

IMPLEMENTASI PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN (PSAK) 69 AGRIKULTUR PADA PERUM PERHUTANI KESATUAN PEMANGKU HUTAN (KPH) SURAKARTA

DEWI KURNIAWATI
FALIKHATUN (falie.feuns17@gmail.com)

Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Sebelas Maret, Indonesia

ABSTRACT

The aims of this to determine the implementation of PSAK 69 Agriculture in Perhutani KPH Surakarta and its obstacles and provide solutions to resolve these obstacles. This research is a qualitative research with interviews, observation, and documentation as data collection methods. The results of this study show that the implementation of PSAK 69 Agriculture is appropriate overall, but there were differences in groups, presentation, and disclosure. Obstacles faced are difficult to determine the value of soil fertility, there is no policy regarding the liability of plat assets and non-technical costs, doubtful accuracy in the calculation of incremental growth, and lack of staff competence regarding financial accounting especially PSAK 69 Agriculture. The solution is that collaboration with universities to measure the level of soil fertility, grouping of non-technical costs, routine socialization followed by joint discussion activities and financial accounting based training. For the further research is expected to confirm with experts so that more comprehensive knowledge is obtained.

Keywords : Biological Assets, Implementation, Obstacles, The Accounting treatment, PSAK 69 Agriculture

Penelitian bertujuan mengetahui implementasi PSAK 69 Agrikultur pada Perhutani KPH Surakarta dan kendalanya, serta memberikan solusi untuk mengatasinya. Penelitian merupakan penelitian kualitatif dengan metode pengumpulan data wawancara, observasi, dan dokumentasi. Hasil penelitian menunjukkan secara keseluruhan implementasi PSAK 69 Agrikultur telah sesuai, tetapi terdapat perbedaan pengelompokan, penyajian, dan pengungkapan. Kendala yang dihadapi yaitu sulit menentukan nilai kesuburan tanah, belum ada kebijakan mengenai pertanggungjawaban aset tanaman dan biaya nonteknis, diragukannya keakurasian perhitungan pertumbuhan riap, dan kurangnya kompetensi staf mengenai akuntansi keuangan terutama PSAK 69 Agrikultur. Solusi yang diusulkan adalah perlu kerjasama dengan perguruan tinggi untuk mengukur tingkat kesuburan tanah, pengelompokan biaya-biaya nonteknis, sosialisasi rutin diikuti kegiatan diskusi bersama dan pelatihan berbasis akuntansi keuangan. Penelitian selanjutnya diharap melakukan konfirmasi dengan ahli sehingga didapatkan pengetahuan yang lebih komprehensif.

Kata kunci : Aset Biologis, Implementasi, Kendala, Perlakuan Akuntansi, PSAK 69 Agrikultur.

PENDAHULUAN

Aset biologis (*biological assets*) merupakan aktiva penting entitas yang berfokus pada industri agrikultur untuk menunjang kegiatan operasi entitas. Industri agrikultur termasuk di dalamnya adalah pertanian, perkebunan, perikanan, dan kehutanan. Aset biologis yang dimiliki entitas agrikultur tergantung dari jenis kegiatannya yaitu mengelola hewan atau tumbuhan hidup. Aset biologis tidak hanya dimiliki oleh entitas sektor privat saja, namun perusahaan milik negara juga memiliki aset biologis

karena berfokus pada kegiatan agrikultur khususnya di bidang kehutanan yaitu Perum Perhutani. Fokus utama kegiatan Perusahaan Umum (Perum) Perhutani ada dua tujuan yaitu untuk tujuan bisnis dan tujuan melayani masyarakat termasuk di dalamnya memerhatikan aspek lingkungan.

Perum Perhutani mengelola hutan negara yang di dalamnya terdapat aset biologis berupa tanaman hidup. Aset biologis tersebut dapat menghasilkan produk-produk kayu maupun nonkayu yang diperjualbelikan di pasar domestik dan di pasar

global sehingga menghasilkan keuntungan. Jenis-jenis tanaman hidup yang menjadi unggulan Perum Perhutani adalah jati, pinus, dan jenis kayu rimba lainnya. Sedangkan hasil-hasil produk non kayu yang menjadi andalan Perum Perhutani adalah getah pinus yang dimanfaatkan menjadi terpentin dan gondorukem, kayu putih dimanfaatkan menjadi minyak kayu putih, seedlak, dan kopal.

Selama tahun 2015 sampai dengan 2017 Perum Perhutani sudah melakukan penjualan hasil kayu dan non kayu. Volume penjualan hasil kayu khususnya pada tahun 2015 sampai dengan tahun 2017 menurun. Kejadian ini merupakan dampak krisis ekonomi global yang menyebabkan lesunya industri kayu dan banyaknya gangguan keamanan hutan seperti pencurian kayu (*illegal logging*). Dalam *annual report* Perum Perhutani tahun 2017 kasus gangguan keamanan hutan tahun 2016 sampai tahun 2017 jumlahnya naik. Tahun 2016 terjadi penebangan liar pada pohon milik Perhutani yaitu sebanyak 45.978 batang pohon atau senilai Rp. 38,36 miliar dan jumlah tersebut meningkat menjadi 47.000 batang pohon yang dicuri atau senilai Rp. 49 miliar pada tahun 2017. Selain gangguan keamanan hutan ancaman kerusakan hutan dan penyusutan luas hutan karena alih fungsi lahan juga menyebabkan penurunan produksi pada hutan produksi milik Perhutani (Rahmadi, 2019). Kejadian-kejadian tersebut mengakibatkan banyak aset tanaman yang hilang sehingga memengaruhi perlakuan akuntansi aset tanaman tersebut.

Kendala pengelolaan hutan negara juga dialami Perum Perhutani di tingkat provinsi khususnya Perum Perhutani KPH Surakarta. Perum Perhutani KPH Surakarta mengelola hutan negara seluas 32.918,70 hektar dengan jenis tanah litosol dan laterit yang memiliki tingkat kesuburan tanah yang beragam. Jenis-jenis tanaman yang dikelola oleh Perum Perhutani KPH Surakarta adalah jati, pinus, dan kayu rimba. Kerusakan hutan yang dialami oleh Perum Perhutani KPH Surakarta seperti yang disampaikan salah satu staf bagian sumber daya hutan adalah pencurian pohon, pembakaran lahan, kebakaran hutan, dan penggem-

balaan liar. Kerusakan hutan tersebut menyebabkan banyak aset tanaman yang mati dan hilang sehingga memengaruhi perlakuan akuntansi aset biologis.

Aset biologis di akuntansi internasional diatur dalam *International Accounting Standards* (IAS) 41 *Agriculture* yang diterbitkan oleh *International Accounting Standards Board* (IASB). IAS 41 *Agriculture* mengatur mengenai pemakaian nilai wajar (*fair value*) untuk pengukuran aset biologis. Penilaian aset biologis harus dilaksanakan awal pengakuan dan akhir tahun pelaporan sebesar nilai wajar (*fair value*) dikurangi biaya untuk menjual, dikecualikan jika nilai wajar (*fair value*) tersebut tidak dapat diandalkan karena tidak tersedia di pasar aktif (Korompis, 2018). Sebelumnya aset biologis dinilai dengan nilai perolehan. Hal itu dianggap kurang memberikan informasi yang sesungguhnya mengenai keadaan perusahaan. Sejak diterbitkan IAS 41 *Agriculture* seluruh perusahaan agrikultur diwajibkan untuk menerapkan standar akuntansi tersebut.

Namun IAS 41 *Agriculture* dianggap masih banyak kekurangannya. Hal ini disampaikan oleh *Institute of Chartered Accountants of Scotland* bahwa penggunaan nilai wajar sesuai IAS 41 *Agriculture* untuk mengukur aset biologis kurang dapat diandalkan karena tidak semua nilai pasar aset biologis tersedia di pasar aktif. Selain itu akan menyebabkan volatilitas pendapatan, biaya lebih besar dari manfaat yang didapatkan dengan menggunakan nilai wajar, serta tidak terpenuhinya harmonisasi aturan (Elad, Kathleen dan Herbohn, 2011). Kekurangan tersebut tercermin dari banyaknya perusahaan agrikultur baik di negara maju maupun negara berkembang kesulitan menggunakan nilai wajar karena nilai wajar tersebut tidak tersedia di pasar aktif. IAS 41 *Agriculture* dianggap kurang relevan, kurang sempurna, dan kurang efektif jika digunakan di negara berkembang yang mayoritas kegiatan industrinya dibidang agrikultur (Pratiwi, 2017).

Kesulitan tersebut juga dialami di negara maju seperti Inggris, Perancis, dan Spanyol. Penelitian Elad *et al.* (2011) menunjukkan bahwa terdapat kegagalan

dalam implementasi IAS 41 *Agriculture* di ketiga negara tersebut yang disebabkan perbedaan praktik dalam penggunaan IFRS dan standar akuntansi internasional dapat digunakan berbeda di lain negara. Di Perancis pengukuran aset biologis ditekankan menggunakan nilai perolehan sedangkan di Inggris dan Spanyol menggunakan nilai wajar. Penggunaan nilai wajar untuk mengukur aset biologis memiliki dampak terbatas. Dalam adopsi praktik akuntansi dan kepatuhan terhadap standar, perspektif auditor memiliki pengaruh tinggi. Terjadi beberapa ketidaksepakatan antara manajemen perusahaan dan auditor. Seperti kriteria yang berbeda dalam mengukur estimasi dan asumsi antara auditor dan manajemen.

Kesulitan lainnya dialami oleh petani di Filipina. Di Filipina tidak ada badan yang memandu entitas dalam menerapkan IAS/PAS 41 dan memberikan solusi atas masalah implementasi standar. Hal ini disebabkan oleh perbedaan dalam praktik akuntansinya yang bergantung pada jenis, ukuran, dan sifat bisnis entitas. Ketentuan yang ada dalam IAS/PAS 41 dianggap tidak kongruen dengan siklus hewan dan praktik peternakan saat ini (Miranda, Loida, Jeanette & Normito, 2017). Selain itu memakai nilai wajar (*fair value*) guna mengukur aset biologis dan produk agrikultur entitas tidak mengarah ke peningkatan informasi akuntansi entitas (Jana dan Marta, 2014).

Banyaknya kendala yang timbul dari penerapan IAS 41 *Agriculture*, mengakibatkan MASB (*Malaysia Accounting Standards Board*) menekan IASB untuk merevisi kembali IAS 41 *Agriculture* supaya dapat digunakan pada semua entitas agrikultur (Pratiwi, 2017). Setelah IAS 41 *Agriculture* direvisi, DSAK (Dewan Standar Akuntansi Keuangan) di Indonesia menerbitkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 69 Agrikultur. Penerbitan ini dilatarbelakangi oleh keunikan sifat aktivitas agrikultur yaitu transformasi biologis. Transformasi biologis tersebut harus dapat dihitung supaya diketahui berapa jumlah nilai yang dimiliki oleh aset biologis pada saat itu dan seberapa besar dampaknya terhadap keuntungan ekonomis perusahaan.

Walaupun tahun 2018 diwajibkan untuk seluruh entitas agrikultur menerapkan PSAK 69 Agrikultur, namun masih banyak entitas yang belum secara keseluruhan menerapkan PSAK 69 Agrikultur. Seperti PT Perkebunan Nusantara (PTPN) XII Kalisanen. Penelitian Pratiwi (2017) memperlihatkan bahwa masih terdapat perbedaan perlakuan akuntansi aset biologis di PTPN XII Kalisanen dengan PSAK 69 Agrikultur, khususnya pada pengukuran aset biologis tanaman karet dengan nilai perolehan. Ruang lingkup pelaporan aset biologis pada PTPN XII Kalisanen sampai pada melakukan produksi aset biologis menjadi setengah jadi, tidak hanya perlakuan aset biologis saja, dan mengakui adanya depresiasi pada Tanaman Menghasilkan serta aset biologis tersebut dicatat sebagai aset tetap sesuai aturan PSAK 16 Aset Tetap. Penerapan PSAK 69 Agrikultur juga belum diterapkan sepenuhnya pada entitas terdaftar di BEI. Terdapat sejumlah perbedaan yang mendasar untuk perlakuan akuntansi aset biologis pada entitas agribisnis di BEI seperti belum diterapkannya penilaian nilai wajar (*fair value*) pada aset biologis entitas. Penilaian aset biologis memakai harga perolehan setelah dikurangi akumulasi penurunan nilai. Pengungkapannya pun kurang sesuai dengan yang disyaratkan oleh PSAK 69 Agrikultur (Hidayat, 2018). Namun penerapan PSAK 69 Agrikultur ini telah diterapkan pada sebagian besar entitas perkebunan di Kalimantan Selatan yaitu dengan menilai aset biologis di awal pengakuan sebesar harga perolehan serta di akhir periode dapat diukur pada nilai wajar. Namun tidak semua tersedia nilai wajarnya, sehingga memengaruhi perlakuan akuntansi aset biologis (Chairina & Sarwani, 2018).

Penerapan PSAK 69 Agrikultur juga diwajibkan untuk Perum Perhutani KPH Surakarta, namun banyak kendala dalam penerapan PSAK 69 Agrikultur karena adanya gangguan keamanan hutan dan kerusakan hutan akan menyebabkan banyak aset tanaman yang hilang dan mati sehingga memengaruhi perlakuan akuntansi aset tanaman tersebut. Selain itu tingkat kesuburan tanah pada tiap jenis tanah berbeda-beda, juga akan memengaruhi perla-

kuan akuntansi aset tanaman. Tidak semua lokasi memiliki tingkat kesuburan yang sama dan keterbatasan petugas di lapangan dalam menjaga keamanan hutan sehingga banyak kasus gangguan keamanan hutan memengaruhi perlakuan akuntansi aset tanaman. Banyaknya kendala yang dialami oleh Perum Perhutani KPH Surakarta dalam implementasi PSAK 69 Agrikultur, penelitian ini dimaksudkan untuk mengetahui implementasi PSAK 69 Agrikultur (pengungkapan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan) pada Perum Perhutani KPH Surakarta, mengetahui kendala yang dihadapi Perum Perhutani KPH Surakarta dalam implementasi PSAK 69 Agrikultur, dan memberikan solusi untuk mengatasi kendala dalam implementasi PSAK 69 Agrikultur kepada Perum Perhutani KPH Surakarta.

Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya terletak pada pertama objek penelitian yang digunakan yaitu penelitian ini dilakukan pada Perum Perhutani KPH Surakarta yang berfokus pada kegiatan kehutanan sedangkan penelitian sebelumnya dilakukan pada entitas agrikultur seperti perusahaan-perusahaan agribisnis besar yang terdaftar di bursa efek luar negeri maupun di dalam negeri (BEI) yang berfokus pada kegiatan perkebunan, perusahaan skala menengah kecil, peternak, dan petani. Perbedaan kedua terletak pada tingkat kedalaman fokus penelitian yang dituangkan dalam hasil penelitian yaitu mengenai implementasi PSAK 69 Agrikultur yang dilihat dari perlakuan akuntansi (pengungkapan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan) untuk aset biologis, kendala-kendala yang dihadapi oleh Perum Perhutani KPH Surakarta dalam implementasi PSAK 69 Agrikultur, solusi-solusi yang telah digunakan untuk mengatasi kendala-kendala yang muncul, serta solusi dari penelitian yang telah dilakukan yang dapat membantu Perum Perhutani KPH Surakarta dalam implementasi PSAK 69 Agrikultur. Sedangkan dalam penelitian sebelumnya hanya membahas mengenai implementasi PSAK 69 Agrikultur pada suatu entitas dimana hasil penelitian tersebut hanya memberikan gambaran mengenai perbedaan

perlakuan akuntansi antara yang digunakan pada entitas agrikultur dan yang terdapat pada PSAK 69 Agrikultur. Penelitian ini akan menambahkan kekurangan dari penelitian sebelumnya dimana penelitian sebelumnya hanya membahas mengenai perbandingan perlakuan akuntansi antara yang telah diterapkan oleh entitas agrikultur dengan yang diatur dalam PSAK 69 Agrikultur sedangkan penelitian ini menambahkan mengenai implementasi PSAK 69 Agrikultur yang dilihat dalam perlakuan akuntansi dan kendala yang dihadapi dalam implementasi PSAK 69 Agrikultur serta solusi yang dapat digunakan untuk mengatasi kendala-kendala implementasi tersebut.

Struktur penulisan penelitian ini dibagi menjadi lima bagian yaitu bagian pertama pendahuluan yang membahas mengenai latar belakang penelitian dan sedikit gambaran mengenai penelitian yang akan dilakukan. Bagian kedua membahas mengenai landasan teori atau kajian literatur yang digunakan sebagai pedoman materi pada bagian pembahasan. Bagian ketiga mengenai metodologi penelitian yang membahas tentang penjabaran metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini. Bagian keempat membahas mengenai hasil dan pembahasan penelitian yang merupakan inti dari penelitian ini, dan bagian kelima membahas mengenai kesimpulan dan saran dari penelitian yang telah dilakukan. Pertanyaan penelitian dalam penelitian ini adalah Pertama, Bagaimanakah implementasi PSAK 69 Agrikultur pada Perum Perhutani KPH Surakarta?. Kedua, Apa sajakah kendala yang dihadapi dalam implementasi Perum Perhutani KPH Surakarta dalam implementasi PSAK 69 Agrikultur?. Ketiga, Solusi apakah yang dibutuhkan oleh Perum Perhutani KPH Surakarta untuk mengatasi kendala yang dihadapi dalam implementasi PSAK 69 Agrikultur?

LANDASAN TEORI

Stakeholder Theory

Stakeholders theory menegaskan bahwa kegiatan operasional industri sebuah entitas tidak sekedar mencukupi kebutuhan internal perusahaan, akan tetapi juga harus

memberi manfaat bagi pemangku kepentingan. Sehingga eksistensi dan kelangsungan sebuah entitas amat dipengaruhi dukungan (*support*) pemangku kepentingan yang diberikan kepada entitas (Ghozali & Chariri, 2014:439). Pemangku kepentingan terdiri dari manajer, pemegang saham, *supplier*, karyawan, konsumen, kreditor, masyarakat, pemerintah, analis, dan pihak lain. Dukungan para pemangku kepentingan menentukan kelangsungan hidup entitas dan aktivitas entitas adalah mencari dukungan tersebut (Gray, Owen & Adams *et al*, 1994:53). Dengan besar kecilnya kekuatan dukungan tersebut, pemangku kepentingan dapat mengontrol penggunaan sumber-sumber ekonomi yang dipergunakan oleh entitas. Sehingga entitas harus memberikan informasi benar dan tidak menyesatkan melalui laporan keuangan bagi pemangku kepentingan guna mengambil keputusan.

Aset Biologis (*Biological Assets*)

Keunikan ciri aset biologis ialah mengalami perubahan (transformasi) biologis (pertumbuhan, degenerasi, produksi, dan pembiakan/prokreasi) dalam pertumbuhannya bahkan setelah menghasilkan output. Aset biologis disebutkan dalam IAS 41 *Agriculture* adalah hewan dan tanaman hidup. Aset biologis dapat menghasilkan wujud baru yang berupa aset pada jenis yang sama. Dari ciri yang ada pada aset biologis, aset biologis terdiri dari dua jenis yaitu aset biologis bawaan dan aset biologis bahan pokok, sedangkan menurut tenggang waktu perubahan biologis, dibagi atas dua kelompok yaitu aset biologis jangka pendek (≤ 1 tahun) dan jangka panjang (> 1 tahun). Penyajian aset biologis dalam laporan keuangan masuk ke dalam pos aset lancar (*current assets*) maupun pos aset tidak lancar (*non current assets*). Jika masa transformasi ≤ 1 tahun dikelompokkan ke aset lancar pada pos akun persediaan ataupun aset lancar lainnya, Sebaliknya jika masa transformasi > 1 tahun dikelompokkan ke aset tidak lancar pada pos akun aset lain.

Perlakuan Akuntansi Aset Biologis *International Accounting Standards* (IAS)

41 *Agriculture*

Pengakuan (*Recognition*)

Pengakuan aset biologis dalam IAS 41 *Agriculture* apabila entitas mampu menguasai aset biologis yang diperoleh dari kejadian masa lalu dengan didukung bukti kepemilikan dokumen-dokumen yang menyatakan penguasaan aset biologis secara hukum. Entitas mengakui aset biologis ketika aset biologis tersebut dapat memberikan manfaat ekonomi masa mendatang pada entitas dan dapat dinilai dengan nilai wajar yang dapat diandalkan.

Pengukuran (*Measurement*)

Pengukuran aset biologis dilaksanakan awal pengakuan dan akhir tahun pelaporan memakai nilai wajar (*fair value*) dikurangi dengan biaya untuk menjual. Jika tidak tersedia nilai wajar (*fair value*) maka menggunakan harga transaksi terkini, harga transaksi untuk barang serupa disertai beberapa penyesuaian, dan *benchmark* sektor.

Penyajian dan Pengungkapan (*Disclosure*)

Aset biologis disajikan pada laporan posisi keuangan (neraca) di pos akun aset tidak lancar dengan sub akun yang mendeskripsikan kelompok yang membedakannya.

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 14 Persediaan

Pengakuan (*Recognition*)

Pengakuan persediaan dalam PSAK 14 persediaan adalah apabila persediaan memiliki potensi nilai ekonomi masa mendatang yang masuk ke perusahaan dan dapat secara andal dinilai, serta hak kepemilikannya dapat berpindah.

Pengukuran (*Measurement*)

Suatu entitas dapat mengukur persediaannya pada nilai aktualisasi/realisasi bersih dipilih yang lebih rendah. Biaya untuk mendapatkan persediaan termasuk di dalamnya biaya pembelian, biaya konversi dan biaya lain yang muncul sampai persediaan siap untuk dijual.

Penyajian dan Pengungkapan (*Disclosure*)

Persediaan entitas disajikan pada laporan

posisi keuangan (neraca) pada pos akun aset lancar. Entitas mengungkapkan kebijakan akuntansi yang digunakan untuk menilai persediaan, jumlah persediaan, jumlah persediaan sebesar nilai aktual/realisasi bersih, jumlah persediaan berdasarkan pengelompokan, jumlah pemulihan tiap penurunan nilai diklaim sebagai penghasilan dalam satu periode, situasi pemicu persediaan diturunkan, dan nilai persediaan yang dijamin untuk kewajiban.

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 16 Aset Tetap

Pengakuan (*Recognition*)

Aset tetap dapat diakui oleh perusahaan jika mempunyai probabilitas besar untuk menyumbangkan manfaat ekonomis yang masuk ke entitas di masa mendatang dan biaya perolehan secara andal dapat dinilai.

Pengukuran (*Measurement*)

Aset tetap diukur sejumlah harga perolehan awal meliputi nilai perolehan dan biaya yang bias diatribusikan langsung guna memindahkan aset tersebut termasuk didalamnya biaya bongkar dan pengalihan aset.

Penyajian dan Pengungkapan (*Disclosure*)

Aset tetap disajikan di neraca pada pos akun aset tetap dengan sub akun masing-masing deskripsi kelompok yang membedakan. Entitas harus mengungkapkan aset tetap seperti dasar penilaian, metode penyusutan, masa manfaat, jumlah bruto, akumulasi penurunan nilai, dan rekonsiliasi jumlah awal dan akhir periode tercatat, keberadaan aset, jumlah perjanjian kontraktual perolehan, perubahan estimasi, jumlah pembayaran pihak ketiga, dan pemilihan metode akuntansi.

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 69 Agrikultur

Pengakuan (*Recognition*)

Pengakuan aset biologis maupun produk hasil panen (produk agrikultur) ketika aset biologis merupakan dampak transaksi masa lampau dengan didukung bukti kepemilikan berupa dokumen yang menyatakan penguasaan aset biologis secara

hukum. Entitas mengakui aset biologis ketika aset memberikan manfaat ekonomi masa mendatang dan memiliki nilai wajar yang bisa diandalkan.

Pengukuran (*Measurement*)

Pengukuran aset biologis dilaksanakan awal dan akhir tahun pelaporan memakai nilai wajar (*fair value*) dikurangi dengan biaya untuk menjual. Jika tidak tersedia nilai wajar (*fair value*) maka memakai harga transaksi terkini, harga transaksi untuk barang serupa disertai beberapa penyesuaian, dan *benchmark* sektor.

Penyajian dan Pengungkapan (*Disclosure*)

Aset biologis disajikan pada laporan posisi keuangan (neraca) di pos akun aset tidak lancar dengan sub akun yang mendeskripsikan kelompok yang membedakannya. Dalam pengungkapannya entitas mengungkapkan selisih gabungan yang timbul waktu pengakuan awal aset biologis dan produk agrikultur dan selisih antara nilai wajar (*fair value*) dan biaya untuk menjual, mendeskripsikan kelompok aset biologis, dan memisahkan aset biologis yang dikonsumsi dengan aset biologis menghasilkan serta dasar perbedaan.

METODE PENELITIAN

Metode penelitian ini ialah penelitian kualitatif deskriptif dengan fokus penelitian implementasi PSAK 69 Agrikultur pada Perum Perhutani KPH Surakarta yang pengakuan (*recognition*), pengukuran (*measurement*), penyajian, dan pengungkapan (*disclosure*), kendala yang dijumpai oleh Perum Perhutani KPH Surakarta dalam implementasi PSAK 69 Agrikultur, dan solusi untuk mengatasi kendala implementasi PSAK 69 Agrikultur pada Perum Perhutani KPH Surakarta. Lokasi penelitian ini adalah Perum Perhutani KPH Surakarta yang bergerak pada bidang kehutanan. Objek penelitian merupakan perusahaan milik negara yang berfokus pada dua tujuan yaitu tujuan bisnis dan tujuan melayani masyarakat termasuk di dalamnya memperhatikan aspek lingkungan. Pedoman penyusunan laporan keuangan Perum Perhutani diatur dalam Peraturan Menteri Kehutanan Nomor P.23/Menhut-II/2012 tentang Pedoman Penyusu-

nan Laporan Keuangan pada Perhutani yang disesuaikan dengan standar akuntansi keuangan yang berlaku di Indonesia (PSAK). Sehingga standar akuntansi yang digunakan oleh Perum Perhutani tidak dapat dibandingkan dengan standar akuntansi entitas sektor publik dikarenakan Perum Perhutani juga berorientasi bisnis untuk memperoleh keuntungan. Sehingga hasil dari penelitian ini tidak dapat dibandingkan dengan entitas sektor publik yang standar akuntansi keuangannya menggunakan PSAP. Penentuan sampel dalam penelitian ini menggunakan *purposive sampling* dan *snowball sampling* dimana dalam penelitian kualitatif pertimbangan penentuan sampel bukan didasarkan pada aspek keterwakilan populasi di dalam sampel namun lebih ditekankan pada kemampuan informan untuk memberikan informasi yang lengkap kepada peneliti untuk mencapai tujuan penelitian. Penelitian ini akan menambahkan kelengkapan dari penelitian sebelumnya dimana penelitian sebelumnya hanya membahas mengenai perbandingan perlakuan akuntansi antara yang telah diterapkan oleh entitas agrikultur dan yang diatur dalam PSAK 69 Agrikultur sedangkan penelitian ini menambahkan mengenai implementasi PSAK 69 Agrikultur yang dilihat dalam perlakuan akuntansi dan kendala yang dihadapi dalam implementasi PSAK 69 Agrikultur serta solusi yang dapat digunakan untuk mengatasi kendala-kendala implementasi tersebut. Selain itu penelitian ini dilakukan pada entitas agrikultur yang berfokus pada bidang kehutanan dimana pada penelitian sebelumnya menggunakan objek penelitian pada entitas agrikultur di bidang perkebunan, pertanian, dan peternakan.

Jenis dan Sumber Data

Penelitian ini memakai sumber data primer dan data sekunder. Data primer didapatkan dari informasi yang disampaikan oleh informan melalui tanya jawab secara langsung dan dipandu menggunakan wawancara semi terstruktur yang dilaksanakan pada bulan Juni sampai bulan Juli 2019 di kantor Perum Perhutani KPH Surakarta dengan informan dari staf bagian

keuangan dan staf bagian sumber daya hutan, sedangkan data sekunder didapatkan dari studi dokumentasi (buku profil Perum Perhutani KPH Surakarta, laporan keuangan yang telah dihasilkan, dan peraturan-peraturan terkait aset biologis), penelitian-penelitian terdahulu, buku teori (ilmiah).

Prosedur Pengumpulan Data Teknik Analisis Data

Pengumpulan data dalam penelitian kualitatif dapat dilakukan pada *natural setting* (kondisi yang alamiah), sumber data primer, dan teknik pengumpulan data lebih banyak pada observasi serta wawancara mendalam dan dokumentasi (Sugiyono, 2013:62-63). Terdapat empat tahap pengumpulan data dalam penelitian ini yaitu tahap observasi umum (untuk memperoleh gambaran secara jelas tentang prosedur yang dilaksanakan jika objek penelitian tersebut benar-benar dijadikan sebagai sasaran penelitian dan untuk mendukung pengambilan keputusan peneliti untuk melanjutkan penelitian mengenai objek tersebut atau membatalkannya), tahap eksplorasi terfokus (menentukan suatu objek sebagai sasaran utama dalam penelitian), tahap pengumpulan data, dan tahap konfirmasi data (menguji kebenaran data hasil dari pengumpulan data dengan teknik triangulasi yang dilakukan oleh peneliti). Pengumpulan data melalui kegiatan wawancara semi terstruktur dengan informan dari staf bagian keuangan dan bagian sumber daya hutan serta beberapa staf lapangan untuk melihat secara langsung kegiatan utama Perum Perhutani KPH Surakarta dan mengetahui proses pencatatan akuntansi aset biologis tanaman hidup berupa jati dan pinus untuk dilaporkan ke kantor KPH Surakarta di dua wilayah kerja masing-masing Bagian Kesatuan Pemangku Hutan (BKPH) yaitu BKPH Sragen dan BKPH Baturetno.

