

TIM PENYUSUN**Pengarah:**

Firmansyah N. Nazaroedin

Penanggung Jawab:

Mega Meilistya

Ketua:

Agnes Sediana Milasari D.

Anggota:

Yuyun Pratasari

Eki Mahipal

DAFTAR ISI

TIM PENYUSUN	i
DAFTAR ISI	ii
DAFTAR GAMBAR	iv
DAFTAR DIAGRAM	v
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang	1
1.2 Identifikasi Masalah	3
1.3 Tujuan Penelitian	3
1.4 Ruang Lingkup Penelitian	3
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	4
2.1 Aset Lancar dan Aset Tetap	4
2.2 Aset Biologis	5
2.3 Perlakuan Akuntansi Aset Biologis	6
2.3.1 Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010	6
2.3.2 Interntional Accounting Standard (IAS) 41	8
2.3.3 International Public Sector Accounting Standard (IPSAS) 27	10
2.3.4 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK69)	11
BAB III METODOLOGI PENELITIAN	12
3.1 Objek Penelitian	12
3.2 Metode Pengumpulan Data	12
3.3 Metode Pengolahan Data	13
BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN	14
4.1 Profil Objek Penelitian	14
4.1.1 Rumpin Seed Source and Nursery Center	14

4.1.2	Kawasan Hutan Dengan Tujuan Khusus (KHDTK) Cikampek	16
4.1.3	Hutan Penelitian Cigarendeng	17
4.1.4	Balai Perbenihan Tanaman Hutan Wilayah II Makassar	18
4.1.5	Kawasan Hutan dengan Tujuan Khusus (KHDTK) Sawala Mandapa	19
4.2	Perlakuan Akuntansi Tanaman pada Objek Penelitian	20
4.2.1	Pengakuan	21
4.2.2	Pengukuran	21
4.2.3	Penyajian dan Pengungkapan	21
4.3	Kompleksitas yang dihadapi dalam akuntansi atas tanaman	22
4.3.1	Pohon Indukan dan Kultur Jaringan	22
4.3.2	Pengembangbiakan Tanaman	25
4.3.3	Kompleksitas Pencatatan Tanaman	29
BAB V KESIMPULAN DAN REKOMENDASI		30
5.1	Kesimpulan	30
5.2	Rekomendasi	31
DAFTAR PUSTAKA		32

DAFTAR GAMBAR

Gambar 3.1 Objek Penelitian.....	12
Gambar 4.1 Kegiatan Kultur Jaringan	16
Gambar 4.2 Perhitungan Nilai Bibit Tanaman	28

DAFTAR DIAGRAM

Diagram 4.1 Sejarah RSSNC	14
Diagram 4.2 Teknologi Perbanyak Tanaman di RSSNC Rumpin	15
Diagram 4.3 Flora dan Fauna di KHDTK Cikampek.....	17
Diagram 4.4 Pengembangbiakan pada KBS	25
Diagram 4.5 Pengembangbiakkan dengan kultur jaringan	26
Diagram 4.6 Tahapan Subkultur	26

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Laporan Keuangan merupakan hasil kinerja suatu entitas selama satu periode. Dalam kerangka konseptual SAP, laporan keuangan disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan selama satu periode pelaporan. Laporan keuangan harus disajikan secara wajar dimana transparansi terjamin. Kewajaran laporan keuangan dapat bermanfaat untuk tujuan pengambilan keputusan manajemen.

Dalam kaitannya dengan informasi yang bermanfaat bagi pengguna, terdapat empat karakteristik kualitatif laporan keuangan yang merupakan prasyarat normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki, yaitu relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami.

Agar informasi yang diperoleh dari laporan keuangan dapat diandalkan, maka laporan tersebut harus cukup terbebas dari kesalahan dan penyimpangan, baik yang berhubungan dengan pengakuan, pengukuran, penyajian, maupun pengungkapannya. Pemilihan metode akuntansi yang tepat diperlukan untuk memastikan setiap elemen-elemen dalam laporan keuangan telah diperlakukan sesuai dengan perlakuan akuntansi yang berlaku.

Salah satu elemen laporan keuangan yang sangat penting adalah neraca. Neraca menyediakan informasi mengenai posisi keuangan suatu entitas pelaporan. Neraca harus menyajikan secara terpisah kategori dan klasifikasi utama aktiva dan kewajiban. Dengan demikian, perlakuan akuntansi aset dan perlakuan kewajiban memiliki standar akuntansi yang berbeda.

Aset merupakan aktiva yang mempunyai manfaat ekonomi di masa datang yang cukup pasti, dikuasai oleh entitas dan timbul akibat transaksi atau kejadian masa lalu. Aset mencerminkan kekayaan baik berwujud maupun tidak berwujud yang berharga atau bernilai pada sebuah perusahaan. Aset pada suatu entitas pelaporan terdiri dari aset lancar, aset tetap, dan aset tidak berwujud. Salah satu jenis aset lain yang belum sering dibahas yaitu aset biologis. Aset biologis terdiri dari hewan, tanaman, dan produk agrikultur.

Indonesia yang terletak di daerah khatulistiwa diberkahi dengan tanah yang subur dan cuaca yang sangat mendukung perkembangan usaha agrikultur. Kegiatan jenis usaha pengelolaan sumber daya berupa hewan ternak dan tanaman tersebar sampai ke pelosok negeri. Dengan demikian Indonesia memiliki potensi yang sangat besar dalam aktivitas perekonomian yang berkaitan dengan aset biologis berupa hewan dan tanaman hidup. Aktivitas agrikultur ini tidak hanya dikelola oleh sektor

swasta, entitas pemerintah juga terlibat dalam pengelolaan aset biologis. Pengelolaan ini umumnya dilakukan dalam rangka pemberian pelayanan kepada publik secara luas.

Aset biologis adalah aset yang unik, karena mengalami transformasi pertumbuhan bahkan setelah aset biologis menghasilkan output. Transformasi biologis terdiri atas proses pertumbuhan, degenerasi, produksi, dan prokreasi yang menyebabkan perubahan secara kualitatif dan kuantitatif dalam kehidupan hewan dan tumbuhan tersebut. Aset biologis dapat menghasilkan aset baru yang terwujud dalam *agricultural produce* atau berupa tambahan aset biologis dalam kelas yang sama. Karena mengalami transformasi biologis itu maka diperlukan pengukuran yang dapat menunjukkan nilai dari aset tersebut secara wajar sesuai dengan kontribusinya dalam menghasilkan aliran keuntungan ekonomis bagi perusahaan.

Dalam rangka mengatur perlakuan akuntansi perusahaan yang bergerak di bidang agrobisnis, International Accounting Standard Committee (IASC) telah mempublikasikan dalam *International Financial Reporting Standards* (IFRS), perlakuan akuntansi bagi aset biologis yang diatur dalam *International Accounting Standard 41* (IAS 41) yang melingkupi tentang akuntansi bagi sektor usaha agrikultur.

Di sektor publik, International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB) telah menerbitkan *International Public Sector Accounting Standard* (IPSAS) nomor 27 tentang agrikultur. IPSAS 27 merupakan adopsi dari IAS 41 yang diterbitkan oleh IFRS. Dengan demikian, di dunia internasional, baik di sektor swasta maupun sektor publik telah terdapat standar akuntansi yang mengatur tentang aset biologis.

Kesadaran akan pentingnya ketentuan yang mengatur khusus tentang aset biologis, dalam hal ini merupakan bagian dari kegiatan agrikultur, maka Dewan Standar Akuntansi Keuangan pada akhirnya telah mensahkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) Nomor 69 tentang Agrikultur. PSAK ini merupakan adopsi dari *International Accounting Standard* (IAS) 41 *Agriculture*. PSAK 69 diterbitkan pada 16 Desember 2016. Pernyataan ini berlaku efektif untuk laporan keuangan perusahaan yang dimulai pada atau setelah tanggal 1 Januari 2018.

Berbeda dengan IFRS, IPSAS, dan PSAK, saat ini belum terdapat SAP yang mengatur tentang perlakuan akuntansi bagi aset biologis secara spesifik baik bagi hewan, tanaman, maupun produk agrikultur lainnya. Dengan demikian, belum terdapat standar yang mengatur tentang penyajian aset biologis di laporan keuangan.

