

IMPLENTASI AKUNTANSI BIOLOGIS PADA PERUSAHAAN PERKEBUNAN INDONESIA

Arief Nurhandika^{1*}

Fakultas Ekonomi dan Bisnis/Magister Akuntansi, Universitas Jenderal Soedirman, Indonesia
anurhandika47@gmail.com

*Email corresponding author: jeba.unsoed@gmail.com

Abstrak

Studi pustaka ini menjelaskan dan mendeskripsikan penerapan bearer plant di Indonesia setelah penerapan standar akuntansi keuangan 69 tentang aset biologis di Indonesia. Metode penelitian ini menggunakan kualitatif dengan studi pustaka. Hasil dari penelitian ini adalah perkebunan di Indonesia khususnya PT. Perkebunan Nusantara masih belum menggunakan nilai wajar dalam pengolahan aset biologisnya secara keseluruhan di PTPN menggunakan pedoman akuntansi sendiri untuk BUMN berdasarkan IFRS tetapi cenderung pada metode biaya historis. Namun, PTPN memberikan gambaran tentang nilai wajar dalam membedakan kelompok usia seperti Tanaman Belum Menghasilkan (TBM), dan Tanaman Menghasilkan (TM). Hasil penelitian ini memberikan kontribusi sebagai tambahan untuk memberikan pengetahuan tentang aset biologis dengan penerapan nilai wajar untuk tanaman perkebunan.

Kata Kunci : Aset Biologis, Standar Akuntansi Keuangan 69, *Bearer Plant* , IAS 41

Abstract

This literature study explains and describe implementation of bearer plant in Indonesia after implementation of financial accounting standards 69 about biological asset in Indonesia. This research method used qualitative with literature study. The results of this study are plantations in Indonesia especially PT. Perkebunan Nusantara still does not use fair value in the treatment of its biological assets as a whole in PTPN uses its own accounting guidelines for BUMN based on IFRS but tends to the historical cost method. However, PTPN provides an overview of fair value in differentiating age groups such as Plant Not Produce (TBM), and Producing Plants (TM). The results of this study contribute as add to provide knowledge of biological assets with the application of fair value to plantation crops.

Keywords: Biological Assets, Financial Accounting Standards 69, Bearer Plant, IAS 41

PENDAHULUAN

Kawasan asia tenggara merupakan kawasan tropis yang memiliki begitu banyak sumber daya alam yang melimpah, contoh dari produk tropis antara lain kelapa sawit, karet, kopi, teh, pisang kakao dan lain sebagainya. Indonesia termasuk pada kawasan daerah tropis, oleh karena itu Indonesia mempunyai produk pertanian yang mampu memberikan pendapatan untuk negara. Hampir sebagian besar masyarakat Indonesia menjadikan pertanian sebagai mata pencahariannya, ini di buktikan dari data Badan Pusat Statistik (BPS) yang dikeluarkan Pebruari 2017 dengan penduduk 39,68 juta orang yang bekerja pada sektor pertanian (www.bps.go.id,2017). Dengan data tersebut dapat dikatakan bahwa sektor pertanian merupakan aktivitas ekonomi yang mempunyai nilai berharga untuk kelangsungan perekonomian masyarakat. Menurut Karalleoglu dan Gonen (2017), Sektor pertanian dapat digambarkan sebagai kegiatan ekonomi yang menghasilkan produk tanaman, hewan dan barang berharga lainnya dengan menggunakan lahan dan benih.

