

**STUDI FENOMENOLOGI ATAS AKRESI ASET BIOLOGIS  
PADA KOPERASI PETERNAKAN SAPI PERAH “SETIA  
KAWAN” NONGKOJAJAR**

**ARTIKEL ILMIAH**

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



Oleh :

**KHOFIFATUL AISYAH**  
**2016310342**

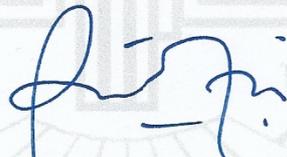
**SEKOLAH TINGGI ILMU EKONOMI PERBANAS  
SURABAYA  
2020**

**PENGESAHAN ARTIKEL ILMIAH**

Nama : Khofifatul Aisyah  
Tempat, Tanggal Lahir : Sidoarjo, 04 April 1998  
N.I.M : 2016310342  
Progam Studi : Akuntansi  
Progam Pendidikan : Sarjana  
Konsentrasi : Akuntansi Keuangan  
Judul : Studi Fenomenologi Atas Akresi Aset Biologis Pada Koperasi  
Peternakan Sapi Perah “Setia Kawan” Nongkojajar

**Disetujui dan diterima baik oleh:**

Dosen Pembimbing,  
Tanggal : **4-MAR-2020**

  
**(Riski Aprillia Nita, S.E., M.A)**  
NIDN. 0720048603

Ketua Program Studi Sarjana Akuntansi  
Tanggal : **4 - MAR - 2020**

  
**(Dr. Nanang Shonhadji, SE., Ak., M.Si., CA., CIBA., CMA)**

# **PHENOMENOLOGY STUDY OF BIOLOGICAL ASSET ACCRETION IN SETIA KAWAN NONGKOJAJAR DAIRY FARM COOPERATIVE**

**Khofifatul Aisyah**

STIE Perbanas Surabaya

Email: [khofifatulaisyah@gmail.com](mailto:khofifatulaisyah@gmail.com)

Damarsi, Buduran, Sidoarjo

**Abstract.** Indonesia which is the equator makes this country has a tropical climate and is rich with a variety of natural or agricultural commodities. The agricultural business entity has biological assets in its business activities. Biological assets are known as unique assets because they experience physical growth. Biological transformations that occur are growth, degeneration, production, and procreation. Every physical growth that occurs in biological asset results in value-added. This study aims to determine and analyze the accretion of biological assets and their impact on accounting treatment including recognition, measurement, presentation, and disclosure with PSAK 69 reference in Setia Kawan Nongkojajar Dairy Farm Cooperative. The concept of accretion assumes that biological assets can be recognized as revenue because they can be sold at any time and various growth rates. This study uses a qualitative method with a phenomenological approach. Data collection used includes interviews, observation, documentation, source triangulation and technique triangulation. The results of this study indicate that the Setia Kawan Dairy Farm Cooperative does not record and recognize the accretion of dairy cows as revenue. The accounting treatment carried out by the cooperative still needs to be adjusted again under the basis of the accounting used.

**Keywords:** Biological Assets, Biological Transformation, Accretion, PSAK 69

## **PENDAHULUAN**

Dalam perkembangan dunia bisnis saat ini menunjukkan kemajuan yang sangat pesat. Perkembangan ini terjadi hampir di dalam berbagai sektor salah satunya pada sektor pertanian atau agrikultur. Indonesia merupakan negara yang memiliki keanekaragaman hayati tertinggi di dunia. Keunggulan ini ditunjang dengan Indonesia yang berada di wilayah khatulistiwa. Hal tersebut menjadikan Indonesia menjadi negara yang beriklim tropis serta terkenal kaya dengan berbagai macam komoditas alam atau agrikultur.

Agrikultur merupakan sektor yang bergerak di bidang pertanian yang mana sektor ini dibagi menjadi beberapa sub sektor yaitu perkebunan, peternakan, kehutanan, perikanan, dan hortikultura. Peran produk agrikultur dalam peningkatan perekonomian Indonesia saat ini cukup baik dikarenakan mampu menyumbang pendapatan negara. Hal ini dilihat dari PDB sub sektor peternakan tahun 2018 mencapai 231,71 triliun atau berkontribusi 16,35% kepada total PDB sektor pertanian yang sebesar 1.417,07 triliun

([www.ditjenpkh.pertanian.go.id](http://www.ditjenpkh.pertanian.go.id)). Oleh karena itu banyak sekali perusahaan, koperasi, serta Unit Mikro Kecil Menengah (UMKM) yang terjun dalam usaha peternakan. Ditinjau dari hasilnya bahwa sebagian besar perusahaan peternakan di Indonesia merupakan perusahaan yang berbentuk PT/CV/Firma sebesar 57,58% kemudian koperasi sebesar 30,30% dan yayasan 12,12% ([www.bps.go.id](http://www.bps.go.id)). Dalam mengembangkan bisnisnya maka perusahaan, koperasi, dan Unit Mikro Kecil Menengah (UMKM) harus menyajikan laporan keuangan yang baik untuk menghasilkan informasi yang berkualitas guna pengambilan keputusan di masa yang akan datang.

Pada entitas bisnis yang menghasilkan produk agrikultur harus memperhatikan penggunaan metode akuntansi yang digunakan dalam membuat laporan keuangan. Hal ini dikarenakan entitas bisnis agrikultur memiliki aset berupa aset biologis, dimana perlakuan aset ini berbeda dengan yang dimiliki oleh perusahaan pada umumnya. Perbedaan metode akuntansi yang diterapkan akan menjadikan pengukuran, pengakuan, pengungkapan, dan penyajian laporan keuangan yang berbeda sesuai dengan kebutuhan entitas bisnis.

Aset biologis dikenal sebagai aset yang unik dikarenakan aset biologis selalu mengalami pertumbuhan meskipun telah menghasilkan produk. Aset biologis memiliki karakteristik yang berbeda dengan aset lainnya sehingga perusahaan atau entitas bisnis yang memiliki aset biologis diharapkan dapat menerapkan metode pencatatan akuntansi yang tepat dalam menentukan nilai aset biologis tersebut (Listyawati & Firmansyah, 2018).

*International Accounting Standard* (IAS) 41 adalah salah satu standar yang mewajibkan semua aset biologis diukur dengan nilai wajar dan selisihnya akan

dimasukkan ke dalam laporan laba rugi. IAS 41 masih menjadi permasalahan bagi negara berkembang khususnya Malaysia, Indonesia, dan India yang belum mengadopsi dan menerapkan standar ini karena dinilai kurang relevan, efektif, dan kurang sempurna untuk dapat diterapkan (Pratiwi, 2017).

Dewan Standar Akuntansi Keuangan (DSAK) telah mengeluarkan PSAK 69 mengenai agrikultur yang diadopsi dari IAS 41 dan efektif pada Januari 2017. Aset biologis diukur pada saat pengakuan awal dan setiap akhir periode pelaporan keuangan pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual. Standar ini menguraikan tentang perlakuan akuntansi untuk entitas bisnis di sektor agrikultur yang termasuk pengukuran, pengakuan, pengungkapan, dan penyajian aset biologis.

Dikarenakan PSAK 69 merupakan standar baru bagi entitas bisnis agrikultur di Indonesia maka hal ini menyebabkan berbagai asumsi khususnya bagi pihak yang mendukung maupun menolak. Putri (2014) menyatakan bahwa penerapan IAS 41 sangat berpengaruh pada penyajian laporan keuangan perusahaan agrikultur. Namun berbeda dengan pihak yang menolak penerapan PSAK 69 berpendapat bahwa metode pengukuran dan pengakuan aset biologis dengan nilai wajar dinilai sulit dan cukup rumit oleh entitas bisnis agrikultur. Pernyataan ini sesuai dengan hasil penelitian Pratiwi (2017) bahwa masih terdapat kesulitan bagi perusahaan agrikultur dalam menggunakan metode pengukuran aset biologis PSAK 69 yang merupakan adopsi dari IAS 41.