Berdasarkan uraian diatas, kami akan melakukan penelitian terkait “Akuntansi Aset Tanaman pada Kementerian Lingkungan Hidup dan Kehutanan.” Penelitian terhadap akuntansi aset biologis berupa tanaman ini diharapkan akan memberikan gambaran tentang bagaimana praktik akuntansi yang

dilakukan oleh satuan kerja pemerintahan yang kemudian dapat dijadikan sebagai dasar dalam rangka pengambilan keputusan secara tepat oleh pemerintah.

1.2 Identifikasi Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah diungkapkan, maka identifikasi masalah dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

- a. Bagaimana perlakuan akuntansi atas aset tanaman yang dilakukan oleh Kementerian Lingkungan Hidup dan Kehutanan?
- b. Apakah perlakuan akuntansi atas aset tanaman di Kementerian Lingkungan Hidup dan Kehutanan sudah sesuai dengan SAP dan ketentuan terkait lainnya?

1.3 Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian ini adalah untuk menjawab pertanyaan pada identifikasi masalah sebagai berikut:

- a. Mengetahui perlakuan akuntansi atas aset tanaman yang dilakukan oleh Kementerian Lingkungan Hidup dan Kehutanan.
- b. Mengetahui apakah perlakuan akuntansi atas aset tanaman di Kementerian Lingkungan Hidup dan Kehutanan sudah sesuai dengan SAP dan ketentuan terkait lainnya.

1.4 Ruang Lingkup Penelitian

Ruang lingkup kajian memberikan batasan atas permasalahan sehingga akan lebih fokus dalam pembahasannya. Tujuan penelitian ini dibatasi pada perlakuan akuntansi atas aset tanaman pada objek penelitian lingkup Kementerian Lingkungan Hidup dan Kehutanan.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

1.5 Aset Lancar dan Aset Tetap

Definisi aset menurut PSAP 01 PP 71 Tahun 2010 adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.

Sementara itu, menurut Government Accounting Standar Board (GASB) *Assets are resources with present service capacity that the government presently controls.*

Dalam PSAP 01 PP 71 Tahun 2010, aset digolongkan menjadi aset lancar dan aset non lancar. Suatu aset diklasifikasikan sebagai aset lancar jika:

- a. diharapkan segera untuk direalisasikan, dipakai, atau dimiliki untuk dijual dalam waktu 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan, atau
- b. berupa kas dan setara kas.

Aset lancar meliputi kas dan setara kas, investasi jangka pendek, piutang, dan persediaan. Pos-pos investasi jangka pendek antara lain deposito berjangka 3 (tiga) sampai 12 (dua belas) bulan dan surat berharga yang mudah diperjualbelikan. Pos-pos piutang antara lain piutang pajak, retribusi, denda, penjualan angsuran, tuntutan ganti rugi, dan piutang lainnya yang diharapkan diterima dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan. Persediaan mencakup barang atau perlengkapan yang dibeli dan disimpan untuk digunakan, misalnya barang pakai habis seperti alat tulis kantor, barang tak habis pakai seperti komponen peralatan dan pipa, dan barang bekas pakai seperti komponen bekas.

Aset nonlancar merupakan aset yang tidak mudah untuk dikonversi menjadi kas atau tidak diharapkan untuk dapat menjadi kas dalam jangka waktu satu tahun atau satu siklus produksi. Aset yang termasuk aset tidak lancar seperti investasi jangka panjang, aset tetap, aset tak berwujud (*intangible assets*) dan aset lain-lain. Aset nonlancar diklasifikasikan menjadi investasi jangka panjang, aset tetap, dana cadangan, dan aset lainnya untuk mempermudah pemahaman atas pos-pos aset nonlancar yang disajikan di neraca.

Aset tetap dalam PSAP 07 didefinisikan sebagai aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan untuk

kepentingan umum. Lebih lanjut, dalam paragraf 7, aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kesamaan sifat atau fungsinya dalam aktivitas operasi entitas. Aset tetap dibagi menjadi 6 klasifikasi, yaitu:

- a. Tanah;
- b. Peralatan dan mesin;
- c. Gedung dan bangunan;
- d. Jalan, irigasi, dan jaringan;
- e. Aset tetap lainnya; dan
- f. Konstruksi dalam pengerjaan.

1.6 Aset Biologis

Berdasarkan IAS 41 yang termasuk aset biologis adalah hewan dan tanaman hidup. Aset biologis merupakan aset yang unik, karena mengalami transformasi pertumbuhan bahkan setelah aset biologis menghasilkan output. Transformasi biologis terdiri atas proses pertumbuhan, degenerasi, produksi, dan prokreasi yang menyebabkan perubahan secara kualitatif dan kuantitatif dalam kehidupan hewan dan tumbuhan tersebut. Aset biologis dapat menghasilkan aset baru yang terwujud dalam *agricultural produce* atau berupa tambahan aset biologis dalam kelas yang sama. Dengan adanya transformasi biologis tersebut maka diperlukan pengukuran yang dapat menunjukkan nilai dari aset tersebut secara wajar sesuai dengan kontribusinya dalam menghasilkan aliran keuntungan ekonomis bagi perusahaan.

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

- a. Aset Biologis Bawaan.

Aset ini menghasilkan produk agrikultur bawaan yang dapat dipanen, namun aset ini tidak menghasilkan produk agrikultur utama dari perusahaan tapi dapat beregenerasi sendiri, contohnya produksi wol dari ternak domba, dan pohon yang buahnya dapat dipanen.

- b. Aset Biologis Bahan Pokok.

Aset agrikultur yang dipanen menghasilkan bahan pokok seperti ternak untuk diproduksi daging, padi menghasilkan bahan pangan beras, dan produksi kayu sebagai bahan kertas.

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

- a. Aset biologis jangka pendek (*short term biological assets*). Aset biologis yang memiliki masa manfaat/masa transformasi biologis kurang dari atau sampai 1 (satu) tahun. Contoh dari aset biologis jangka pendek, yaitu tanaman/hewan yang dapat dipanen/dijual pada tahun pertama atau tahun kedua setelah pembibitan seperti ikan, ayam, padi, jagung, dan lain sebagainya.

- b. Aset biologis jangka panjang (*long term biological assets*). Aset biologis yang memiliki masa manfaat/masa transformasi biologis lebih dari 1 (satu) tahun. Contoh dari aset biologis jangka panjang, yaitu tanaman/hewan yang dapat dipanen/dijual lebih dari satu tahun atau aset biologis yang dapat menghasilkan produk agrikultur dalam jangka waktu lebih dari 1 (satu) tahun, seperti tanaman penghasil buah (jeruk, apel, durian, dsb), hewan ternak yang berumur panjang (kuda, sapi, keledai, dsb.)

Pengelompokan tersebut berarti bahwa dalam laporan keuangan, aset biologis dapat dimasukkan ke dalam aset lancar (*current assets*) ataupun aset tidak lancar (*noncurrent assets*) bergantung dari masa transformasi biologis yang dimiliki oleh aset biologis atau jangka waktu yang diperlukan dari aset biologis untuk siap dijual. Aset biologis yang mempunyai masa transformasi atau siap untuk dijual dalam waktu kurang dari atau sampai 1 (satu) tahun, maka aset biologis tersebut diklasifikasikan ke dalam aset lancar, biasanya digolongkan ke dalam perkiraan persediaan atau aset lancar lainnya. Sedangkan, aset biologis yang mempunyai masa transformasi biologis lebih dari 1 (satu) tahun diklasifikasikan ke dalam aset tidak lancar, biasanya digolongkan ke dalam perkiraan aset lain.

1.7 Perlakuan Akuntansi Aset Biologis

1.7.1 Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010

Aset biologis seperti hewan dan tanaman tidak diatur secara khusus dalam PP 71 tahun 2010. Dalam PSAP 05 tentang Persediaan, hewan, dan tanaman disebutkan dalam paragraf 34 sebagai salah satu kategori persediaan yaitu hewan dan tanaman untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat. Dengan demikian, untuk hewan dan tanaman yang akan dijual atau diserahkan kepada masyarakat, perlakuan akuntansinya mengikuti perlakuan akuntansi untuk persediaan sebagai berikut.

a. Pengakuan

Persediaan diakui pada saat:

- 1) potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal. Biaya tersebut didukung oleh bukti/dokumen yang dapat diverifikasi dan di dalamnya terdapat elemen harga barang persediaan sehingga biaya tersebut dapat diukur secara andal, jujur, dapat diverifikasi, dan bersifat netral; dan/atau
- 2) pada saat diterima atau hak kepemilikannya dan/ atau penguasaannya berpindah. Dokumen sumber yang digunakan sebagai pengakuan perolehan persediaan adalah faktur, kuitansi, atau Berita Acara Serah Terima (BAST).

b. Pengukuran

- 1) Biaya perolehan apabila diperoleh dengan pembelian.