Saat ini sektor pertanian mengalami perubahan yang signifikan dari pengolahan industrinya, Karalleoglu dan Gonen (2017) menyatakan bahwa hasil pertanian sebelumnya dianggap sebagai keluaran wajib yang diselenggarakan untuk menaggulangi kelaparan dan kemiskinan, namun sekarang menjadi bahan masukan bagi industri. Dengan kata lain, sekarang sektor pertanian merupakan bagian dari bahan baku industri dan berkembang menjadi penentu utama pertanian oleh sub definisi dalam industri makanan, kemasan, penyimpanan dan pemasaran. Ini membuktikan seiring berjalannya waktu sektor pertanian menjadi sektor bernilai dan tdak seperti dulu lagi. Sekarang sektor pertanian berubah menjadi bahan baku untuk industri-industri, ini sesuai dengan pernyataan Karalleoglu dan Gonen (2017), bahwa pertanian memberi masukan industri seperti obat-obatan, energi dan tekstil selain industri makanan.

Pada perusahaan pertanian mempunyai perbedaan dengan perusahaan bidang lain dalam aspek aset yang dimilikinya. Perbedaan tersebut dapat dilihat antara lain adanya aktifitas pengelolaan dan transformasi biologis tanaman untuk menghasilkan suatu produk yang dikeluarkan oleh perusahaan pertanian tersebut. Hal ini sesuai yang dikatakan oleh Gabriel dan Stefea (2013), bahwa pertanian juga menunjukkan ketergantungan yang kuat pada kondisi iklim alami. Dengan demikian pertanian mempunyai karakteristik yang unik dalam hal pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan mengenai aset tetapnya, perusahaan yang bergerak dibidang pertanian mempunyai kemungkinan yang cukup besar untuk menyampaikan informasi secara bias pada laporan keuangannya dibandingkan dengan perusahaan yang bergerak dibidang lain (Ridwan, 2011 dalam Kiswara 2012). karena itu, pertanian memerlukan perhatian khusus mengenai prinsip dan praktik akuntansi (Gabriel dan Stefea, 2013).

Peraturan akuntansi mengenai aset biologis secara internasional diatur dalam *International Accounting Standar* (IAS) No. 41 disebutkan: “*biological asset is a living animal or plant*”. Awal mula terlahirnya IAS 41 pada tahun 2000, IAS 41 tentang pertanian disetujui oleh Komite Standar Akuntansi Internasional. Standar ini mulai berlaku untuk laporan keuangan yang mencakup periode yang dimulai pada tanggal 1 Januari 2003 (Deloitte, 2000 dalam Starova dan Hinke, 2013 dan Carl Baptista, 2016). Pada IAS 41 mengatur mengenai peraturan akuntansi, penyajian laporan keuangan, dan pengungkapan yang terkait dengan kegiatan pertanian di perusahaan sektor pertanian. Dengan ini, bertujuan untuk membuat rekaman kegiatan pertanian secara terpadu, yang dilaporkan dalam laporan keuangan dan pengungkapan informasi yang diminta (Starova dan Hinke, 2013 dan Arynto, 2011), karena pada sektor ini belum ada keseragaman pada metode akuntansinya.

IAS 41 memiliki konsep pengukuran nilai wajar untuk setiap perusahaan, konsep nilai wajar pertama kali diperkenalkan oleh Australia, Inggris dan negara-negara bekas jajahan Inggris dan diimplementasikan untuk mengukur aset biologis di lingkungan perusahaan-perusahaan perkebunan dan peternakan yang berada di Australia maupun di Inggris. Konsep ini diterapkan pada perkebunan maupun peternakan karena pada sektor ini terjadi pertumbuhan secara terus menerus pada hewan maupun tumbuhan dan dibutuhkan konsep yang memberikan pengakuan nilai untuk aset biologis pada saat itu juga. Menurut Elad dan Herbohn, (2011) menyatakan bahwa nilai wajar merupakan jumlah aset yang dapat dipertukarkan, atau kewajiban diselesaikan, antara pihak yang mempunyai pengetahuan dan kepentingan dalam transaksi jangka panjang.