Entitas bisnis agrikultur harus mengetahui bahwa aset biologis mengalami fase transformasi biologis yang memiliki empat tahapan, yaitu bertambahnya kualitas atau peningkatan kuantitas (*growth*), penurunan kualitas dan kuantitas

(*degeneration*), menciptakan ternak atau ternak baru (*production*), dan menghasilkan produk ternak (*procreation*). Fase transformasi biologis ini menimbulkan peristiwa yang disebut sebagai akresi.

Pada konsep akresi ini pendapatan diakui seiring pertumbuhan aset biologis. Akresi beranggapan bahwa aset biologis biasanya dapat dijual diwaktu kapanpun di berbagai tingkat pertumbuhan harga pasar tertentu, selain itu semakin tua aset biologis semakin tinggi harganya seperti pohon jati yang semakin tua pohonnya maka semakin mahal. Adanya konsep akresi ini dapat memudahkan entitas bisnis agrikultur apabila aset biologisnya dijual diwaktu kapanpun ataupun pada kondisi dijual paksa dikarenakan aset biologis tidak produktif lagi maupun sakit maka aset biologis dapat dijual agar tidak merugikan entitas. Dikarenakan aset biologis sangat berkaitan dengan peristiwa akresi dimana aset biologis selalu mengalami transformasi biologis maka diperlukan adanya pengukuran yang tepat atas nilai aset tersebut agar nilai aset biologis tersaji dengan wajar pada laporan keuangan perusahaan atau entitas bisnis agrikultur.

Koperasi dikenal sebagai suatu organisasi bisnis atau entitas bisnis yang dimiliki dan dijalankan oleh anggota maupun masyarakat dengan tujuan untuk memenuhi kepentingan bersama dan mensejahterakan anggota. Suatu koperasi sangat berperan penting bagi masyarakat untuk menciptakan lapangan pekerjaan bagi masyarakat sekitar.

Penelitian ini dilakukan pada Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan Nongkojajar. Koperasi ini dikenal sebagai salah satu koperasi peternakan sapi perah terbesar di provinsi Jawa Timur. Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan memiliki aset biologis berupa sapi perah. Adanya aset biologis berupa sapi perah yang

dimiliki oleh koperasi maka seharusnya terdapat pengakuan pendapatan yang harus dilakukan dikarenakan terjadi pertambahan nilai yang diakibatkan dari pertumbuhan fisik atau proses alamiah dari sapi perah. Aset biologis yang berupa sapi perah di Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan nantinya akan disajikan pada laporan keuangan tahunan dimana dalam penyajian aset biologis telah diatur pada Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 69 dengan menggunakan metode nilai wajar. Penelitian ini dimaksudkan untuk mengetahui dan menganalisis akresi atas aset biologis serta dampaknya pada perlakuan akuntansi yang meliputi pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapan di Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan. Berdasarkan uraian latar belakang masalah di atas, maka peneliti mengambil judul **Studi Fenomenologi Atas Akresi Aset Biologis Pada Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan Nongkojajar**

#### **KERANGKA TEORITIS YANG DIPAKAI DAN HIPOTESIS** **Teori Fenomenologi**

Teori fenomenologi dikemukakan oleh Husserl bahwa kenyataan dan realitas yang ada subyektif dan sangat bergantung dari cara orang memandang serta memahami, sehingga hasilnya dapat berbeda pada setiap orang. Dalam karakteristik keaslian fenomenologi yaitu studi mengenai pemahaman terhadap suatu realitas yang tampak nyata pada pengalaman seseorang, dimana yang penting dalam studi ini adalah pengalaman pada konteks perilaku ekonomi (Leksono, 2013: 215). Oleh karena itu, fenomenologi mencoba menjelaskan makna suatu konsep atau fenomena pengalaman yang didasari oleh kesadaran yang terjadi pada beberapa individu. Tujuan dari fenomenologi yaitu untuk memahami esensi

pengalaman seseorang dengan cara mengelompokkan isu atau makna yang ada dan memberikan makna sesuai dengan pandangan individu (Kurniawan, 2013). Dalam penelitian kualitatif yang menggunakan pendekatan fenomenologi memiliki beberapa komponen konseptual yang harus ada didalamnya seperti kesengajaan, noema dan noesis, intuisi dan intersubjektivitas (Farid & Adib, 2018: 111-112).

### **Definisi Aset**

Aset adalah sumber daya yang dikendalikan oleh entitas sebagai hasil dari peristiwa masa lalu dimana manfaat ekonomisnya di masa depan diharapkan mengalir ke entitas tersebut (Ghozali & Chariri, 2014). Manfaat ekonomis aset ditunjukkan oleh potensi suatu jasa atau utilitas yang melekat padanya yaitu suatu daya atau yang dimanfaatkan kesatuan usaha dalam upaya untuk mendatangkan pendapatan melalui kegiatan ekonomis yang termasuk konsumsi, produksi, dan pertukaran (Suwardjono, 2013). Sohib (2018: 15) menjelaskan bahwa aset yang dimiliki suatu entitas bisnis merupakan modal perasional (*capital operating*) yang dapat dipakai untuk operasional usaha.

### **Aset Tetap**

Aset tetap merupakan aset berwujud yang dimiliki untuk digunakan dalam produksi atau penyediaan jasa dan diharapkan dapat digunakan lebih dari satu periode (PSAK 16). Aset tetap dapat diartikan sebagai aset jangka panjang atau aset yang relatif permanen (Hery, 2015: 267). Warren *et al*, (2016) menjelaskan bahwa aset tetap memiliki karakteristik sebagai berikut ini:

1. Memiliki bentuk fisik dan dengan demikian merupakan aset berwujud.
2. Dimiliki dan digunakan oleh entitas bisnis dalam kegiatan operasi.

3. Tidak dimaksudkan untuk dijual sebagai bagian dari kegiatan operasi.

### **Aset Biologis**

Aset biologis merupakan aset yang dimiliki perusahaan atau entitas bisnis yang bergerak di sektor agrikultur, dalam aset yang bernyawa selalu terjadi perubahan atau transformasi yang terdiri dari proses pertumbuhan, kemunduran, produksi, dan berkembangbiak. Perhitungan aset biologis berbeda dengan aset tetap maupun aset lainnya. Hal ini dikarenakan aset biologis berkaitan dengan makhluk hidup sehingga tidak bisa langsung disusutkan setelah perolehannya seperti perhitungan aset tetap pada umumnya (Listyawati & Firmansyah, 2018). PSAK 69 mendefinisikan aset biologis (*Biological Assets*) “hewan atau tanaman hidup”. Aset biologis adalah hewan atau tanaman hidup yang dikendalikan atau dikuasai oleh entitas bisnis maupun perusahaan atas akibat dari kejadian masa lalu (Zulkarnain, 2017).

