

**PENCATATAN AKUNTANSI ASET BIOLOGIS PADA
KOPERASI PETERNAKAN SAPI PERAH
SETIA KAWAN NONGKOJAJAR**

ARTIKEL ILMIAH

Diajukan untuk Memenuhi Salah Satu Syarat Penyelesaian
Program Pendidikan Sarjana
Program Studi Akuntansi



Oleh :

ACHMAD AINUL YAQIN
NIM: 2013310498

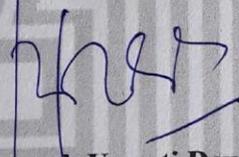
**SEKOLAH TINGGI ILMU EKONOMI STIE PERBANAS
S U R A B A Y A
2017**

PENGESAHAN ARTIKEL ILMIAH

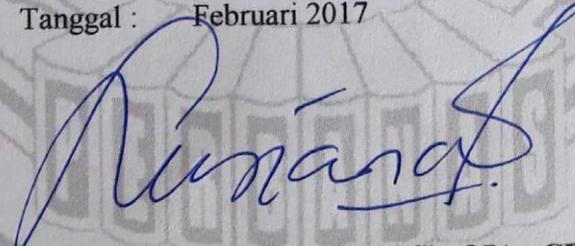
Nama : Achmad Ainul Yaqin
Tempat, Tanggal Lahir : Bangkalan, 19 Juni 1995
N.I.M : 2013310498
Jurusan : Akuntansi
Program Pendidikan : Sarjana
Konsentrasi : Akuntansi Keuangan
Judul : Pencatatan Akuntansi Aset Biologis Pada Koperasi Peternakan
Sapi Perah Setia Kawan Nongkojajar

Disetujui dan diterima baik oleh :

Dosen Pembimbing
Tanggal : 28 Februari 2017


(Nurul Hasanah Uswati Dewi, SE., M.Si, CTA)

Ketua Program Studi Sarjana Akuntansi
Tanggal : Februari 2017


(Dr. Luciana Spica Almilia, SE., M.Si., QIA., CPSAK)

**PENCATATAN AKUNTANSI ASET BIOLOGIS PADA
KOPERASI PETERNAKAN SAPI PERAH (KPS)
SETIA KAWAN NONGKOJAJAR**

Achmad Ainul Yaqin
STIE Perbanas Surabaya
Email : yaqinino@gmail.com

Nurul Hasanah Uswati Dewi
STIE Perbanas Surabaya
Email: nurul@perbanas.ac.id
Jl. Nginden Semolo 34-36 Surabaya

ABSTRACT

Biological assets are assets used for operational processes in agriculture business. Biological assets may be animal or plant life used by entities in the operational processes to produce products or services. In Indonesia still has not been described in detail for the accounting treatment for biological assets. International Accounting Standard (IAS) 41 explains that biological asset should be recognized using the fair value. Because the biological assets are not depreciation but will experience growth and transformation in each period that have a direct impact on the value of assets which is subject to revaluation of biological assets in each period. In Indonesia, biological assets was recognized together with other fixed assets and they are recognized using historical cost. This research was conducted to determine the accounting treatment for biological assets include the recognition, measurement, disclosure and presentation. The sample used is a Dairy Farm Cooperative. Methods of data collection using interviews, observation and documentation were then performed the data analysis by Miles and Humberman models. The findings in this research accounting treatment for biological assets is deary cows owned by the dairy farm cooperative still needs to be adjusted again on the basis of accounting used.

Keyword : *Biological Assets, Agriculture Bussiness, fair value, international accounting standard (IAS) 41.*

1. PENDAHULUAN

Indonesia merupakan wilayah agraris yang memiliki banyak potensi bisnis pada bidang peternakan dan pertanian. Hal ini menyebabkan banyak entitas bisnis yang terjun dalam bidang peternakan dan pertanian. Terdapat suatu perbedaan yang dimiliki oleh entitas bisnis pada bidang peternakan dan pertanian dibandingkan dengan entitas bisnis lainnya. Entitas bisnis pada bidang peternakan dan perkebunan (agrikultur) melakukan panen hanya pada waktu tertentu saja pada proses operasionalnya. Panen dihasilkan oleh aset yang umumnya hanya dimiliki oleh entitas bisnis agrikultur saja yaitu

aset biologis. Aset Biologis memiliki ciri dapat bertransformasi setiap periodenya. Berbeda dengan aset pada umumnya tidak terjadi penyusutan pada aset ini melainkan akan tumbuh dan berkembang. IAS 41 menyatakan “*Agricultural activity is the management by an entity of the biological transformation of living animals or plants (biological assets) for sale, into agricultural produce, or into additional biological assets*”. Hal tersebut menjelaskan bahwa aset biologis sebagai aset bergerak berupa hewan dan tanaman hidup yang ada pada agrikulturbisnis dengan tujuan untuk dijual, menghasilkan produk, atau untuk menambah

*Achmad Ainul Yaqin, email address: yaqinino@gmail.com / 2013310498@students.perbanas.ac.id

jumlah aset biologis yang dimiliki entitas bisnis yang bersangkutan (IAS 41, 2014: 4). Akuntansi keuangan dan praktek pelaporan keuangan mengklasifikasi aset tetap dalam banyak kategori. Seperti tanah, gedung, peralatan, mesin, dan aset lainnya. Aset Biologis merupakan salah satu kategori dari aset tetap tersebut. Contoh umum dari aset biologis yang berupa hewan misalkan Sapi, Kerbau, Kambing, Kuda, Domba, dan Ikan. Sedangkan contoh aset biologis yang berupa tanaman misalkan Kelapa Sawit, Teh, Kopi, Anggur, Apel, dan Kebun Buah lainnya.

Perbedaan yang nampak antara aset biologis dan aset tetap lainnya berada pada wujud aset yang tidak terjadi penyusutan melainkan berkembang pada setiap periodenya. Hal ini dapat dilihat dari aktivitas produksi sehingga menghasilkan produk setiap periodenya. Perbedaan aset ini juga dapat dilihat dari transformasi biologis yang terjadi sehingga aset biologis mengalami pertambahan nilai. Dikarenakan memiliki perbedaan yang unik mengenai aset tetap yang digunakan oleh perusahaan agrikultur dengan perusahaan manufaktur lainnya, maka perbedaan akan berdampak pula pada kebijakan akuntansi mengenai pengakuan, pengukuran, penyajian serta pengungkapan mengenai aset tetap yang dimiliki oleh perusahaan agrikultur. Aset biologis merupakan aset yang unik, dikarenakan mengalami transformasi pertumbuhan bahkan setelah menghasilkan *output*. Transformasi yang terjadi berupa reproduksi, prokreasi, dan regenerasi pada suatu aset biologis baik itu berupa Tanaman ataupun Hewan. Suatu aset biologis dapat menghasilkan aset baru yang terwujud dalam produk agrikultur dan biasa dikenal dengan istilah produk agrikultur atau berupa tambahan aset biologis pada kelas yang sama. Adanya transformasi ini maka diperlukan kesepakatan pengukuran yang tepat dan dapat menunjukkan nilai aset tersebut secara wajar. Kesepakatan ini sudah ditetapkan dalam *International Accounting Standar 41 mengenai Biological Asset*.

Akhir-akhir ini terjadi perdebatan dalam penggunaan metode dalam pengakuan Aset Biologis di Indonesia. Reformasi penggunaan

metode pengukuran atas standar-standar akuntansi menggunakan metode nilai wajar (*fair value*) mengundang perdebatan yang sangat sengit dalam kalangan pengguna laporan keuangan di Indonesia (Saur dan Aria, 2010). Hal ini dikarenakan adanya konvergensi International yang lebih memilih metode nilai wajar (*fair value*) dari pada menggunakan nilai historis (*historical cost*) untuk pengukuran, pengakuan, pengungkapan, dan penyajian laporan keuangan yang digunakan dalam entitas bisnis International. Penggunaan nilai wajar (*fair value*) dianggap lebih relevan untuk dibandingkan dari pada metode nilai historis (*historical cost*). Hal ini dikarenakan penggunaan metode nilai wajar (*fair value*) mewajibkan pengguna laporan keuangan untuk selalu merevaluasi atau mengkaji ulang nilai-nilai aset yang dimiliki oleh suatu entitas dikarenakan adanya perubahan nilai aset setiap saatnya sesuai dengan nilai yang ada di pasar. Hal ini dianggap cukup rumit bagi kalangan besar pengguna laporan keuangan di Indonesia. Oleh karena itu, untuk saat ini IAI (Ikatan Akuntansi Indonesia) menganjurkan pengukuran untuk aset-aset yang dimiliki oleh entitas bisnis di Indonesia menggunakan PSAK No. 16 mengenai Aset Tetap. Saat ini IAI (Ikatan Akuntansi Indonesia) sedang dalam proses pembuatan PSAK baru yang akan mengadopsi sebagian besar aturan yang ada di *International Accounting Standard 41 mengenai Biological Asset*. IAI (Ikatan Akuntansi Indonesia) akan mengeluarkan PSAK No. 69 mengenai Agrikultur yang menjelaskan perlakuan akuntansi lebih rinci untuk entitas bisnis agrikultur. Hal tersebut mengundang banyak dukungan serta penolakan. Mereka yang mendukung PSAK No. 69 menganggap aset biologis harus dibedakan dengan aset lainnya dikarenakan memiliki karakter khusus. Aset biologis mengalami perkembangan hidup yang menyebabkan nilai pada aset ini akan bertambah setiap saatnya dan bukannya menyusut. Para pendukung menganggap metode nilai wajar lebih cocok digunakan untuk pengukuran dan pengakuan aset ini dikarenakan perubahan nilai aset yang dimiliki. Beda pendapat disampaikan oleh mereka yang menolak dikeluarkannya PSAK No. 69

mengenai agrikultur. Mereka berpendapat penggunaan metode yang dianjurkan oleh PSAK No. 69 cukup rumit dan sulit untuk digunakan dalam pengukuran dan pengakuan aset yang dimiliki oleh entitas bisnis. Apabila hal ini terjadi, maka seluruh entitas bisnis yang terjun di bidang agrikultur (peternakan dan perkebunan) harus mengubah metode perlakuan akuntansi yang digunakan dan harus disesuaikan dengan PSAK baru yang berlaku. Penelitian ini bertujuan untuk melakukan evaluasi apakah perlakuan akuntansi pada aset biologis yang dimiliki oleh KPSP Setia Kawan Nongkojajar sudah mengadopsi standar akuntansi yang ada di Indonesia ataukah standar yang lain. Dengan dilakukannya penelitian ini diharapkan hasil penelitian dapat memberikan manfaat bagi pihak yang bersangkutan dalam pengambilan keputusan. Selain itu hasil penelitian diharapkan dapat membantu perusahaan dalam mengkaji perlakuan akuntansi mengenai aset biologis agar dapat disajikan secara wajar dan relevan. Penelitian ini juga diharapkan dapat menambah wawasan pembaca mengenai pemahaman perlakuan akuntansi aset biologis pada perusahaan di Indonesia.