Saat ini Indonesia telah mengkonvergensi IAS 41 menjadi PSAK 69 untuk entitas perusahaan sektor pertanian di Indonesia. Kesungguhan Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) dalam mekonvergensi peraturan akuntansi yang dikeluarkan oleh International Financial Reporting Standards (IFRS), dapat dilihat semakin terbukanya informasi khususnya pada bidang akuntansi. Hal ini sesuai dengan pernyataan Otavova dan Glaserova (2017), bahwa Interkoneksi dan konvergensi ekonomi nasional, yang merupakan fitur penting saat ini, dalam meningkatkan pentingnya akuntansi keuangan dan hasil daripada laporan keuangan tersebut. Terbitnya PSAK 69 sendiri merupakan terobosan di dunia pertanian Indonesia untuk semakin memberi informasi lebih jelas dalam mengelola aset biologis agar semakin baik lagi.

Pada artikel ini menjelaskan review literatur yang memberikan gambaran tentang perlakuan aset biologis pada perusahaan perkebunan yang ada di Indonesia khususnya di PT. Perkebunan Nusantara Indonesia yang dihubungkan dengan literatur-literatur yang ada dan disimpulkan sesuai dengan data-data yang ada pada literatur yang mempunyai keterikatannya.

TINJAUAN PUSTAKA

Standar akuntansi pada sektor pertanian

Saat ini Indonesia sudah mempunyai standar yang mengatur tentang pada sektor pertanian peraturan tersebut masuk pada Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 69 yang telah di sahkan oleh Dewan Standar akuntansi Keuangan (DSAK) dan efektif pada tahun 2018. Dari pernyataan tersebut Indonesia akhirnya sudah mempunyai standar akuntansi pertanian yang diadopsi sesuai dengan standar IAS 41. Dalam hal ini peraturan IAS 41 dan PSAK 69 tidak ada perbedaan yang sangat banyak hanya saja ada penyesuaian-penyesuaian terhadap kondisi di Indonesia. Standar akuntansi diatur oleh IAS 41/PSAK 69 mengatur tentang aturan akuntansi pada pertumbuhan dan perubahan secara biologis pada tumbuhan maupun hewan.

Menurut Martani *et. al* (2017) IAS 41 mengatur prosedur akuntansi yang terkait dengan pengelolaan oleh entitas transformasi biologis (peningkatan dan penurunan kualitas / kuantitas, produksi, dan penciptaan aset biologis baru) dan panen aset biologis yang dijual atau untuk konversi menjadi hasil pertanian, atau menjadi aset biologis tambahan. Miranda *et. al* (2017) menyatakan bahwa standar Akuntansi Internasional atau IAS 41 tentang pertanian merupakan standar pertama yang secara khusus mencakup akuntansi untuk sektor pertanian. Aset biologis dideskripsikan dalam standar akuntansi mewakili makhluk hidup seperti hewan dan tumbuhan (Aryanto, 2011). Menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 69 paragraf 05 Aset biologis adalah "Hewan Dan Tanaman Hidup".

Secara umum IAS 41 mengatur tentang akuntansi pada saat proses pertumbuhan pada tumbuhan maupun hewan sampai dengan hasil panen dari proses pertumbuhan tersebut. Menurut Sytnik (2013), Akuntansi keuangan di bidang pertanian harus mencerminkan karakteristik aset biologis berikut:

1. Mempunyai sifat dan tahapan siklus pertanian pada aset biologis tersebut,
2. Memiliki tujuan pengelolaan dan model bisnis yang menghasilkan arus kas masa depan.

Pengakuan

Dalam PSAK no 69 paragraf 10, entitas mengakui aset biologis atau produk pertanian jika, dan hanya jika:

1. Entitas mengendalikan aset biologis sebagai akibat dari peristiwa masa lalu

2. Besar kemungkinan manfaat ekonomik masa depan yang terkait dengan aset biologis tersebut akan mengalir ke entitas.
3. Mempunyai Nilai wajar atau biaya perolehan aset biologis yang mampu diukur secara andal.