Penelitian ini menggunakan informan dari staf bagian keuangan dan staf bagian sumber daya hutan serta staf di masing-masing BKPH dikarenakan bagian-bagian tersebut memiliki kompetensi yang dapat memberikan peneliti informasi yang jelas dan detail untuk menjawab pertanyaan-pertanyaan penelitian. Staf bagian keu-

angan memiliki kompetensi untuk melakukan pencatatan akuntansi sampai dengan melakukan pelaporan akuntansi khususnya untuk aset biologis tanaman hidup yang ada di Perum Perhutani KPH Surakarta. Staf bagian sumber daya hutan melakukan pengelompokan aset biologis tanaman hidup berdasarkan umur tanaman dan menentukan besar nilai dari tiap-tiap aset biologis tanaman hidup. Staf bagian keuangan dan staf bagian sumber daya hutan dalam melakukan pengelompokan dan penentuan nilai aset biologis tanaman hidup saling bekerja sama untuk menghasilkan data yang sesuai dengan data di lapangan. Staf lapangan memberikan kontribusinya dalam pencatatan jumlah aset biologis tanaman hidup di lapangan sesuai dengan pengelompokan yang telah ada.

Pada akhir penelitian, peneliti melakukan konfirmasi dengan informan dari staf bagian sumber daya hutan dan staf bagian keuangan. Konfirmasi mengenai implementasi PSAK 69 Agrikultur yang berfokus pada perlakuan akuntansi aset biologis Perum Perhutani KPH Surakarta dilakukan dengan staf bagian keuangan dengan teknik triangulasi dimana informan dari staf bagian keuangan sudah mewakili pimpinan kantor Perum Perhutani KPH Surakarta dalam tupoksinya di bagian keuangan sehingga informasi yang diberikan oleh informan bagian keuangan sudah sesuai dengan sumber informasi pimpinan kantor. Selain itu kebutuhan informasi dalam penelitian ini sudah terpenuhi dengan melakukan kegiatan wawancara dengan staf bagian keuangan dan staf bagian sumber daya hutan dan kegiatan observasi di lapangan dimana fokus penelitian ini membahas mengenai implementasi PSAK 69 Agrikultur yang dilihat dari perlakuan akuntansi (pengungkapan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan) untuk aset biologis, kendala-kendala yang dihadapi oleh Perum Perhutani KPH Surakarta dalam implementasi PSAK 69 Agrikultur, solusi-solusi yang telah digunakan untuk mengatasi kendala-kendala yang muncul, serta solusi dari penelitian yang telah dilakukan yang dapat membantu Perum Perhutani KPH Surakarta dalam implementasi PSAK

69 Agrikultur. Teknik analisis data mulai dari pengumpulan data, pereduksian data, penyajian data, dan penarikan kesimpulan (Sugiyono, 2013:92-99). Dilakukan uji kredibilitas data guna menguji kebenaran data dan informasi yang diperoleh dalam penelitian ini dengan menggunakan metode triangulasi, perpanjangan pengamatan, peningkatan ketekunan, menggunakan bahan referensi, dan *member check* (Sugiyono, 2013: 127)

HASIL DAN PEMBAHASAN

Implementasi PSAK 69 Agrikultur

Pengakuan Aset Biologis

Pengakuan aset biologis tanaman hidup di Perhutani tidak secara tertulis menerangkan bahwa aset biologis tersebut milik Perhutani. Bukti kepemilikan tanah Perum Perhutani KPH berada di biro perencanaan yang bertempat kedudukan di Salatiga. Dalam kegiatannya Perum Perhutani KPH Surakarta berpedoman pada peta RPKH (Rencana Pengaturam Kelestarian Hutan) yang berisi wilayah pangkuan dan keterangan-keterangan lain. Pengakuan aset biologis tanaman hidup pada Perum Perhutani KPH Surakarta mengacu pada hasil wawancara dengan informan 1 dalam wawancara yang dilakukan pada 27 Juli 2019 adalah sebagai berikut:

“Tanaman diakui sebagai aset *nggih* itu baru mulai ini Juni 2019. Tapi kami baru *ngetung* dari tahun 2016. Tahun 2016 itu kita tarik ke tahun 2019 untuk dihitung. Pengakuan... secara *anu enggak* ada *nggih*. Maksudnya apa, yang ada di wilayah Perhutani itu merupakan pengelolaannya kewenangan Perhutani. Kalo ada apa semacam klausul atau apa yang bunyi ini merupakan miliknya Perhutani itu *enggak* ada. Tapi pengakuan itu seperti sertifikatlah untuk tanah-tanah kecil itu *kayak* sertifikat itu ada. Peta RPKH itu namanya, itu pengakuan wilayah Perhutani Surakarta itu berapa 33 ribu hektarlah. Cuma tepatnya berapa nanti tercantum di situ”.

Pernyataan dari informan 1 tersebut dikuatkan oleh informasi hasil wawancara dengan informan 2 dan informan lapangan (informan 5) sebagai berikut:

“Tidak ada, itu berupa perjanjian. Perjanjian kerjasama dalam arti perjan-

jian kontrak. Semua tanaman yang ditanam di hutan negara adalah miliknya negara. Untuk pengolahan dan pengelolaan tanah yang ada, kita lakukan bersama-sama dengan masyarakat. Untuk pemeliharannya itu untuk lokasi tumpang sari kita *tetep* kerjasama dengan masyarakat desa sekitar hutan, dalam wadah LMDH (Lembaga Masyarakat Desa Hutan). Itu memang sudah ada perjanjiannya, perjanjian kontraknya. Perjanjian kontrak selama 3 tahun”.

Sumber: Wawancara dengan Informan 2 pada 29 Juli 2019

“Eeeee.....iya, jadi *kalo* lahan milik Perhutani otomatis di hutan itu semua kita bukti B ATP, bukti kepemilikan itu semua ada, tapi di biro perencanaan di.... *kalo* disini di Salatiga, *kalo* bagian sini *lho* ya. Tapi semua bukti kepemilikan ada. *Cuman* di biro perencanaannya. *Nggih*. Kita *enggak* ada. Paling *kalo* kita, sebatas peta”.

Sumber: Wawancara dengan informan 5 pada 8 agustus 2019

Jenis-jenis aset biologis tanaman hidup yang dikelola oleh Perum Perhutani KPH Surakarta adalah jati, pinus, mahoni, puspa, sonokeling, gemelina dan kayu rimba lainnya. Pernyataan informan 2, informan 1, dan informan 4 terkait jenis-jenis tanaman yang dikelola oleh Perum Perhutani KPH Surakarta adalah sebagai berikut:

“Yang dikelola Perhutani itu satu jati, kemudian pinus, mahoni, kemudian puspa, kemudian sonokeling, kemudian gemelina. Kemudian lagi akasia juga ada. Pokoknya jenis tanaman rimba di Perhutani khususnya, itu ada semua”.

Sumber: Wawancara dengan informan 2 pada 29 Juli 2019

“...kalo di Surakarta ini *cuman* ada pinus itu dimanfaatkan getahnya untuk gondorukem dan terpentin, terus sama yang lain itu tanaman keras seperti jati, sono keling, sono kembang, maoni, jowar, sono siso”.

Sumber: Wawancara dengan informan 1 pada 20 Juli 2019

“Rimba paling kita pinus, kemudian mahoni, *eee*.....sono ada, kemudian Eromoko itu apa ya? Yang ditanam ya sekarang ya? *Eeeee*..... rata-rata itu *mbak*

cuma itu, gemelina ada. Gemelina, terus untuk puspa itu kadang tanaman pengisi”.

Sumber: Wawancara dengan informan 5 pada 8 Agustus 2019

Hasil wawancara yang telah dilakukan oleh peneliti dengan informan 1, 2, dan 5 mengenai pengakuan dan pengelompokan aset biologis disajikan dalam tabel reduksi data (terlampir). Pengakuan aset biologis tanaman pada Perum Perhutani KPH Surakarta seperti pernyataan-pernyataan yang telah disampaikan oleh informan bagian keuangan, bagian sumber daya hutan maupun informan lapangan yang disajikan dalam tabel hasil reduksi data maka dapat dibandingkan dengan pengakuan aset biologis tanaman pada PSAK 69 Agrikultur (tabel terlampir). Dengan demikian, dapat ditarik simpulan bahwa pengakuan aset biologis tanaman pada Perum Perhutani KPH Surakarta telah sesuai dengan pengakuan aset biologis pada PSAK 69 Agrikultur.

Pengukuran Aset Biologis

Perum Perhutani KPH Surakarta mengelompokkan aset biologisnya berdasarkan fungsi yaitu aset biologis tanaman dalam pembangunan dan aset biologis tanaman belum siap tebang. Pernyataan informan 1 mengenai hal tersebut adalah sebagai berikut:

“Berdasarkan fungsi *nggih* atau manfaat. *Kayak* di sini ada dua yang satu itu aset biologis tanaman dalam pembangunan dan aset biologis tanaman siap tebang. Ini *kalo* aset biologis tanaman dalam pembangunan itu *kayak* hutan atau pohon yang dimanfaatkan bukan batangnya bukan pohonnya, tapi apa yang ada di dalam pohon itu. Seperti pinus *itukan* dimanfaatkan getahnya. Damar getahnya. *Kalo* di Surakarta ini *cuman* ada pinus itu dimanfaatkan getahnya untuk gondorukem dan terpentin. Terus sama yang lain itu tanaman keras seperti jati, sonokeling, sonokembang, mahoni, jowar, dan sono siso. Itu dimanfaatkan kayunya. Itu *kayak* aset biologis tanaman siap tebang. Jadi itu dimanfaatkan pada kurun waktu tertentu pada saat daur itu dipanen, *kayak* jati itu mungkin beberapa tahun, 20 tahun, 30 tahun, baru dipanen seper-

ti itu”.

Sumber: Wawancara dengan informan 1 pada 20 Juli 2019

Pengelompokkan tanaman di bagian sumber daya hutan dikelompokkan berdasarkan umur untuk tanaman dalam pembangunan seperti pohon pinus. Pengelompokkan pohon pinus dibagi menjadi tanaman tahun pertama sampai tahun keenam selanjutnya masuk ke pemeliharaan lanjutan. Pengelompokkan ini ditujukan untuk menentukan umur dari pohon pinus, untuk menentukan usia tanaman siap sadap, dan untuk menentukan perlakuan dalam pemeliharannya. Penentuan umur ini dilakukan guna pengambilan hasil panen berupa getah. Pernyataan ini disampaikan oleh informan 2 dalam wawancara pada 29 Juli 2019 sebagai berikut:

“Pengelompokkan ada. *Nah* untuk tanaman yang produktif seperti pinus itu bisa dikategorikan memang satu tanaman tahun pertama sampai tahun keenam, selanjutnya masuk ke pemeliharaan lanjutan. Kelompoknya itu”.

Pengelompokkan jenis tanaman pada Perum Perhutani KPH Surakarta untuk tujuan keuangan dan tujuan pada bagian sumber daya hutan itu berbeda dikarenakan untuk bagian sumber daya hutan khususnya tanaman dikelompokkan tanaman berdasarkan umur dimaksudkan untuk pemeliharaan dan perawatan tanaman. Pengelompokkan untuk tujuan keuangan dimaksudkan untuk melakukan pengukuran nilai wajar. Sehingga antara aset tanaman biologis yang dimanfaatkan sebagai potongan kayu dan aset tanaman biologis yang diambil manfaatnya berbeda. Pengukuran aset biologis tanaman pada Perum Perhutani KPH Surakarta didasarkan pada nilai wajar. Nilai wajar untuk penilaian aset biologis adalah menggunakan keseluruhan biaya yang dikeluarkan untuk kegiatan tanaman, yaitu mulai dari kegiatan persemaian sampai dengan tanaman atau pohon siap tebang ditambah nilai pertumbuhan riap. Pada akhir tahun akan diadakan penilaian kembali atau *review* penilaian untuk mengetahui besarnya nilai untuk pertumbuhan riap. Perkiraan pertumbuhan riap nilainya akan menambah nilai aset

tanaman. Informasi mengenai pengukuran atau penilaian aset biologis tanaman pada Perum Perhutani KPH Surakarta disampaikan oleh informan 1 sebagai berikut:

“*Yak gitu, kalo* aset tetap pada nilai perolehan *nggih* pada saat membeli. *Taneman* juga sama *mbak*. Kita biaya yang dikeluarkan sampai tanaman jadi itu berapa. Cuma *kalo* di aset tetap *kan* kita sekali *anu ya*, sekali keluar *duit* itu sebagai nilai perolehan. *Kalo ditaneman* itu *enggak* bisa serta merta dalam satu waktu kita bisa membukukan nilai perolehan. Karena pada saat awal *taneman* itu ditanam, itu *udah* ada unsur biaya-biaya yang menjadi aset nantinya”.
Sumber: Wawancara dengan informan 2 pada 12 Juni 2019

“*Sama, pake* nilai wajar *nggih*. Cuma dalam pada saat istilahnya Perhutani tanaman lepas kontrak. Pada saat kita *nanem bikin* cemplongan tadi sampai pemeliharaan 3 tahun, 3 tahun itu tanaman sudah boleh dilepas *nggih*. Itu menjadi total biaya berapa dimasukkan didalam aset. *Nah* nanti setiap tahun itu, ada penilaian lagi di akhir tahun ada istilahnya *kayak review* penetapan ulang nilai wajar itu ada pertumbuhan riap *kayak gitukan* diperkirakan berapa, nilainya *nambah piro*. Itu *nambah*. Yang jadi masalah itu tadi *kalo nambah* itu *nggak* masalah. Itu *itungannya gampang nggih*. Tapi *kalo* kehilangan itu yang sampai sekarang masih pro kontra itu tanggung jawab siapa, nilainya berapa terus *kalo* kebakaran *kayak gitu* yang sifatnya *force mayor* susah *anunya* itu *mbak*. Apa cukup dengan berita acara selesai atau harus ada semacam ganti rugi oleh penjaganya dan sebagainya terus pemangku wilayah itu sampai sekarang belum diputuskan. *Kalo* pun praktiknya sudah mulai... baru kemarin tapi kita tarik mundur dari 2016 cuma *udah* diakui sebagai aset untuk kegiatan tanaman”.