### **Akresi**

Akresi diartikan sebagai pertambahan nilai akibat dari pertumbuhan fisik atau proses alamiah lainnya (Suwardjono, 2013: 372-373). Konsep akresi ini cocok untuk entitas bisnis yang bergerak di sektor agrikultur antara lain pertanian, perkebunan, perikanan, peternakan, dan kehutanan. Akresi merupakan suatu istilah yang digunakan untuk merujuk pada kenaikan nilai barang seperti sektor agrikultur yang memiliki aset tanaman dan hewan yang semakin lama aset tersebut memiliki nilai tambah, misalnya sapi pedet atau anak sapi yang ditenak dari kecil sampai menjadi sapi yang nantinya dapat menghasilkan produk agrikultur yaitu susu. Akresi ini sangat erat kaitannya dengan masalah pengakuan pendapatan. Hal tersebut dikarenakan dalam sektor

agrikultur, produk biasanya dapat dijual setiap saat pada berbagai tingkat pertumbuhan (Suwardjono, 2013: 373). Pendapatan ini diakui selama masa pertumbuhan atau pematangan produk agrikultur dan bukan ketika produk itu dijual (Fischer & Marsh, 2013).

#### **International Accounting Standard (IAS) 41**

Konvergensi *International Financial Reporting Standards* (IFRS) di Indonesia tahun 2012 menyebabkan entitas bisnis di Indonesia diwajibkan untuk mengadopsi standar akuntansi keuangan internasional dan mengacu pada IFRS untuk pembuatan laporan keuangan. Salah satunya adalah *International Accounting Standard* (IAS) 41 tentang *agriculture* (Kodriyah & Monica, 2018). Standar akuntansi ini diterbitkan oleh *International Accounting Standard Board* (IASB). IAS 41 mensyaratkan aset biologis diukur pada pengakuan awal dan pada setiap tanggal neraca sesuai dengan nilai wajar dikurangi dengan biaya untuk menjual (Lavi, 2016: 86). IAS 41 mengatur perlakuan akuntansi, penyajian dan pengungkapan laporan keuangan yang terkait dengan aktivitas agrikultur berupa aset biologis dan produk agrikultur (Murtianingsih & Setiawan, 2016).

#### **Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 69**

Sehubungan dengan semakin berkembangnya usaha agrikultur di Indonesia. Keandalan laporan keuangan entitas bisnis agrikultur dapat dilakukan dengan cara menggunakan biaya historis dalam penyajiannya. Kelemahan dari metode biaya historis yaitu ketidakmampuannya untuk membuat penyesuaian terhadap kondisi saat ini yang dapat mempengaruhi kewajaran nilai aset yang dimiliki entitas (Arimbawa *et al*,

2016). Adanya kelemahan metode biaya historis, maka saat ini dibuatlah standar akuntansi yang berlaku internasional yaitu IFRS. Konvergensi IFRS membawa dampak perubahan pengukuran dan pengungkapan laporan keuangan (Murtianingsih & Setiawan, 2016). Otavova & Glaserova, (2017) menyatakan bahwa interkoneksi dan konvergensi nasional merupakan fitur penting saat ini dalam meningkatkan pentingnya akuntansi keuangan dan hasil dari laporan keuangan tersebut.

Komitmen DSAK IAI sebagai anggota AOSSG (*Asian Oceanian Standard Setters Group*) untuk mendukung *working group agriculture* yang dipimpin oleh India dan Malaysia (secara khusus) dan IASB (secara umum) sehingga menjadi pertimbangan dalam mengadopsi IAS 41 *agriculture* menjadi PSAK 69 agrikultur. Standar akuntansi ini diadopsi sesuai dengan kondisi di Indonesia yang efektif Januari 2017. Dalam PSAK 69 memberikan peraturan akuntansi pada tumbuhan maupun hewan yang pada dasarnya mengalami pertumbuhan dan perubahan secara biologis atau fisik. PSAK 69 ini memberikan pengaturan akuntansi yang meliputi pengakuan, pengukuran, penyajian serta pengungkapan dari aktivitas agrikultur.

#### **Pengakuan Aset Biologis**

Pengakuan (*recognition*) adalah proses pembentukan suatu pos yang telah memenuhi definisi unsur dan kriteria pengakuan dalam laporan posisi keuangan atau laporan laba rugi (Cahyani & Aprilina, 2014). Menurut PSAK 69 paragraf 10 suatu entitas mengakui aset biologis atau produk agrikultur ketika dan hanya ketika:

- a. Entitas mengendalikan aset biologis sebagai akibat dari peristiwa masa lalu.
- b. Besar kemungkinan manfaat ekonomis masa depan yang terkait dengan aset

biologis tersebut akan mengalir ke entitas.

c. Nilai wajar atau biaya perolehan aset biologis dapat diukur secara andal.

### Pengukuran Aset Biologis

Putra, *et al* (2016) menjelaskan bahwa pengukuran adalah penentuan jumlah harga yang harus dipakai pada suatu aset pada saat terjadinya suatu transaksi. Setiap aset yang dimiliki oleh entitas bisnis diukur dengan wajar termasuk dengan aset biologis yang dimiliki oleh entitas bisnis agrikultur. Dikarenakan aset biologis selalu mengalami pertumbuhan maka dalam pengukuran nilainya sedikit berbeda dengan aset yang lain yaitu berdasarkan nilai wajarnya. Aset biologis diukur pada saat pengakuan awal dan akhir periode pelaporan berdasarkan nilai wajar dikurangi estimasi biaya penjualan, kecuali jika nilai wajar tidak dapat diukur secara andal (PSAK 69: 12).

### Penyajian Aset Biologis

Aset biologis disajikan berdasarkan fase transformasi atau masa ekonomisnya (Listyawati & Firmansyah, 2018). PSAK 69 paragraf 50 menjelaskan bahwa entitas menyajikan rekonsiliasi perubahan jumlah tercatat aset biologis antara awal dan akhir periode berjalan. PSAK paragraf 52 menjelaskan bahwa transformasi yang terjadi pada aset biologis mengakibatkan beberapa jenis perubahan fisik meliputi pertumbuhan, degenerasi, produksi, dan prokreasi yang setiap perubahannya dapat diteliti secara langsung atau observasi maupun diukur.

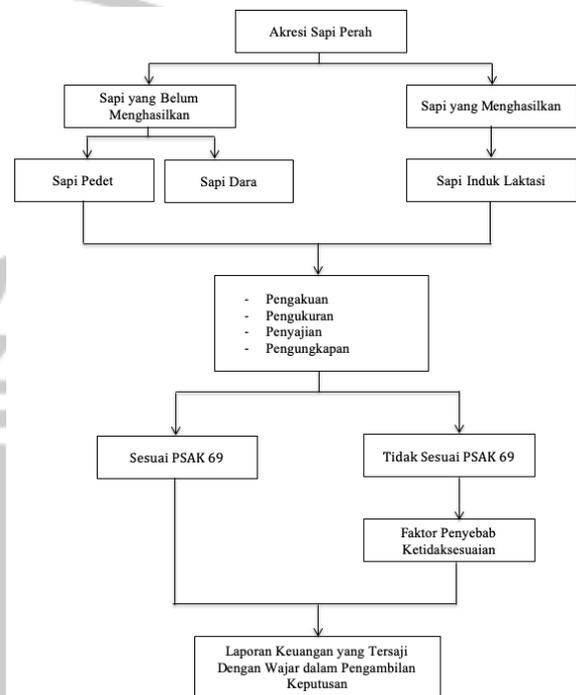
### Pengungkapan Aset Biologis

Dalam PSAK 69 paragraf 40 menjelaskan bahwa entitas bisnis agrikultur mengungkapkan keuntungan atau kerugian gabungan yang timbul selama periode berjalan pada saat pengakuan awal aset biologis dan produk agrikultur, dan dari

perubahan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual aset biologis.