2. LANDASAN TEORITIS DAN EMPIRIS

PENELITIAN TERDAHULU

1. Murtianingsih dan Anas (2016)

Penelitian yang dilakukan oleh Murtianingsih dan Anas (2016) berjudul *the implementation of fair value on short term assesment of biological assets* bahwa pengakuan Pengakuan ayam peternak yang dilakukan oleh PT. Malindo Feedmill Tbk didasarkan pada masa transformasi biologisnya meliputi ayam peternak belum menghasilkan dan ayam peternak telah menghasilkan. Ayam peternak menghasilkan merupakan ayam peternak milik perusahaan yang masih dalam masa pertumbuhan, sedangkan apabila telah mencapai spesifikasi kedalam masa produksi maka perusahaan akan mereklasifikasikan dan mengakui ayam peternak belum menghasilkan menjadi ayam peternak menghasilkan.

2. Amanah, Dian, dan Riska (2015)

Penelitian yang dilakukan oleh Amanah, Dian, dan Riska (2015) pada penelitiannya mengenai perbandingan perlakuan akuntansi aset biologis pada PT Sampoerna Agro Tbk dan PT Dharma Satya Nusantara Tbk menyatakan keduanya memiliki ruang lingkup pelaporan aset biologis yang hampir sama. Mulai dari pengakuan aset biologisnya hingga menjadi persediaan. PT Sampoerna Agro telah mengakui aset biologis sesuai dengan peraturan dari PSAK 16 dan P3LKEPP (Bapepam). Sedangkan untuk PT Dharma Satya Nusantara masih belum menjabarkan secara jelas terkait dengan perubahan wujud produk agrikulturnya, sehingga sulit untuk menentukan nilai dari masing-masing produk yang dihasilkan.

3. Putri dan Sulistryorini (2014)

Menurut Putri dan Sulistryorini (2014) yang melakukan penelitian analisis perbandingan dan pengungkapan aset biologis berupa tanaman kelapa sawit menyatakan bahwa PT. Astra Agro Lestari, Tbk menggunakan acuan P3LKEPP (Bapepam) dan PSAK 16 tentang Aset tetap sebagai acuannya. Karena penerapan *International Accounting Standard* 41 dianggap berpengaruh terhadap perlakuan akuntansi mengenai pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan aset biologis pada perusahaan agrikultur sehingga berdampak pada penyajian laporan keuangan perusahaan dikarenakan adanya penerapan nilai wajar pada aset biologis.

4. Tyas, Esti dan Nurul (2013)

Tyas, Esti dan Nurul (2013) dalam penelitiannya mengenai aset biologis pada Koperasi "M" menyatakan bahwa perlakuan akuntansi dalam melaporkan aset biologis yang dimiliki masih belum semuanya dilakukan sesuai dengan SAK ETAP. Beberapa hal yang sesuai dengan SAK ETAP yaitu perlakuan akuntansi mengenai pengakuan akun Tanaman Belum Menghasilkan (TBM) dan Tanaman Menghasilkan (TM) serta pengukuran menggunakan metode biaya historis dalam pengakuan biaya terkait aset-aset biologis.

5. Ike (2013)

Pada penelitian yang dilakukan oleh Ike (2013) mengenai perlakuan akuntansi aset biologis pada PT Perkebunan Nusantara VII (Persero) menyatakan bahwa berbeda dengan prinsip yang dianjurkan oleh IAS 41 yang menyatakan bahwa aset biologis diukur menggunakan nilai wajar namun pada perusahaan ini aset biologis diukur menggunakan nilai historis dengan alasan metode ini lebih terukur sehingga dapat memberikan informasi yang lebih andal. Pengukuran mengenai aset biologis pada perusahaan ini dianggap masih belum mampu memberikan informasi yang relevan bagi pengguna laporan keuangan, karena nilai yang dicantumkan masih belum mampu menunjukkan nilai yang sebenarnya yang dimiliki oleh aset biologis tersebut.

TEORI FENOMENOLOGI

Teori ini dikemukakan oleh Husserl bahwa realitas yang ada bersifat subyektif dan sangat bergantung dari cara orang memandang dan memahami sehingga hasilnya dapat berbeda pada setiap orang (David, 409: 2007). Dalam pemikiran Husserl, konsep fenomenologi itu berpusat pada persoalan tentang kebenaran. Baginya fenomenologi bukan hanya sebagai filsafat tetapi juga sebagai metode, karena dalam fenomenologi kita memperoleh langkah-langkah dalam menuju suatu fenomena yang murni. Husserl yakin bahwa ada kebenaran bagi semua dan manusia dapat mencapai kebenaran itu. Akan tetapi, Husserl melihat bahwa sesungguhnya di dalam filsafat itu sendiri tiada kesesuaian dan kesepakatan karena tidak adanya metode yang tepat sebagai pegangan yang dapat diandalkan. Bagi Husserl metode yang benar-benar ilmiah adalah metode yang sanggup membuat fenomena menampakkan diri sesuai dengan realitas yang sesungguhnya tanpa memanipulasinya. Ada suatu slogan yang terkenal di kalangan penganut fenomenologi, yaitu: *zu den sachen selbst (terarah kepada benda itu sendiri)*. Dalam keterarahan benda itu, sesungguhnya benda itu sendirilah yang dibiarkan untuk mengungkapkan hakikat dirinya sendiri. Berangkat dari proses pemikiran yang demikian, maka lahirlah metode fenomenologis (David, 411: 2007).

PSAK 16 : ASET TETAP

PSAK 16 menjelaskan aset tetap merupakan aset berwujud yang digunakan untuk menghasilkan suatu produk atau jasa dan diharapkan dapat digunakan lebih dari satu periode. Aset tetap diperoleh dengan mengeluarkan biaya dari kas perusahaan atau menggunakan hutang. Biaya-biaya yang timbul atas perolehan aset tetap disebut biaya perolehan. Biaya perolehan merupakan seluruh jumlah kas yang dibayarkan oleh entitas bisnis sampai aset tetap dapat dioperasikan untuk tujuan perusahaan. PSAK 16 menjelaskan seluruh aset tetap yang dimiliki oleh entitas bisnis (kecuali tanah) harus memiliki umur manfaat dan dilakukan akumulasi penyusutan. Hal ini bertujuan agar aset tetap yang dimiliki oleh entitas bisnis dapat memiliki acuan nilai manfaat di masa yang akan datang dan dapat dibandingkan. Untuk entitas bisnis di Indonesia, PSAK 16 menjelaskan seluruh aset tetap (termasuk aset biologis) harus disajikan sesuai dengan nilai perolehan. Hal ini bertujuan agar pengukuran aset tetap dapat dengan mudah dipahami dan diukur.

International Accounting Standard (IAS) 41

International Accounting Standard 41 menjelaskan bahwa “*Agricultural activity is the management by an entity of the biological transformation of living animals or plants (biological assets) for sale, into agricultural produce, or into additional biological assets (IAS 41, 2014: 01)*”. Aset biologis merupakan aset hidup berupa hewan atau tumbuh-tumbuhan yang dikuasai dan dikendalikan oleh suatu entitas bisnis yang diharapkan untuk dijual, menghasilkan produk agrikultur, atau menambah nilai aset biologis entitas yang bersangkutan. Aset biologis ini dikuasai dan dikendalikan oleh suatu entitas atas dasar bentuk kepemilikan atau jenis perjanjian legal lainnya.

Untuk mengukur nilai wajar aset biologis, *International Accounting Standard 41* memberikan ketentuan secara hierarkis untuk metode-metode penentuan nilai wajar pada aset biologis. Metode yang paling dianjurkan adalah menggunakan harga pasar terkini atas aset biologis tersebut yang biasa disebut dengan istilah *market to market*. Apabila harga pasar terkini

atas aset biologis tersebut masih belum ada IAS 41 memberikan kemudahan bagi perusahaan agrikultur untuk pengakuan akuntansi aset biologisnya untuk menggunakan metode harga pasar sejenis atau *similar asset*. Jika aset sejenis untuk aset biologis yang dimiliki perusahaan agrikultur masih belum ada dan harga pasar untuk aset biologis tersebut juga belum ada, metode selanjutnya yang disarankan oleh IAS 41 bisa menggunakan metode model diskonto arus kas atau *discounted-cash flows model*. Terakhir, apabila metode-metode yang ada masih belum bisa digunakan untuk pengukuran aset biologis secara reliabel, maka aset biologis bisa diukur seperti aset tetap lainnya yaitu dengan cara harga perolehan dikurangi dengan akumulasi depresiasi.

3. METODE PENELITIAN RANCANGAN PENELITIAN

Rancangan penelitian berfungsi sebagai patokan dasar dalam melakukan penelitian agar pelaksanaannya berjalan dengan sesuai tahapan yang direncanakan. Oleh karena itu, rancangan penelitian mempunyai peran penting guna keberhasilan penelitian. Pada penelitian ini rancangan penelitian yang digunakan adalah penelitian kualitatif dengan sudut pandang study kasus positivistik. Penelitian kualitatif adalah penelitian mengenai riset yang memiliki sifat deskriptif dan lebih cenderung menggunakan analisis. Pada penelitian kualitatif landasan teori lebih dimanfaatkan sebagai acuan agar fokus penelitian sesuai dengan fakta yang terjadi di lapangan. Selain itu landasan teori juga bermanfaat sebagai gambaran umum tentang latar penelitian dan sebagai pembahasan hasil penelitian.

Penelitian Studi Kasus

Menurut Yin (2011: 1) studi kasus merupakan suatu penelitian yang sistematis menyelidiki fenomena didalam konteks kehidupan nyata, bilamana batas-batas antara fenomena dan konteks tidak tampak dengan tegas, dan dimana multisumber bukti dimanfaatkan. Penelitian studi kasus dibedakan menjadi tiga tipe pertama tipe eksplanatoris, yaitu untuk menjelaskan hubungan kausal dalam konteks kehidupan nyata.

Kedua tipe eksploratoris, yaitu digunakan untuk mengeksplorasi suatu situasi yang tidak dapat dievaluasi secara intervensi atau berdasarkan *single point* saja. Dan yang Ketiga tipe deskriptif digunakan untuk mendeskripsikan fenomena yang terjadi pada kehidupan nyata (Yin, 2011: 9).