Martani *et. al* (2017) menjelaskan secara jelas bahwa aset biologis dan hasil pertanian diakui kapan, dan hanya bila:

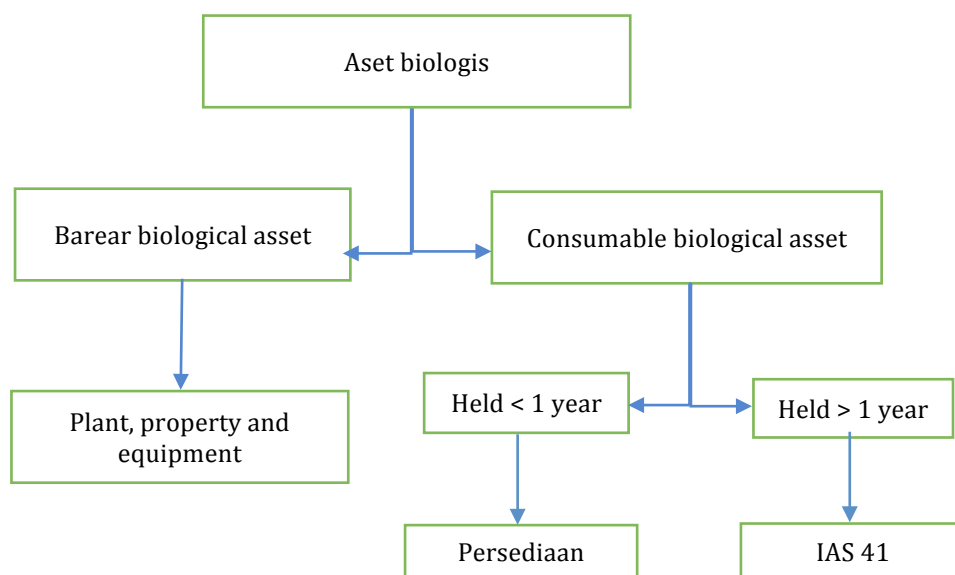
1. Pengertian pengendalian aset sebagai akibat dari peristiwa masa lalu adalah pengendalian yang dapat dimiliki oleh suatu entitas dengan cara kepemilikan secara legal atas perolehan aset biologis dan hasil pertanian.
2. Besar kemungkinan manfaat ekonomik masa depan yang terkait dengan aset biologis tersebut akan mengalir ke entitas. Manfaat ekonomi masa depan yang dimaksud adalah aset dapat dinilai dengan mengukur atribut fisik yang signifikan.
3. Mempunyai nilai wajar atau biaya perolehan aset biologis yang mampu diukur secara andal. Aset biologis dan hasil pertanian diukur sebesar nilai wajar dikurangi biaya jual, kecuali untuk kasus tertentu jika nilai wajar tidak dapat diukur dengan andal. Aset biologis diukur pada pengakuan awal dan pada akhir setiap periode pelaporan, sementara hasil pertanian diukur pada titik panen. Pengolahan hasil pertanian setelah panen diukur dengan menggunakan pendekatan inventarisasi.

IAS 41/PSAK 69 adalah peraturan yang sangat kontroversial karena pada peraturan ini menggunakan nilai wajar sebagai dasar penilaiannya. Nilai wajar merupakan sebuah konsep yang relevan dalam penyusunan laporan keuangan sebuah perusahaan karena mampu menggambarkan nilai pasar yang sesungguhnya (Sukendar, 2012). IAS 41 mensyaratkan bahwa nilai wajar dari perubahan fisik ini diakui dalam laporan laba rugi periode yang bersangkutan terlepas dari apakah aset tersebut dijual atau tidak (Elad dan Herbohn, 2011).