### Kerangka Pemikiran

Kerangka pemikiran yang mendasari penelitian ini adalah:



**Gambar 1**  
**Kerangka Pemikiran**

### METODE PENELITIAN

#### Rancangan Penelitian

Pada penelitian ini menggunakan metode penelitian kualitatif. Dalam penelitian ini menggunakan paradigma interpretif. Paradigma interpretif adalah paradigma yang lebih menekankan pada makna atau interpretasi seseorang terhadap sebuah simbol. Paradigma ini bertujuan untuk memaknai (*to interpret* atau *to understand*) yang dimaksudkan dalam tindakan individu yang dapat dilihat sebagai kumpulan dari simbol-simbol yang mengandung arti atau makna (Laily, 2013). Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah fenomenologi. Pendekatan ini mendeskripsikan tentang

pengalaman hidup beberapa orang tentang suatu konsep atau fenomena. Adapun metode analisis dalam penelitian ini menggunakan metode analisis deskriptif karena sesuai dengan permasalahan yang ada, tujuan, serta manfaatnya.

### **Batasan penelitian**

Penelitian ini membahas akresi atas aset biologis termasuk pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan. Periode yang digunakan yaitu tahun 2018. Subyek penelitian ini adalah Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan Nongkojajar.

### **Unit Analisis**

Unit analisis penelitian adalah suatu organisasi, kelompok, orang, kejadian atau hal-hal lain yang dijadikan obyek penelitian (Juliansyah, 2017: 29-30). Pada penelitian ini menggunakan unit analisis benda yang mana penelitian ini menganalisis mengenai aset biologis berupa sapi perah. Unit analisis benda diartikan sebagai benda dapat berupa buku, gagasan, adat, dan sebagainya. Subyek penelitian ini adalah Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan. Obyek yang digunakan dalam penelitian ini adalah akresi atas aset biologis serta bagaimana pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapan yang dilakukan oleh Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan.

### **Prosedur Pengumpulan Data**

Berikut ini tahapan dalam pengumpulan data:

#### **1. Survei Pendahuluan**

Pada penelitian ini diawali dengan melakukan survei pendahuluan dengan cara mendatangi secara langsung entitas bisnis agrikultur yang nantinya diteliti untuk memperoleh izin penelitian serta untuk mendapatkan gambaran awal mengenai Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia

Kawan Nongkojajar. Setelah memperoleh izin penelitian oleh pihak koperasi peneliti diberikan saran oleh Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan untuk melakukan izin kepada Badan Kesatuan Bangsa dan Politik kabupaten Pasuruan sebagai salah satu syarat atau prosedur dalam melakukan penelitian.

#### **2. Studi Kepustakaan**

Dalam penelitian kualitatif tahapan ini sangat perlu dilakukan untuk pengumpulan informasi dan mempelajari teori-teori yang nantinya sebagai dasar teoritisnya.

#### **3. Studi Lapangan**

Dalam tahapan ini akan memperoleh data secara langsung dari lokasi penelitian yaitu Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan Nongkojajar. Metode pengumpulan data yang dilakukan dalam tahap ini adalah sebagai berikut (Sugiyono, 2015: 225-242):

##### **a. Wawancara**

Wawancara merupakan metode penelitian dengan melakukan tanya jawab secara langsung dengan sumbernya atau pihak-pihak yang terkait di Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan untuk mendapatkan informasi mengenai persepsi perlakuan akuntansi dan akresi atas aset biologis.

##### **b. Observasi**

Observasi merupakan metode pengumpulan data yang mengharuskan peneliti terjun langsung pada obyek penelitian. Hal ini dimaksudkan untuk mendapatkan kebenaran data terkait topik penelitian.

##### **c. Dokumentasi**

Dokumentasi merupakan metode pengumpulan data dalam bentuk tulisan, gambar, atau karya yang terjadi dari peristiwa yang sudah berlalu.

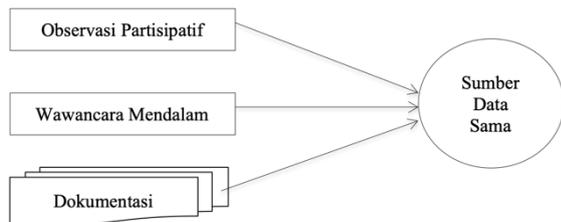
##### **d. Triangulasi atau Gabungan**

Sugiyono (2015: 241-242) menjelaskan bahwa triangulasi diartikan sebagai teknik atau metode pengumpulan data yang bersifat menggabungkan dari berbagai teknik

pengumpulan data dan sumber data yang telah ada. Pada penelitian ini menggunakan dua macam triangulasi yaitu sebagai berikut:

1. Triangulasi Teknik

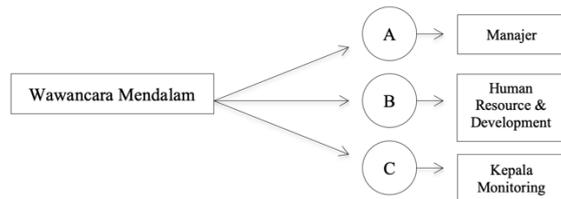
Dalam triangulasi teknik berarti peneliti menggunakan teknik pengumpulan data yang berbeda-beda untuk mendapatkan data dari sumber data yang sama. Triangulasi teknik dapat dilakukan dengan langkah-langkah sebagai berikut:



Gambar 2  
Triangulasi Teknik

2. Triangulasi Sumber

Triangulasi sumber berarti mendapatkan data dari sumber yang berbeda-beda dengan teknik yang sama. Triangulasi sumber dapat digambarkan sebagai berikut:



Gambar 3  
Triangulasi Sumber

**Teknik Analisis Data**

Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu teknik analisis data dengan model Miles dan Huberman (Sugiyono, 2015: 247-253) yang memiliki langkah-langkah sebagai berikut:

**a. Data Reduction (Reduksi Data)**

Reduksi data diartikan sebagai suatu proses dimana peneliti menganalisis data dengan cara merangkum data, mengklasifikasi data, menggolongkan data, memilih hal-hal yang pokok, serta memfokuskan pada hal-hal yang penting.

**b. Data Display (Penyajian Data)**

Penyajian data merupakan tahapan selanjutnya setelah mereduksi data. Dalam penelitian kualitatif penyajian data berupa teks yang bersifat naratif (berbentuk catatan lapangan, uraian singkat, bagan, grafik, dan sejenisnya).

**c. Conclusion Drawing atau Verification (Penarikan Kesimpulan atau Verifikasi)**

Langkah terakhir yaitu dengan penarikan kesimpulan dan verifikasi data. Hal ini dilakukan dengan tujuan untuk melakukan kesimpulan penelitian dan memverifikasi data yang telah diperoleh.

Setelah peneliti mendapatkan data dari pihak-pihak yang terkait di Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan, maka peneliti akan melakukan analisis data tersebut dengan tahapan sebagai berikut:

1. Mempelajari lebih dalam teori-teori mengenai akresi atas aset biologis berdasarkan standar akuntansi keuangan yang berlaku di Indonesia.
2. Mencermati dan memahami catatan atau bukti transaksi, dokumen serta persepsi mengenai implementasi konsep akresi atas aset biologis.
3. Memeriksa apakah entitas melakukan pencatatan sesuai dengan standar akuntansi keuangan yang berlaku yaitu PSAK 69 tentang aktivitas agrikultur.
4. Melakukan tanya jawab secara langsung terhadap informan terkait pemahaman serta implementasi konsep akresi pada aset biologis.
5. Kemudian mengidentifikasi persamaan dan perbedaan konsep akresi aset biologis berupa sapi perah dengan teori, menjelaskan mengapa hal tersebut bisa terjadi, serta alasan yang mendasari perbedaan tersebut.
6. Melakukan penyusunan atas informasi yang telah didapatkan serta fakta yang telah diidentifikasi.