Biaya perolehan persediaan meliputi: a) harga pembelian; b) biaya pengangkutan; c) biaya penanganan; d) biaya lainnya yang secara langsung dapat dibebankan pada perolehan

persediaan. Hal yang mengurangi biaya perolehan persediaan: a) potongan harga, b) rabat, dan lainnya yang serupa.

- 2) Harga pokok produksi digunakan apabila persediaan diperoleh dengan memproduksi sendiri.

Harga pokok produksi dapat terdiri dari biaya langsung yang terkait dengan persediaan yang diproduksi dan biaya tidak langsung yang dialokasikan secara sistematis. Dalam menghitung harga pokok produksi, dapat digunakan biaya standar dalam hal perhitungan biaya riil sulit dilakukan.

- 3) Nilai wajar digunakan apabila persediaan diperoleh dari cara lainnya.

Contoh: proses pengembangbiakan hewan dan tanaman, donasi, rampasan dan lainnya.

- 4) Persediaan yang dimaksudkan untuk diserahkan kepada masyarakat, biaya perolehannya meliputi harga pembelian serta biaya langsung yang dapat dibebankan pada perolehan persediaan tersebut.

c. Penyajian dan Pengungkapan

Persediaan disajikan di neraca pada bagian aset lancar. Dalam rangka penyajian persediaan di neraca, satuan kerja melaksanakan *Stock Opname* (Inventarisasi Fisik) persediaan yang dilakukan setiap semester. Untuk selanjutnya berdasarkan hasil inventarisasi fisik tersebut dilakukan penyesuaian data nilai persediaan.

Catatan atas Laporan Keuangan untuk persediaan mengungkapkan:

- 1) Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan;
- 2) Penjelasan lebih lanjut persediaan seperti barang atau perlengkapan yang digunakan dalam pelayanan masyarakat, barang atau perlengkapan yang digunakan dalam proses produksi, barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat, dan barang yang masih dalam proses produksi yang dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat;
- 3) Penjelasan atas selisih antara pencatatan dengan hasil inventarisasi fisik;
- 4) Jenis, jumlah, dan nilai persediaan dalam kondisi rusak atau usang.

Selain sebagai persediaan, hewan dan tanaman dikategorikan sebagai aset tetap lainnya (paragraf 16-17 Buletin Teknis Nomor 15 tentang Aset Tetap Akrua). Dengan demikian, perlakuan akuntansi untuk aset hewan dan tanaman selain untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat mengikuti perlakuan untuk aset tetap lainnya sebagai berikut.

a. Pengakuan

Aset Tetap Lainnya diakui pada saat Aset Tetap Lainnya telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan/atau pada saat penguasaannya berpindah serta telah siap dipakai oleh entitas. Pengakuan Aset Tetap Lainnya harus memerhatikan kebijakan pemerintah tentang 3 ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap.

b. Pengukuran

Aset Tetap Lainnya dinilai dengan biaya perolehan. Biaya perolehan Aset Tetap Lainnya menggambarkan seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh aset tersebut sampai siap pakai.

- 1) Biaya perolehan Aset Tetap Lainnya yang diperoleh melalui kontrak meliputi nilai kontrak, biaya perencanaan dan pengawasan, pajak, serta biaya perizinan.
- 2) Biaya perolehan Aset Tetap Lainnya yang diadakan melalui swakelola, meliputi biaya langsung dan tidak langsung, yang terdiri dari biaya bahan baku, tenaga kerja, sewa peralatan, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, pajak, dan jasa konsultan.

Aset Tetap Lainnya yang dikapitalisasi dibukukan dan dilaporkan di dalam Neraca. Aset Tetap Lainnya yang tidak dikapitalisasi tidak disajikan dalam Neraca, namun tetap diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

c. Penyajian dan Pengungkapan

Aset Tetap Lainnya disajikan di Neraca dalam kelompok Aset Tetap. Sesuai dengan PSAP 07 Paragraf 52, aset tetap disajikan berdasarkan biaya perolehan aset tetap tersebut dikurangi akumulasi penyusutan. Metode penyusutan atas Aset Tetap Lainnya diatur dalam Buletin Teknis Nomor 05 tentang Akuntansi Penyusutan. Aset Tetap Lainnya berupa hewan, tanaman, buku perpustakaan tidak dilakukan penyusutan secara periodik, melainkan diterapkan penghapusan pada saat aset tetap lainnya tersebut sudah tidak dapat digunakan atau mati. Penyusutan atas Aset Tetap Lainnya pada suatu periode disajikan sebagai beban penyusutan dalam Laporan Operasional.

Dalam Catatan atas Laporan Keuangan diungkapkan pula:

- 1) Dasar penilaian yang digunakan untuk mencatat Aset Tetap Lainnya;
- 2) Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan Aset Tetap Lainnya;
- 3) Rekonsiliasi nilai tercatat Aset Tetap Lainnya pada awal dan akhir periode;
- 4) Informasi penyusutan Aset Tetap Lainnya yang meliputi: nilai penyusutan, metode penyusutan yang digunakan, masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan, serta nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.

1.7.2 International Accounting Standard (IAS) 41

IAS 41 *Agriculture* merupakan standar yang dikeluarkan oleh International Accounting Standard Board (IASB) pada tahun 2000 yang bertujuan untuk memberikan pedoman perlakuan akuntansi dan pengungkapan terkait aktivitas agrikultur. Pengertian aktivitas agrikultur adalah pengelolaan entitas atas transformasi biologis dari hewan atau tanaman untuk dijual, menjadi produk agrikultur, atau menjadi tambahan aset biologis (Widiasukmana, 2017). IAS 41 ini diterapkan terhadap aset biologis yang akan dipanen hanya sampai dengan saat panen, walaupun kegiatan pengolahan tertentu setelah

panen dapat dianggap sebagai kelanjutan alamiah dari aktivitas agrikultur. Selanjutnya, hasil panen tersebut diperlakukan sesuai dengan IAS 2 – Inventory yang menggunakan nilai wajar sebagai biaya perolehan awal persediaan.

Perlakuan akuntansi untuk aset biologis meliputi periode pertumbuhan (penambahan kuantitas atau kualitas), degenerasi (penurunan kuantitas atau kualitas), dan prokreasi (penambahan aset biologis atau turunan). Ruang lingkup dari IAS 41 adalah aset biologis, produk agrikultur/hasil yang akan dipanen, dan produk hasil pemrosesan setelah panen. Secara ringkas dapat dilihat pada Tabel 2.1.

Tabel 0.1
Contoh Aset Biologis, Produk Agrikultur/Hasil yang akan Dipanen, dan Produk Hasil Pemrosesan Setelah Panen

Aset Biologis	Produk Agrikultur/ Hasil Yang Akan Dipanen	Produk Hasil Pemrosesan Setelah Panen
Domba	Wool	Benang, karpet
Tanaman kayu hutan	Kayu bulat	Papan, kayu olahan
Sapi perah	Susu	Keju
Tanaman belukar	Daun	Teh, Tembakau
Tanaman buah	Buah	Olahan Buah

Sumber : IAS 41

d. Pengakuan

Dalam IAS 41, suatu aset biologis diakui jika, dan hanya jika:

- 1) Entitas mengendalikan aset tersebut sebagai hasil dari transaksi masa lalu.

Pengendalian dapat dibuktikan dengan misalnya kepemilikan hukum atas ternak dan merek atau penandaan atas ternak pada saat akuisisi, kelahiran, atau penyapihan.

- 2) Terdapat manfaat ekonomi di masa depan yang akan mengalir ke dalam entitas.

Manfaat masa depan umumnya dinilai melalui pengukuran atribut fisik yang signifikan.

- 3) mempunyai nilai wajar atau biaya dari aset dapat diukur secara andal.

e. Pengukuran

Aset biologis diukur berdasarkan nilai wajar. Aset biologis harus diukur pada pengakuan awal dan pada tanggal pelaporan berikutnya yaitu nilai wajar dikurangi estimasi biaya penjualannya, kecuali jika nilai wajar tidak bisa diukur secara andal. Yang termasuk ke dalam biaya penjualan adalah komisi untuk perantara atau penyalur yang ditunjuk oleh pihak yang berwenang, serta pajak atau kewajiban yang dapat dipindahkan. Biaya transportasi serta biaya yang diperlukan untuk memasukkan barang ke dalam pasar tidak termasuk ke dalam biaya penjualan ini.