Menurut Aryanto (2011) sebuah studi baru-baru ini yang diterbitkan oleh The Institute of Chartered Accountants of Scotland menunjukkan bahwa penerapan IAS 41 yang memberikan konsep nilai wajar tampaknya menemui banyak masalah. Menurut Sytnik (2013), menyatakan bahwa IAS 41 tidak terlalu bersahabat pada tanaman dengan siklus pendek atau semusim semacam gandum yang di Rusia di tanam pada musim dingin saja, tentu saja ini sulit untuk mengukur nilai wajar pada tanaman tersebut dan tidak mencerminkan nilai arus kas masa depan.

Pengukuran

Dari segi tanaman semusim IAS 41 sulit dalam pengakuan dan pengukuran daripada entitas yang memiliki periode tahunan. Dengan demikian, Entitas diminta untuk memberikan penjelasan dalam pengukurannya untuk setiap aset biologis dengan membedakan *consumable* dan *bearer biological* yang sesuai (Murtianingsih dan setiawan, 2016). Berikut ini adalah perlakuan aset biologis melalui diagram menurut Aryanto *et.al* (2015):



Gambar 1. Diagram perlakuan aset biologis Aryanto (2015)

Pengukuran aset biologis pada saat pengakuan awal dan akhir periode nilai wajar di kurangi biaya penjualan. Produk agrikultur yang dipanen dari aset biologis milik entitas diukur pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual pada titik panen. Pengukuran nilai wajar juga dapat dilakukan dengan mengelompokkan umur atau kualitas aset biologis tersebut. Martani *et. al* (2017) menyatakan bahwa Hasil panen merupakan pendapatan bagi usaha pertanian. Biaya jual hasil pertanian relatif kecil dan biasanya bisa diestimasi secara andal. Jeda waktu antara panen dan penjualan relatif singkat, sehingga pendapatan diakui pada saat panen, bukan penjualan.

Keuntungan dan kerugian yang timbul pada saat awal aset biologis pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual dan dari perubahan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual aset biologis dimasukkan dalam laba rugi pada periode saat keuntungan dan kerugian tersebut terjadi (PSAK No 69 Paragraf 26). Keuntungan atau kerugian yang timbul pada saat pengakuan awal produk pertanian sebagai akibat dari hasil panen.

Pengungkapan

Entitas yang memiliki aset biologis dan hasil pertanian harus memberikan pengungkapan yang cukup lengkap mengenai kegiatan yang dilakukan, nilai aset pertanian (aset biologis dan hasil pertanian), dan keuntungan / kerugian yang dilaporkan dalam laporan laba rugi (Martani *et. al*, 2017).

PSAK No 69 Paragraf 43 Entitas dianjurkan memberikan deskriptif kuantitatif dari setiap kelompok aset biologis, antara lain membedakan aset biologis yang dapat dikonsumsi dan aset biologis yang produktif, atau antara aset yang belum menghasilkan (*immature*) dan aset yang sudah menghasilkan (*mature*).

Jika tidak diungkapkan dibagian manapun dalam informasi yang dipublikasikan bersama dengan laporan keuangan, maka entitas mendeskripsikan: sifat aktivitasnya yang melibatkan setiap kelompok aset biologis, dan ukuran atau estimasi nonkeuangan dari keuantitas fisik (PSAK No 69 Paragraf 46).

Entitas mengungkapkan keberadaan dan jumlah tercatat aset biologis yang kepemilikannya dibatasi, dan jumlah tercatat aset biologis yang dijamin untuk liabilita, jumlah komitmen untuk pengembangan atau akuisisi aset biologis dan strategi manajemen risiko keuangan yang terkait dengan aktivitas pertanian (PSAK No 69 Paragraf 49).