7. Tahap terakhir yaitu memberi kesimpulan untuk menjawab rumusan masalah penelitian dan saran terkait dengan permasalahan tersebut.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### Analisis Data

#### Mekanisme Sapi Gaduhan

Aset biologis yang dimiliki oleh Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan berupa sapi perah akan menghasilkan produk susu segar. Dalam meningkatkan hasil produksi susu segar dan memberikan lapangan pekerjaan untuk masyarakat sekitar, maka Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan menyelenggarakan sistem sapi gaduhan. Sistem ini menjelaskan bahwa sapi yang digaduhkan adalah sapi asli yang dimiliki oleh koperasi. Sistem gaduhan yang ada di Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan dapat dilakukan dengan dua cara yaitu digaduhkan dari pedet dan dara namun terjadi perbedaan pengakuan saat bagi hasil (gantian anak). Berikut ini merupakan contoh dari mekanisme bagi hasil atau pembagian anak sapi yang digaduhkan dari sapi pedet maupun dara di Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan:

				
 SAPI PEDET DIBERIKAN KEPADA ANGGOTA	L1 ANGGOTA	L2 KOPERASI	L3 ANGGOTA	L4 KOPERASI
 SAPI DARAH DIBERIKAN KEPADA ANGGOTA	L1 KOPERASI	L2 ANGGOTA	L3 KOPERASI	L4 ANGGOTA

Sumber: lampiran 13, perjanjian awal sapi gaduhan

#### Gambar 4

#### Mekanisme Bagi Hasil Sapi Gaduhan

Pada saat Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan memberikan sapi gaduhan berupa pedet kemudian sapi

tersebut tumbuh hingga menjadi dara bunting maka untuk laktasi satu (anak pertama) akan dimiliki oleh anggota, kemudian laktasi kedua milik koperasi, laktasi ketiga milik anggota, laktasi keempat milik koperasi dan seterusnya hingga sapi induk dinyatakan sebagai sapi afkhir atau sudah tidak produktif lagi. Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan menggaduhkan sapi pedetnya dari hasil perkembangan sapi perah sehingga tidak melakukan pembelian pedet. Mekanisme bagi hasil yang dilakukan Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan ketika menggaduhkan sapi berupa dara maka untuk laktasi satu (anak pertama) akan dimiliki oleh koperasi, laktasi kedua milik anggota, laktasi ketiga milik koperasi, laktasi keempat milik anggota dan seterusnya hingga sapi sudah tidak produktif lagi atau dinyatakan sebagai sapi afkhir.

#### Transformasi Biologis Pada Sapi Perah

Transformasi biologis merupakan suatu proses pertumbuhan fisik yang terjadi pada aset biologis. Transformasi biologis terdiri dari pertumbuhan, degenerasi, produksi, dan prokreasi. Proses pertumbuhan fisik yang terjadi pada sapi perah di Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan meliputi pedet (anak sapi), dara, dan induk laktasi. Hal ini telah sesuai dengan konsep PSAK 69 mengenai transformasi biologis meliputi tahap pertama yaitu pertumbuhan dimana sapi mengalami bertambahnya kualitas dari pedet menuju sapi dara, kemudian mengalami degenerasi atau penurunan kualitas karena pada saat tahap dara maka sapi harus dilakukan inseminasi buatan (IB) untuk menjadi dara bunting, tahap ketiga produksi yaitu sapi yang telah menjadi dara bunting akan melahirkan atau menghasilkan ternak baru berupa pedet, serta yang terakhir yaitu prokreasi dimana sapi menjadi induk laktasi yang menghasilkan susu segar. Berikut ini

merupakan contoh bentuk transformasi biologis pada sapi perah:



Sumber: lampiran 9, rekap sapi gaduhan per tahun

**Gambar 5**

**Transformasi Biologis Sapi Perah**

Berdasarkan gambar di atas, maka untuk anak sapi yang dikatakan pedet apabila berumur 1 – 12 bulan. Ketika umur 3 sampai 4 bulan pedet sudah lepas susu dari induknya. Oleh karena itu, pada sistem gaduhak pedet yang akan digaduhkan yaitu harus berumur 4 bulan apabila pedet yang masih membutuhkan susu dari induknya maka koperasi tidak akan menggaduhkan pedet tersebut karena sangat beresiko bagi pihak koperasi. Kemudian sapi pedet mengalami pertumbuhan hingga menjadi dara dimana dikatakan sebagai dara yang siap kawin jika berumur 12 – 18 bulan sehingga 18 bulan keatas dikatakan sebagai dara bunting. Tahap yang terakhir yaitu sapi yang dikatakan sebagai induk laktasi apabila sapi tersebut sudah menghasilkan anak sekaligus susu segar.

**PEMBAHASAN**

**Akresi atas Aset Biologis**

Akresi adalah pertambahan nilai yang terjadi pada aset biologis dikarenakan akibat pertumbuhan fisik atau proses alamiah lainnya. Aset biologis berupa sapi perah yang dimiliki oleh Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan jelas mengalami transformasi biologis atau pertumbuhan fisik yang menyebabkan terjadinya pertambahan nilai. Transformasi biologis yang nampak dari sapi perah adalah perubahan kuantitatif maupun kualitatif seperti sapi pedet yang bertumbuh menjadi dara. Peternakan Sapi Perah Setia Kawan mengetahui adanya pertambahan nilai yang terjadi pada sapi perah. Pertambahan nilai akibat pertumbuhan fisik sapi perah terlihat jelas dengan adanya perubahan bentuk fisik sapi perah dan produk susu segar yang telah dihasilkan oleh sapi induk laktasi.

Konsep akresi sangat berkaitan dengan pengakuan pendapatan karena aset biologis yang dianggap dapat dijual setiap saat pada berbagai tingkat pertumbuhan aset biologis. Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan tidak mencatat pertambahan nilai akibat pertumbuhan fisik sapi perah kedalam pendapatan, hal ini disebabkan karena tidak ada aliran sumber ekonomik atau kas yang masuk. Dikarenakan koperasi tidak menyediakan nilai akresi sapi perah, maka peneliti akan menyajikan tabel asumsi perhitungan akresi sapi perah berdasarkan harga terkini dan data yang diperoleh dari informan penelitian sebagai berikut:

**Tabel 1**

**Asumsi Perhitungan Akresi Sapi Perah (per Ekor)**

Jenis Sapi	Pedet (Rp)*	Dara/ Jantan Muda (Rp)**	Akresi (Rp)	Induk Laktasi/ Jantan Dewasa (Rp)**	Akresi (Rp)
Betina	5.000.000	12.000.000	7.000.000	19.000.000	7.000.000
Jantan	5.000.000	10.000.000	5.000.000	17.000.000	7.000.000

Sumber: \* dari transkrip wawancara (Lampiran 3 I1;579 – 584)

\*\* harga pasar tahun 2016

Berdasarkan tabel di atas, maka untuk akresi sapi perah betina cukup tinggi dibandingkan dengan sapi perah jantan. Hal

ini dikarenakan sapi perah betina difokuskan untuk menjadi sapi yang dapat menghasilkan susu segar dan tidak untuk

diperjual belikan. Sapi perah betina dijual apabila sapi tersebut mengalami masalah seperti tidak menghasilkan susu atau tidak produktif, maka oleh koperasi dijual dan dibeli kembali yang lebih produktif. Berbeda halnya dengan sapi perah jantan difokuskan untuk dijual sehingga sapi tersebut dapat dijual saat pedet maupun waktu jantan muda. Hal ini dikarenakan sapi perah jantan tidak mampu untuk menghasilkan susu dan tidak menguntungkan bagi koperasi jika dirawat atau digemukkan hingga sapi jantan dewasa karena bukan dari ras sapi pedaging.