METODE PENGUMPULAN DATA

Obersavasi, dokumentasi, wawancara, gambar, foto, rekaman, dan percakapan informal semuanya merupakan metode yang dapat digunakan dalam pengumpulan data kualitatif. Semua jenis sumber data ini memiliki suatu aspek kunci secara umum tergantung kepada keterampilan integratif dan interpretatif peneliti (Emzir, 2012: 37). Pada penelitian studi kasus ini peneliti akan melakukan pengumpulan data dari tiga sumber alternatif yang dapat dilakukan antara lain :

1. Wawancara

Metode ini merupakan metode pengumpulan data yang efektif dalam keakuratan validitas data yang diuji. Informasi yang diharapkan oleh peneliti dapat diperoleh langsung dari sumbernya. Peneliti dapat bertanya langsung terhadap narasumber kunci tentang isu yang beredar atas peristiwa yang terjadi. Narasumber diberikan hak untuk memberikan opini atas peristiwa yang terjadi (Emzir, 2012: 50). Informan yang dibutuhkan dalam penelitian ini merupakan staff akuntansi dan staff lainnya yang berhubungan langsung dengan pengelolaan aset biologis perusahaan. Adapun pertanyaan yang akan diajukan meliputi sebagai berikut :

1. Apa saja aset biologis yang dimiliki oleh KPSP “Setia Kawan” Nongkojajar?
2. Apa produk yang dihasilkan oleh aset biologis pada KPSP “Setia Kawan” Nongkojajar?
3. Bagaimana pengakuan awal aset biologis pada KPSP “Setia Kawan” Nongkojajar?
4. Bagaimana pengukuran awal aset biologis KPSP “Setia Kawan” Nongkojajar?
5. Bagaimana pengakuan dan pengukuran aset biologis apabila ada yang mati atau meninggal?

6. Apakah aset biologis tidak mengalami perubahan nilai setiap periodenya apabila ditinjau dari aset biologis yang selalu bertransformasi dan berkembang?
7. Bagaimana pengakuan biaya yang dikeluarkan untuk perawatan aset biologis pada setiap periodenya KPSP “Setia Kawan” Nongkojajar??
8. Apakah perlakuan akuntansi aset biologis yang ada pada KPSP “Setia Kawan” Nongkojajar sudah sesuai dengan yang dianjurkan di Indonesia?
9. Bagaimana pengakuan aset biologis untuk aset yang sudah menghasilkan dan belum menghasilkan?
10. Dalam jangka usia berapa aset biologis dikatakan produktif dalam menghasilkan produk?
11. Bagaimana perlakuan untuk aset biologis yang sudah tidak produktif lagi?
12. Bagaimana perlakuan aset biologis atas hasil kawan antar aset biologis?
13. Bagaimana alur pengakuan awal aset biologis dari awal perolehan sampai disajikan dalam laporan keuangan?
14. Apakah aset biologis juga diungkapkan pada CaLK di laporan keuangan KPSP “Setia Kawan” Nongkojajar?
15. Bagaimana tanggapan akuntan pada KPSP “Setia Kawan” Nongkojajar mengenai PSAK 69 : Agrikultur Bisnis dan standar perlakuan akuntansi mengenai aset biologis di Indonesia saat ini?
16. Manakah yang lebih handal, dapat dibandingkan, serta lebih dapat digunakan dalam pengambilan keputusan di masa yang akan datang antara PSAK 16 ataukah IAS 41 menurut KPSP “Setia Kawan” Nongkojajar?
17. Apakah terjadi kesulitan dalam pencatatan aset biologis di KPSP “Setia Kawan” Nongkojajar?
18. Apakah peraturan mengenai aset biologis yang ada di Indonesia sudah baik dan dapat digunakan dalam pengambilan keputusan bagi pengguna laporan keuangan?

2. Observasi

Observasi merupakan metode pengumpulan data yang mengharuskan peneliti terjun langsung ke lapangan untuk memperoleh data yang diinginkan. Metode pengumpulan data ini efektif untuk menentukan kebenaran data yang diperoleh (Emzir, 2012: 38). Dalam penelitian ini tahapan observasi yang akan dilakukan sebagai berikut :

1. Hari 1: Menyerahkan Proposal Penelitian
2. Hari 2: Melengkapi Persyaratan Administrasi
3. Hari 3: Melengkapi Persyaratan Administrasi
4. Hari 4: Melengkapi Persyaratan Administrasi
5. Hari 5 : Proses Wawancara Tahap 1
6. Hari 6 : Proses Observasi Pada Kantor
7. Hari 7 : Meminta Dokumentasi
8. Hari 8 : Proses Wawancara Tahap 2
9. Hari 9 : Proses Observasi Pada Pabrik
10. Hari 10 : Melengkapi Dokumentasi
11. Hari 11 : Melengkapi Berkas-Berkas Yang Dirasa Masih Kurang
12. Hari 12 : Melengkapi Berkas-Berkas Yang Dirasa Masih Kurang
13. Hari 13 : Menyerahkan Proposal Final Ke Perusahaan

3. Dokumentasi

Metode pengumpulan ini dilakukan dengan mengumpulkan arsip-arsip data yang dibutuhkan oleh peneliti untuk mendukung proses penelitian. Dokumentasi bisa berbentuk ejaan maupun dokumen lainnya yang menggambarkan entitas terkait. Dokumentasi juga membantu peneliti dalam pencocokan data yang diperoleh dari isu yang beredar dengan data entitas yang bersangkutan. Hal ini dapat menjadi pertimbangan pembenaran data apabila dokumenter bertentangan dengan informasi yang diberikan oleh narasumber (Emzir, 2012: 62)

Untuk memperkuat hasil wawancara, dokumentasi yang diperlukan dalam penelitian ini sebagai berikut :

1. Laporan keuangan tahunan terbaru
2. Catatan atas Laporan Keuangan yang melibatkan aset biologis
3. Bukti transaksi pembelian awal aset biologis
4. Bukti transaksi penjualan aset biologis

5. Bukti transaksi perawatan aset biologis
6. Bukti transaksi-transaksi yang melibatkan aset biologis

BATASAN PENELITIAN

Pada penelitian ini batasan penelitian diberikan guna untuk memperkuat fokus pembahasan penelitian agar lebih mudah untuk dipahami bagi para pengguna. Yang mana batasan-batasan yang ditentukan oleh peneliti antara lain :

a. Batasan Objek Penelitian

Peneliti membatasi obyek penelitian hanya pada aset tetap entitas berupa aset biologis. Aset biologis diteliti mengenai perlakuan akuntansi yang digunakan. Perlakuan akuntansi yang diteliti dimulai dari pengakuan, pengukuran, pengungkapan, hingga penyajian aset biologis pada entitas yang bersangkutan disajikan dalam laporan keuangan. Perlakuan akuntansi ini akan dievaluasi dengan peraturan yang berlaku dan juga akan dibandingkan dengan *International Accounting Standard 41 (IAS)* mengenai aset biologis.

b. Batasan Sampel yang Digunakan

Penelitian ini hanya berfokus pada satu entitas yaitu Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan yang terletak di Nongkojajar Desa Pasar Baru Kota Pasuruan.

TEKNIK ANALISIS DATA

Penelitian ini merupakan penelitian kualitatif deskriptif yang bersudut pandang studi kasus positivistik. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu teknis analisis data model Miles dan Huberman (Emzir, 2012: 129-135) antara lain :

a. Reduksi Data

Reduksi data merupakan salah satu teknik analisis data kualitatif. Reduksi data merupakan proses dimana peneliti menganalisis data dengan cara mengklasifikasi, menggolongkan, dan mempertajam data yang dibutuhkan dan mengorganisasikan data sedemikian rupa, serta membuang data yang dianggap tidak perlu untuk dicantumkan sehingga kesimpulan akhir dapat diambil secara akurat (Emzir, 2012: 129).

b. Penyajian Data

Penyajian data merupakan tahapan lainnya dari teknik analisis data kualitatif dengan cara menyajikan data yang telah tersusun dengan baik, sehingga membentuk suatu informasi yang memungkinkan untuk penarikan kesimpulan. Bentuk penyajian data kualitatif berupa teks naratif (berbentuk catatan lapangan), grafik, matriks atau bagan (Emzir, 2012: 131).

c. Penarikan atau Verifikasi Kesimpulan

Tahap terakhir yaitu dengan penarikan kesimpulan. Penarikan kesimpulan sangat penting dilakukan untuk mempermudah proses pengambilan keputusan pengguna. Penarikan kesimpulan dilakukan setelah seluruh proses analisis selesai dilakukan (Emzir, 2012: 133).

4. GAMBARAN SUBYEK PENELITIAN DAN ANALISIS DATA

GAMBARAN SUBYEK PENELITIAN

Gambaran subjek penelitian merupakan penjelasan dan gambaran dasar mengenai subjek atau sampel yang diteliti. Pada gambaran subjek penelitian akan dijelaskan mengenai sejarah perusahaan, visi misi perusahaan, struktur organisasi, wilayah kerja perusahaan, program kerja perusahaan.

a. Sejarah Koperasi

Proses terbentuknya Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan Nongkojajar ini berawal dari adanya peternakan sapi perah yang telah ada sejak tahun 1911 yang dilakukan oleh orang-orang Belanda yang berdomisili di Nongkojajar. Pada mulanya, tujuan pemeliharaan sapi perah ini untuk mencukupi kebutuhan susu segar bagi orang-orang Belanda. Namun, lama-kelamaan usaha ini mulai berkembang dikalangan penduduk lokal dengan tujuan:

1. Penghasil Pupuk yang diperlukan dalam bertanam sayur-mayur
2. Sebagai simpanan dan diharapkan bisa berkembang biak

Pemanfaatan produksi susunya sendiri baru dirintis pada tahun 1959 oleh Bapak Atim yang saat itu menjabat sebagai mantri hewan dengan wilayah pemasaran ke Lawang dan Malang. Karena sifatnya yang mudah rusak, maka peternak sapi perah sering mengalami kesulitan. Apalagi

peternak sapi perah di Nongkojajar umumnya para peternak merupakan pengusaha mixfarming sehingga tidak mungkin memasarkannya sendiri-sendiri. Belajar dari kesulitan tersebut, di awal tahun 1960, para petani bergabung dan membentuk wadah bersama yaitu Koperasi. Pada tahun 1962, terbentuklah Koperasi Karya yang berkedudukan di Wonosari dengan anggota diperkirakan sekitar 50-60 orang peternak. Pada tahun 1963, di Nongkojajar juga berdiri Koperasi Berdikari. Kedua Koperasi ini sama-sama menampung dan memasarkan susu sapi. Pada tahun 1966, para tokoh di Nongkojajar merintis bergabungnya kedua Koperasi tersebut dan akhirnya, pada Juli 1967, Koperasi Karya dan Koperasi Berdikari melebur menjadi Pusat Koperasi Lembu Perah (PKLP) Setia Kawan yang berkedudukan di Wonosari. Dalam perkembangannya, PKLP Setia Kawan mempunyai 8 Koperasi primer sebagai anggota, yaitu:

1. Trisnojoyo di desa Wonosari
2. Tirtorahayu di desa Punging
3. Mardisantosa di desa Andonosari
4. Karunia di desa Tutur
5. Ngudiharjo di desa Kayukebek
6. Mardi Rukun di desa Gendro
7. Sido Rukun di desa Tlogosari
8. Mardi Tresno di desa Balarang

Berdasarkan Himbuan Gubernur Jawa Timur (Soenandar Priyosoedarmo alm) untuk menyederhanakan struktur organisasi, maka pada tanggal 31 Desember 1977 terjadi penyederhanaan struktur organisasi yaitu kesepakatan Pengurus Pusat Koperasi Lembu Perah Setia Kawan dengan Pengurus Primer anggota yang ada di desa-desa untuk mengadakan amalgamasi (penggabungan) antara delapan Koperasi primer menjadi satu dengan nama Koperasi Peternakan Lembu Perah (KPLP) Setia Kawan. Bertitik tolak dari pengalaman sulitnya pemasaran air susu segar, maka Koperasi dengan semua perangkatnya berupaya mencari dan meningkatkan pemasaran air susu segar. Pada tanggal 16 Mei 1979, Koperasi Peternakan Lembu Perah (KPLP) Setia Kawan memulai kerjasama dengan PT. NESTLE dalam pemasaran susu segar dengan pengiriman pertama sebanyak 349 liter.

Pada tanggal 7 Agustus 1987 dari hasil

Rapat Anggota Koperasi Unit Desa (KUD) Tani Makmur Nongkojajar memutuskan agar Koperasi Unit Desa (KUD) Tani Makmur bergabung ke Koperasi Setia Kawan dengan cara merger. Untuk meningkatkan pelayanan yang lebih luas, maka pada tanggal 21 Februari 1990, Koperasi Peternakan Lembu Perah Setia Kawan merubah status menjadi Koperasi Unit Desa (KUD) Setia Kawan. Akte Perubahan ini disahkan oleh Departemen Koperasi dengan Badan Hukum Nomor 4077A/BH/II/1978. Seiring dengan perkembangan zaman tepatnya pada tanggal 18 Juli 1998, Koperasi Unit Desa (KUD) Setia Kawan mengadakan perubahan mendasarkan sesuai dengan basic usaha anggota yaitu usaha sapi perah, maka Koperasi Unit Desa (KUD) Setia Kawan berubah menjadi Koperasi Peternakan Sapi Perah (KPSP) Setia Kawan atas dasar perubahan tersebut Badan Hukum Koperasi Peternakan Sapi Perah (KPSP) Setia Kawan menjadi berubah dan disahkan oleh Departemen Koperasi dengan nomer 4077/BH/II/78 pada tanggal 24 Maret 2003. Untuk mengembangkan usaha dan memperluas jaringan pasar produksi susu, pada tahun 2003 Koperasi Peternakan Sapi Perah (KPSP) Setia Kawan Nongkojajar bekerja sama dengan beberapa Koperasi di Jawa Timur dengan mendirikan pabrik pengolahan susu siap saji dalam bentuk UHT dengan nama PKIS Sekar Tanjung yang berlokasi di Purwosari – Pasuruan. Dalam pengembangannya Koperasi Peternakan Sapi Perah (KPSP) Setia Kawan sekarang dapat memasarkan produksi susu segar sapi 60.000-80.000 liter/hari.

b. Visi Misi Koperasi

Koperasi Peternakan Sapi Perah (KPSP) Setia Kawan memiliki dua visi sebagai pandangan atau wawasan ke depan guna membantu dalam pencapaian tujuan. Visi tersebut:

1. Melalui usaha peternakan sapi, berupaya meningkatkan kesejahteraan anggota dan berpartisipasi dalam pembangunan ekonomi kerakyatan.
2. Menjadi badan usaha Koperasi yang kredibel bagi anggota dan masyarakat serta

siap menghadapi tantangan lingkungan ekonomi global yang mengedepankan ekonomi kerakyatan dan mendukung kelestarian lingkungan.

Sedangkan Misi yang dimiliki oleh Koperasi Peternakan Sapi Perah (KPSP) Setia Kawan guna mengembangkan kesejahteraan masyarakat sekitar sebagai berikut:

1. Menampung semua produksi susu segar dari Anggota.
2. Memasarkan susu sapi segar dari Anggota kepada Industri Pengelola Susu (IPS) yang telah menjadi mitra kerja.
3. Meningkatkan kualitas produk, diversifikasi produk, daya saing, serta membuka jaringan pemasaran, baik domestik maupun saing.
4. Membuka dan meningkatkan pendapatan anggota peternak.

c. Bidang Organisasi dan Bidang Usaha dan Keuangan

Bidang organisasi berisi mengenai tindakan yang akan dilakukan oleh Koperasi Peternakan Sapi Perah (KPSP) Setia Kawan guna mengembangkan usaha dan permintaan pasar. Bidang Organisasi di Koperasi Peternakan Sapi Perah (KPSP) Setia Kawan meliputi :

1. Meningkatkan Kemandirian dan Kemampuan Koperasi
2. Meningkatkan Kerja Sama dengan Koperasi Lain, BUMN, Swasta dan Perguruan Tinggi.
3. Membina Anggota Terutama yang Berusia Muda sebagai Calon Pewaris Kepemimpinan yang Handal.

Bidang Usaha dan Keuangan meliputi usaha yang akan dilakukan oleh Koperasi Peternakan Sapi Perah (KPSP) Setia Kawan guna meningkatkan operasional perusahaan dan produktifitas usaha. Bidang Usaha dan Keuangan Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan meliputi :

1. Meningkatkan populasi dan produksi susu melalui pemilihan bibit berkualitas yang baik.
2. Meningkatkan volume usaha di semua divisi.

3. Mengganti sapi-sapi yang tidak produktif dengan sapi-sapi yang berkualitas baik secara bertahap.
4. Mengembangkan bibit rumput yang berkualitas baik untuk memperbaiki hijauan makanan ternak ditingkat anggota.

Peranan serta Manfaat Koperasi Peternakan Sapi Perah (KPSP) Setia Kawan yang diharapkan bagi masyarakat sekitar sebagai berikut :

1. Sebagai penggerak roda perekonomian yang ada di pedesaan.
2. Penyediaan lapangan pekerjaan bagi ribuan orang yang terlibat dalam pemeliharaan sapi perah.
3. Penyediaan ratusan tenaga kerja dengan berbagai disiplin ilmu.
4. Berperan serta dalam pemerataan pembangunan di pedesaan.
5. Pemberian beasiswa untuk putra-putri peternak berprestasi.

ANALISIS DATA

Koperasi Peternakan Sapi Perah (KPSP) Setia Kawan merupakan lembaga yang didirikan dengan memiliki tujuan inti guna menunjang dan mengembangkan kesejahteraan masyarakat sekitar Kecamatan Tutur Nongkojajar Pasuruan. Hal ini didasarkan dengan hasil wawancara dengan Narasumber dari Pengurus Koperasi Peternakan Sapi Perah (KPSP) Setia Kawan Nongkojajar sebagai berikut:

“Jadi sapi gaduhan itu ialah sapi yang dimiliki oleh setia kawan sendiri. Kita memberikan kepada anggota dengan harapan dari sisi lain itu ingin mengangkat kesejahteraan anggota, khususnya untuk orang yang tadinya tidak punya penghasilan tetap jadi punya penghasilan. Dengan cara apa? Dengan cara memberikan sapi gaduhan tadi itu dengan merawat dia hanya mengembalikan anak secara bergantian.”

A. Mekanisme pengakuan awal aset

Menurut SAK-ETAP pengakuan unsur

laporan keuangan merupakan proses pembentukan suatu pos dalam neraca atau laporan laba rugi yang memenuhi suatu unsur dan memenuhi dua kriteria (a) ada kemungkinan bahwa manfaat ekonomi yang terkait dengan pos tersebut akan mengalir dari atau ke dalam entitas; dan (b) pos tersebut mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal (IAI, 2015:7).

Aset Biologis yang dimiliki oleh Koperasi Peternakan Sapi Perah (KPSP) Setia Kawan berupa Sapi Perah yang menghasilkan produk susu segar. Sapi perah yang dimiliki oleh Koperasi Peternakan Sapi Perah (KPSP) Setia Kawan terdiri dari dua macam yaitu sapi *guliran* dan sapi *gaduhan*. Kemudian setiap sapi juga di kelompokkan berdasarkan umur dan manfaat sapi.

a. Pengelompokan sapi perah KPSP Setia Kawan Nongkojajar

Proses pengakuan awal aset biologis pada Koperasi Peternakan Sapi Perah (KPSP) Setia Kawan dicatat ketika aset tersebut berpotensi memiliki manfaat di kemudian hari untuk Koperasi. **Pengakuan awal dimulai dari anak sapi perah (*pedet*) dan diakui dalam rekap sapi bulanan sebagai aset biologis baru senilai harga pasar pada saat itu.** Pengakuan awal ini dibedakan berdasarkan umur sapi perah ketika Koperasi Peternakan Sapi Perah (KPSP) Setia Kawan Nongkojajar awal kali memperoleh aset biologis tersebut. Berikut mekanisme pengklasifikasian aset biologis sapi perah berdasarkan umur sapi.



sumber : olahan peneliti

Gambar 4.1

Mekanisme Pengklasifikasian sapi perah berdasarkan umur sapi

Pengklasifikasian ini bertujuan untuk membedakan pencatatan nilai saat pengakuan awal aset biologis. Pencatatan awal nilai perolehan didasarkan pada nilai pasar ketika

aset biologis tersebut diakui. Hal ini disesuaikan dengan hasil transkrip wawancara dengan bapak wilaksono sebagai berikut.

“Mulai paling kecil itu pedet berumur sampai 12 bulan, kemudian setelah itu dikatakan sapi dara sampai umur 18 bulan dan itu sudah siap IB (kawin suntik) kemudian sekitar umur dua tahun sampai 2,5 tahun sapi itu sudah siap melahirkan.”