Nilai wajar aset biologis didapatkan dari harga aset biologis tersebut pada pasar aktif. Yang dimaksud dengan pasar aktif (*active market*) adalah pasar dimana item yang diperdagangkan homogen, setiap

saat pembeli dan penjual dapat bertemu dalam kondisi normal dan dengan harga yang dapat dijangkau.

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

- 1) harga pasar dari transaksi terkini, yang dilihat tidak memiliki perbedaan harga yang cukup signifikan dari harga pada saat transaksi tersebut dibandingkan dengan pada saat akhir periode atau pada saat dilakukan pengukuran terhadap aset biologis.
- 2) harga pasar barang yang memiliki kemiripan dengan aset tersebut dengan melakukan penyesuaian pada kemungkinan adanya perbedaan harga.
- 3) *Benchmark* sektor

Jika tidak terdapat pasar untuk menentukan nilai wajar atas aset biologis pada saat ini, maka entitas dapat menggunakan nilai sekarang dari arus kas bersih yang diharapkan dikurangi diskonto pada tarif pajak yang berlaku di pasar. Jika nilai wajar tidak dapat diukur secara andal, maka aset biologis diukur berdasarkan biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan dan penurunan nilai. Ketika nilai wajar telah dapat diukur secara andal, maka entitas melakukan pengukuran pada nilai wajar dikurangi perkiraan biaya menjual. Selisih antara nilai aset biologis yang diukur menggunakan nilai wajar dikurangi biaya menjual pada saat pengakuan awal dan perubahan nilai wajar dikurangi biaya menjual aset biologis diakui sebagai laba atau rugi pada periode saat pengukuran tersebut terjadi.

f. Penyajian dan Pengungkapan

Aset biologis disajikan di neraca pada akun aset tidak lancar dengan sub akun masing-masing deskripsi kelompok yang membedakannya,

1.7.3 International Public Sector Accounting Standard (IPSAS) 27

International Public Sector Accounting Standard (IPSAS) 27 merujuk pada IAS 41. International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB) melakukan program konvergensi bersama dengan *International Financial Reporting Standards* (IFRS) untuk mengembangkan standar yang dikeluarkan oleh IASB agar sesuai dengan konteks sektor publik. Perbedaan dari ketentuan IFRS dimungkinkan saat terminologi yang ada tidak sesuai dengan kondisi pada sektor publik. Dapat pula dilakukan penambahan terminologi/keterangan/ccontoh untuk menggambarkan keadaan khusus agar lebih jelas.

Ketentuan terkait akuntansi aset biologis yang diatur dalam IPSAS 27 sebagian besar sama dengan ketentuan IAS 41. Terdapat beberapa perbedaan pengaturan antara IAS 41 dengan IPSAS 27, antara lain sebagai berikut:

- a. Aset biologis yang digunakan untuk keperluan penyediaan jasa tidak termasuk dalam ruang lingkup diberlakukannya IPSAS 27. Sebagai contoh yaitu kuda dan anjing yang digunakan untuk membantu kegiatan kepolisian serta tanaman untuk kegiatan penelitian. Aset ini tidak dikelola dengan melakukan pengukuran transformasi biologis secara rutin. Oleh karena itu aset ini tidak termasuk dalam aktivitas agrikultur.
- b. Dalam IPSAS 27 menambahkan dalam definisi aktivitas agrikultur aset biologis yang ditujukan untuk didistribusikan baik dengan atau tanpa pembayaran.
- c. IPSAS 27 tidak mencantumkan persyaratan dan petunjuk terkait hibah pemerintah yang terkait dengan aset biologis, sebagaimana dalam IAS 41.
- d. IPSAS 27 mengakui termasuk dalam aktivitas agrikultur aset biologis dan produk agrikultur yang dikelola dengan tujuan untuk didistribusikan, sedangkan dalam IAS 41 hanya yang ditujukan untuk dijual.

1.7.4 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK69)

Secara umum ED PSAK 69 mengatur bahwa aset biologis atau produk agrikultur diakui saat memenuhi beberapa kriteria yang sama dengan kriteria pengakuan aset. Aset tersebut diukur pada saat pengakuan awal dan pada setiap akhir periode pelaporan keuangan pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual. Keuntungan atau kerugian yang timbul dari perubahan nilai wajar aset diakui dalam laba rugi periode terjadinya. Pengecualian diberikan apabila nilai wajar secara jelas tidak dapat diukur secara andal.

PSAK 69 memberikan pengecualian untuk aset produktif yang dikecualikan dari ruang lingkup. Pengaturan akuntansi aset produktif tersebut mengacu ke PSAK 16: Aset Tetap. PSAK 69 tidak mengatur tentang pemrosesan produk agrikultur setelah masa panen. Sebagai contoh, pemrosesan buah anggur menjadi minuman anggur (*wine*) dan wol menjadi benang.

ED PSAK 69: Agrikultur mengadopsi seluruh pengaturan dalam IAS 41 *Agriculture* per efektif 1 Januari 2016, kecuali:

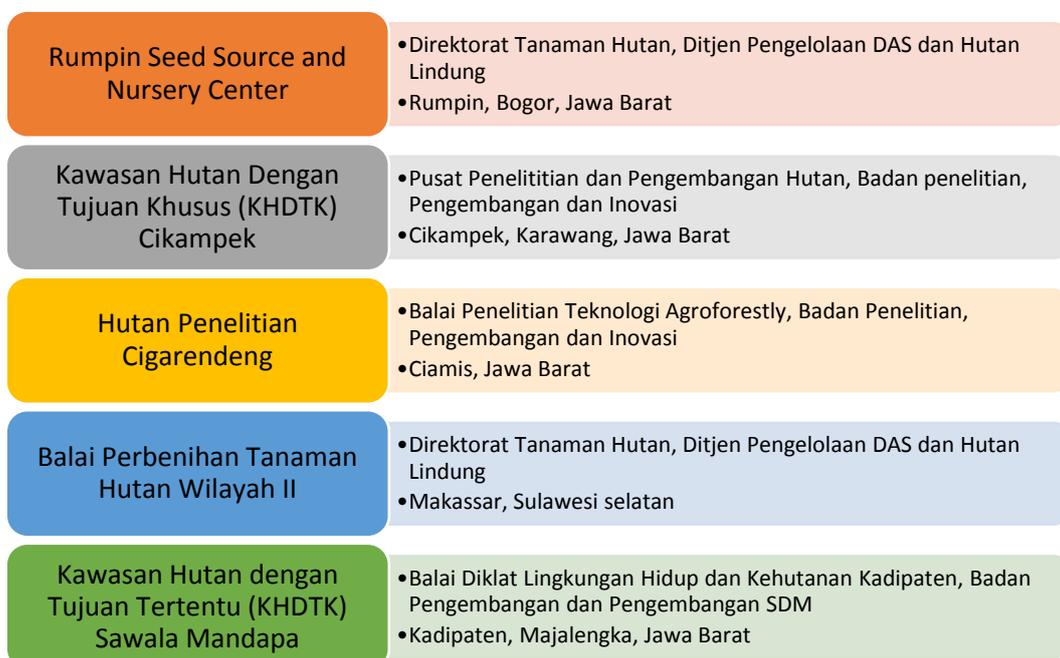
- a. IAS 41 paragraf 02(a) tentang ruang lingkup yang menambahkan pengecualian atas aset tanah yang termasuk dalam ruang lingkup ISAK 25: Hak atas Tanah.
- b. IAS 41 paragraf 58 tentang tanggal efektif dan ketentuan transisi, kecuali untuk opsi penerapan dini.
- c. IAS 41 paragraf 60-63 tentang tanggal efektif dan ketentuan transisi tidak diadopsi karena adopsi IAS 41 menjadi PSAK 69 telah menggunakan IAS 41 yang telah mengakomodir Amandemen IAS 41.
- d. IAS 41 paragraf pembukaan Contoh Ilustratif tidak diadopsi karena tidak relevan.