Penjelasan dan perhitungan di atas hanyalah asumsi peneliti untuk mengungkapkan akresi yang terjadi pada sapi perah milik Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan Nongkojajar. Pihak koperasi tidak melakukan perhitungan jumlah rupiahnya, tidak mengakui akresi sapi perah sebagai pendapatan, dan tidak melaporkan pertambahan nilai akibat pertumbuhan fisik sapi perah dalam laporan laba rugi. Setiap akhir tahun pengurus koperasi, pengawas koperasi dan pihak *appraisal* melakukan tafsiran (*stock opname*) yang dimaksudkan untuk mengetahui besar nilai sapi perah saat ini sekaligus jumlah perkembangan sapi atau populasi sapi yang dimiliki oleh Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia kawan dari saat menaruh pada anggota berupa sapi yang belum menghasilkan menjadi sapi yang menghasilkan. Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan hanya melakukan tafsiran (*stock opname*) harga sapi perah sebagai alat evaluasi dan analisis internal sehingga untuk data tafsiran ini disajikan terpisah dengan laporan keuangan koperasi.

### **Pengakuan atas Aset Biologis**

Pengakuan aset biologis pada laporan keuangan yang berdasarkan PSAK 69 adalah sebagai aset lancar dan aset tidak

lancar. Aset biologis akan diakui sebagai aset lancar apabila memiliki masa manfaat ekonomik kurang dari satu tahun, sedangkan aset biologis dengan masa manfaat ekonomik lebih dari satu tahun akan diakui sebagai aset tidak lancar. Aset biologis diakui di laporan keuangan apabila entitas bisnis agrikultur dapat mengendalikan aset tersebut dan memiliki manfaat ekonomik di masa depan. Aset biologis berupa sapi perah yang dimiliki oleh Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan diakui sebagai aset lain-lain karena bentuk investasi dan diharapkan di masa mendatang terdapat manfaat dan keuntungan bagi koperasi. Hal ini menunjukkan adanya ketidaksesuaian antara perlakuan akuntansi aset biologis di Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan dengan perlakuan akuntansi berdasarkan PSAK 69. Sapi perah yang dimiliki oleh Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan telah memenuhi kriteria untuk dikategorikan sebagai aset tetapi pihak koperasi tidak melakukan pengakuan sapi perah sebagai aset biologis melainkan diakui sebagai aset lain-lain.

### **Pengukuran atas Aset Biologis**

PSAK 69 menjelaskan bahwa pengukuran aset biologis pada saat pengakuan awal dan pada setiap akhir periode pelaporan yaitu nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual. PSAK 69 paragraf 30 menjelaskan cara lain pengukuran aset biologis apabila nilai wajar tidak dapat diukur secara andal maka aset biologis tersebut diukur pada biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi kerugian nilai. Saat entitas bisnis melakukan pengukuran berdasarkan biaya perolehan maka dapat mencantumkan alasan mengapa tidak dapat mengukur aset biologisnya dengan nilai wajar. Aset biologis berupa sapi perah, baik sapi pedet, dara, induk laktasi, maupun produk susu

segar yang dimiliki oleh Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan tidak diukur menggunakan nilai wajar namun menggunakan metode historis. Faktor yang menyebabkan pihak koperasi masih menggunakan metode biaya historis yaitu adanya resiko kematian, kehilangan, sakit, dan lainnya yang dialami oleh aset biologis. Pengukuran nilai wajar atas sapi perah di Indonesia sulit untuk dilakukan secara andal sehingga metode biaya historis lebih mungkin untuk diterapkan. Hal ini menunjukkan bahwa adanya ketidaksesuaian antara perlakuan akuntansi di Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan dengan perlakuan akuntansi berdasarkan PSAK 69.

### **Penyajian atas Aset Biologis**

Aset biologis disajikan berdasarkan fase transformasi biologis atau masa ekonomisnya. PSAK 69 menjelaskan bahwa entitas menyajikan rekonsiliasi perubahan jumlah tercatat aset biologis antara awal dan akhir periode berjalan. Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan menyajikan nilai sapi perah dengan mengklasifikasikan terlebih dahulu ke dalam divisi susu segar lalu dimasukkan pada aset lain-lain di laporan keuangan. Nilai aset lain-lain dicatat oleh Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan dengan rincian dari ketiga divisi yaitu susu segar, simpan pinjam, serta perdagangan dan jasa.

Dalam PSAK 69 paragraf 52 menyatakan bahwa transformasi yang terjadi atas aset biologis mengakibatkan beberapa jenis perubahan fisik seperti pertumbuhan, degenerasi, produksi, dan prokreasi sehingga setiap perubahannya dapat diobservasi dan diukur. Setiap pertumbuhan fisik sapi perah memiliki hubungan langsung dengan manfaat ekonomis masa depan seperti perubahan nilai wajar aset biologis karena panen maupun perubahan bentuk yang terjadi pada sapi perah. Oleh karena itu,

terjadi penambahan nilai akibat pertumbuhan fisik sapi perah. Pada saat akhir periode Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan menyajikan nilai sapi perah berdasarkan nilai awal atau perolehannya sehingga tidak sesuai dengan nilai pertumbuhan fisik sapi perah. Nilai sapi perah ini nantinya muncul pada rincian aset lain-lain dengan kategori nilai dari divisi susu segar. Hal ini menunjukkan adanya ketidaksesuaian antara perlakuan akuntansi di Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan dengan perlakuan akuntansi berdasarkan PSAK 69.

### **Pengungkapan atas Aset Biologis**

PSAK 69 paragraf 40 menyatakan bahwa entitas bisnis agrikultur harus mengungkapkan keuntungan atau kerugian gabungan yang timbul selama periode berjalan pada saat pengakuan awal aset biologis dan produk peternakan serta dari perubahan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual aset biologis. Kemudian pada PSAK 69 paragraf 41 mengharuskan entitas bisnis agrikultur untuk mendeskripsikan setiap kelompok aset biologis yang dimiliki. Pengungkapan yang diisyaratkan dapat berbentuk deskripsi naratif atau kuantitatif dengan membedakan antara aset biologis yang menghasilkan (*mature*) dan yang belum menghasilkan (*immature*). Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan tidak melakukan pengungkapan keuntungan, kerugian, serta deskripsi atas sapi perah tetapi pihak koperasi hanya mengungkapkan secara kuantitatif jumlah perkembangan aset yang meliputi data perkembangan sapi perah, perkembangan sapi gaduhan dan data penerimaan sapi guliran.

PSAK 69 paragraf 54 sampai 56 menjelaskan bahwa entitas bisnis agrikultur harus memberikan pengungkapan tambahan untuk aset biologis yang nilai wajar tidak dapat diukur secara andal. Pengungkapan tambahan tersebut meliputi penjelasan

tentang mengapa alasan nilai wajar tidak dapat diukur secara andal, metode penyusutan yang digunakan, dan keuntungan maupun kerugian yang diakui atas pelepasan aset biologis. Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan tidak mengukur dengan nilai wajar karena kebijakan yang telah ditetapkan yaitu menggunakan metode biaya historis atau biaya perolehan sehingga pihak koperasi harus memberikan pengungkapan tambahan tersebut. Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan tidak menjelaskan alasan mengapa menggunakan metode biaya historis. Terkait nilai kerugian yang timbul akibat kematian sapi perah akan dicatat oleh pihak koperasi setiap bulan dan per triwulan lalu di rekap untuk total kerugian yang dialami koperasi tetapi nilai kerugian kematian sapi perah ini tidak diungkapkan pada laporan laba rugi. Nilai kerugian akibat kematian sapi perah hanya mengurangi dari nilai awal sapi perah. Pada akhir periode

Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan tidak melakukan penyesuaian nilai awal sapi perah berdasarkan pertumbuhan fisiknya sehingga nilai awal sapi perah masih tetap menggunakan nilai saat perolehan sapi tersebut. Nilai awal sapi perah yang telah dikurangkan dengan kerugian akibat kematian sapi perah ini akan diungkapkan pihak koperasi pada aset lain-lain. Oleh karena itu, Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan mengungkapkan nilai sapi perah pada aset lain-lain di laporan keuangan masih berdasarkan nilai awal perolehan sapi perah.