Sumber: Wawancara dengan informan 1 pada 20 Juni 2019

“Dari awal itu bibit dulu, persemaian *lah kalo* istilahnya persemaian. Persemaian, persemaian itu penyediaan medianya, terus areanya sama sarana prasarana Terus yang kedua setelah itu penyediaan biji Setelah itu *sampe eee....* tanaman dari nol tahun ya, dari ditanam masuk ke

lobang sampai 6 tahun, itu masih ada biaya-biaya pemeliharaan *mbak, kayak* nanti dangir, terus pemangkasan apa *prunning* ya. Setelah 6 tahun tanaman ditanam *udah* kuat *nggih* itu kemudian dilepas. *cuman* pemeliharannya nanti itu di kurun waktu lama *nggih*, mungkin nanti 10 tahun. Sampai pemeliharaan, *sampe* penjarangan itu sudah selesai, tapi masih ada di dalam *anu* tadi masih ada yang namanya keamanan. Itu juga masuk biaya juga *nggih* mbak. Keamanan *opo* tumbuhan yang ada di wilayah hutan itu juga masuk ke biaya itu juga”.

Sumber: Wawancara dengan informan 1 pada 27 Juli 2019.

Biaya persemaian terdiri dari biaya persiapan, biaya pelaksanaan, dan biaya pemeliharaan. Pernyataan ini disampaikan oleh informan 4 dalam wawancara pada 31 Juli 2019 di persemaian tanaman jati sebagai berikut:

“*Kalo* untuk biayanya, ya... dimulai dari kegiatan persiapan untuk alat-alat dan bahan yang digunakan dan juga media tanam”.

Biaya kegiatan penanaman terdiri dari biaya pembersihan lahan, biaya pembuatan jalur tanam, biaya pemasangan acir, biaya pembuatan cemplongan (lubang tanam), biaya pemupukan sebelum tanam, biaya penanaman, dan biaya tenaga kerja. Biaya pemeliharaan tanaman terdiri dari biaya babat bagian bawah, biaya pendangiran, biaya pemupukan, biaya *prunning*, biaya penjarangan. Biaya-biaya terkait dengan kegiatan tanaman tersebut dimasukkan ke dalam aset tanaman untuk menambah nilai aset biologis tanaman. Hal ini disampaikan oleh informan 2 sebagai berikut:

“*Iya*, berdasarkan apa PSAK 69 ya. *Nah* itu mulai tahun 2000.... *Eee*.... tanaman 2016 menjadi aset tanaman, tapi baru dimulai kemarin di tahun 2017 awalnya. Tapi ya *anu* belum pasti. Ya masuk aset tanaman, nilai aset tanaman”.

Sumber: Wawancara dengan informan 2 pada 29 Juli 2019

Pada akhir periode akan diadakan penilaian kembali atau *review* nilai wajar

aset biologis tanaman. Penilaian dimaksudkan untuk mengetahui besarnya nilai yang terkandung pada saat pertumbuhan riap pada tanaman. Pertumbuhan riap akan menjadi penambah nilai wajar aset, sedangkan untuk angka-angka kerusakan hutan dan pencurian akan menjadi pengurang nilai aset biologis tanaman. Dalam kegiatan penilaian kembali nilai wajar pertumbuhan riap pada tanaman, Perum Perhutani KPH Surakarta menggunakan jasa penilaian dari pihak eksternal perusahaan untuk menetapkan nilai wajar untuk setiap pertumbuhan riap. Pernyataan ini disampaikan oleh informan 1 sebagai berikut:

“*Nggih. Nggih* dari pusat iya *trus* sama dari kementerian ya? Kementerian iya, terus ada dari *opo*? KAP dari sana, ini apa yang penilaian itu mbak namanya? *Hmmm*... *KJPP nggih gitu*. Apa namanya itu? Bukan dari internal kita *malahan*”.

Sumber: Wawancara dengan informan 1 pada 20 Juli 2019

Hasil wawancara dengan informan 1, 2, dan 5 mengenai jenis tanaman dan pengukuran aset biologis serta hasil wawancara dengan informan lapangan (informan 4 dan 5) dan observasi lapangan disajikan dalam tabel reduksi data yang terlampir. Berdasarkan hasil perbandingan pengukuran aset biologis tanaman pada Perum Perhutani KPH Surakarta sesuai pernyataan yang telah disampaikan oleh informan 2, 4 dan 5 dengan pengukuran aset biologis tanaman pada PSAK 69 Agrikultur dapat disimpulkan bahwa pengukuran dan pengelompokan aset biologis tanaman di Perum Perhutani KPH Surakarta telah sesuai dengan PSAK 69 Agrikultur yaitu pengukuran menggunakan nilai wajar yang dilakukan pada awal periode dan setiap akhir periode akan dilakukan penilaian kembali nilai wajar untuk pertumbuhan riap tanaman (tabel terlampir). Pengelompokan aset biologis tanaman didasarkan pada fungsi atau manfaatnya guna mempermudah dalam pengukuran aset biologis tanaman.

Penyajian Aset Biologis

Pada laporan keuangan Perum Perhutani KPH Surakarta, aset biologis tanaman

disajikan pada pos akun aset tidak lancar dengan masing-masing pengelompokannya. Penyajian aset biologis tanaman didasarkan pada pengelompokan tanaman berdasarkan fungsinya yaitu akun aset biologis tanaman dalam pembangunan dengan nomor akun 1382 dan akun aset biologis tanaman belum siap tebang dengan nomor akun 1383. Pernyataan ini disampaikan oleh informan 1 dalam wawancara yang dilakukan pada 20 Juli 2019 sebagai berikut:

“Aset biologis tanaman masuk ke aset tidak lancar *nggih*. Masuk ke aset tidak lancar *mbak*. Pos akunnya 1382 itu aset biologis tanaman dalam pembangunan *kayak* pinus tadi dan 1383 aset biologis tanaman belum siap tebang *kayak* jati”.

Dilihat pada laporan keuangan Perum Perhutani KPH Surakarta per 30 Juni 2019, sudah disajikan akun aset biologis tanaman pada aset tidak lancar dengan sub akun aset biologis tanaman dalam pembangunan dan aset biologis tanaman belum siap tebang.

Hasil dari wawancara dan studi dokumentasi yang telah dilakukan, maka dapat dilihat perbandingan antara penyajian aset biologis tanaman pada Perum Perhutani KPH Surakarta dan PSAK 69 Agrikultur. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa penyajian aset biologis tanaman hidup pada Perum Perhutani KPH Surakarta telah sesuai PSAK 69 Agrikultur, namun terdapat kekurangan karena terdapat akun aset tanaman yang dapat menyesatkan pengguna laporan keuangan karena dalam pemahaman ini dapat terjadi persepsi yang berbeda antara manajemen perusahaan dan pengguna laporan keuangan.

Pengungkapan Aset Biologis

Dalam hal pengungkapan, Perum Perhutani KPH Surakarta belum melakukan pengungkapan untuk aset biologis tanaman yang dimiliki, karena penggunaan PSAK 69 Agrikultur baru digunakan mulai periode Juni 2019. Pernyataan tersebut disampaikan oleh informan 1 pada wawancara 12 Juli 2019 bahwa untuk pengimplementasian PSAK 69 Agrikultur pada Perum Perhutani KPH Surakarta sudah digunakan

namun baru mengawali. Untuk jumlah aset tanaman di neraca sudah disajikan. Tanaman yang dulunya sebagai biaya sekarang diakui sebagai aset. Nilai wajar transformasi biologis tanaman untuk sekarang belum dapat diketahui karena mungkin terdapat beberapa tanaman yang mengalami transformasi biologis kurang material. Pada akhir periode nilai pertumbuhan tanaman baru bisa diketahui besarnya nilai yang terkandung dengan melakukan penghitungan kembali atau *review* nilai wajar. Perhitungan tersebut akan melihat seberapa banyak pertumbuhan riap tanaman sehingga akan menambah nilai aset tanaman dan seberapa besarkah angka kehilangan aset tanaman sebagai pengurang nilai wajar. Penghitungan pertumbuhan tanaman pada akhir periode akan bekerja sama dengan jasa penilai dari akuntan publik maupun pihak eksternal penilai independen.

Dari hasil perbandingan wawancara dan studi dokumentasi yang telah dilakukan terkait pengungkapan aset biologis tanaman pada Perum Perhutani KPH Surakarta dan PSAK 69 Agrikultur dapat disimpulkan bahwa pengungkapan aset biologis tanaman pada Perum Perhutani KPH Surakarta belum sesuai dengan PSAK 69 Agrikultur. Hasil olah data dari kegiatan wawancara dengan informan yang menunjukkan implementasi PSAK 69 Agrikultur pada Perum Perhutani KPH Surakarta dapat dilihat pada tabel yang terlampir.

Kendala dan Solusi Implementasi PSAK 69 Agrikultur pada Perum Perhutani KPH Surakarta

Kendala yang dihadapi dalam implementasi PSAK 69 Agrikultur pada Perum Perhutani KPH Surakarta sangatlah kompleks. Dalam pengakuan kendala yang dihadapi oleh Perum Perhutani KPH Surakarta adalah belum adanya ketentuan atau kebijakan yang mengatur mengenai pertanggungjawaban jika terjadi kehilangan tanaman baik karena pencurian maupun bencana alam sehingga akan memengaruhi pada saat penghitungan nilai wajar di akhir periode. Hal tersebut sesuai dengan pernyataan yang disampaikan oleh informan 1 sebagai berikut:

“.....Tapi *mbak*, dengan diakuinya

tanaman sebagai aset ini kemarin dari pihak Perhutani pada keberatan *mbak*. Kemarin juga terjadi perdebatan *mbak* untuk PSAK ini. Karena apa? Karena untuk tanaman diakui sebagai aset *kan* memerlukan pencatatan khusus untuk menunjukkan bahwa barang itu milik Perhutani. Apabila terjadi kasus aset hilang *kan* harus ada pertanggungjawabannya. *Karenakan* aset. Bagaimanapun *kan* semua harus ada bukti dan pertanggungjawaban. Untuk penambahan nilai aset tanaman pun juga harus ada penghitungan kembali atau *review* penghitungan *mbak*. Sementara apabila aset itu dalam wujud aset yang lain seperti aset tetap di kantor itu *kan* berada di wilayah yang terjaga yang *mbak* seperti kursi, meja, komputer. Tapi di Perhutani itu untuk tanaman *nggih* terutama pohon itu merupakan barang yang tidak dipagari, *alas* itu *kan* tidak dipagari ya dan setiap saat siapapun bisa mengambilnya dan aset tersebut bisa hilang karena bencana alam. *Enggak* mungkin *temen-temen* di lapangan mau *muteri* hutan yang luasnya kurang lebih 33 hektar di Perhutani ini. *Temen-temen* di lapangan juga *paling-paling* juga hanya *muter-muter* di bagian luar hutan negara saja, *enggak sampe dalem*, *soalnya* kendaraannya *enggak* bisa dibawa masuk Masalah ini sampai sekarang (Juli 2019) masih menjadi tawar menawar *mbak*. Diperlukan perlakuan dan pertanggungjawaban untuk aset yang hilang. *Temen-temen* di lapangan itu kalo patroli kendaraannya ditinggal di pinggir jalan, masuk ke hutan itu jalan kaki. Karena tidak bisa dilalui kendaraan. Jumlah ini *kan* *enggak* sebanding *nggih* *mbak* antara jumlah *temen-temen* petugas di lapangan dengan luas hutan yang ada sehingga untuk resiko kehilangan tanaman itupun juga sangat besar. Untuk pertanggungjawabannya harus ada pencatatannya”.

Sumber: Wawancara dengan informan 1 pada 12 Juli 2019

Penentuan tanggung jawab ini penting. Perlakuan sebelumnya untuk aset tanaman yang hilang hanya dilaporkan dalam laporan huruf A. Tidak ada pertanggungjawaban secara akuntansi. Hal ini disampaikan oleh informan 2 dalam wawancara pada 20 Juli 2019 sebagai berikut:

“Kalo ini *kan* baru awal ya untuk asetnya. Kalo kemarin-kemarin sekedar

kita laporkan *aja*. Ada BAP kehilangan mungkin atau bencana namanya ada laporan LA atau laporan huruf A itu untuk kehilangan pohon. Kehilangan pohon itu bisa karena pencurian, bisa karena bencana alam bisa. Kebakaran juga bisa. *Lha* untuk yang ini nanti itu ya itu masih menjadi tawar menawar *sampe* sekarang *mbak*. *Temen-temen* di lapangan juga *keberaten kalo* itu apa kehilangannya itu karena unsur alam dia juga ikut tanggung jawab. Itu *kan* yang namanya aset *kan* ikut tanggung jawab ya, setiap kehilangan ada pertanggungjawabannya. Tapi untuk unsur alam bahkan pencurian itu juga susah *kitanya* susah itu nanti apa dibebankan pada karyawan atau menjadi tanggungan perusahaan atau *gimana* apa *paroon* apa persentase belum ada kesepakatan sampai sekarang. Ya kita jalan *anu* apa *ngikutin* aturan pemerintah harus PSAK 69 Agrikultur. Dan untuk *ee...* Nantinya itu bagaimana dalam kehilangan tu belum ada *anunya* belum ada ketentuan. Belum ada kesepakatan, bukannya belum ada ketentuan. Belum ada kesepakatan. *Kalo* pertambahannya udah, penilaian nilai wajar setiap tahunnya itu sudah kita mulai. Tapi untuk kehilangan kebijakannya belum. *Gimana* nanti keputusannya nanti belum ada”.

“*Eee...* Itu pakai *taneman* itu dulu sebagai merupakan unsur biaya, bukan aset. Aset itu kita cuma pada aset tetap ada *nggih*? Aset lancar *nggih* atau aset tidak lancar *nggih* itu, itu intinya aset tetap *nggih*. Itu *kayak* meja kursi, *kayak* komputer dan sebagainya seperti itu, itu pakainya penyusutan. Tiap *anu* itu nilai perolehannya berapa, manfaat berapa tahun seperti itu, masa umur *anu* berapa tahun, penyusutannya berapa perbulannya. *Trus* untuk tanaman itu untuk biaya langsung. Jadi berapa yang muncul yaitu tidak ada resiko di belakang hari seandainya itu hilang atau apa ini *cuma* sekedar untuk kita *cuma* sekedar kerugian. *Nah* penerapannya di pengaplikasiannya itu apa ada sangsi bagi yang apa pemangku wilayahnya semacam itu, semacam SP dan sebagainya seperti itu. Terus untuk *anunya* sebagai unsur biaya. Biaya langsung seperti halnya pemuliaan kertas dan sebagainya hilang yo. Yo *dah* hilang di berita acara *nggak* ada nilai yang harus dipertanggungjawabkan secara langsung *nggak* ada”.