PSAK No 69 Paragraf 50 menjelaskan Entitas menyajikan rekonsiliasi perubahan jumlah tercatat aset biologis antara awal dan akhir periode berjalan. Rekonsiliasi tersebut mencakup:

1. Keuntungan atau kerugian yang timbul dari perubahan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual
2. Kenaikan karena pembelian
3. Penurunan yang diatribusikan pada penjualan dan aset biologis yang diklasifikasikan sebagai dimiliki untuk dijual.
4. Penurunan karena panen
5. Kenaikan yang dihasilkan dari kombinasi bisnis
6. Selisih kurs neto yang timbul dari penjabaran laporan keuangan kedalam mata uang penyajian yang berbeda, dan penjabaran dari kegiatan usaha luar negeri kedalam mata uang penyajian entitas pelapor
7. Perubahan lain

METODE PENELITIAN

Metode penelitian yang digunakan dalam penulisan artikel ini menggunakan metode penelitian kualitatif. Pengumpulan data menggunakan studi literatur dan jenis data yang digunakan merupakan data sekunder berupa pernyataan standar akuntansi keuangan (PSAK) dan laporan keuangan perusahaan perkebunan, dokumen yang mendukung dan hasil penelitian terdahulu dengan menganalisis beberapa jurnal dengan tema keuangan dalam *biological asset*. Data literatur tersebut dikumpulkan kemudian dianalisis dengan memahami bagaimana interpretasi penulis menggambarkan perkembangan *biological asset* pada saat ini di Indonesia.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Perkembangan implementasi IAS 41

Implementasi pada IAS 41 masih mendapatkan perdebatan dari kelompok setuju maupun tidak setuju di berbagai negara, kelompok yang memiliki pendapat tidak setuju adalah kelompok yang memperlakukan keakuratan informasi yang diberikan oleh IAS 41 tentang penerapan nilai wajar pada aset biologis tersebut. Namun dari banyaknya perdebatan yang ada dalam pembuatan laporan keuangan haruslah memberikan informasi yang relevan dan jelas dalam penentuan nilai aset biologis tersebut. Menurut Herbohn dan Elad (2011) menyatakan bahwa meskipun IAS 41 didasarkan pada pendapat secara alami, yang dapat dilihat dari ukuran produksi pertanian dan dari nilai tambah pertumbuhannya, hampir negara-negara tidak dapat menerapkannya untuk perusahaan agrikulturnya.

Dapat diketahui IAS 41 masih banyak perdebatan, sehingga beberapa negara banyak yang menrapkan IAS 41 dengan melihat kondisi negara tersebut oleh karena itu IAS 41 tidak penuh secara adopsi. Menurut Aryanto (2011) menyatakan bahwa ada juga negara-negara yang belum mengadopsi IAS 41 dalam proses konvergensinya dengan IFRS seperti India, Malaysia, dan Indonesia. Dengan demikian dapat diketahui bahwa terdapat masalah dalam IAS 41. Contohnya adalah Indonesia sebelumnya memasukan aset biologis pada PSAK 16 dan PSAK 14, namun PSAK 16 dan PSAK 14 tidak dapat secara jelas dalam mengukur aset biologis pada tanaman tersebut karena belum adanya pengadopsian IAS 41. Oleh karena itu penerapan IAS 41 menuai banyak perdebatan dalam pengimplentasianya.

Pada tahun 2014 IAS 41 telah diamandemen pada bagian *bearer plants* yang mulai efektif pada tahun 2016 (www.iasplus.com). Dengan ini peraturan IAS 41 sudah memberikan jawaban untuk perlakuan aset biologis *bearer plants*. Saat ini Indonesia telah mengkonvergensi IAS 41 ke dalam PSAK no 69 dan memberikan gambaran bagi pelaku usaha agrikultur di Indonesia untuk

memberikan informasi yang jelas dengan menggunakan nilai wajar. Namun, masih banyak perusahaan di Indonesia masih belum menerapkan nilai wajar sebagai acuan pada laporan keuangannya. Perusahaan di Indonesia masih menerapkan *historical cost* sebagai acuan pada laporan keuangannya, salah satunya di perkebunan.