**Perbandingan Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan dengan PSAK 69**

Berikut merupakan tabel analisis perbandingan perlakuan akuntansi aset biologis berupa sapi perah antara PSAK 69 dengan Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan Nongkojajar:

**Tabel 2**  
**Analisis Perbandingan Perlakuan Akuntansi Aset Biologis**

No	PSAK 69	KPSP Setia Kawan	Kesimpulan
1.	<b>Pengakuan</b> Aset biologis diakui ketika entitas mengendalikan aset biologis sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan besar kemungkinan terdapat manfaat ekonomis di masa depan.	Sapi perah diakui sebagai aset di laporan keuangan karena memberikan manfaat ekonomis pada koperasi.	KPSP Setia Kawan melakukan pengakuan aset biologis sesuai dengan kebijakannya sendiri dan tidak sesuai dengan PSAK 69.
2.	<b>Pengukuran</b> Aset biologis diukur berdasarkan nilai wajar ( <i>fair value</i> ) dikurangi dengan biaya untuk menjual	Sapi perah diukur menggunakan metode biaya historis atau berdasarkan harga perolehan.	KPSP Setia Kawan melakukan pengukuran aset biologis berdasarkan kebijakannya sendiri dan tidak sesuai dengan PSAK 69.
3.	<b>Penyajian</b> a. Aset biologis disajikan berdasarkan transformasi biologis atau masa ekonomisnya b. Menyajikan rekonsiliasi perubahan jumlah tercatat aset biologis antara awal dan akhir periode berjalan.	a. Sapi perah disajikan sebagai aset lain-lain pada laporan keuangan yang mana aset lain-lain terdiri dari divisi susu segar, simpanan pinjam, serta perdagangan dan jasa. Nilai sapi perah diklasifikasikan dari nilai divisi susu segar.	KPSP Setia Kawan melakukan penyajian aset biologis berdasarkan kebijakannya sendiri dan tidak sesuai dengan PSAK 69.

No	PSAK 69	KPSP Setia Kawan	Kesimpulan
		b. Tidak disajikan rekonsiliasi perubahan jumlah tercatat aset biologis antara awal dan akhir periode berjalan dalam laporan keuangannya.	
4.	<b>Pengungkapan</b> a. Mengungkapkan aset biologis dengan deskripsi secara naratif atau kuantitatif b. Mengungkapkan keuntungan atau kerugian penurunan nilai	a. Sapi perah diungkapkan dengan deskripsi secara kuantitatif yaitu jumlah perkembangan sapi perah. b. Hanya mengakui kerugian dari kematian sapi perah pada rekap perkembangan sapi per Triwulan tidak diungkapkan di laporan keuangannya.	KPSP Setia Kawan masih belum melakukan pengungkapan secara menyeluruh berdasarkan kebijakannya sendiri dan tidak sesuai dengan PSAK 69.

Sumber: diolah

## KESIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN

### Kesimpulan

Berdasarkan analisis dan pembahasan yang dilakukan oleh peneliti maka dapat ditarik beberapa kesimpulan sebagai berikut:

1. Aset biologis berupa sapi perah mengalami transformasi biologis yang meliputi pedet, dara, hingga menjadi induk laktasi. Transformasi biologis yang dialami sapi perah mengakibatkan adanya penambahan nilai di setiap perubahan fisiknya seperti nilai awal pedet dengan sapi dara pasti berbeda. Pada Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan mengetahui adanya transformasi sapi perah tetapi tidak melakukan pencatatan atas penambahan nilai akibat pertumbuhan fisik yang terjadi pada sapi perah, tidak mengakui pertumbuhan nilai akibat pertumbuhan fisik sapi perah sebagai pendapatan, dan tidak melaporkan nilai akresi sapi perah ke dalam laporan laba rugi koperasi. Pihak koperasi tidak mengakui adanya akresi sebagai pendapatan karena dianggap tidak ada sumber kas yang masuk. Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan hanya melakukan tafsiran atau

*stock opname* tiap akhir tahun sebagai alat evaluasi dan data internal yang dimaksudkan untuk pengembangan sapi perah dalam meningkatkan hasil produksi susu segar.

2. Sapi perah milik Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan diakui sebagai aset karena sapi perah memiliki potensi manfaat dan keuntungan di masa depan. Sapi perah yang dimiliki oleh Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan mulai diakui sebagai aset apabila sudah lahir berupa pedet dan telah digaduhkan kepada anggota. Pencatatan nilai sapi perah di Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan akan disesuaikan dengan harga pasar maupun di bawah harga pasar saat itu dilihat dari kondisi sapi perah.

3. Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan mengukur aset biologisnya berupa sapi perah menggunakan metode biaya historis yang mana harga perolehan awal akan disesuaikan dengan harga pasar saat itu atau bisa di bawah harga pasar dilihat dari kondisi sapi perah. Harga perolehan dicatat oleh koperasi saat pengakuan awal sapi perah dan tidak dilakukan penyesuaian harga di setiap akhir periode. Hal ini dikarenakan adanya

pertimbangan yang dilakukan oleh Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan bahwa apabila melakukan penyesuaian nilai setiap periode maka berpotensi buruk terhadap nilai aset di laporan keuangan seperti kematian sapi perah, kehilangan, sakit atau sapi yang harus di potong paksa.

4. Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan menyajikan aset biologis berupa sapi perah ke dalam aset lain-lain dengan diklasifikasikan sebagai nilai aset divisi susu segar. Aset lain-lain yang disajikan di laporan keuangan Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan merupakan gabungan nilai dari divisi susu segar, divisi simpan pinjam, serta divisi perdagangan dan jasa. Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan tidak menyajikan nilai aset biologis berupa sapi perah berdasarkan fase transformasi biologisnya atau umur ekonomisnya.
5. Pengungkapan yang dilakukan oleh Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan tidak sesuai dengan PSAK 69: Agrikultur. Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan mengungkapkan semua aset biologisnya secara kuantitatif berupa data perkembangan sapi perah, data perkembangan sapi gaduhan, dan data penerimaan sapi guliran. Namun, Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan tidak mendeskripsikan aset biologisnya berdasarkan sapi perah yang menghasilkan dan belum menghasilkan secara naratif. Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan tidak mengungkapkan keuntungan atau kerugian pada saat pengakuan awal aset biologis di laporan laba rugi tetapi untuk kerugian yang diakibatkan karena kematian aset biologis akan mengurangi nilai dari aset lain-lain.

### **Keterbatasan**

Selama penelitian ini dilakukan tentunya tidak terlepas dari kekurangan dan kendala yang dihadapi. Oleh karena itu, adanya hal tersebut menjadi keterbatasan dalam penelitian. Berikut merupakan beberapa keterbatasan yang ada di penelitian ini:

1. Peneliti tidak memperoleh data terkait laporan keuangan koperasi seperti laporan laba rugi koperasi, perincian dari aset lain-lain, dan Catatan atas Laporan Keuangan (CALK) sehingga hasil penelitian kurang maksimal dalam menunjukkan data di lapangan.
2. Peneliti tidak memperoleh data tafsiran atau *stock opname* sapi perah yang dilakukan oleh Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan. Data ini sangat berguna untuk mengetahui bagaimana pertambahan nilai yang terjadi akibat pertumbuhan fisik sapi perah.