BAB III

METODOLOGI PENELITIAN

1.8 Objek Penelitian

Objek penelitian pada kajian ini adalah 5 (lima) satuan kerja di lingkup Kementerian Lingkungan Hidup dan Kehutanan. Sesuai dengan tupoksinya, Kementerian Lingkungan Hidup dan Kehutanan memiliki aset tanaman yang dikelola sesuai dengan ketentuan yang ada. Satuan kerja yang menjadi objek penelitian adalah sebagai berikut:



Gambar 0.1
Objek Penelitian

1.9 Metode Pengumpulan Data

Metode pengumpulan data yang akan digunakan dalam penelitian ini adalah:

a. Survei Lapangan

Survei lapangan dilakukan dengan mendatangi langsung lokasi penelitian dengan tujuan untuk mendapatkan gambaran yang lebih nyata tentang pelaksanaan dan akuntansi serta pelaporan keuangan aset tanaman. Survei dilakukan pada Satker di Kementerian Lingkungan Hidup dan Kehutanan yang mengelola aset tanaman.

b. Wawancara

Data primer diperoleh melalui wawancara terstruktur dan mendalam (*indepth interview*) menggunakan pedoman wawancara berupa kuesioner terhadap berbagai pihak yang terlibat dalam pengambilan keputusan dan pelaksanaan kebijakan akuntansi untuk aset tanaman.

c. *Focus Group Discussion*

Focus Group Discussion (FGD) dilakukan untuk mendapatkan masukan dari pihak yang terkait tentang akuntansi aset tanaman. FGD direncanakan akan dilakukan dengan mengundang KSAP, Kementerian Lingkungan Hidup dan Kehutanan, Ditjen Kekayaan Negara dan lain-lain.

d. Studi Kepustakaan

Studi kepustakaan diperlukan untuk memperoleh gambaran tentang akuntansi pemerintah terkait akuntansi aset tanaman. Studi kepustakaan dilakukan dengan mengumpulkan data dari jurnal, buku, kajian, peraturan terkait dan dokumen lainnya

1.10 Metode Pengolahan Data

Metode pengolahan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis kualitatif. Berdasarkan SAP dan konsep peraturan yang ada dibandingkan dengan pelaksanaan di lapangan dan ditarik kesimpulan apakah konsep yang ada sudah relevan dengan praktiknya. Bila demikian dapat dilakukan penegasan terhadap konsep yang ada. Apabila pelaksanaan di lapangan berbeda atau menyimpang dengan konsep yang ada dapat diberikan rekomendasi untuk pengembangan atau penambahan terhadap konsep yang ada.

BAB IV

HASIL DAN PEMBAHASAN

1.11 Profil Objek Penelitian

1.11.1 Rumpin Seed Source and Nursery Center

Rumpin Seed and Nursery Center (RSSNC) dikelola oleh Direktorat Perbenihan Tanamah Hutan (PTH), Direktorat Jenderal Pengelolaan DAS dan Hutan Lindung, Kementerian Lingkungan Hidup dan Kehutanan. Pada awalnya, RSSNC dibangun atas kerjasama pemerintah Indonesia c.q. Departemen Kehutanan dan Pemerintah Republik Korea diwakili Korea International Cooperation Agency (KOICA) pada tahun 2006 dan diperpanjang pada tahun 2008 sampai dengan 31 Desember 2010. Tujuan dari proyek ini utamanya untuk meningkatkan kapasitas sumber daya manusia kehutanan dan mengembangkan teknologi rehabilitasi lahan dan hutan melalui saling tukar menukar pengetahuan dan pengalaman tenaga ahli dibidang perbenihan dan persemaian. Dalam rangka memantapkan fungsi RSSNC sebagai pusat pengelolaan perbenihan dan persemaian, proyek kerjasama Indonesia c.q. Kementerian Kehutanan dan Korea diwakili Korea-Indonesia Forest Service (KIFC) pada bulan Juni 2011 diperpanjang selama dua tahun.

Sejarah RSSNC dimulai tahun 2005 ditandai dengan kegiatan Seed Source and Nursery Technology Development Project (SSNTDP). Sejarah RSSNC selengkapnya terlihat dalam Diagram 4.1.

Diagram 0.1
Sejarah RSSNC



Sumber : RSSNC Rumpin

Seed Source and Nursery Technology Development Project (SSNTDP) Periode I Tahun 2005 sd 2007 dan periode II tahun 2008-2010 bertujuan untuk:

- a. Meningkatkan kapasitas SDM
- b. Meningkatkan rehabilitasi hutan dan lahan melalui tukar pengalaman dan pengetahuan antara Indonesia dan Korea dalam bidang pengelolaan perbenihan dan pembibitan.
- c. Pembangunan ekonomi dan sosial melalui peningkatan sumber daya hutan.
- d. Peningkatan hubungan kerjasama antara Indonesia dengan Korea.

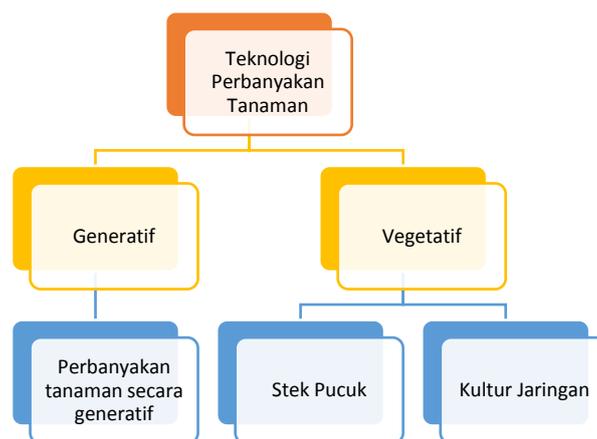
Kemudian pada tahun 2011-2014, ROD antara Kementerian Kehutanan dan Korea Indonesia Forest Center (KIFC) bertujuan untuk memantapkan kerjasama di bidang kehutanan di RSSNC. Setelah tahun 2014, terdapat amandemen perjanjian hibah untuk RSSNC yaitu:

- a. Tahun 2015 Amandemen ROD Pertama (KIFC US \$ 54.000, Dit .PTH Rp. 834.806.000,-)
- b. Tahun 2016 Amandemen ROD Kedua (KIFC US \$ 54.000, Dit. PTH Rp. 1.040.440.000,-)
- c. Tahun 2017 Amandemen ROD Ketiga (KIFC US \$ 54.000, Dit. PTH Rp. 900.850.000,-)
- d. Tahun 2018 Amandemen ROD Keempat (KIFC US \$ 54.000, Dit PTH Rp. 942.900.000,-)

RSSNC dilengkapi oleh berbagai fasilitas yang mendukung pelaksanaan tugas dan fungsinya yaitu: 1) Bangunan utama; 2) Rumah produksi; 3) Kebun pangkas; 4) Bedeng terbuka; 5) Eksperimental forest/sumber benih; 6) Asrama; 7) Kendaraan; 8) Kolam penampungan/embung; 9) Ruang penyiapan media; dan 10) Gudang.

Sebagaimana fungsinya sebagai pusat pengelolaan perbenihan dan persemaian, RSSNC Rumpin menggunakan teknologi terbaru untuk perbanyak tanaman. Teknologi perbanyak tanaman yang ada di RSSNC Rumpin dilaksanakan dengan cara generatif dan vegetatif. Teknologi perbanyak tanaman di RSSNC Rumpin selengkapnya dapat dilihat pada Diagram 4.2.

Diagram 0.2
Teknologi Perbanyak Tanaman di RSSNC Rumpin



Sumber: RSSNC Rumpin

Salah satu teknologi unggulan yang dikembangkan di RSSNC Rumpin adalah perbanyak tanaman melalui kultur jaringan. Kultur Jaringan adalah membudidayakan jaringan tanaman menjadi tanaman baru yang mempunyai sifat sama dengan induknya. Kegiatan kultur jaringan di RSSNC Rumpin

pada tahun 2017 telah menghasilkan : 15 jenis tanaman pada tahap inisiasi, 9 jenis tanaman pada tahap subkultur, 7 jenis tanaman pada tahap aklimatisasi dan 6.328 batang bibit aklim. Kegiatan kultur jaringan di RSSNC Rumpin secara ringkas dapat dilihat pada Gambar 4.1.