Aset biologis pada perkebunan

Pada perkembangan saat ini perlakuan aset biologis pada tumbuhan maupun hewan sangat diperlukan karena memiliki manfaat pada keberlangsungan entitas perusahaan dan memajukan perekonomian di negara terdapat pada sisi pertaniannya. Saat ini Indonesia telah mengkonvergensi IAS 41 menjadi PSAK 69, pengkonvergensi ini sangat penting karena Indonesia merupakan negara dengan penduduk sebagian besar bekerja pada bidang pertanian salah satunya adalah perkebunan.

Perkebunan merupakan industri pertanian yang melakukan kegiatan aset biologis pada produknya dalam pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan. Namun, di Indonesia berbeda dari negara-negara lain yang menerapkan IAS 41. Indonesia memiliki peraturan tersendiri untuk perhitungan akuntansi perkebunan, salah satu contoh adalah perkebunan yang dimiliki oleh pemerintah Indonesia yaitu PT. Perkebunan Nusantara (PTPN).

PTPN mempunyai pedoman akuntansi yang berbasis IFRS, pada perlakuan aset biologis di laporan keuangan PTPN memisahkan tanaman semusin, tanaman belum menghasilkan (TBM), tanaman menghasilkan (TM), dan persediaan. Akan tetapi pada pedoman ini cenderung pada metode biaya historis dan tidak menggunakan metode nilai wajar pada perlakuan akuntansinya. Seperti diketahui PSAK 69 bertujuan untuk mengatur perlakuan akuntansi dan pengungkapan yang terkait dengan aktivitas aset biologis entitas dengan kecenderungan menggunakan nilai wajar sebagai pengukurannya. Berikut adalah contoh model dari laporan keuangan PTPN IX :

Tanaman perkebunan	
Tanaman Menghasilkan	1.469.231.615.101
Tanaman Belum Menghasilkan	990.203.443.531
Aset tetap	5.885.994.197.626
Aset tidak lancar lainnya	8.614.901.670.180
TOTAL ASET	9.219.587.568.403

Gambar 2. Model Laporan Keuangan PTPN tahun 2016

Dari model di atas dapat dilihat bahwa PTPN IX mengakui adanya penyusutan terhadap aset biologisnya yang berupa Tanaman Menghasilkan (TM), dimana perusahaan mengakui tanaman tersebut dalam kurun periode tertentu dan dengan metode tertentu, akan tetapi pada IAS 41 atau PSAK 69 aset biologis harus diakui pada awal periode saat pelaporan laporan posisi keuangan perusahaan yang berdasarkan nilai wajar. Jika ada kenaikan atau penurunan nilai maka harus diakui pada laba dan rugi perusahaan tersebut.

Martani *et. al*, (2017) menyatakan bahwa penggunaan nilai wajar untuk aset biologis dapat diterima secara logis, kapitalisasi bunga yang terjadi selama proses pertumbuhan aset tidak mencerminkan kinerja karena nilai kapitalisasi hanya akumulasi biaya yang mungkin tidak sama dengan nilai aset yang ditanam. Untuk itu perkebunan di Indonesia masih belum menggunakan metode nilai wajar karena masih terbiasa menggunakan metode biaya historis yang memberikan gambaran harga perolehan pada saat pencatatan tetapi tidak relevan untuk biaya pada saat ini.

KESIMPULAN

Dari review literatur di atas dapat disimpulkan perkebunan di Indonesia khususnya PT. Perkebunan Nusantara masih belum menggunakan nilai wajar dalam perlakuan aset biologisnya secara keseluruhan pada PTPN menggunakan pedoman akuntansi tersendiri untuk BUMN yang berbasis pada IFRS namun cenderung pada metode biaya historis. Akan tetapi PTPN memberikan gambaran nilai wajar dalam membedakan kelompok umur seperti Tanaman Belum Menghasilkan (TBM), dan Tanaman Menghasilkan (TM).