### **Saran**

Berikut ini merupakan beberapa saran yang diberikan oleh peneliti:

1. Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan sebaiknya mempertimbangkan untuk melakukan penyesuaian nilai aset biologis berupa sapi perah sesuai dengan pertumbuhan fisik yang terjadi pada sapi perah serta penggantian nama akun untuk memperjelas pengakuan dari sapi perah yaitu dengan menggunakan akun aset biologis di laporan keuangan. Hal ini dimaksudkan bahwa nilai aset biologis berupa sapi perah disajikan terpisah dengan aset yang lain dan nilai sapi perah telah mencerminkan dengan kondisi saat ini yang bertujuan untuk mempermudah dalam pengambilan keputusan.
2. Bagi penelitian selanjutnya diharapkan dapat mengembangkan pembahasan mengenai hasil produk sapi perah dengan menambahkan analisis biaya pada produk

susu kemasan, keju, maupun yogurt yang diproduksi sendiri oleh Koperasi Peternakan Sapi Perah Setia Kawan.

#### DAFTAR RUJUKAN

- Arimbawa, P. M., Sinarwati, N. K., & Wahyuni, M. A. (2016). Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Pada Organisasi Kelompok Tani Ternak Sapi Kerta Dharma Desa Tukadmungga Kecamatan Buleleng Kabupaten Buleleng. *e-Journal S1 Ak Universitas Pendidikan Ganesha*, 6 (3).
- Bohušová, H., & Svoboda, P. (2016). Biological Assets: In What Way should be Measured by SMEs? *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 220(March), 62–69.
- Cahyani, Ranny & Aprilina, V. (2014). Evaluasi Penerapan SAK ETAP Dalam Pelaporan Aset Biologis Pada Peternakan Unggul Farm Bogor. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Keuangan*, 5(1), 14–37.
- Crețu, R. C., Crețu, R. F., & Muscănescu, A. (2014). Comparative Analysis of Strategic and Tactical Decisions in Agriculture under the IAS 41 Standard in the Context of the Emerging Markets. *Procedia Economics and Finance*, 15, 1641–1646.
- Farid, M., & Adib, M. (2018). *Fenomenologi Dalam Penelitian Ilmu Sosial*. Jakarta: Prenadamedia Group.
- Fischer, M., & Marsh, T. (2013). Biological Assets: Financial Recognition and Reporting Using US and International Accounting Guidance. *Journal of Accounting and Finance*, 13(2), 57-74.
- Ghozali, I., & Chariri, A. (2014). *Teori Akuntansi International Financial Reporting System (IFRS)*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hery. (2015). *Pengantar Akuntansi Comprehensive Edition*. Jakarta: PT. Grasindo.
- Ikatan Akuntans Indonesia. (2015). *Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 69 Agrikultur*. Jakarta: Ikatan Akuntan Indonesia.
- Jana, H., & Marta, S. (2014). The Fair Value Model for the Measurement of Biological Assets and Agricultural Produce in the Czech Republic. *Procedia Economics and Finance*, 12(March), 213–220.
- Juliansyah, N. (2017). *Metodologi Penelitian: Skripsi, Tesis, Disertasi, dan Karya Ilmiah*. Jakarta: Prenadamedia Group.
- Kodriyah, & Monica, V. (2018). Perbandingan Asset Biologis Berdasarkan IAS 41 Agriculture dan PSAK 16 Aset Tetap. *Management & Accounting Expose*, 1(1), 63–71.
- Kurniawan, K. A. (2013). Persepsi Mahasiswa Strata Satu Akuntansi Terhadap Undang-Undang No.5 Tahun 2011 Tentang Akuntan Publik (Sebuah Studi Fenomenologi). *Jurnal Ilmiah AKuntansi Dan Humanika*, 3(1).
- Laily, N. (2013). Praktik Akuntansi Pada Bisnis Retail: Sebuah Studi Fenomenologi. *Jurnal Ekonomi MODERNISASI*, 9(3), 161.

- Lavi, M. R. (2016). *The Impact of IFRS on Industry*. United Kingdom: TJ International Ltd.
- Leksono, S. (2013). *Penelitian Kualitatif Ilmu Ekonomi: Dari Metodologi ke Metode*. Jakarta: PT. RajaGrafindo Persada.
- Listyawati, R., & Firmansyah, A. (2018). Evaluasi Penerapan Akuntansi Aset Biologis Pada Perusahaan Sektor Peternakan. *Substansi: Sumber Artikel Akuntansi Auditing Dan Keuangan Vokasi*, 2(1), 59.
- Maslichah, A. Y. M., & Mawardi, M. C. (2019). *Evaluasi Penerapan PSAK-69 Agrikultur Terhadap Aset Biologis*. 08(02), 32–41.
- Murtianingsih, M., & Setiawan, A. H. (2016). the Implementation of Fair Value on Short Term Assesment of Biological Assets. *Journal of Accounting and Business Education*, 1(1), 40.
- Nurhandika, A. (2018). Implementasi Akuntansi Biologis Pada Perusahaan Perkebunan Indonesia. *Jurnal Ekonomi, Akuntansi, Dan Bisnis*, 20(02), 1–12.
- 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*, 65(2), 689–697.
- Pratiwi, W. (2017). Analisis Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Berbasis Psak-69 Agrikultur Pada Pt.Perkebunan Nusantara Xii Kalisanen Kabupaten Jember. *Prosiding Seminar Nasional Dan Call For Paper Ekonomi Dan Bisnis (SNAPER-EBIS 2017) –*, 2017, 140–150.
- Putra, A. V. W., Pangemanan, S. S., & Wokas, H. R. N. (2016). Analisis Perbandingan Perlakuan Akuntansi Terhadap Aset Biologis Dan Non Biologis (Studi Kasus pada CV. Fatherland Farm Tondano). *Jurnal Riset Akuntansi Going Concern*, 11(3), 11–21.
- Putri, S. (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), 1–21.
- Sochib. (2018). *Buku Ajar Pengantar Akuntansi*. Yogyakarta: Deepublish.
- Sugiarto, E. (2015). *Menyusun Proposal Penelitian Kualitatif: Skripsi dan Tesis*. Yogyakarta: Suaka Media.
- Sugiyono. (2015). *Memahami Penelitian Kualitatif*. Bandung: Alfabeta.
- Sugiyono. (2015). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Bandung: Alfabeta.
- Suwardjono. (2013). *Teori Akuntansi Perencanaan Laporan Keuangan*. Yogyakarta: BPFE.
- Warren, C., Reeve, J., & Duchac, J. (2016). *Pengantar Akuntansi Adaptasi Indonesia*. Jakarta: Salemba Empat.
- Yulianita, N. W., & Sari, G. A. R. (2017). Analisis Sistem Akuntansi Aset

Biologis Perusahaan Akuakultur (Studi Kasus Pada CV Dewata Laut). *Seminar Nasional Riset Inovatif*, 758–766.

[www.bps.go.id](http://www.bps.go.id) diakses 04 Oktober 2019

<http://ditjenpkh.pertanian.go.id/pdb-sektor-peternakan-tahun-2018-mencapai-231-71-triliun> diakses 04 Oktober 2019

Zulkarnain, A. (2017). Dilematis Kepatuhan dalam Pelaporan Aset Biologis. *Sinergi Media Informasi Itjen Kementerian Kelautan Dan Perikanan*, 20–23.

<https://www.ksp-setiakawan.com> diakses 05 Oktober 2019

[www.iaiglobal.or.id](http://www.iaiglobal.or.id) diakses 08 Oktober 2019