Sumber: RSSNC Rumpin

Gambar 0.1
Kegiatan Kultur Jaringan

1.11.2 Kawasan Hutan Dengan Tujuan Khusus (KHDTK) Cikampek

KHDTK Cikampek berada di bawah pengelolaan Pusat Penelitian dan Pengembangan Hutan, Badan Penelitian Pengembangan dan Inovasi, Kementerian Lingkungan Hidup dan Kehutanan. KHDTK Cikampek dibentuk dengan Surat Keputusan Menteri Kehutanan Nomor 305/Kpts-II/2003 tanggal 9 November 2003. KHDTK Cikampek dibangun sebelum kemerdekaan yaitu tahun 1937 seluas 51,1 ha dan berada pada ketinggian 50 m dpl dan memiliki 172 petak dimana setiap petak luasnya $\pm 0,25$ ha. Secara administratif pemerintahan, KHDTK Cikampek berbatasan dengan Desa Cikampek Timur, Desa Cikampek Pusaka, Desa Sarimulya, dan Desa Kamojing, Kecamatan Cikampek, Kabupaten Karawang, serta Desa Cinangka, Kecamatan Cempaka, Kabupaten Purwakarta, Jawa Barat.

Sebagaimana KHDTK dan Hutan penelitian lainnya, KHDTK Cikampek memiliki fungsi sebagai lokus litbang dan introduksi jenis pohon hutan baik asli maupun asing. Seiring berkembangnya teknologi, fungsi KHDTK telah berkembang sebagai sumber benih dan plasma nutfah, tempat kegiatan pendidikan dan latihan, penangkaran satwa, koleksi jenis, serta sebagai objek wisata ilmiah/wisata alam.

Kegiatan yang dilakukan KHDTK Cikampek meliputi kegiatan penelitian dan non penelitian. Kegiatan penelitian yang telah dilakukan antara lain: penelitian potensi tanaman dalam menyerap

karbon, pengayaan tanaman dengan jenis andalan yang unggul (khaya, meranti, sengon), pengembangan lebah madu untuk masyarakat sekitar dan sebagainya. Sementara itu, kegiatan non penelitian antara lain : orientasi dan rekonstruksi batas, pembuatan rancangan teknis KHDTK, renovasi pondok kerja dan rumah dinas, sosialisasi, pemeliharaan areal dan plot penelitian dan lain-lain.

Landscape KHDTK Cikampek terdiri dari hutan hujan tropika basah, koleksi kebun hasil penelitian, koleksi 59 jenis tanaman (*Dipterocarpaceae*, 56 jenis non *Dipterocarpaceae* ,dan bambu dan Rotan) dan fauna: kera ekor panjang, bajing tanah bergaris tiga, musang, babi hutan, percutut dan berbagai jenis ular. Secara umum, potret flora dan fauna pada KHDTK Cikampek dapat dilihat pada Diagram 4.4.

Diagram 0.3
Flora dan Fauna di KHDTK Cikampek

Kondisi Biofisik	Vegetasi	Fauna
<ul style="list-style-type: none"> •Tipe Hutan: hutan hujan tropika basah; •Jenis tanah: Latosol Cokelat kemerah-merahan; •Topografi: berbukit dan curam; Iklim: tipe curah hujan B (2500-2700 mm/tahun) 	<ul style="list-style-type: none"> •Vegetasi dominan: Lokus/balil (<i>Hymenaea courbaril</i> L.) •Vegetasi tanaman: dipterocarpaceae, akasia, jabon, khaya, angkana, nyawai 	<ul style="list-style-type: none"> •Monyet ekor panjang, bajing tanah, musang, babi hutan, burung, ular

Sumber: Diolah dari KHDTK Cikampek

Sarana dan prasarana yang dimiliki antara lain jalan kabupaten dengan cor beton sepanjang 1.260 m lebar 5 m yang dibangun dari anggaran Pemkab Karawang tahun 2014. Jalan ini membelah KHDTK Cikampek dan arus lalu lintasnya sangat padat. Terdapat 1 rumah dinas petugas lapangan, 1 mess tamu, 1 motor RX King tahun 2007, 2 gapura, dan 1 pusat informasi KHDTK Cikampek.

1.11.3 Hutan Penelitian Cigerendeng

Hutan Penelitian Cigerendeng dikelola oleh Balai Penelitian dan Pengembangan Teknologi Agroforestry (BPPTA), Badan Penelitian Pengembangan dan Inovasi, Kementerian Lingkungan Hidup dan Kehutanan. Hutan Penelitian Cigerendeng dibangun sejak Tahun 1938 semasa pemerintahan Belanda, sebagai tempat koleksi tanaman yang terdiri dari tanaman asli sebanyak 8 jenis dan eksotik 1 jenis. Pada masa awal pemerintahan Indonesia Hutan Penelitian Cigerendeng dikelola oleh Dinas Kehutanan Jawa Barat, kemudian Perum Perhutani Unit III Jawa Barat, selanjutnya dikelola dan dijadikan kawasan penelitian oleh Pusat Penelitian dan Pengembangan Hutan dan Konservasi Alam Bogor Berdasarkan Berita Acara Serah Terima Nomor BA.15/VIII-2PP/2004, tanggal 5 Januari 2004, pengelolaannya diserahkan kepada Loka Litbang Hutan Monsoon (LP2HM) Ciamis Dengan adanya perubahan organisasi dari Loka Litbang Hutan Monsoon menjadi Balai Penelitian Kehutanan Ciamis pada tahun 2006, maka sejak saat itu pengelolaannya berada dibawah Balai Penelitian Kehutanan

Ciamis. Pada tahun 2011 Balai Penelitian Kehutanan Ciamis berubah nomenklatur menjadi Balai Penelitian Teknologi Agroforestry dan tahun 2016 hingga sekarang menggunakan nomenklatur Balai Penelitian dan Pengembangan Teknologi Agroforestry.

Hutan Penelitian Cigerendeng saat ini merupakan salah satu aset Balai Penelitian Teknologi Agroforestry yang berada di Desa Cisaga Kecamatan Cisaga tepatnya diperbatasan wilayah Kabupaten Ciamis dengan Pemerintah Kota Banjar yang terletak pada ketinggian 50 m dpl. dengan luas kurang lebih 7,65 ha, areal tersebut merupakan areal tanaman percobaan (*Species Trail*) dari *Dipterocarpaceae* yang berasal dari hutan alam Sumatera, Bangka, Kalimantan, Maluku bahkan ada beberapa species yang berasal dari Negara tetangga seperti Burma dan Malaysia. Penanaman *Dipterocarpaceae* dimulai pada tahun 1939 pada masa pemerintahan Belanda, kemudian dilanjutkan penanam pengayaan tahun 1975 oleh para peneliti Badan Litbang Kehutanan yang bekerjasama dengan Perum Perhutani selaku pemilik dan pengelola areal tersebut.

Sesuai dengan fungsinya, hutan penelitian Cigerendeng dijalankan untuk kegiatan penelitian dan pengembangan tanaman/kehutanan. Kegiatan penelitian meliputi: 1) pengamatan fenologi, 2) penentuan pohon induk terseleksi, 3) pengamatan produksi buah, dan 4) Pengamatan pertumbuhan dan produksi anakan alam di bawah tegakan. Sementara itu, kegiatan pengembangan meliputi: 1) pengembangan sumber benih, 2) wisata ilmiah/ pendidikan, 3) *Social forestry* (model AF berbasis wanafarma), dan 4) Pengembangan sarana dan prasarana.

1.11.4 Balai Perbenihan Tanaman Hutan Wilayah II Makassar

Balai Perbenihan Tanaman Hutan Wilayah II Makassar dibentuk berdasarkan Peraturan Menteri Lingkungan Hidup Dan Kehutanan Republik Indonesia Nomor P.11/Menlhk/Setjen/Otl.0/1/2016 Tentang Organisasi Dan Tata Kerja Balai Perbenihan Tanaman Hutan. Balai Perbenihan Tanaman Hutan mempunyai tugas melaksanakan penyusunan rencana, sertifikasi perbenihan dan pembibitan, pengelolaan sumber benih dan sumber daya genetik, pengujian mutu benih dan bibit, pemantauan peredaran benih dan bibit tanaman hutan, penyajian informasi perbenihan dan pembibitan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan.

Dalam melaksanakan tugasnya, Unit Pelaksana Teknis Perbenihan Tanaman Hutan menyelenggarakan fungsi:

- a. penyusunan rencana perbenihan dan pembibitan;
- b. pembangunan sumber benih dan sumber daya genetik;
- c. pengujian mutu benih dan bibit;
- d. bimbingan teknis, pemantauan peredaran dan evaluasi perbenihan tanaman hutan;
- e. pelaksanaan produksi bibit;
- f. penyusunan dan penyajian informasi perbenihan dan pembibitan;

- g. pelaksanaan sertifikasi sumber benih, mutu benih dan bibit;
- h. pelaksanaan urusan tata usaha dan rumah tangga Balai.