Kendala yang dihadapi dalam pengukuran

aset biologis tanaman hidup pada Perum Perhutani KPH Surakarta adalah pada akhir periode, rencana perhitungan akhir tahun untuk estimasi pertumbuhan riap tanaman keakurasiannya masih diragukan. Dalam penilaian akhir tahun, para petugas hanya mendasarkan pada asumsi-asumsi. Banyaknya kasus pencurian dan kerusakan hutan menyebabkan nilai dari aset tanaman berkurang tidak diperhitungkan. Untuk mengetahui berapa angka kerusakan hutan dan kasus pencurian, petugas harus memeriksa setiap saat ke lapangan. Pelaksanaan pemeriksaan ini menjadi kendala utama karena akan membutuhkan waktu dan biaya yang sangat banyak. Hal ini disampaikan oleh informan 1 sebagai berikut:

“Untuk tanaman-tanaman yang ada di hutan untuk tahun 2016 sudah dijurnal ini *mbak* tapi masih di jurnal memorial untuk tahun 2019 yang menunjukkan tanaman tersebut sebagai aset kemudian setiap tahunnya rencananya akan ada *review* penghitungan. Di akhir tahun diestimasi nilai pertumbuhan riapnya *mbak*. Kira-kira tanaman dengan tinggi berapa senti itu harganya berapa. *Yah* itu *cuma* dikira-kira *sajalah mbak, enggak bener-bener* bisa pas *segitu*. *Temen-temen* juga menggunakan asumsi juga untuk *ngukur*nya itu nanti. Untuk angka-angka kerusakan hutan dan pencurian akan dijadikan pengurang nilai *mbak*. Namun penghitungan di akhir tahun ini juga masih dipertanyakan untuk keakurasiannya. *Kalo* bisa akurat semua *kan* itu tentunya membutuhkan waktu yang sangat lama ya *mbak* dan biaya yang sangat banyak. *Wong ngetung* satu-satu tanaman, *disenteni gek diregani*. Paling itu nanti *cuma* diambil”.

Sumber: wawancara dengan informan 1 pada 12 Juli 2019.

Penghitungan ulang nilai wajar pada akhir tahun untuk aset biologis tanaman di Perum Perhutani KPH Surakarta menjadi terkendala dikarenakan asumsi-asumsi yang digunakan untuk melakukan pengukuran. Informan 1 menyampaikan hal ini dalam wawancara yang dilakukan pada 20 Juli 2019 sebagai berikut:

“*Ee*.biaya penggunaan saat muncul aset *kan* sama, tapi dengan nantinya kesulitannya saat pertumbuhan *itukan* ada istilahnya *detail bonitoning*. *Detail*

bonitoning itu tingkat kesuburan tanah. *Njenengan* sama-sama *nganu* bibit jati jenis bibitnya *JPP katakanlah*. Itu ditanam di Klaten ditanam di Wonogiri, ditanam di Karanganyar nanti nilainya akan lain. Itu *kalo...* padahal *kalo* ketentuan *KJPP* kemarin itu dipukul rata, sama padahal nilainya *kan nggak*, subur itu *kayak* di Delanggu sama di Wonogiri *kan* lain *kan*? *Bagusan* yang di Delanggu *kan* mestinya *nggih*? Ya dengan bibit yang sama. Ya kayu seperti itu juga. Itu *sampe* sekarang masih pro kontra penentuannya. Ya *kalo* kita pukul rata, *nggak fair* jadinya. *Nggak fair value* lagi tapi ya kesulitannya kita *fair value* setiap saat. Tenaganya kita *nggak* mampu. Tiap tahun kita harus *muterin alas* 33 ribu hektar *katakanlah itukan* butuh dana *gedhe*, butuh *SDM*nya yang banyak, waktu panjang ini *kan* kesulitannya disitu. *Detail bonitoning* tingkat kesuburan tanah permasing-masing *anu nggih* tempat wilayah”.

“Dari konsultan, dari pemerintah, dari mana sumber kementerian lingkungan hidup *lah*. Itu *soale kan* melibatkan, *kalo* Perhutani itu sendiri *kan* subyektif ya mungkin dianggap subyektif. *Kalo* Perhutani lain biasanya dengan mana *eee...* apa namanya, penilaian aset negara itu *lho mbak, KJPP*. *Nah* itu *kalo* kita Perhutani *tok kan* dianggap subyektif. Kita melibatkan sebagian banyak orang apalagi yang ahli dalam bidang pertanahan *nggih* dari *LHK* itu. Ya emang *bener kalo* tingkat kesuburan tanah itu *kan* masing-masing beda. Adanya ini *cuma* keluhan-keluhan *nggih*. Keluhan-keluhan itu muncul setelah ada aturan *gini-gini* itu *gimana, gimana, gimana*, besok mau di rumuskanlah, ada keluhan lagi dalam hal lain. Itu juga barang baru *nggih*. *Kalo* sekarang kita dituntut *nanem anu* di Gunung Kidul sama di *nanem* di Delanggu *kan* jelas bagus di Delanggu *nggih*. *Kalo nek* asetnya disamakan itu *kan* mesti *merilah* yang daerah yang tandus mesti *meri*. Itu juga belum ada keputusan, masih dibawa ke forum rapat. Jadi *enggak tau* ya siapa yang mau menentukan ini terserah. *Opo* cukup dari *IAI* itu pemerintah atau dengan *opo* institusi lain itu *kan enggak tau. Nggih* itu”.

Sumber: Wawancara dengan informan 1 pada 27 Juli 2019

Pada Perum Perhutani KPH Surakarta tidak ada divisi yang melakukan penilaian

tingkat kesuburan tanah. Penentuan subur tidaknya tanah yang akan ditanami hanya dilihat dari subur tidaknya tumbuhan bawah yang ada di lokasi penanaman. Hal ini disampaikan oleh informan 2 seperti berikut ini:

“*Sebenarnya kalo ini, kalo ini harus perlu alat khusus sih. Tapi selama ini eee.... Perhutannya tidak memakai karena terlalu luas sih masalahe. Jadi untuk mengukur unsur haranya ini kandungan unsur hara dalam tanah itu, ini sementara kita makenya ya makainya apa ya nek di dalam penelitian apa kertas apa itu yang kecil-kecil? Kertas opo kae namanya? Hehehe..... Kertas lakmus*”.

Sumber: Wawancara dengan informan 2 pada 29 Juli 2019

“*Hahaha.... Pake itu. Tapi karena Perhutani itu terlalu luas dan tidak semua bisa menggerakkan kami enggak pernah mengukur kadar unsur hara tau zat hara pada tanah, enggak, jarang sekali. Kalo enggak ada penelitian khusus. Ya kami cuma okuler saja, kalo eee.... disitu tumbuhannya eee... tumbuhan bawahnya bagus biasanya kesuburan tanahnya lebih, lebih tinggi. Tapi kalo hanya tumbuh alang-alang atau apa kadang-kadang kalo di balik. Ya ini cuma secara okuler saja, kami cuma melihat kondisi tanah. Kondisi tanahnya kayak apa ya? Struktur tanahnya kayak apa? Kalo padas berarti otomatis dan berbatu itu tidak begitu produktif. Kesuburan tanahe rendah berarti. Separiti itu*”.

Sumber: Wawancara dengan informan 2 pada 29 Juli 2019

Mengenai solusi untuk mengatasi kendala penilaian tingkat kesuburan tanah, Perum Perhutani KPH Surakarta telah mengajukan pada pihak eksternal seperti *appraisal* selaku konsultan untuk melakukan penilaian pada tingkat kesuburan tanah. Namun untuk solusi ini hanya berupa usulan, belum ada keputusan. Hal ini disampaikan oleh informan 1 saat wawancara pada 20 Juli 2019 sebagai berikut:

“*Kemarin ada rumusnya sih mbak, cuma sampe sekarang juga baru ditawarkan dari pihak eksternal selaku kayak konsultan gitu untuk kadar ph ya.*

Kita *nggak ngerti ph itukan* kadar kesuburan tanah *nggih. Ee...* untuk kesuburan tanah sekian sampai sekian yaitu nilainya sekian, untuk sekian sampai sekian nilainya sekian. Nilai wajarnya sekian dan tahunnya. Ada tapi sifatnya baru usulan, belum ada legal formalnya dari sana juga”.

Dalam mengukur aset biologis tanaman juga harus mempertimbangkan angka kehilangan aset tanaman yang disebabkan karena pencurian maupun bencana alam, karena kejadian tersebut akan mengurangi nilai dari aset biologis tanaman. Perlakuan untuk aset tanaman yang hilang tidak secara mudah untuk dihapuskan. Aset tanaman yang hilang tersebut perlu ditelusur waktu hilangnya aset tanaman tersebut. Untuk menelusur aset biologis tanaman yang hilang tersebut, Perum Perhutani KPH Surakarta mengalami kesulitan. Sulitnya menelusur aset tanaman yang hilang ini dikarenakan kejadian ini tidak jelas terjadinya kapan. Setiap tahunnya terjadi pergantian pejabat yang memangku suatu wilayah, sehingga untuk menetapkan waktu kapan terjadi hilangnya aset tanaman akan memengaruhi kinerja dari pejabat terkait. Informan 2 menyatakan hal tersebut sebuah wawancara seperti berikut:

“*Belum, nggih, iya, dihapus atau diganti rugi di BAP atau diganti rugi menjadi tanggung jawab pemegang wilayah atau nanti tanggung renteng kan itu soalnya itu susah gini ya mbak dalam kurun waktu sampai daur ya sampai tanaman itu dipanen itu kan mungkin ada beberapa pejabat yang ganti, itu kan nelusurnya susah banget masa 20 tahun pada saat taneman tu dilepas itu katakanlah nilainya 1 miliar, inikan nambah nambah nambah nambah setiap tahunnya. Setahun ada penilaian ulang, penilaian riap, tadi itukan ada penambahan nilai terus 20 tahun kemudian tau tinggal separonya. Nah itukan nelusurnya susah, susahkan itu? Ini ilangnya disini padahal udah diganti pejabat katakanlah 10 kali. Pada saat kapan? Kan kecenderungannya orang itu kalo ini kehilangan atau itu kan tidak dilaporkan apa adanya. Ya takut semacam condite nggih? Kita kehilangan laporkan, Pak kita kehilangan 10 pohon ya itukan dia kan kena juga. Oh...*

imbasnya ini *nggak* bisa jaga *gitu*. Jadi yang masih di Perhutani itu *sampe* masih pro kontra yang masih masalah kehilangan. *Kalo* masalah pertumbuhan *ee...* penilaian nilai wajar tiap tahun sudah *nggak* ada masalah”.

Sumber: Wawancara dengan informan 2 pada 20 Juli 2019

Penyajian aset biologis tanaman pada laporan keuangan Perum Perhutani KPH Surakarta bulan Juni 2019 terdapat akun aset tanaman dengan nomor akun 132. Dalam akun tersebut terdapat biaya-biaya non teknis untuk kegiatan tanaman, karena belum ada ketentuan untuk mengalokasikan biaya-biaya non teknis tersebut. Hal ini disampaikan oleh informan 1 sebagai berikut:

“Itu kemarin *anu mbak* apa, sebelum ada pengakuan ini *kan* muncul ini dulu. Ini *eee.....* untuk ini *kan* sudah untuk dulu itu ada keharusan dari pihak pemerintah harus dihitung aset itu berapa harus sudah menggunakan PSAK 69 itu. Padahal itu nilai awal, ini masih *nyampur* sebenarnya. Nilai awal itu yang tadi masuknya ke sini. *Cuman* di dalam sini itu masih *nyampur*. *Nyampur* artinya satu belum ada ketentuan kedua untuk hal-hal yang sifatnya non teknis itu masuknya *ke situ*. Misalnya transportnya pak mandor ke lapangan *ngecek taneman*, nah itu masuknya ke sini, mestinya *kan enggak*. *Lha* dulu biar disendirikan dulu disini, ini belum dikoreksi nanti di.... ada ketentuan lagi bagaimana juga belum jelas. *Kalo* kita pada saat aset masih menjadi unsur biaya, *taneman* masih menjadi unsur biaya itu biaya-biaya non teknispun juga masuk. *Kayak* mungkin bahan bakarnya pak mandor cek *taneman* itu juga masuk. Terus transportnya pak mandor pak mantri apa yang ke lapangan itu juga masuk. Ada undangan rapat tentang masalah *taneman* juga masuk. Tapi ketentuannya kemarin itu *kan* masih pro kontra juga yang dijadikan *anu*. Makanya disendirikan untuk tanaman awal perhitungan awal dari tanaman *eee...* itu tadi bikin cemplongan persemaian *sampe nanem* itu masuknya di sini. Ya yang *amorti...*apa yang biologis *taneman* dalam pembangunan ini belum siap tebang ini nilai wajar dari tahun ini tahun 2016, 17 *sampe* 19 ini *segitu*. Tanaman awalnya di ini aset tanaman, pertumbuhan riapnya *review* setiap ta-

hunnya ada disini. Disendirikan *masihan*. *Soalnya* yang ini belum ada ketentuan juga. Ini *kan* didalemnya ada biaya-biaya non teknis”.

Sumber: Wawancara dengan informan 2 pada 20 Juli 2019

“*Nggih* campuran. 132 *eh* itu bukan biaya campuran, itu biaya abu-abu, biaya yang bukan murni biaya *taneman*. Biaya *monitoring* dan evaluasi seperti *itukan* biaya abu-abu *nggih*. *Monitoring* dan evaluasi tanaman ya itu *kan* tanaman juga sebetulnya. *Cuman* itu masuk ke *opo* ke penyisihan ke aset biologis atau *enggak*. *Itukan* masih *anu* masih ragu *kan* itu. Ya biaya *taneman* tapi tidak ke fisik. Itu masih abu-abu”.

Sumber: Wawancara dengan informan 2 pada 20 Juli 2019

“Murni, itu murni, *nah* itu nanti bisa yang 132 itu masih abu-abu. Bisa jadi nanti ke 138 kalo keputusannya sudah jadi, bisa jadi dikembalikan ke biaya. Biaya ke rekening yang lain, rekening umum atau rekening lain. *Nunggu* kepastian ada legal formalnya. Dulu semua digabung *nggih*”.

Sumber: Wawancara dengan informan 2 pada 20 Juli 2019

Kendala dalam penerapan PSAK 69 Agrukultur pada Perum Perhutani KPH Surakarta adalah masalah pemahaman akuntansi oleh sumber daya manusia terutama di bagian keuangan. Pada bagian keuangan, hanya orang-orang tertentu yang memiliki pemahaman dan pengetahuan yang matang mengenai akuntansi keuangan. Namun untuk pemahaman terhadap PSAK 69 Agrukultur ini masih sangat kurang karena dalam kenyataannya di lapangan, setiap bagian menangani hal yang berbeda. Hal ini disampaikan oleh informan 1 sebagai berikut:

“*Kalo* orang kuliah *ngerti* apa, buku besar, dimulai dari jurnal, pembuatan itu, terus mungkin dipilah-pilah lagi ini masuk ke unsur laba rugi atau masuk ke apa aset apa masuk ke *anu* sesuai arus kas. Dipilah-pilah, itu sekarang *kan anu udah* di sistem. Kita *cuman ngentri*. Yang *misah-misah* sistem. Jadi cenderung, ya lain dengan perusahaan-perusahaan yang masih manual *nggih*. Terus ada. *Kalo* kita suruh buat alur dari apa pertama bon uang masuk

uang keluar dibuat *sampe* ke bentuk laporan keuangan itu tadi, *yak* itu tidak bisa. *Hehehehe.....* itu *kan* asli saya sudah lupa semua. Apalagi istilahnya *enggak nyambung*. Semua dipermudah dengan *anu nggih* apa program, *kayak pajek itukan* semua dipermudah. Jadi *ngetung-ngetung* disini itu masuk ke apa ke arus kas, ke HPP, ke laba rugi, ke Itu mungkin *udah* pada *enggak ngikutin*. Terus ketentuan pun juga dari sana juga. Sudah jadi. *Aaa....* Petunjuk kerja *gini, gini, gini*, kita laksanakan. Kita sudah *enggak* dituntut untuk *mikir* sampai ke jauh itu, itu masuk ke ranah, ranahnya ada di sana *nggih.....*”.