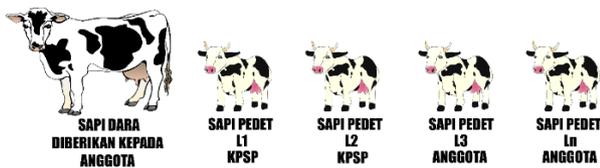
Setiap anak sapi yang baru lahir akan dikarantina terlebih dahulu oleh anggota pemilik induk dari anak tersebut. **Setelah memasuki umur lima bulan dan sudah digolongkan dalam sapi *pedet* maka anak sapi yang diakui oleh Koperasi akan diserahkan ke anggota koperasi yang lain.** Penyerahan sapi *pedet* disertai dengan surat perjanjian antara pengurus, anggota lama dan anggota baru yang akan menerima sapi *pedet*. Semua anak sapi yang diakui oleh Koperasi akan diserahkan kembali ke anggota yang lain untuk proses pengembangan sapi. Berikut mekanisme pengakuan anak sapi *guliran* maupun *gaduhan*

b. Sapi *Guliran*

Sapi *guliran* merupakan salah satu macam sapi yang dimiliki oleh Koperasi Peternakan Sapi Perah (KPSP) Setia Kawan yang diperoleh dari bantuan pemerintah. Koperasi memperoleh bantuan 100 ekor sapi yang nanti akan digulirkan kepada anggota Koperasi. **Sesuai dengan pernyataan narasumber sistem yang diterapkan oleh Koperasi terhadap anggota yang merawat sapi perah *guliran* yaitu setiap induk sapi perah yang diberikan diganti dengan 2 ekor *pedet* guliran pada laktasi pertama dan kedua (anak pertama dan kedua).** Seperti pernyataan yang dari Ibu Rini dalam sesi wawancara sebagai berikut:

“Kita mengembalikan 200 ekor. Pertama kali mendapatkan 100 ekor dari pemerintah waktu itu tahun 2003, kemudian dikembalikan pada tahun 2007 kita sudah lunas sejumlah 200 ekor. Jadi kita dapat bantuan dari

pemerintah itu berupa sapi dara bunting dari kementerian Koperasi. Jadi sistemnya seperti itu untuk sapi guliran. Jadi kita memberikan satu ekor mengembalikan dua dara itu dianggap lunas, unduknya menjadi milik pengadu tadi.”



sumber : olahan peneliti

Gambar 4.2
Mekanisme Pembagian Anak Sapi guliran Antara KPSP dan Anggota

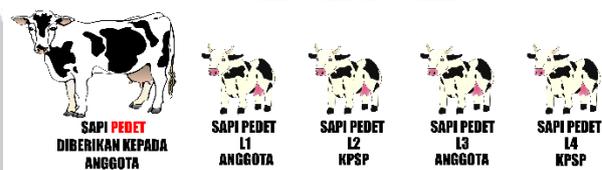
Sampai saat ini kendala utama dalam pengakuan sapi guliran ada pada pengakuan sapi guliran F1 (generasi pertama). Berdasarkan dokumen rekap sapi perah guliran per Oktober 2016, masih ada 72 ekor sapi yang dinyatakan belum lunas dari total 191 ekor keseluruhan sapi guliran F1 (generasi pertama). Ada kurang lebih 38% aset biologis berupa sapi guliran yang berpotensi tidak tertagih. Hal ini tentu sangat merugikan perusahaan apabila harus dihapuskan. Resiko ini juga diungkapkan pada hasil transkrip wawancara dengan narasumber.

“Dalam rapat juga sudah kita sampaikan kepada para perwakilan untuk Sapi guliran F1 yang masih belum lunas harap dilunaskan. Kita juga melakukan pendekatan kepada orang-orang yang bersangkutan, “pak sapi F1 nya tolong dilunasi pak” itu sudah sering kita lakukan mas. Kita lakukan pendekatan-pendekatan seperti itu dengan tujuannya mereka segera melunasinya. Wes namanya orang mas ya, kita datang ruwet lagi. Meskipun cuman beberapa oranglah tapi mengganggu juga kan mas mengganggu di data kita.”

c. Sapi Gaduhan

Selain sapi guliran, Koperasi Peternakan Sapi Perah (KPSP) Setia Kawan juga memiliki sapi gaduhan. Sapi gaduhan merupakan sapi asli yang dimiliki oleh Koperasi Peternakan Sapi Perah (KPSP) Setia Kawan. Pada awalnya

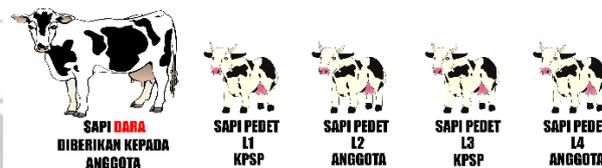
jumlah sapi gaduhan sejumlah 186 ekor sampai saat ini perkembangannya cukup besar menjadi 1823 ekor (data rekap sapi perah gaduhan Per Oktober 2016). Berbeda dengan mekanisme pengakuan awal sapi guliran, yang mana pengakuan induk sapi tetap menjadi milik Koperasi. Mekanisme pengakuan awal aset biologis anak sapi gaduhan ada dua macam, bergantung dari Koperasi memberikan induk awal berupa pedet atau dara. Jika Koperasi memberikan induk awal berupa sapi perah gaduhan pedet pengakuannya seperti berikut.



sumber : olahan peneliti

Gambar 4.3
Mekanisme Pembagian Anak Sapi gaduhan pedet Antara KPSP dan Anggota

Ketika Koperasi memberikan sapi gaduhan berupa pedet maka laktasi satu (anak pertama) akan menjadi milik anggota, kemudian anak kedua milik Koperasi, anak ketiga milik anggota, anak ke empat milik Koperasi, begitu seterusnya sampai sapi induk dinyatakan tidak produktif lagi. Berbeda pengakuan awal anak apabila Koperasi Peternakan Sapi Perah (KPSP) Setia Kawan memberikan sapi gaduhan dalam bentuk dara. Berikut mekanisme ganti pedet (anak) antara Koperasi dan Anggota.



sumber : olahan peneliti

Gambar 4.4
Mekanisme Pembagian Anak Sapi gaduhan dara Antara KPSP dan Anggota

Berbeda dengan Pemberian awal sapi gaduhan berupa pedet, apabila Koperasi Peternakan Sapi Perah (KPSP) Setia Kawan memberikan sapi gaduhan berupa dara maka anak pertama menjadi milik Koperasi, anak kedua milik anggota, kemudian anak ketiga menjadi milik

Koperasi, anak keempat milik anggota dan begitu seterusnya. Terjadi perbedaan seperti ini disebabkan karena dirasa apabila awal pemberian berupa *pedet* maka perawatan dan biaya yang dikeluarkan oleh anggota cukup besar, sehingga kebijakan ini dibuat dan anak pertama untuk anggota. Namun sebaliknya, apabila induk yang diberikan berupa sapi *gaduhan dara* maka anak pertama menjadi milik Koperasi dikarenakan nilai biaya dan perawatan yang dikeluarkan oleh anggota masih tergolong memadai. Hal ini sesuai dengan hasil transkrip wawancara dengan bapak wilaksono sebagai berikut.

“Aset biologis berupa sapi perah, untuk sapi perah ada dua macam mas. Ada sapi jenis gaduhan yaitu gantian anak, induknya itu milik Koperasi kemudian pedet (anak)nya gantian milik peternak sama Koperasi. Jadi seandainya kita mendaratkan (memberikan) sapi dara contohnya seperti perjanjian seperti ini (menunjukkan bukti perjanjian) ini kan sapi dara. Seperti ini, ini pertama Koperasi, anak kedua peternak. Kalau dari pedet, anak pertama itu peternak, anak kedua Koperasi. Itu berlanjut terus sampai perkiraan akhir itu laktasi (beranak) lima. Beranak lima/enam itu sudah memasuki kategori tua. Tapi bahkan di-anggota itu bahkan masih ada yang lebih dari itu mas, ada yang sampek delapan dan dipertahankan. “pak ini enem ae pak karena sudah tua” gak boleh masihan itu, gak boleh gitu itu karena kualitas produksinya masih bagus. Itu untuk yang sistem gaduhan.”

B. Mekanisme pengukuran awal

SAK-ETAP menjelaskan **pengukuran adalah proses penetapan jumlah uang yang digunakan entitas untuk mengukur aset, kewajiban, penghasilan dan beban dalam laporan keuangan. Proses ini termasuk pemilihan dasar pengukuran tertentu.** Dasar yang dijelaskan dalam SAK-ETAP bahwa dalam proses pengukuran suatu aset ada dua

metode yang dapat digunakan yaitu biaya historis dan nilai wajar. Pada laporan keuangan nilai dari aset biologis akan dicatat sebesar nilai historis dari aset biologis tersebut. Namun setiap tahunnya pengurus dan pengawas Koperasi Peternakan Sapi Perah (KPSP) Nongkojajar melakukan *stock opname*.

a. *Stock Opname*

Stock Opname berfungsi untuk mengetahui besar nilai sekarang dari masing-masing aset biologis perusahaan. Namun pada Koperasi Peternakan Sapi Perah (KPSP) Setia kawan, *Stock Opname* tersebut disajikan terpisah dari laporan keuangan utama dan hanya untuk kepentingan perusahaan saja. Laporan keuangan utama perusahaan tetap menggunakan nilai historis dalam pengukurannya. Hal ini disesuaikan dengan hasil transkrip wawancara dengan narasumber.

“Kita mengadakan stock setiap akhir tahun, seperti bulan ini Desember dengan bapak pengurus dan bapak pengawas kita melakukan penilaian ulang sapi yang ada dilapangan. Jadi misal kita nilai sekarang itu mungkin harga sapi kalau dengan melihat disini itu 10M pada harga awal kalau kita lihat dari harga sekarang bisa empat kali lipat dari harga itu atau lebih mungkin soalnya ini harga awal semua baru akhir tahun kita adakan pencocokan tadi.”

Dengan dimasukkannya nilai revaluasi dari *stock opname* maka nilai aset perusahaan akan bertambah besar. *Stock opname* tidak dimasukkan kedalam laporan keuangan utama dikarenakan Koperasi Peternakan Sapi Perah (KPSP) Setia Kawan Nongkojajar menganggap pengungkapan nilai yang terlalu besar akan berpotensi merugikan Koperasi. Resiko-resiko yang ada pada aset biologis Koperasi sangat besar seperti kematian, kehilangan, sakit dan lain sebagainya. Hal tersebut menjadi alasan utama kenapa Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan tetap menggunakan metode nilai historis dalam pengukuran aset biologis

perusahaan. Hal ini disesuaikan dengan hasil transkrip wawancara dengan narasumber.