Perlu dilakukan pembahasan secara mendalam untuk mengetahui secara langsung perlakuan aset biologis pada perusahaan perkebunan milik pemerintah Indonesia karena dalam aktivitasnya PTPN melakukan kegiatan aset biologis pada setiap kegiatannya. Untuk itu penelitian secara langsung adalah hal yang baik dalam memperoleh data yang akurat untuk mengetahui perlakuan aset biologis pada PTPN tersebut. Disarankan dalam pengembangan penelitian ini dilakukan secara kualitatif dengan pendekatan wawancara dengan para

pemangku kepentingan yang menjalankan kegiatan aset biologis di PTPN. Penulisan artikel ini memiliki beberapa keterbatasan yang dapat dijadikan sebagai bahan pertimbangan untuk penelitian selanjutnya. Keterbatasan penelitian ini adalah sulitnya memperoleh studi literature dan laporan keuangan untuk *impairment goodwill* sejak diterapkannya amandemen IAS 41 dan konvergensi PSAK 69. Saran peneliti selanjutnya adalah mengembangkan penelitian mengenai *biological asset* dengan terus menerus mengikuti isu-isu saat ini tentang perubahan standar akuntansi keuangan untuk *biological asset*. Implikasi penelitian ini adalah sebagai bahan referensi perkuliahan dan dapat digunakan sebagai acuan untuk menambah penelitian-penelitian dalam bentuk studi literatur, tidak terbatas hanya penelitian empiris.

DAFTAR PUSTAKA

- Aryanto, Y. H. (2011). Theoretical Failure of IAS 41: Agriculture. *Associate Researcher The Indonesian Institute of Accountants*. doi:<http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.1808413>
- Badan Pusat Statistik. (2017). Penduduk 15 Tahun Ke Atas yang Bekerja menurut Lapangan Pekerjaan Utama 1986 -2017 Diakses pada 25 September 2017, dari <http://www.bps.go.id>.
- Elad, C., & Herbohn, K. (2011). *Implementing fair value accounting in*. The Institute of Chartered Accountants of Scotland.
- Hinke, M. S. (2013). Application Possibilities and Consequences of Biological Assets. *Agris on-line Papers in Economics and Informatics, Volume 5(4)*.
- International Accounting Standards (2016). *IAS 41 Agriculture*. Diakses pada 22 September 2017, dari <http://www.iasplus.com>.
- KARAKELLEOĞLU, M. İ., & GÖNEN , S. (2017). An Insight On Accounting For Agricultural Transactions: Recent Perception Of Ias 41 With Applications. *ECOFORUM, Volume 6(Issue 1(10))*.
- Kiswara, A. (2012). ANALISIS PENERAPAN INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARD (IAS) 41 PADA PT. SAMPOERNA AGRO, Tbk. *DIPONEGORO JOURNAL OF ACCOUNTING, Volume 1, Nomor 2*.
- Martani, D., Husnah, N., Dahliasari, Hidayat, T., Annisa, Sari, N. P., & Sumarandak, M. F. (2014). FORESTRY ACCOUNTING IN INDONESIA1. *Finance and Banking Journal, Vol. 16 No. 1, ISSN 1410-8623*.
- Miranda, H. D., Mojicab, L. E., & Ang, J. (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, Vol. 13(ISSN 1946-5130)*. doi:<http://dx.doi.org/10.20294/jgbt.2017.13.1.55>
- Otavová, M., & Gláserová, J. (2017). THE IMPACT OF CHANGES IN ACCOUNTING REGULATIONS ON AGRICULTURAL ENTITIES AND THEIR BUSINESS ACCOUNTS SINCE 2016. *ACTA UNIVERSITATIS AGRICULTURAE ET SILVICULTURAE MENDELIANAE BRUNENSIS, Volume 65*.
- PETRU ȘTEFEA & NIȚĂ CORNEL GABRIEL, P. (2013). INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARD 41 (IAS 41) – IMPLICATION FOR REPORTING CROP ASSETS. *Lucrări Științifice Management Agricol 15 (3)*.