Sumber: Wawancara dengan informan 1 pada 27 Juli 2019

“*Cuman* kemarin *tu* setiap kita 3 bulan itu biasanya ada rekonsiliasi kliring antar satuan kerja Semarang, sini kliring tingkat Jawa Tengah dulu, tingkat provinsi ya, setelah antar provinsi itu kemudian digabung ke direksi. Itu 3 bulan ada *rekon*. Kemarin secara garis besar, awal sebelum *bikin* ini *kan* Juni kemarin itu *kan* pada saat rekonsiliasi itu kita sekilas *udah* diberi gambaran”.

Sumber: Wawancara dengan informan 1 pada 27 Juli 2019

“*Cuman* ke, yang berangkat ke sana *kan* cuma orang-orang tertentu. *kayak* saya sama *temen* satu, dua. Yang lain yang tingkat kabupaten *kayak* di Wonogiri, di *anu kan enggak tau* sama sekali. Cuma kita mau memberi sosialisasi, orang dari sananya sendiri juga belum *clear*. Nek sosialisasi pasti *mbak*. Setiap *anu* Perhutani ada. Cuma berhubung keputusan itu belum final, keputusan PSAK 69nya *udah*, *cuman* ada elemen-elemen di dalamnya yang kita masih pertimbangkan. *Kayak* kehilangan *kayak* ini tadi. Itu masih *digodog* ya. Nanti kalo itu *udah clear*, *udah* sepakat, masih *nyang-nyangan nggih* dengan apa *kalo* peraturan, *eee....* IAI ya?”.

Sumber: Wawancara dengan informan 1 pada 27 Juli 2019

Secara ringkas telah disajikan hasil olah data dari kegiatan wawancara dengan informan yang menunjukkan kendala implementasi PSAK 69 Agrikultur pada Perum Perhutani KPH Surakarta dan solusi yang direkomendasikan peneliti untuk mengatasi kendala tersebut pada tabel 12

(terlampir).

Temuan Penelitian dan Konfirmasi Informan

Temuan penelitian diperoleh peneliti dengan membandingkan antara ketentuan aset biologis dalam PSAK 69 Agrikultur dan hasil wawancara yang dilakukan dengan informan staf bagian keuangan, staf bagian sumber daya hutan, dan staf lapangan Perum Perhutani KPH Surakarta serta hasil studi dokumentasi terhadap laporan-laporan keuangan yang ada di Perum Perhutani KPH Surakarta. Selain itu peneliti juga melakukan uji kredibilitas data dengan melakukan wawancara konfirmasi kepada informan yaitu staf bagian keuangan. Wawancara konfirmasi dengan informan 1 dilakukan karena belum banyak kajian mengenai PSAK 69 Agrikultur dan implementasinya yang dilakukan Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) selaku regulator dan belum terdapat Kantor Akuntan Publik (KAP) selaku ahli yang khusus menangani aset biologis baik tanaman hidup maupun hewan. Wawancara konfirmasi dilakukan dengan memberikan pertanyaan terkait perlakuan akuntansi aset biologis pada Perum Perhutani KPH Surakarta dan kendala-kendala yang dihadapi dalam implementasi PSAK 69 Agrikultur. Pertanyaan yang diajukan sama seperti pertanyaan yang diberikan saat wawancara pada tahap pengumpulan data untuk memastikan bahwa perlakuan akuntansi untuk aset biologis tanaman di Perum Perhutani KPH Surakarta sesuai dengan PSAK 69 Agrikultur.

Perlakuan akuntansi aset biologis tanaman pada Perum Perhutani KPH Surakarta informan 1 menyatakan bahwa dalam hal pengakuan aset biologis tanaman sudah diakui sebagai aset sesuai dengan PSAK 69 Agrikultur. Pernyataan informan 1 mengenai hal tersebut adalah sebagai berikut:

“Sudah. *Kalo anu* sudah. *Udah* kemarin kita koreksi *bareng-bareng* di Juli ya. *Nggih* kemarin *udah* kita koreksi *mbak*. Ini yang 1381 ini aset biologis penghasil produk agrikultur. Ini *kalo* di kita ada pinus yang diambil getahnya, terus pohon kayu putih diambil daunnya. Terus terang banyak *kalo* ada karet, ada damar, ada lak. *Cuman kalo* di Solo,

itu *cuman eeee.....* kayu pinus sama pinus. Terus aset biologis tanaman dalam pembangunan. Ini yang siap tebang, siap tebang itu yang sudah umur. Terus aset biologis tanaman dalam pembangunan ini masih tanaman muda. Tapi *udah* kita *kasih.....sebenarnya* masih tarik ulur-tarik ulur *gitu mbak*. Ini untuk bulan Juli sesuai dengan arahan direksi yang ini tidak diambil pohonnya nomor 1381 yang, 1382 itu masih tanaman muda, yang 1383 *tu* tanaman yang sudah siap untuk ditebang. Umurnya berbeda-beda, namun nantinya sudah.....sudah bisa dijual”.

Sumber: Wawancara dengan informan 1 pada 13 Agustus 2019

Pengakuan aset biologis tanaman hidup pada Perum Perhutani KPH Surakarta dikelompokkan aset biologis tanamannya berbeda dengan laporan keuangan pada bulan Juni 2019. Pada saat melakukan wawancara dengan informan 1, juga dilakukan studi dokumentasi pada laporan keuangan pada bulan Juli 2019. Pada laporan keuangan bulan Juli 2019 terdapat penambahan akun untuk aset biologis tanaman penghasil produk agrikultur dengan nomor akun 1381. Pada laporan keuangan bulan Juni 2019 nomor akun 1381 digunakan untuk akun aset tanaman, namun akun ini berubah sesuai dengan arahan dari direksi. Selain penambahan akun Aset Biologis Penghasil Produk Agrikultur dengan nomor akun 1381, Akun Aset Tanaman dengan nomor akun 132 yang semula masih digunakan untuk menampung biaya-biaya non teknis terkait tanaman, pada laporan keuangan bulan Juli 2019 telah dipindahkan ke dalam akun Aset Biologis Penghasil Produk Agrikultur. Hal ini disampaikan oleh informan 1 pada kegiatan wawancara sebagai berikut:

“Kesini *mbak*, dimasukkan ke sini (1381), ada jurnalnya karena memang ini disuruh *mindah* ke sini semua. Jadi 57 *nggih?* 57. 85.... Saya carikan disini. Ini *nggih* jurnal dari 132 ke 138. Memo, ada perintah suruh *mindah* 132 ke 138 *nggih*. 132 *tu* sebenarnya sama *mbak*, cuma kemarin itu dipindah ke 138. Coba *tak* carikan ya, itu di 2018 itu, 2019 *udah* tidak ada disitu. *Bentar*. Sebentar 132.”

Sumber: Wawancara dengan informan 1

pada 13 Agustus 2019

“*Nggih* kemarin sebelum dipisah ini *mbak*. Misalnya fotokopi *aja* juga masuk sini *mbak*. *Kan* biaya fotokopi ada, fotokopi yang kaitannya dengan *tanaman*. *Nggih*”.

Sumber: Wawancara dengan informan 1 pada 13 Agustus 2019

“*Mustinya* nonteknis, *cuman* kalo kita bebankan ke umum nanti, padahal itu *kan* komponen dari biaya coba, kita *nyolong-nyolong* terus terang. Sebetulnya *enggak* boleh masuk. Kalo kita bebankan ke biaya umum semua anggaran kita *mbledos*. Makanya kita masukkan ke biaya teknis *biar* jadi komponen HPP.....*kalo* *tanaman* *pengennya* *enggak* mau, masuknya umum, tapi kita *nyolong-nyolong* harus kita bebankan ke HPP”.

Sumber: Wawancara dengan informan 1 pada 13 Agustus 2019

Pada laporan keuangan bulan Juli 2019 terdapat penambahan akun untuk aset biologis tanaman penghasil produk agrikultur dengan nomor akun 1381. Sedangkan pada laporan keuangan bulan Juni 2019 nomor akun 1381 digunakan untuk akun aset tanaman. Perubahan dan penambahan ini merupakan akibat dari adanya penyesuaian yang dilakukan dalam penggunaan PSAK 69 Agrukultur dan perubahan dilakukan sesuai dengan arahan direksi. Selain itu juga terdapat pemindahan akun yaitu aset tanaman dengan nomor akun 132. Akun Aset Tanaman dengan nomor akun 132 yang semula masih digunakan untuk menampung biaya-biaya non teknis terkait tanaman, pada laporan keuangan bulan Juli 2019 telah dipindahkan ke dalam akun Aset Biologis Penghasil Produk Agrikultur. Sehingga jumlah nilai yang terkandung dalam akun aset tanaman menjadi nol dan dibuatkan jurnal koreksi untuk pemindahan jumlah tersebut dengan mendebet akun Aset Tanaman Dalam Pembangunan Kayu Pinus (13811) dan mengkredit akun Aset Tanaman Dalam Pembangunan Kayu Pinus (13211).

Dalam hal pengukuran, pengukuran aset biologis tanaman hidup pada Perum

Perhutani KPH Surakarta telah sesuai dengan PSAK 69 Agrikultur yaitu menggunakan nilai wajar dalam menilai aset biologis tanaman dan pada akhir periode akan dilakukan penilaian ulang atau penetapan kembali nilai wajar untuk mengetahui pertumbuhan riap tanaman. Dalam hal ini, informan 1 menyampaikan pendapatannya sebagai berikut:

“Ya? Ya *hooh*. *Udah kalo itu udah*.

Itu *malah* nilai riil *mbak*, nilai riil biaya yang dikeluarkan dari beli bijinya, bukan beli ya *kalo* di Perhutani apa *ngumpulin* punya sendiri ya? Biaya tenaga, upah untuk *ngumpulin sampe* ke *opo.... ngadahi* ke plastik itu, polibek *gitu*, itu *udah* semua biaya masuk persis *kayaknya*. Itu *malah* nilai riil. *Nah* nilai penambahannya yang ada disini nanti di 1383 itu penambahan riap. Tapi kalo ini *malah* nilai angka apa adanya *mbak nek* biaya. *Cuman* ada beberapa hal yang tadi, yang fotokopi *kayak gitu* itu masih masuk.

Sumber: Wawancara dengan informan 1 pada 13 Agustus 2019

Dalam hal penyajian aset biologis tanaman pada Perum Perhutani KPH Surakarta telah sesuai dengan PSAK 69 Agrikultur yaitu aset biologis tanaman disajikan pada laporan posisi keuangan atau neraca dalam akun aset tidak lancar. Hal ini sesuai dengan pendapat yang disampaikan informan 1 seperti berikut:

“Iya *nggih, nggih*. Di neraca. Yang masuk aset lancar cuma adanya persediaan, barang siap jual, piutang-piutang”.

Sumber: Wawancara dengan Informan 1 pada 13 Agustus 2019

Pengungkapan aset biologis pada Perum Perhutani KPH Surakarta belum sesuai dengan PSAK 69 Agrikultur. Dalam pelaporannya, Perum Perhutani KPH Surakarta tidak melakukan pengungkapan tentang aset biologis tanaman hidup. Pelaporan keuangan Perum Perhutani KPH Surakarta hanya sampai pada penyajian aset biologis tanaman saja. Hal ini dikarenakan Perum Perhutani KPH Surakarta merupakan kantor cabang yang dimana dalam kegiatan operasionalnya Perum Perhutani KPH Surakarta hanya bertindak

sebagai pengelola dan memproduksi hasil-hasil hutan berupa kayu dan nonkayu seperti getah pinus dan daun kayu putih. Informan 1 menyatakan pendapatnya bahwa mungkin pengungkapan pada laporan keuangan hanya bisa dilakukan oleh perusahaan yang melakukan semua kegiatan industri, tapi hal ini berbeda pada Perum Perhutani KPH Surakarta karena di Perum Perhutani KPH Surakarta hanya melakukan produksi hasil hutan saja tidak melakukan pengolahan dari bahan mentah menjadi barang setengah jadi maupun barang jadi. Sehingga dalam pelaporan keuangan, pengungkapan tidak dilakukan di tingkat satuan kerja seperti di Perum Perhutani KPH Surakarta. Hal ini disampaikan informan 1 dalam wawancara pada 13 Agustus 2019 sebagai berikut:

“*Ndak....ndak....ndak... kalo sampe* disitu. Informasi itu terdiri dari apa aja *gitu?*”

“*Kalo* di level *anu enggak* ada *mbak nggih*, di level satuan kerja di kita itu *enggak*. Tapi *kalo* di tingkat diatas kita *enggak tau nggih*, apa *sampe ke situ*. Tapi mestinya iya. Dari mana-mana itu iya. Soalnya yang namanya standar akuntansi itu *kan* jelaskan dimana-mana”.

“*Cuman kalo* disini itu *kan*, belum *anu mbak*, neraca *aja* juga neraca semu. Laba rugi yang timbul itu juga belum, belum merupakan laba rugi riil, tapi laba rugi harga penyerahan. *Eee....* seolah-olah *sini ngirim* getah ke bagian pemasaran. Riilnya *kan* pada saat ini laku ya. *Kalo* kita *cuma dapet* biaya penyerahan dari sini ke perusahaan. Jadi laba yang tercantum di sini belum laba riil. Laba riil nanti secara *corporate* laba rugi. *Sini kayak* cabang ya *mbak*. Perhutani di Solo *cuman* untuk ya sebetulnya untuk *anu nggih*, rugi *kalo anu* di Solo. Karena apa, dari 33 ribu hektar yang kita kelola, cuman 11 ribu hektar yang bisa diproduksi *gitu*. Yang lain *tu* hutan lindung. *Kayak* gunung Lawu, Merapi *kan yo*”.