“Karena gini mas, kalau di sistem gaduhan ini kita tidak mencari untung kalau pun kita tampilkan sekian milyar yang jelas kita untungnya besar. Tapi gini, kita itu memakai harga awal. Kenapa menggunakan harga awal? Karena kalau kita munculkan dengan harga yang cukup tinggi mas itu kan kita tidak dibidang usaha yang ini tapi kita dibidang asetnya memang kalau kita tampilkan sekarang dengan nilai tafsiran 40 milyar, sementara di sapi itu banyak resikonnya. Misalkan mati, kemudian ambyuk, potong paksa. Makanya untuk patokan kita tetap menggunakan pada harga awal. Tapi untuk perkembangan kita harus mempunyai sendiri untuk form-form kenaikan harga tadi diluar laporan keuangan.”

b. Penyusutan Aset Biologis

Penyusutan Aset juga dijelaskan pada Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (SAK-ETAP) bahwa **“Akumulasi Penyusutan Adalah “pengurang nilai perolehan” suatu properti investasi, sebagai akibat penggunaan dan berlalunya waktu. Akumulasi penyusutan dilakukan secara sistematis selama awal penggunaan sampai dengan umur manfaatnya. Dalam pengakuan dan pengukurannya, penyusutan untuk setiap periode diakui sebagai beban untuk periode yang bersangkutan dan nilainya disesuaikan dengan metode penyusutan properti investasi Koperasi bersangkutan”**. Berdasarkan hal tersebut setiap aset yang diakui dengan menggunakan metode nilai historis harus dilakukan penyusutan aset dari awal pengakuan aset. Dalam *Catatan atas Laporan Keuangan* Koperasi Peternakan Sapi Perah (KPSP) Setia Kawan Nongkojajar juga memaparkan pengukuran mengenai penyusutan sebagai berikut.

Tabel 4.1

Tarif Penyusutan Garis Lurus Aktiva Tetap KPSP Setia Kawan Nongkojajar Per Laporan Keuangan 2015

JENIS AKTIVA	TARIF
Bangunan	5% - 10%
Mesin	12,5% - 25%
Kendaraan	12,5% - 25%
Peralatan Kantor	12,5% - 25%
Perlengkapan Kantor	12,5% - 25%
Peralatan Laboratorium	12,5% - 25%
Perlengkapan Laboratorium	12,5% - 25%

Berdasarkan tabel tersebut tidak dijelaskan mengenai tarif penyusutan aset biologis sapi perah Koperasi. Hal ini dikarenakan aset biologis Koperasi Peternakan Sapi Perah (KPSP) Setia Kawan Nongkojajar digolongkan dalam **aset lain-lain** dan masuk pada devisi susu segar. Untuk proses penyusutan aset biologis sapi perah dilakukan ketika sudah memasuki umur diatas laktasi lima (beranak lima). Penentuan tarif penyusutan sapi perah disesuaikan dengan kondisi sapi perah tersebut. **Penyusutan ini hanya dicantumkan pada hasil stock opname laporan keuangan internal Koperasi diluar laporan keuangan utama. Untuk laporan keuangan utama Koperasi, aset biologis tidak dilakukan penyusutan.** Hal ini bertentangan dengan yang dianjurkan oleh SAK-ETAP yang menganjurkan bahwa setiap aset yang diukur menggunakan metode nilai historis harus disusutkan dari awal kali pengakuan aset tersebut. Berdasarkan hasil transkrip wawancara, aset biologis sapi perah pada Koperasi Peternakan Sapi Perah (KPSP) Setia Kawan Nongkojajar dilakukan penyusutan setelah melebihi laktasi lima (beranak lima) dikarenakan sapi perah sudah dinyatakan tidak produktif lagi. Sedangkan untuk sapi perah pada jangka umur laktasi satu sampai dengan laktasi lima akan dilakukan revaluasi pertambahan nilai terlebih dahulu yang kemudian nantinya akan disusutkan kembali setelah melebihi laktasi lima pada laporan *Stock Opname* Koperasi. Hal ini disesuaikan dengan hasil transkrip wawancara sebagai berikut.

“Untuk penyusutan memang kita lakukan itu kalau sapi sudah diatas laktasi lima. Karena istilahnya bukan

sapi produksi lagi tapi sapi akhir dan itu biasanya dikeluarkan kalau sudah tidak sesuai. Kalau dilaporan tetap tidak disusutkan tapi hanya kita dalam hal stock itu ada penyusutan, tetap kuncinya kita kan harga awal itu. jadi seandainya kita beli harga awalnya seharga Rp. 5.000.000 itu mungkin transaksi setiap tahun kan ada semua ini harga sekian harga sekian, baru nanti kalau sapi ini mulai ada kelainan baru kita adakan penyusutan. Yang awalnya harga sapi Rp. 15.000.000 lakunya mungkin hanya Rp. 12.000.000 kemudian kita masukkan ke stock.

c. Perlakuan Sapi Perah yang Sudah Tidak Produktif

Sapi akan memasuki masa tua rata-rata setelah melebihi laktasi lima (beranak lima). Hal ini dikarenakan sapi perah sudah mulai tidak produktif lagi. Susu yang dihasilkan oleh sapi mulai berkurang. Koperasi Peternakan Sapi Perah (KPSP) Setia Kawan Nongkojajar membuat kebijakan ketika sapi sudah dinyatakan tidak produktif maka sapi perah akan dijual dan akan digantikan dengan sapi perah baru. Dalam pengambilan keputusan sapi sudah dinyatakan tidak produktif lagi harus melibatkan anggota yang bersangkutan, pengurus, serta tim medis. Kas hasil penjualan akan dibelikan sapi sesuai dengan nilai dari kas hasil penjualan tersebut. Apabila terjadi selisih penjualan maka Koperasi akan mengakui sebagai keuntungan/kerugian atas penjualan aset. Pernyataan ini disesuaikan dengan hasil transkrip sebagai berikut.

d. Perlakuan Sapi Perah Apabila Mati

Berbeda dengan aset pada umumnya, aset biologis merupakan aset hidup yang akan berkembang pada setiap periodenya. Seperti makhluk hidup pada umumnya, aset ini tidak dapat terhindar dari resiko kematian. Kebijakan yang ada pada Koperasi Peternakan Sapi Perah (KPSP) Setia Kawan dalam pengakuan aset

biologis yang mengalami kematian diakui sebagai kerugian aset. Mekanisme pengakuan kerugian ini dimulai dengan pelaporan atas kematian sapi perah oleh anggota yang bersangkutan. Kemudian dibuatkannya berita acara kematian yang berisikan informasi mengenai penggaduh/perawat, status sapi mati, kronologi kematian sapi perah yang diketahui oleh pengurus, penggaduh, petugas wilayah, petugas medis dan perwakilan. Berita acara harus disertai bukti foto sapi. Setelah itu maka akan direkap dan dilakukan penghapusan sapi mati pada rekap jumlah sapi guliran/gaduhan. Nilai kerugian aset yang dicatat sebesar nilai perolehan awal aset biologis yang mati. Pernyataan ini disesuaikan dengan hasil transkrip wawancara berikut.

“Untuk di laporan keuangan kita buat berita acara kematian. Di berita acara kematian itu dijelaskan dan masuk ke kerugian. Jadi untuk penilaian ada pencatatan kondisi mati pada harga awal itu ada. Kemudian kondisi mati itu juga kita sebutkan disitu. Misalkan pada kondisi mati sapi ini memiliki harga Rp. 10.000.000 dan harga awal Rp. 5.000.000 seandainya kita masukkan ke nilai kerugian di masa sekarang itu kan sangat mahal, jadi kita tetap pakek harga awal dulu perolehan awal. Karena kalau kita hitung dari harga yang mati sekarang itu antara peternak dan koperasi sama-sama rugi. Iya, dia kan sudah merawat beberapa tahun dan dia sangat rugi sekali. Nah kita ambil lah fifty-fifty pakek harga pokok awal tadi.”

C. Mekanisme pengungkapan aset

Standar Akuntansi Keuangan Tanpa Akuntabilitas Publik (SAK-ETAP) menjelaskan bahwa pengungkapan adalah pemberian informasi tambahan yang dibutuhkan untuk menjelaskan unsur-unsur pos/akun kepada pihak yang berkepent-

ingan sebagai catatan dalam laporan keuangan koperasi. Entitas harus mengungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan untuk setiap kelompok aset (a) dasar pengukuran aset, (b) metode penyusutan yang digunakan, (c) umur manfaat atau tarif yang digunakan, (d) jumlah tercatat bruto dan akumulasi penyusutan, (e) rekonsiliasi jumlah tercatat. Dalam laporan keuangan Koperasi Peternakan Sapi Perah (KPSP) Setia kawan, pengungkapan mengenai aset biologis berupa sapi perah dipaparkan dalam penjelasan Bab IV : Bidang Usaha pada Buku Tahunan Laporan Keuangan 2015. Pengungkapan aset biologis sapi perah hanya dipaparkan mengenai perkembangan aset. Perkembangan aset meliputi data perkembangan sapi perah, data perkembangan sapi gaduhan, dan daftar penerima sapi guliran 2015.

Tabel 4.2
Data Perkembangan Sapi Perah KPSP Setia Kawan Nongkojajar

NO	URAIAN	2014 (EKOR)	2015 (EKOR)
1	Induk Dewasa	9.502	9.345
2	Dara	3.100	2.997
3	Pedet Betina	2.900	2.880
4	Pedet Jantan	1.772	1.755
5	Jantan Muda & Dewasa	348	325
JUMLAH		17.622	17.302

sumber : laporan pertanggungjawaban pengurus KPSP Setia Kawan 2015

Tabel diatas menjelaskan mengenai perkembangan sapi perah yang dimiliki oleh Koperasi Peternakan Sapi Perah (KPSP) Setia Kawan Nongkojajar. Dapat dilihat pada tahun 2014 ke 2015 terjadi penurunan jumlah aset biologis sapi perah dari 17.622 menjadi 17.302. Penyebab turunnya jumlah aset biologis sapi perah ini dikarenakan resiko yang semakin meningkat seperti kematian, kehilangan, sakit, potong paksa dan resiko lainnya.