Balai Perbenihan Tanaman Hutan Wilayah II Makassar mempunyai tiga unit persemaian permanen yaitu di Kabupaten Maros, Kabupaten Gowa dan Kabupaten Pinrang-Toraja. Perbenihan tanaman hutan yang dilakukan di Balai Perbenihan Tanaman Hutan Wilayah II dilakukan dengan cara kultur jaringan dan cara konservatif. Bibit tanaman unggulan yang dikembangkan di Balai Perbenihan Wilayah II antara lain Jabon Merah, Jati, Cempaka, Sengon dan Ebony. Sebagian besar tanaman yang dikembangkan di balai ini berasal dari hutan-hutan yang ada di Sulawesi. Tanaman-tanaman tersebut selain memiliki kesesuaian tempat tumbuh di Sulawesi, juga mempunyai nilai ekonomis yang tinggi dan potensi pasar yang besar. Dalam menjalankan tugas dan fungsinya, balai bekerjasama dengan Universitas Hasanuddin Makassar. Kerjasama ini terkait dengan konsultasi pakar dari Universitas Hasanuddin Makassar tentang komposisi media tanam, bahan hormon tanaman.

1.11.5 Kawasan Hutan dengan Tujuan Khusus (KHDTK) Sawala Mandapa

KHDTK Sawala Mandapa dikelola oleh Balai Diklat Lingkungan Hidup dan Kehutanan Kadipaten, Badan Penyuluhan dan Pengembangan SDM, Kementerian Lingkungan Hidup dan Kehutanan, yang pada awalnya dibentuk pada tanggal 26 Januari 1978 berdasarkan Surat Keputusan Menteri Kehutanan Nomor 53/Kpts/Org/I/1978 dengan naman Balai Latihan Kehutanan Kadipaten. Balai Diklat Lingkungan Hidup dan Kehutanan Kadipaten memiliki tugas melaksanakan pendidikan dan pelatihan (diklat) aparatur dan non aparatur di bidang lingkungan hidup dan kehutanan. Dalam melaksanakan tugasnya, Balai ini menjalankan fungsi:

- a. Penyusunan rencana, program dan anggaran diklat.
- b. Pelaksanaan diklat
- c. Pelaksanaan kerjasama diklat
- d. Pelaksanakan pengelolaan sarana prasarana diklat
- e. Pelaksanakan pengelolaan hutan diklat
- f. Pelaksanakan pemantauan, evaluasi dan pelaporan diklat
- g. Pelaksanakan pelayanan data dan informasi pengembangan SDM lingkungan hidup dan kehutanan.
- h. Pelaksanakan urusan tata usaha dan rumah tangga

KHDTK Sawala Mandapa diperuntukkan bagi lokasi praktik diklat dan sumber belajar (lab lapangan) SMK Kehutanan. KHDTK ini memiliki lebih dari 60 jenis tanaman, dan yang dominan diantaranya (Rencana Pengelolaan KHDTK 2015-2019):

- a. Mahoni
- b. Sonobrit
- c. Jati

- d. Johar
- e. Kaliandra
- f. Kayu putih
- g. Kesambi
- h. Sengon buto

1.12 Perlakuan Akuntansi Tanaman pada Objek Penelitian

Perlakuan akuntansi merupakan konsep-konsep yang terkait dengan pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan atas suatu transaksi. Sebagian besar unit kerja selaku pengelola kawasan hutan yang menjadi objek penelitian tidak melakukan pencatatan atas tanaman. Objek penelitian kesulitan menentukan nilai tanaman yang akan dicatat. Hal ini terjadi karena sebagian besar tanaman yang ada pada objek penelitian merupakan tanaman hutan yang sudah ada sebelumnya. Tanaman yang ada pada objek penelitian sebagian besar telah berusia puluhan tahun dan berasal dari hibah di waktu lampau dan tidak diketahui nilainya. Selain itu, tanaman yang ada pada objek penelitian juga sebagian digunakan sebagai hutan penelitian. Menurut IPSAS 27, tanaman yang digunakan sebagai penelitian dikecualikan dari IPSAS 27 yang berarti tanaman yang digunakan untuk penelitian tidak perlu dicatat.

Sesuai dengan SAP bahwa aset dicatat saat manfaat ekonomis suatu aset diperoleh dan nilai atau biayanya dapat diukur secara andal. Dalam hal ini, aset tanaman yang ada pada objek penelitian nilainya tidak dapat diukur secara andal karena sebagian besar tanaman yang ada pada objek penelitian tidak memiliki nilai perolehan atau tidak memiliki nilai. Selanjutnya, masih menurut SAP apabila nilai suatu aset tidak diketahui harga perolehannya, maka digunakan nilai wajar. Terkait tanaman yang ada pada objek penelitian, nilai wajarnya juga sangat sulit diketahui karena tanaman hutan sejenis amat sulit ditemui di pasaran.

Pencatatan tanaman yang dilakukan pada objek penelitian adalah pencatatan dalam rangka administrasi pengelolaan tanaman sesuai dengan tugas pokok dan fungsi masing-masing. Pencatatan tanaman yang dilakukan antara lain:

1. Jenis tanaman
2. Jumlah tanaman per jenis tanaman
3. Tahun tanam/usia tanaman
4. Sebaran tinggi dan diameter tanaman
5. Jenis dan komposisi pupuk
6. Dan lain-lain

Dari semua objek penelitian, hanya Direktorat Perbenihan Tanam Hutan (RSSNC Rumpin) dan Balai Perbenihan Tanaman Hutan Wilayah II Makassar yang melakukan pencatatan atas tanaman di

laporan keuangannya. Perlakuan akuntansi atas tanaman pada objek penelitian tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut.

1.12.1 Pengakuan

Bibit tanaman hasil pengembangbiakan baik di RSSNC Rumpin maupun di BPTH II Makassar diakui pada saat bibit siap diserahkan kepada masyarakat. Dengan demikian, bibit tanaman yang diakui merupakan bibit tanaman hidup dan telah memenuhi beberapa persyaratan sehingga telah siap diserahkan kepada masyarakat. Bibit tanaman yang telah siap untuk diserahkan kepada masyarakat dicatat pada aplikasi persediaan.

Hal ini telah sesuai dengan SAP yang menyatakan bahwa hewan/tanaman untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat disajikan sebagai persediaan. Pengakuan bibit tanaman pada objek penelitian (RSSNC Rumpin dan BPTH II Makassar) juga telah sesuai dengan SAP dan ketentuan yang ada dalam IAS 41 dan IPSAS 27. Menurut SAP pula, sebagai persediaan, bibit tanaman yang akan diserahkan kepada masyarakat diakui pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh, mempunyai nilai yang dapat diukur secara andal dan hak kepemilikannya telah berpindah.

1.12.2 Pengukuran

Bibit tanaman pada RSSNC Rumpin dan BPTH II Makassar diukur dengan menjumlahkan biaya-biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh bibit tanaman tersebut. Harga bibit merupakan penjumlahan dari biaya tetap dan biaya variabel. Komponen biaya tetap adalah biaya benih, sedangkan komponen biaya variabel adalah biaya tenaga kerja, biaya media tanam, biaya polybag, biaya pupuk dan obat-obatan. Dengan demikian, nilai satuan bibit tanaman adalah harga bibit dibagi dengan jumlah bibit yang siap diserahkan kepada masyarakat.

Berdasarkan SAP, persediaan maupun aset tetap lainnya diukur dengan harga perolehan termasuk biaya lain yang dapat diatribusikan sebagai biaya perolehan. Apabila nilai perolehan tidak diketahui maka digunakan nilai wajar. IAS 41 dan IPSAS 27 mengasumsikan bahwa nilai wajar aset biologis dapat diukur dengan andal karena dianggap mampu memberikan informasi yang relevan tentang aset biologis. Namun demikian, dasar dari pengukuran nilai wajar lebih banyak menggunakan estimasi atau perkiraan yang sulit untuk diukur keandalannya. Dalam keadaan dimana nilai wajar tidak mungkin diukur dengan andal, aset biologis harus diukur dengan biaya perolehan, dikurangi penurunan nilai dan depresiasi. Dengan demikian, pengukuran bibit tanaman menggunakan harga perolehan tidak sepenuhnya bertentangan dengan IAS 41.