Penerapan PSAK 69 Agrikultur pada Perum Perhutani KPH Surakarta hanya sampai pada kegiatan penyajian aset biologis

tanaman pada neraca dengan akun aset tidak lancar yang disajikan berdasarkan klasifikasinya. Hal ini disampaikan informan 1 sebagai berikut:

“*Nggih*, penyajian *heeh*, produk sebetulnya sudah komplit, *cuman* untuk pemasarannya belum di....., pemasarannya itu...kita *kan* cuma dari bahan mentah. Bahan mentah *tu* dikirim ke sana jadi barang jadi atau barang setengah jadi. Lalu dikirim lagi, diekspor untuk getah *nggih*. Harga riil *kan* mestinya harga riil ekspor, *ee...* *kalo* kita mau neraca, neraca yang *bener-bener* ya kita harus menggunakan yang harga ekspor itu. Tapi kita *enggak* yang *anunya* dibagi per sub bidang. Kamu *nanem tok*, kamu *nanem*, *sana* ada pabrik yang mengolah barang mentah menjadi setengah jadi, itu ada sendiri. Terus yang *ngolah sampe* barang jadi juga ada. Karena beda-beda. Unit kerjanya beda-beda. Dan yang kayu juga yang *bikin* pintu *sampe bikin* meja kursi untuk ekspor juga ada. Unitnya sendiri. Mungkin kayunya dari sini, dikirim ke industri *nggih*, industri kayu, terus di sana diolah lagi untuk *nambah added value* ya. Seperti yang meja, kursi, lemari dan sebagainya. Diekspor. *Kalo* itu dijadikan seperti hitungan harus *se...* minimal seJawa Tengah bisa. Itu komplit. Dari yang *nanem sampe* yang jual. Per propinsi *kalo* bisa. Tapi untuk *kalo* per *anu* belum. *Rugi mbak kalo* kita di Solo itu”.

Sumber: Wawancara dengan informan 1 pada 13 Agustus 2019

Temuan pada penelitian ini dapat dilihat secara lebih rinci pada tabel temuan dan konfirmasi informan yang terlampir. Dari temuan penelitian dalam penelitian ini, untuk membantu Perum Perhutani KPH Surakarta dalam implementasi PSAK 69 Agrikultur, maka penelitian ini berkontribusi untuk memberikan gambaran mengenai penerapan PSAK 69 Agrikultur yang sesuai dengan aturan yang terdapat dalam PSAK 69 Agrikultur yang dituangkan dalam suatu buletin teknis yang memberikan pedoman mengenai implementasi PSAK 69 Agrikultur yang dapat diterapkan oleh Perum Perhutani KPH Surakarta dalam setiap tahapan implementasi yang selalu dilakukan penyesuaian. Buletin teknis ini dapat disusun dengan melibatkan pihak internal dari Perum Perhutani dengan

pihak eksternal yaitu dari akademisi (dosen) dan IAI sebagai penyusun standar akuntansi di Indonesia, sehingga dalam penentuan akun aset biologis berupa tanaman hidup sesuai dengan PSAK 69 Agrikultur dan tidak ada perubahan-perubahan yang signifikan yang akan memengaruhi jumlah setiap akun aset biologis yang ada.

KESIMPULAN

Secara keseluruhan penerapan PSAK 69 Agrikultur pada Perum Perhutani KPH Surakarta telah sesuai dengan PSAK 69 Agrikultur. Namun terdapat beberapa perbedaan dalam hal pengelompokan, penyajian, dan pengungkapan. Dalam implementasi standar akuntansi ini banyak kendala yang dihadapi Perum Perhutani KPH Surakarta seperti belum ada ketentuan atau kebijakan yang mengatur mengenai pertanggungjawaban jika terjadi kehilangan tanaman baik karena pencurian maupun bencana alam dan pengelompokan biaya-biaya nonteknis kegiatan tanaman, rencana perhitungan akhir tahun untuk estimasi pertumbuhan riap tanaman keakurasiannya masih diragukan karena sulitnya menentukan tingkat kesuburan tanah di berbagai wilayah hutan pangkuan, sulitnya mengetahui angka kerusakan hutan, dan sulitnya menelusuri hilangnya tanaman karena pencurian atau bencana alam. Selain itu kendala yang dihadapi dalam sumber daya manusia adalah rendahnya pemahaman staf keuangan, khususnya mengenai akuntansi keuangan terlebih pemahaman PSAK 69 Agrikultur. Solusi yang dapat diberikan oleh peneliti untuk mengatasi kendala-kendala tersebut adalah melakukan kerjasama dengan perguruan tinggi yang menguasai ilmu pertanahan dan penilaian tanah guna menentukan harga setiap jenis tingkat kesuburan tanah di setiap lokasi, meningkatkan patroli keamanan hutan dengan perusahaan mengimbangi melalui peningkatan kesejahteraan petugas lapangan dan mempunyai strategi untuk mengetahui motif kejahatan pencurian aset tanaman di hutan, membuat peraturan atau kebijakan yang mengatur mengenai pertanggungjawaban atas kehilangan aset biologis tanaman yang berisi *reward* dan *punishment* bagi petugas

lapangan, bekerja sama dengan perguruan tinggi yang kompeten dalam bidang forensik untuk menelusuri kasus kejahatan pencurian pohon, harus segera menyusun kebijakan internal perusahaan yang mengatur mengenai pengelompokan biaya nonteknis terkait dengan tanaman seperti buletin teknis pelaksanaan PSAK 69 Agrikultur, dan untuk meningkatkan pemahaman dan kompetensi sumber daya manusia, perusahaan dapat melakukan sosialisasi, diskusi bersama, dan pelatihan berbasis akuntansi keuangan khususnya PSAK 69 Agrikultur sehingga dalam menyusun laporan keuangan sesuai dengan standar dan tidak informasi yang diberikan tidak menyesatkan.

Implikasi dari penelitian ini adalah untuk membantu Perum Perhutani KPH Surakarta untuk implementasi PSAK 69 Agrikultur dalam menyusun laporan keuangan perusahaan sehingga laporan keuangan bermanfaat dan informasi yang terkandung didalamnya tidak menyesatkan pengguna laporan keuangan. Sehingga proses pengambilan keputusan oleh pengguna laporan keuangan tidak salah.

KETERBATASAN DAN SARAN

Penelitian ini merupakan studi kasus yang berfokus pada satu obyek penelitian saja yaitu Perum Perhutani KPH Surakarta dan dalam kegiatan konfirmasi masih dilakukan konfirmasi dengan informan sebelumnya sehingga masih terdapat kekurangan mengenai pemahaman PSAK 69 Agrikultur dan penerapannya.

Saran untuk penelitian berikutnya diharapkan untuk menambah tempat penelitian tidak seperti pada Perum Perhutani tingkat divisi regional dan melakukan konfirmasi dengan ahli sehingga didapatkan pengetahuan dan pemahaman yang lebih komprehensif tentang topik yang dibahas.

DAFTAR PUSTAKA

Chairina dan Sarwani. 2018. Accounting Treatment of Biological Assets in Plantation Industry on Wetlands (Case Study in Plantation Company Entities in South Kalimantan). *Jurnal of Wetlands Environmental Management* 6(2), 105-114

- Creswell, JW. 2015. *Penelitian Kualitatif dan Desain Riset Memilih Antara Lima Pendekatan*. Yogyakarta: Pustaka Pelajar.
- Dwimartani. 2017. PSAK 16 Aset Tetap. Dari <https://staff.blog.ui.ac.id>
- Elad, C. & Kathleen F. Herbohn. 2011. *Implementing Fair Value Accounting in the Agricultural Sector: The UK, Australia, and France*. The Institute of Chartered Accountants of Scotland. ISBN 978-1-904574-73-6. Diakses dari <https://www.researchgate.net/>
- Enterprise Resource Planning Modul Keuangan (ERP-MK) Perum Perhutani Divisi Regional Jawa Tengah KPH Surakarta 129 Per 31 Desember 2017.
- Enterprise Resource Planning Modul Keuangan (ERP-MK) Perum Perhutani Divisi Regional Jawa Tengah KPH Surakarta 129 Per 30 Juni 2019.
- Ghozali, I & Anis, C. 2014. *Teori akuntansi International Financial Reporting System (IFRS)*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gunawan, I. 2017. *Metode Penelitian Kualitatif Teori dan Praktik*. Jakarta: Bumi Aksara.
- Gray, R., Owen, D., & Adams, C. 1996. *Accounting and Accountability: Changes and Challenges in Corporate Social and Environmental Reporting*. Prentice Hall Europe, Hemel Hempstead.
- Hidayat, M. 2018. Analisis Perlakuan Akuntansi Aktivitas Agrikultur Pada Perusahaan Sektor Perkebunan yang Terdaftar di BEI Menjelang Penerapan PSAK 69. *Measurement* 12 1, 36-52. Diakses dari <https://www.journal.unrika.ac.id>.
- Ikatan Akuntan Indonesia (IAI). 2016. PSAK 69 Agrikultur. Dari <https://tuliskanakumkusam.blogspot.com>
- Ikatan Akuntan Indonesia (IAI). 2008. *Pernyataan standar akuntansi keuangan PSAK No. 14 Persediaan*.
- Accounting Summary 2017-07. 2017. *IAS 41 Agriculture*. Diakses dari www.pkf.com
- Jana, Hinke, and Marta, S. 2014. *The fair value model for the measurement of biological assets and agricultural produce in the Czech Republic*. Paper dipresentasikan pada acara Enterprice and the Competitive Environment 2014 Conference, ECE 2014, 6-7 March 2014, Brno, Czech Republic. Available online at www.sciencedirect.com.
- Korompis, C.W.M. 2018. Analisis Perlakuan akuntansi Agrikultur Pada Petani Ke-

- lapa pada Desa di daerah Likuoang Selatan : Dampak rencana penerapan ED PSAK No.69 tentang Agrikultur. Diakses dari <https://ejournal.unsrat.ac.id/>
- Mates, D., Veronica, G., Elena, H., & Bostam Ionel. 2015. *Biological Assets and The Agricultural Products in The Context Of The Implementation Of The IAS 41 : A Case Study Of The Romanian Agro-Food system*. Arch. Biol. Sci., Be-grade, 67 (2), 705-714, 2015. Diakses dari <https://www.researchgate.net/publication>
- Meilansari, AY., Maslichah, & Cholid, M. 2019. *Evaluasi penerapan PSAK 69 Agrikultur terhadap aset biologis (Studi pada perusahaan perkebunan pertanian yang terdaftar di Bursa efek Indonesia Tahun 2012-2017)*. E-JRA, 08 No. 04 Februari 2019. Universitas Islam Malang Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Malang. Diakses dari riset.unisma.ac.id
- Miranda, H.D., Loida, E.M., Jeanette, A.B.M., & Normito, Z. 2017. *Accounting practices and International Accounting Standard (IAS)/Philippine Accounting Standard (PAS) 41 Compliance of Cattle Farms: Evidence from the Philippines*. Journal of Global Business and Trade. J. Glob. Bus. Trade 13 1 (May, 2017), 55-77. Diakses dari www.ipfw.edu/igbt
- Profil KPH Surakarta Tahun 2018. Februari. 2019. Surakarta: Perum Perhutani Divisi Regional Jawa Tengah Kesatuan Pemangku Hutan Surakarta.
- Pratiwi, W. 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 hal 140-150)
- Rahmadi, R. 2019. "Hutan Jawa rusak: Bukan hanya manusia merugi, satwa juga menderita". Diakses dari <https://www.google.com/amp/s/www.mongabay.co.id/>
- Sugiyono. 2013. *Memahami Penelitian Kualitatif*. Bandung: Alfabeta.
- Website Perum Perhutani Kesatuan Pemangku Hutan (KPH) Surakarta: www.perhutani.co.id

LAMPIRAN

Tabel 1.
Profil Informan Penelitian

Kode	Nama	Jabatan
Informan 1	Sutopo Wahyu N. S.H	KSS Keuangan, PKBL dan Bangkok
Informan 2	Sunarto	KSS Pembinaan SDH Kelsos dan Lingkungan
Informan 3 (pra penelitian)	Darmadi	KSS Perencanaan SDH Pengembangan Bisnis

Sumber: Hasil olah data (2019)

Tabel 2.
Profil Informan Lapangan

Kode	Nama	Jabatan
Informan 4	Sutarwi	Informan lapangan (BKPH Tangen, pembibitan jati)
Informan 5	Sartono	Informan lapangan (BKPH Baturetno, hutan pinus, hutan jati)

Sumber: Hasil olah data (2019)

Tabel 3.
Hasil Reduksi Data 1

No	Pertanyaan	Jawaban		
		Informan 1	Informan 2	Informan 5
1.	Bagaimanakah pengakuan aset biologis tanaman?	Aset biologis diakui sebagai aset mulai tahun 2019. Tidak terdapat sertifikat atau dokumen yang menyatakan bahwa aset tersebut milik Perhutani. Hanya memiliki peta RPKH sebagai sertifikat untuk tanah yang merupakan milik Perhutani.	Tidak ada bukti kepemilikan aset seperti sertifikat, namun berupa perjanjian kontrak untuk mengerjakan lahan dengan pesanggem dalam wadah LMDH.	Terdapat bukti BATP dan semua bukti kepemilikan, namun terdapat di biro perencanaan. Perhutani hanya memiliki peta yang berisi lokasi atau wilayah yang dikelola
2.	Bagaimanakah pengelompokan aset biologis tanaman?	Pengelompokan aset biologis tanaman didasarkan pada fungsi atau manfaat yaitu aset biologis tanaman dalam pembangunan dan aset biologis tanaman belum siap terbang.	Pengelompokan aset biologis tanaman untuk aset biologis tanaman produktif seperti pinus dikelompokkan menjadi tanaman tahun pertama, tahun kedua, tahun ketiga, tahun keempat, tahun kelima, tahun keenam, selanjutnya dilakukan pemeliharaan.	

Sumber: Hasil olah data (2019)

Tabel 4.
Perbandingan Pengakuan Aset Biologis Tanaman Hidup

PSAK 69 Agrukultur	Perum Perhutani Kesatuan Pemangku Hutan (KPH) Surakarta
<p>Entitas mengendalikan aset biologis sebagai akibat dari peristiwa masa lalu, dengan dibuktikan adanya dokumen yang menyatakan penguasaan atas aset terkait.</p> <p>Besar kemungkinan manfaat ekonomik masa depan yang terkait dengan aset biologis tersebut akan mengalir ke entitas.</p> <p>Nilai wajar atau biaya perolehan aset biologis dapat diukur secara andal</p>	<p>Aset biologis tanaman hidup milik Perum Perhutani KPH Surakarta merupakan hasil dari transaksi masa lalu yang dimiliki untuk memberikan manfaat ekonomik yang mengalir di masa depan dalam wujud produk agrukultur yang dapat dijual guna menghasilkan keuntungan dan nilai perolehan atas aset biologis tanaman hidup dapat diukur secara andal.</p> <p>Namun untuk bukti penguasaan atau kepemilikan aset tidak tersedia di kantor Perum Perhutani KPH Surakarta, karena bukti kepemilikan berada di biro perencanaan di Salatiga.</p>

Sumber: Hasil olah data (2019)

Tabel 5 .
Hasil Reduksi Data 2

No	Pertanyaan	Jawaban		
		Informan 1	Informan 2	Informan 5
3.	Apa sajakah jenis tanaman yang dikelola oleh Perum Perhutani KPH Surakarta?	Jati, pinus, kayu putih, sono keling, sono kembang, mahoni, sono siso, dan jowar.	Jati, pinus, sonokeling, puspa, gemelina, dan rimba alam.	Jati, pinus, mahoni, gemelina, puspa, dan kayu putih
4.	Bagaimanakah penilaian atau pengukuran aset biologis tanaman?	Aset biologis dinilai dengan menggunakan nilai wajar. Nilai wajar yang digunakan adalah keseluruhan biaya yang dikeluarkan untuk kegiatan tanaman yaitu dari persemaian, tanam, dan pemeliharaan ditambah dengan nilai pertumbuhan riap. Pada akhir tahun akan dilakukan <i>review</i> atau penilaian ulang nilai wajar untuk aset tanaman.	Biaya-biaya perawatan tanaman digabung menjadi nilai aset tanaman sesuai dengan PSAK 69 Agrukultur.	Biaya teknis tanaman masuk ke aset tanaman semua.