Tabel 4.3
Data Perkembangan Sapi Gaduhan KPSP Setia Kawan Nongkojajar

NO	DESA	TAHUN 2014			TAHUN 2015			PENGGADUH	
		JANTAN	BETINA	JUMLAH	JANTAN	BETINA	JUMLAH	2014	2015
1	Wonosari	3	82	85	0	77	77	68	66
2	Gendro	2	107	109	1	107	108	87	87
3	Tlogosari	5	238	243	4	246	250	179	168
4	Blarang	0	213	213	0	218	218	175	170
5	Kayukebek	3	17	20	3	17	20	18	18
6	Andonosari	4	148	152	5	148	153	133	131
7	Pungging	3	158	161	1	168	169	143	152
8	Tutur	1	331	332	1	332	333	268	270
9	Kalipucang	5	240	245	5	253	258	220	220
10	Sumberpitu	3	118	121	3	136	139	107	121
11	Ngembal	0	36	36	0	39	39	33	34
12	Tempuran	3	24	27	3	25	28	21	26
JUMLAH		32	1712	1744	26	1766	1792	1452	1463

sumber : laporan pertanggungjawaban pengurus KPSP Setia Kawan 2015

Data Perkembangan sapi *gaduhan* diatas menjelaskan fluktuasi peningkatan jumlah ekor sapi *gaduhan* dan peningkatan penggaduh sapi (anggota) yang ada pada KPSP Setia Kawan. Terjadi peningkatan jumlah sapi *gaduhan* sebanyak 48 ekor dari 1744 ekor menjadi 1792 ekor. Dan juga terjadi peningkatan pada anggota yang menggaduh sapi *gaduhan* sebanyak 11 orang yang mulanya pada tahun 2014 sebanyak 1452 orang menjadi 1463 orang. Berbeda dengan perkembangan sapi *guliran*, sapi *gaduhan* memiliki perkembangan yang lebih dominan. Karena sapi *gaduhan* merupakan sapi asli milik Koperasi Peternakan Sapi Perah yang dimilikinya dari awal kali berdiri. Bukan hanya karena itu perbedaan ini juga disebabkan karena sistem bagi hasil yang lebih menguntungkan bagi Koperasi dari pada sistem bagi hasil anak sapi *guliran*.

Tabel 4.4
Data Penerimaan Sapi Guliran KPSP Setia Kawan 2015

NO	DESA	JUMLAH SAPI	JUMLAH PERAWAT
1	Wonosari	56	56
2	Gendro	59	59
3	Tlogosari	63	63
4	Blarang	60	60
5	Kayukebek	30	30
6	Andonosari	62	62
7	Pungging	39	39
8	Tutur	52	52
9	Kalipucang	96	96
10	Sumberpitu	43	43
11	Ngembal	11	11
12	Tempuran	3	3
13	Koperasi Lain	10	10
JUMLAH		584	584

sumber : laporan pertanggungjawaban pengurus KPSP Setia Kawan 2015
Data penerimaan sapi *guliran* diatas menjelaskan jumlah penerimaan sapi *guliran* ke seluruh anggota yang tersebar di 12 desa dan satu

koperasi lain sampai dengan 31 Desember 2015 sejumlah 584 ekor yang ada pada 584 anggota. Jumlah paling besar penerimaan sapi *guliran* kepada anggota Koperasi Peternakan Sapi Perah (KPSP) Setia Kawan berada pada desa Kalipucang sebanyak 96 ekor sapi *guliran* kepada 96 anggota. Faktor-faktor yang menentukan penerimaan sapi *guliran* pada setiap desa dilihat dari cara perawatan sapi yang bagus, mata pencaharian dominan penduduk desa, serta lingkungan desa yang memadai.

D. Mekanisme penyajian aset

Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (SAK-ETAP) menjelaskan bahwa penyajian laporan keuangan harus disajikan dengan wajar sesuai dengan posisi keuangan, kinerja keuangan, dan arus kas suatu entitas. SAK-ETAP juga menambahkan bahwa entitas harus mengidentifikasi secara jelas setiap komponen laporan keuangan termasuk Catatan atas Laporan Keuangan. Dapat disimpulkan bahwa setiap komponen aset memerlukan penjelasan mengenai penyajiannya. Dalam laporan pertanggungjawaban pengurus KPSP Setia Kawan 2015 aset biologis disajikan dan diklasifikasikan dalam aset lain-lain pada divisi susu segar. Namun penyajian mengenai aset biologis tidak dipaparkan secara terperinci dan digolongkan langsung kepada divisi susu segar, berikut devisi dan tanggung jawabnya :

A. Divisi Susu Segar

1. Pengolahan Ternak dan Pakan
2. Pelayanan Keswan & Inseminasi Buatan
- Pinjaman Kredit Uang Tunai
 1. Pinjaman Kredit Barang
 2. Kredit Pelestarian Kadang/Karpetisasi
 3. Kredit Milk Can dan Ember Perah

B. Divisi Perdagangan dan Jasa meliputi :

1. Pertokoan/Mini Market
2. Produk Olahan
3. Sapronek (Saran produksi pakan ternak)
4. Saprodi Pertanian
5. Pengembangan Biogas

Aset biologis pada laporan pertanggungjawaban pengurus KPSP Setia Kawan 2015

disajikan dan dikelompokkan ke dalam aset lain-lain pada divisi susu segar. Berikut perkembangan aset lain-lain pada catatan atas laporan keuangan.

Tabel 4.5

Perincian Aset Lain-lain KPSP Setia Kawan 2015

DIVISI	2015 (Rp)	2014 (Rp)
Div. Susu Segar	10.816.687.041	10.654.937.307
Div Perdagangan dan Jasa	288.629.828	294.285.528
Div. Simpan Pinjam	140.695.544	140.695.544
Jumlah Aset Lain-lain	11.246.012.413	11.089.918.379

sumber : laporan pertanggungjawaban pengurus KPSP Setia Kawan 2015

Pada perincian aset lain-lain, aset biologis masih belum disajikan dan diukur secara terperinci dan langsung digolongkan kedalam divisi susu segar. Hal ini mungkin dikarenakan fungsi dan tugas dari divisi susu segar yang cukup kompleks. Perincian aset biologis berupa sapi perah direkap setiap bulannya oleh sub divisi dari susu segar yaitu divisi monitoring sapi. Yang nantinya akan diserahkan ke bagian *accounting* untuk digolongkan kedalam divisi sapi segar. Jumlah aset lain-lain pada divisi susu segar terjadi peningkatan dari 2014 ke 2015 sebesar Rp 161.749.734. Setelah dirinci dalam Catatan atas Laporan Keuangan kemudian aset biologis disajikan kedalam Neraca. Berikut tabel neraca yang menggambarkan aset lain-lain.

Tabel 4.6

Laporan Keuangan KPSP Setia Kawan 2015

ASSET	CAT NO	TAHUN 2015 (Rp)	TAHUN 2014 (Rp)
ASSET LANCAR			
Kas dan Setara Kas	3	Rp 11.913.308.365	Rp 4.860.361.394
Piutang	2,4	Rp 22.455.213.289	Rp 25.735.958.287
Penyisihan Piutang tak tertagih		-Rp 234.186.433	-Rp 88.906.083
Persediaan	2,5	Rp 2.466.808.353	Rp 2.976.780.093
Uang Muka	6	Rp 100.773.950	Rp 1.202.834.245
Jumlah Aktiva Lancar		Rp 36.701.917.524	Rp 34.687.027.936
INVESTASIJANGKA PANJANG			
Penyertaan	7	Rp 8.881.763.468	Rp 8.827.996.818
ASSET TETAP			
Biaya Perolehan	2,8	Rp 22.155.869.980	Rp 21.154.156.315
Akumulasi Penyusutan		-Rp 13.458.344.375	-Rp 13.009.357.212
Nilai Buku Aset Tetap		Rp 8.697.525.605	Rp 8.144.799.103
ASSET LAIN-LAIN	9	Rp 11.246.012.413	Rp 11.089.918.379
TOTAL ASSET		Rp 65.527.219.010	Rp 62.749.742.236

sumber : laporan pertanggungjawaban pengurus KPSP Setia Kawan 2015

Berbeda dengan yang dianjurkan oleh Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (SAK-ETAP) bahwa

setiap aset yang dimiliki oleh entitas yang digunakan untuk proses produksi, atau penyediaan barang atau jasa dan digunakan lebih dari suatu periode oleh perusahaan maka harus diakui sebagai aset tetap. Aset biologis yang dimiliki oleh KPSP Setia Kawan Nongkojajar berupa sapi perah digunakan dalam proses operasional untuk menghasilkan susu segar murni, oleh karena itu maka sapi perah ini lebih tepat digolongkan ke dalam aset tetap dari pada aset biologis.

5. PENUTUP

KESIMPULAN

Koperasi Peternakan Sapi Perah (KPSP) Setia Kawan Nongkojajar merupakan koperasi peternakan sapi perah terbesar di Jawa Timur dalam bidangnya. Aset biologis yang dimiliki oleh Koperasi Peternakan Sapi Perah (KPSP) Setia Kawan Nongkojajar berupa sapi perah yang menghasilkan produk susu segar murni. Dalam melakukan proses pencatatan akuntansi, KPSP Setia Kawan menggunakan dasar Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (SAK-ETAP). Sapi perah yang dimiliki oleh KPSP Setia Kawan Nongkojajar dikategorikan dalam dua kelompok yaitu sapi *guliran* dan sapi *gaduhan*. Sapi *guliran* merupakan sapi bantuan yang diberikan oleh pemerintah untuk dikembangkan kepada anggota koperasi. Sedangkan sapi *gaduhan* merupakan sapi perah yang dimiliki oleh koperasi sendiri dan juga dikembangkan ke anggota koperasi.

a. Pengakuan Sapi Perah *guliran* dan *gaduhan*
Mekanisme pengakuan sapi *guliran* dan *gaduhan* pada KPSP Setia Kawan Nongkojajar sudah sesuai dengan yang dianjurkan oleh SAK-ETAP yang mana dalam pengakuannya aset diakui ketika memiliki potensi manfaat untuk entitas dimasa depan dan dapat diukur secara handal. Sapi *guliran* dan *gaduhan* mulai diakui apabila sudah lahir berupa *pedet* (anak sapi) dan pencatatan nilai aset biologis akan disesuaikan dengan nilai harga pasar pada saat itu.