Sumber: Hasil olah data (2019)

Tabel 6.
Hasil Reduksi Data 3

No	Pertanyaan	Jawaban		
		Informan 2	Informan 4	Informan 5
1.	Biaya-biaya apakah yang termasuk dalam kegiatan persemaian jati?		Biaya persiapan persemaian, biaya pelaksanaan persemaian, dan biaya perawatan persemaian	
2.	Biaya-biaya apakah yang termasuk dalam kegiatan di hutan pinus dan jati?	Dari persemaian, tanam sampai dengan pemeliharaan 1-6		Biaya penanaman sampai dengan biaya pemeliharaan tanaman
3.	Apa saja kegiatan penunjang untuk persemaian maupun untuk perawatan hutan jati maupun pinus?	Pemeliharaan 1-6, perawatan, sampai akhir daur.	Kegiatan pemeliharaan yaitu penyiraman, pemupukan, dan pemin-dahan bibit.	Pemeliharaan 1-6 sampai akhir daur.

Sumber: Hasil olah data (2019)

Tabel 7.
Perbandingan Pengukuran dan Pengelompokan Aset Biologis Tanaman Hidup

PSAK 69 Agrikultur	Perum Perhutani Kesatuan Pemangku Hutan (KPH) Surakarta
<ul style="list-style-type: none"> • Aset biologis diukur pada saat pengakuan awal dan pada setiap akhir periode pelaporan pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual. • Pengukuran nilai wajar aset biologis atau produk agrikultur dapat didukung dengan mengelompokkan aset biologis atau produk agrikultur seperti berdasarkan usia atau kualitas. • Entitas dapat memilih pengelompokan aset biologis tersebut sesuai dengan yang digunakan di pasar sebagai dasar penentuan harga. 	<ul style="list-style-type: none"> • Aset biologis tanaman hidup pada Perum Perhutani dinilai pada saat pengakuan awal dengan menggunakan nilai wajar. Nilai wajar untuk penilaian aset biologis adalah dengan menggunakan keseluruhan biaya yang dikeluarkan untuk kegiatan tanaman mulai dari kegiatan persemaian sampai dengan tanaman atau pohon siap tebang. • Pada akhir periode akan diadakan penilaian kembali atau <i>review</i> nilai wajar aset biologis tanaman yang bertujuan untuk mengetahui pertumbuhan riap untuk masing-masing jenis tanaman. • Pengelompokkan aset biologis tanaman hidup pada Perum Perhutani KPH Surakarta dikelompokkan berdasarkan manfaat atau fungsi yaitu aset biologis tanaman dalam pembangunan dan aset biologis tanaman belum siap tebang

Sumber: Hasil olah data (2019)

Tabel 8.
Neraca Perum Perhutani Kesatuan Pemangku Hutan (KPH) Surakarta
per 30 Juni 2019

ASET ASET TIDAK LANCAR	30 Juni 2019
Piutang Hubungan Istimewa (131)	XXX
Aset Tanaman (132)	XXX
Amortisasi Tanaman (132)	XXX
HT Dalam Pengembangan (133-137)	XXX
Aset Tanaman (1381)	XXX
Aset Biologis Tanaman Dalam Pembangunan (1382)	XXX
Aset Biologis Tanaman Belum Siap Tebang (1383)	XXX
Investasi Pasa Anak Perusahaan (13911)	XXX
Investasi Jangka Panjang Lainnya (13991)	XXX

Sumber: *Enterprise Resource Planning* Modul Keuangan (ERP-MK) Perum Perhutani Divisi Regional Jawa Tengah KPH Surakarta 129 Per 30 Juni 2019 (diolah)

Tabel 9.
Perbandingan Penyajian Aset Biologis Tanaman Hidup

PSAK 69 Agrikultur	Perum Perhutani Kesatuan Pemangku Hutan (KPH) Surakarta
Aset biologis disajikan di neraca pada pos akun aset tidak lancar.	Aset biologis tanaman disajikan pada pos akun aset tidak lancar dengan masing-masing pengelompokannya. Penyajian aset biologis tanaman didasarkan pada pengelompokan tanaman berdasarkan fungsinya yaitu akun aset biologis tanaman dalam pembangunan dengan nomor akun 1382 dan akun aset biologis tanaman belum siap tebang dengan nomor akun 1383. Namun masih terdapat akun aset tanaman untuk memwadahi biaya-biaya yang dikeluarkan untuk kegiatan tanaman baik biaya teknis maupun non teknis.

Sumber: Hasil olah data (2019)

Tabel 10.
Perbandingan Pengungkapan Aset Biologis Tanaman Hidup

PSAK 69 Agrikultur	Perum Perhutani Kesatuan Pemangku Hutan (KPH) Surakarta
Entitas mengungkapkan keuntungan atau kerugian gabungan yang timbul selama periode berjalan pada saat pengakuan awal aset biologis dan produk agrikultur, deskripsi setiap kelompok aset biologis, deskripsi kuantitatif dari setiap kelompok aset biologis, membedakan antara aset biologis yang dikonsumsi dan aset biologis produktif (<i>bearer biological assets</i>) atau antara aset biologis menghasilkan (<i>mature</i>) dan yang belum menghasilkan (<i>immature</i>), sesuai keadaan aset biologis, membagi jumlah tercatat tersebut antara aset yang telah menghasilkan dan belum menghasilkan, dan mengungkapkan dasar dalam membuat perbedaan tersebut.	Pengungkapan aset biologis tanaman hidup pada Perum Perhutani KPH Surakarta belum dilaksanakan karena penggunaan PSAK 69 Agrikultur baru mulai awal bulan Juni 2019. Implementasi PSAK 69 Agrikultur pada Perum Perhutani KPH Surakarta sudah digunakan namun baru mengawali. Penerapannya baru sampai penyisihan tanaman sebagai aset.

Sumber: Hasil olah data (2019)

Tabel 11.
Implementasi PSAk 69 Agrikultur Pada Perum Perhutani KPH Surakarta

Perlakuan Akuntansi	PSAK 69 Agrikultur	Perum Perhutani KPH Surakarta	Sim-pulan
Pengakuan	Aset biologis merupakan dampak transaksi masa lampau dengan didukung bukti kepemilikan berupa dokumen yang menyatakan penguasaan aset biologis secara hukum. Entitas mengakui aset biologis ketika aset memberikan manfaat ekonomi masa mendatang dan memiliki nilai wajar yang bisa diandalkan.	Aset biologis tanaman hidup merupakan dampak transaksi masa lampau yang dimiliki untuk memberikan manfaat ekonomik yang mengalir di masa depan dalam wujud produk agrikultur yang dapat dijual guna menghasilkan keuntungan dan nilai perolehan atas aset biologis tanaman hidup dapat diukur secara andal.	Sesuai
Pengukuran	Pengukuran aset biologis dilaksanakan awal dan akhir tahun pelaporan memakai nilai wajar (<i>fair value</i>) dikurangi dengan biaya untuk menjual dengan didukung dengan pengelompokkan aset biologis berdasarkan usia atau kualitas atau atribut lain.	Pengukuran menggunakan nilai wajar yang dilakukan pada awal periode dan setiap akhir periode akan dilakukan penilaian kembali nilai wajar untuk pertumbuhan riap tanaman. Pengelompokkan didasarkan pada fungsi atau manfaatnya.	Sesuai
Penyajian	Aset biologis disajikan pada laporan posisi keuangan (neraca) di pos akun aset tidak lancar dengan sub akun yang mendiskripsikan kelompok yang membedakannya.	Aset biologis tanaman disajikan pada pos akun aset tidak lancar dengan masing-masing pengelompokkannya.	Sesuai
Pengungkapan	Entitas mengungkapkan selisih gabungan yang timbul waktu pengakuan awal aset biologis dan produk agrikultur, dan selisih antara nilai wajar (<i>fair value</i>) dengan biaya untuk menjual, mendeskripsikan kelompok aset biologis, memisahkan aset biologis yang dikonsumsi dengan aset biologis menghasilkan serta dasar perbedaan.	Belum melakukan pengungkapan	Belum Sesuai

Sumber: Hasil olah data (2019)

Tabel 12.
Kendala dan Solusi Implementasi PSAK 69 Agrikultur

Aspek	Kendala	Solusi
Pengakuan	<ul style="list-style-type: none"> • Belum ada ketentuan atau kebijakan yang mengatur mengenai pertanggungjawaban jika terjadi kehilangan tanaman baik karena pencurian maupun bencana alam. 	<ul style="list-style-type: none"> • Menerapkan teknik <i>reward</i> dan <i>punishment</i> kepada petugas dan Perhutani harus membuat <i>draft</i> aturan mengenai pertanggungjawaban apabila terjadi kehilangan tanaman akibat bencana atau pencurian.
Pengukuran	<ul style="list-style-type: none"> • Sulitnya menentukan tingkat kesuburan tanah di berbagai wilayah hutan pangkuan. • Sulitnya mengetahui angka kerusakan hutan. • Sulitnya menelusur hilangnya tanaman karena pencurian atau bencana alam. 	<ul style="list-style-type: none"> • Bekerja sama dengan perguruan tinggi yang unggul dalam bidang pertanahan dan penilai tanah. • Meningkatkan keamanan hutan dengan memperketat patroli keamanan hutan, memiliki taktik atau strategi khusus untuk mengendus berbagai motif kejahatan pencurian kayu di hutan, dan meningkatkan kerjasama dengan masyarakat. • Bekerjasama dengan pihak akademik dari perguruan tinggi yang berfokus pada bidang forensik maupun bidang kehutanan.
Penyajian	<ul style="list-style-type: none"> • Belum ada kebijakan internal untuk mengatur mengenai pengelompokan biaya non teknis kegiatan tanaman. 	<ul style="list-style-type: none"> • Segera menyusun kebijakan internal perusahaan yang mengatur mengenai pengelompokan biaya non teknis terkait dengan tanaman seperti buletin teknis pelaksanaan PSAK 69 Agrikultur.
Sumber Daya Manusia	<ul style="list-style-type: none"> • Rendahnya kompetensi dan pemahaman sumberdaya manusia mengenai akuntansi keuangan khususnya PSAK 69 Agrikultur. 	<ul style="list-style-type: none"> • Diadakan sosialisasi secara rutin mengenai PSAK 69 Agrikultur, berdiskusi bersama dalam <i>forum group discussion</i> (FGD) mengenai PSAK 69 Agrikultur, dapat melakukan pelatihan berbasis akuntansi keuangan khususnya PSAK 69 Agrikultur dengan mendatangkan mentor atau narasumber dari IAI, KAP, dan akademik dari perguruan tinggi.

Sumber: Hasil olah data (2019)

Tabel 13.
Temuan Penelitian dan Konfirmasi Informan

Aspek	Temuan Penelitian	Konfirmasi Informan
Pengelompokkan	Pengelompokkannya kurang memerhatikan ruang lingkup untuk aset biologis tanaman hidup yang masuk ke ruang lingkup PSAK 69 Agrikultur. Untuk aset biologis tanaman dalam pembangunan berupa tanaman pinus dan tanaman kayu putih, untuk asetya memenuhi kriteria dari ruang lingkup PSAK 16 Aset Tetap, sedangkan untuk produk agrikultur yang dihasilkan berupa getah pinus dan daun kayu putih merupakan ruang lingkup PSAK 69 Agrikultur.	Pengakuan dan pengelompokkan aset tanaman sudah sesuai dengan yang diatur dalam PSAK 69 Agrikultur. Pengelompokkan aset tanaman didasarkan pada manfaat atau fungsi dimana pada laporan keuangan bulan Juli 2019 terdapat tambahan akun aset tanaman dalam pengelompokkannya yang disebabkan penyesuaian yang dilakukan dalam tahap implementasi PSAK 69 Agrikultur.
Penyajian	Penyajian aset biologis tanaman pada laporan keuangan masih terdapat akun asset tanaman yang memuat jumlah nilai dari biaya-biaya non teknis kegiatan tanaman yang akan menyebabkan informasi keuangan perusahaan menjadi menyesatkan karena akan menimbulkan pemahaman yang berbeda antara manajemen perusahaan dan pengguna laporan keuangan.	Aset biologis tanaman disajikan pada laporan posisi keuangan/neraca dalam akun aset tidak lancar sesuai dengan PSAK 69 Agrikultur. Pada laporan keuangan bulan Juni 2019 masih terdapat aset tanamana untuk mewedahi biaya-biaya nonteknis kegiatan tanaman karena belum ada kebijakan yang mengatur tentang biaya-biaya tersebut.
Pengungkapan	Belum melakukan pengungkapan sesuai dengan yang disyaratkan dalam PSAK 69 Agrikultur. Pengungkapan dalam skala kesatuan kerja seperti Perum Perhutani KPH Surakarta tidak diadakan. Penggunaan PSAK 69 Agrikultur baru mengawali dan tahap penerapan masih dalam tahap penyisihan tanaman sebagai aset dan pemindahbukuan rekening biaya menjadi rekening aset. Penilaian aset biologis pada akhir periode belum dilakukan. Sehingga dalam pengungkapannya juga belum diungkapkan adanya perubahan nilai wajar aset biologis yang nantinya akan menjadi keuntungan maupun kerugian bagi entitas.	Pengungkapan aset biologis pada Perum Perhutani KPH Surakarta belum sesuai dengan PSAK 69 Agrikultur. Hal ini dikarenakan dalam pelaporannya Perum Perhutani KPH Surakarta tidak melakukan pengungkapan aset biologis tanaman hidup. Pelaporan keuangan yang ada hanya sampai pada penyajian aset biologis tanaman saja dan Perum Perhutani KPH Surakarta hanya bertindak sebagai pengelola dan memproduksi hasil-hasil hutan. Menurut informan bahwa pengungkapan pada laporan keuangan hanya bisa dilakukan oleh perusahaan yang melakukan semua kegiatan industri, sehingga dalam skala kesatuan kerja seperti Perum Perhutani KPH Surakarta pengungkapan tidak dilakukan.

Sumber: Hasil olah data (2019)