b. Pengukuran Sapi Perah *guliran* dan *gaduhan*

KPSP Setia Kawan Nongkojajar melakukan pengukuran aset biologisnya menggunakan harga perolehan awal yang disesuaikan dengan harga pasar saat itu. Nilai perolehan dicatat pada saat awal kali pengakuan tanpa dilakukan penyesuaian harga setiap periodenya. Hal ini dilakukan karena KPSP Setia Kawan Nongkojajar menganggap penyesuaian nilai yang dilakukan setiap periode pada laporan keuangan memiliki potensi yang buruk terhadap nilai aset apabila terjadi resiko seperti kematian pada sapi, kehilangan, sakit ataupun sapi harus dipotong paksa. Penyesuaian nilai dilakukan namun hanya untuk kepentingan internal koperasi tanpa mengubah nilai pada laporan keuangan. Berbeda dengan yang dianjurkan oleh SAK-ETAP untuk setiap aset yang digunakan untuk proses operasional perusahaan dan memiliki dampak langsung terhadap kinerja perusahaan harus dilakukan penyusutan dimulai dari awal penggunaan aset tersebut. Aset biologis berupa sapi perah yang dimiliki oleh KPSP Setia Kawan Nongkojajar masih belum dijelaskan secara terperinci mengenai metode penyusutan aset biologis yang digunakan dalam proses operasional perusahaan. Penyusutan aset biologis berupa sapi perah dilakukan ketika sudah mulai memasuki laktasi lima (beranak lima) karena sudah dianggap tidak produktif lagi. Namun penyusutan ini hanya dilakukan untuk kepentingan internal koperasi tanpa mengubah nilai aset biologis pada laporan keuangan Koperasi Peternakan Sapi Perah (KPSP) Setia Kawan Nongkojajar. Hal ini berdampak pada pengukuran aset biologis pada laporan keuangan tahunan yang masih belum handal dan belum sesuai dengan yang terjadi sebenarnya di lapangan.

c. Pengungkapan Sapi Perah *guliran* dan *gaduhan*

SAK-ETAP menjelaskan untuk setiap aset yang digunakan dalam proses operasional entitas guna menghasilkan produk dan jasa

harus diungkapkan mengenai metode penyusutan, umur masa manfaat, jumlah akumulasi penyusutan dan rekonsiliasi jumlah tercatat awal dan akhir periode. Dalam laporan keuangan KPSP Setia Kawan Nongkojajar, pengungkapan aset biologis dipaparkan sebatas perkembangan sapi perah, data perkembangan sapi *gaduhan*, data pemberian sapi *guliran*. Pengungkapan aset biologis sapi perah masih belum terperinci mengenai penyusutan aset, masa manfaat aset biologis. Hal ini mungkin dikarenakan SAK-ETAP masih belum menjelaskan secara terperinci mengenai perlakuan akuntansi aset biologis pada perusahaan agrikultur yang menyebabkan pengungkapan aset belum bisa tersaji secara lengkap.

- d. Penyajian Sapi Perah *guliran* dan *gaduhan*
Mekanisme penyajian aset biologis berupa sapi perah *gaduhan* dan *guliran* pada KPSP Setia Kawan Nongkojajar diklasifikasikan dalam aset lain-lain. Hal ini bertentangan dengan yang dianjurkan oleh SAK-ETAP yang menyatakan bahwa setiap aset yang berpotensi memiliki manfaat dimasa depan dan digunakan guna proses operasional perusahaan untuk menghasilkan produk atau jasa harus diklasifikasikan kedalam aset tetap. Sedangkan aset biologis yang digunakan untuk menghasilkan produk susu segar pada KPSP Setia Kawan masih digolongkan kedalam aset lain-lain. Penyajian aset biologis pada KPSP Setia Kawan Nongkojajar dikelompokkan pada divisi susu segar. setelah perincian nilai pada divisi susu segar, nilai dari akan dikelompokkan kedalam pos aset lain-lain dan disajikan didalam laporan posisi keuangan (neraca) pertanggungjawaban pengurus tahunan.

KETERBATASAN PENELITIAN

Penelitian dengan berjudul “Pencatatan Akuntansi Aset Biologis pada Koperasi Peternakan Sapi Perah (KPSP) Setia Kawan Nongkojajar” ini memiliki keterbatasan sehingga informasi yang diperoleh oleh peneliti

masih dibutuhkan perbaikan. Keterbatasan yang dirasakan oleh peneliti dalam melakukan penelitian ini antara lain :

- Keterbatasan waktu untuk proses pengumpulan data berupa wawancara dan dokumentasi dikarenakan penelitian bertepatan dengan akhir periode sehingga mengalami benturan kegiatan dengan persiapan pembuatan laporan keuangan koperasi dan tutup buku yang dilakukan oleh Koperasi Peternakan Sapi Perah (KPSP) Setia Kawan Nongkojajar.
- Keterbatasan dokumen, data *stock opname* revaluasi nilai sapi perah yang dilakukan oleh Koperasi Peternakan Sapi Perah (KPSP) Setia Kawan Nongkojajar masih belum selesai sehingga masih belum bisa dilakukan analisis data. Data ini berguna bagi peneliti untuk mengetahui mekanisme revaluasi nilai aset biologis sapi perah pada koperasi.
- Keterbatasan dokumen mengenai perjanjian awal dengan pemerintah mengenai pemberian sapi *guliran* kepada Koperasi Peternakan Sapi Perah (KPSP) Setia Kawan Nongkojajar. Dokumen ini berguna bagi peneliti untuk melengkapi proses analisis data sapi *guliran*.
- Keterbatasan informan, proses wawancara hanya bisa dilakukan kepada tiga narasumber dalam 2 kali proses wawancara. Dikarenakan terjadi bentrok kegiatan dengan persiapan laporan keuangan koperasi dan proses tutup buku. Hal ini menyebabkan kurangnya informasi dari narasumber pada divisi lain guna sebagai pembanding pernyataan hasil wawancara mengenai perlakuan akuntansi aset biologis sapi perah dalam analisis data.

SARAN

Dari penelitian yang sudah dilakukan ini, peneliti memiliki saran bagi penelitian yang akan melakukan penelitian pada agrikultur bisnis dan penelitian mengenai aset biologis sebagai berikut :

- Penentuan sampel yang akan digunakan sebagai objek penelitian harus transparan

dan terbuka dalam pencatatan aset biologis agar tidak mempersulit proses penelitian yang dilakukan.

- Dasar perlakuan akuntansi untuk perbandingan pencatatan aset biologis dapat menggunakan PSAK terbaru yaitu PSAK 69 mengenai agrikultur bisnis yang efektif mulai Januari 2017.

Untuk penelitian selanjutnya dapat memperluas penelitian tidak hanya terfokus kepada aset biologis saja namun bisa menambahkan perlakuan akuntansi terhadap dampak limbah yang dihasilkan oleh aset biologis tersebut (*green accounting*).

DAFTAR RUJUKAN

- Adita Kiswara. 2012. "Analisis Penerapan International Accounting Standard (IAS) 41 Pada PT. Sampoerna Agro, Tbk." *Diponegoro Journal of Accounting* 1.1 (2012): 808-821.
- Agus Utantoro. 2014. "Indonesia Menjadi Penghasil Cengkeh Terbesar di Dunia". (Online), (<http://ekonomi.metrotvnews.com/makro/3NOrD53K-indonesia-jadi-penghasil-cengkeh-terbesar-dunia>, diakses 29 September 2016)
- Amanah, Dian Martha Nurrul, and Riska Fitri-asari. "Analisis Perbandingan Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Pada Industri Perkebunan (Studi Kasus pada PT Sampoerna Agro Tbk dan PT Dharma Satya Nusantara Tbk)." *Jurnal Ilmiah Mahasiswa FEB* 3.1 (2015).
- Bogdan, R.C. & Bikllen, S.k. 1984. "Qualitative Research fo Educarion : an Introduction to Theory and Methods. Boston, Mass and Bacon, Inc.
- David Woodruff Smith, 2007 *Husserl*. London, Routledge.
- Ditjenbun (Direktorat Jenderal Perkebunan). 2016 "Industri Plastik dan Karet Hilir di Indonesia Masih Prospek." (Online), (<http://ditjenbun.pertanian.go.id/berita-415-industri-plastik-dan-karet-hilir-di-indonesia-masih-prospek.html>, diakses 28 September 2016)
- Fidhayatin, Septy Kurnia, and Nurul Hasanah Uswati Dewi. 2012. "Analisis nilai perusahaan, kinerja perusahaan dan Kesempatan bertumbuh perusahaan terhadap return Saham pada perusahaan manufaktur yang listing di bei." *The Indonesian Accounting Review* 2.02 (2012): 203-214.
- Ike Farida. 2013. "Analisis Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Berdasarkan International Accounting Standard 41 Pada Pt. Perkebunan Nusantara Vii (Persero)." *Jurnal Mahasiswa Teknologi Pendidikan* 2.1.
- Indonesian Mining Association. 2016. *Data Flora dan Fauna Indonesia 2013*. (Online), (<http://www.ima-api.com>, diakses 28 September 2016)
- Masri dan Sofian Effendi. 1989. *Metode Penelitian Survai*. Jakarta : LP3S
- Murtianingsih, and Anas Hari Setiawan. 2016. "The Implementation Of Fair Value On Short Term Assesment Of Biological Assets." *Journal of Accounting and Business Education* 1.1.
- PSAK (Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan) No. 1. 2015. "Penyajian Laporan Keuangan." Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI).
- PSAK (Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan) No. 14. 2015. "Persediaan." Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI).
- PSAK (Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan) No. 16. 2015. "Aset Tetap." Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI).
- Putri, Sulistyorini Rafika. 2014. "Analisis Perbandingan Pelaporan Dan Pengungkapan Aset Biologis Sebelum Dan Setelah Penerapan Ias (International Accounting Standard) 41 Pada PT. ASTRA AGRO LESTARI, Tbk." *Jurnal Akuntansi Unesa* 2.2.
- Rusdiana, S., and Wahyuning K. Sejati. 2009 "Upaya pengembangan agribisnis sapi perah dan peningkatan produksi susu melalui pemberdayaan Koperasi susu." *Jurnal Agro Ekonomi* 27.
- Saur Maluri dan Aria Farah Mita. 2010. "Analisis Pendekatan Nilai Wajar dan Nilai Historis Dalam Penilaian Aset Biologis Pada Perusahaan Agrikultur: Tinjauan Kritis Rencana Adopsi IAS 41." *Simposium Nasional Akuntansi XIII Purwokerto*.

Tyas, Esti Laras Aruming, and Nurul Fachriyah. 2013. "Evaluasi Penerapan Standar Akuntansi Keuangan Dalam Pelaporan Aset Biologis (Studi Kasus Pada Koperasi "M")."

Yin, Robert K. 2011. "Aplikasi Penelitian Studi Kasus"