1.12.3 Penyajian dan Pengungkapan

Kajian ini akan membahas pengungkapan di CaLK pada 2 objek penelitian yaitu BPTH Makassar II dan RSSNC Rumpin (LK Direktorat Perbenihan tanaman Hutan). Sementara itu, ketiga objek penelitian lainnya tidak dibahas karena aset tanaman tidak dicatat pada Laporan Keuangan.

Pada LK Semester I tahun 2018, BPTH Makassar II mengungkapkan aset tanaman pada pos Persediaan di Neraca. Pada pos persediaan terdapat penjelasan tentang jenis persediaan yang ada di BPTH Makassar II yaitu hewan dan tanaman untuk diserahkan kepada masyarakat senilai Rp 629.175.589. Selain itu, terdapat pula penjelasan tentang pos persediaan yang belum diregister senilai Rp112.173.258. Munculnya persediaan yang belum diregister karena adanya selisih antara realisasi anggaran produksi bibit dengan nilai persediaan bibit yang diproduksi dan siap didistribusikan/dialurkan ke masyarakat per 30 Juni TA 2018. Persediaan yang belum diregister di atas adalah persediaan bibit tanaman hutan yang diproduksi secara swakelola di 3 (tiga) unit persemaian permanen Balai Perbenihan Tanaman Hutan Wilayah II. Persediaan bibit tanaman hutan tersebut diproduksi atau diadakan secara swakelola. Hasil produksi bibit di atas dicatat dan direkam pada Aplikasi Persediaan sebagai pembelian karena belum ada transaksi yang tepat untuk mencatatnya pada Aplikasi persediaan dan transaksi distribusi/penyaluran dicatat sebagai penyerahan/dijual.

Pada Laporan Operasional, penjelasan pos beban barang untuk Diserahkan kepada Masyarakat/Pemda dicatat sebagai Beban Barang Fisik Lainnya untuk diserahkan kepada masyarakat/Pemda senilai Rp1.359.958.762. Barang yang diserahkan/dibagikan secara gratis kepada masyarakat berupa bibit pohon tanaman hutan.

1.13 Kompleksitas yang dihadapi dalam akuntansi atas tanaman

1.13.1 Pohon Indukan dan Kultur Jaringan

Hasil penelitian menunjukkan adanya istilah pohon indukan yang dimiliki oleh dua objek penelitian, yaitu BPTH II Makassar dan RSSNC Rumpin. Pohon indukan merupakan tanaman yang dapat dikembangbiakan untuk menghasilkan tanaman baru. Terdapat dua cara umum untuk pengembangbiakan tanaman yaitu secara generatif dan secara vegetatif.

a. Jenis Pohon Indukan

1) Pohon Indukan hasil eksplorasi

Proses pohon indukan yang berasal dari eksplorasi terdapat pada objek BPTH II Makassar. Kegiatan eksplorasi ini dimulai pada saat Balai menerima informasi tentang adanya pohon plus di hutan Sulawesi yang telah dapat diambil bibitnya (benih dan biji). Berdasarkan informasi tersebut, maka Balai akan membentuk tim eksplorasi untuk mendapatkan bibit pohon plus. Setelah bibit tanaman didapat, maka bibit tersebut ditanam di area yang disebut sebagai Kebun Bibit Semai (KBS). Dengan demikian, dalam hal ini yang disebut sebagai pohon indukan adalah pohon plus yang ditemukan di hutan sebagai hasil eksplorasi.

2) Pohon Indukan hasil kultur jaringan

Pada BPTH II Makassar, Pohon indukan dari kultur jaringan merupakan tanaman dari KBS yang memiliki kualitas tinggi, kemudian diambil salah satu bagian pohonnya untuk diambil kultur

jaringannya. Dari bagian pohon tersebut kemudian dikembangbiakkan dalam botol-botol di laboratorium kultur jaringan. Secara berkala, dilakukan pemeriksaan perkembangan bibit di laboratorium kultur jaringan. Apabila terdapat bibit yang telah memenuhi persyaratan, maka dilakukan pemotongan jaringan untuk selanjutnya dilakukan pengembangbiakan lagi. Dengan demikian, pohon indukan yang berasal dari kultur jaringan adalah pohon yang diambil kultur jaringannya untuk dikembangbiakkan. Termasuk didalamnya adalah pohon hasil pengembangbiakan kultur jaringan sebelumnya.

Pada RSSNC Rumpin, Pohon Indukan yang berasal dari kultur jaringan merupakan tanaman dengan kualitas unggul, biasanya berasal dari hasil penelitian di Balai-Balai Litbang. Kultur jaringan di RSSNC Rumpin dilakukan dengan cara stek pucuk. Dari pucuk daun tersebut kemudian dikembangkan melalui kultur jaringan. Hari hasil kultur jaringan kemudian dikembangkan lagi dengan cara yang sama. Sama halnya dengan pohon indukan di BPTH II Makassar, pohon indukan di RSSNC Rumpin adalah pohon yang diambil kultur jaringannya untuk dikembangbiakkan. Termasuk didalamnya adalah pohon hasil pengembangbiakan kultur jaringan sebelumnya.

3) Pohon Indukan hasil kebun pangkas

Kebun pangkas merupakan suatu areal yang digunakan sebagai sumber materi perbanyakan vegetatif seperti stek pucuk, kultur jaringan. Dengan demikian, pohon yang ada dalam kebun pangkas juga merupakan pohon indukan di RSSNC Rumpin.

b. Pencatatan atas pohon Indukan

BPTH II Makassar belum melakukan pencatatan atas pohon indukan hasil eksplorasi dan hasil kultur jaringan, baik sebagai persediaan maupun sebagai aset tetap lainnya. Hal ini terjadi karena kesulitan dalam menentukan nilai dari pohon indukan.

Sesuai dengan SAP, aset tanaman dapat disajikan sebagai persediaan (untuk tanaman/bibit tanaman yang akan diserahkan kepada masyarakat) atau sebagai aset tetap lainnya. Salah satu persyaratan pengakuan suatu aset adalah nilai aset dapat diukur secara andal. Sesuai dengan SAP pula, suatu aset diukur dengan menggunakan harga perolehan. Apabila nilai perolehan tidak diketahui, maka digunakan nilai wajar. Harga perolehan termasuk juga biaya-biaya yang diatribusikan untuk memperoleh aset tersebut.

Sementara itu, baik IAS 41 maupun IPSAS 27 mengatur penyajian aset biologis (tanaman) dalam neraca yaitu pada akun aset tidak lancar dengan sub akun masing-masing deskripsi kelompok yang membedakannya, misal *consumable asset* dan *bearer asset* atau *mature* dan *immature*. Pengukuran aset biologis menggunakan harga wajar setelah dikurangi biaya penjualan.

Nilai satuan pohon indukan yang berasal dari eksplorasi sulit diukur karena pohon indukan yang diambil bibitnya merupakan pohon yang sudah tersedia di alam, jadi bukan sebagai hasil pengadaan. Karena bukan berasal dari pengadaan maka pohon indukan tersebut tidak memiliki harga perolehan. Namun demikian, tidak dapat juga menggunakan nilai wajar karena pohon indukan tersebut tidak ada di pasaran, dan hanya ada di hutan. Adapun biaya yang dikeluarkan untuk mendapatkan pohon indukan adalah sebagai berikut: 1) Biaya perjalanan dinas tim eksplorasi; 2) Biaya tenaga kerja; 3) Biaya pupuk dan polybag.

Pohon indukan hasil kultur jaringan juga sulit ditentukan nilainya. Hal ini disebabkan karena:

1. Kultur jaringan awal diperoleh dari tanaman yang sudah ada sebelumnya
 - a. Pada BPTH Makassar II, bahan kultur jaringan diambil dari Kebun Bibit Semai.
 - b. Pada RSSNC Rumpin, bahan kultur jaringan berasal dari stek pucuk tanaman yang ada di beberapa balai Litbang.
2. Karena berasal dari tumbuhan yang ada sebelumnya, maka pohon indukan hasil kultur jaringan tidak memiliki harga perolehan atau dengan kata lain harga perolehannya adalah nol.
3. Biaya-biaya yang dikeluarkan untuk menghasilkan pohon indukan antara lain biaya tenaga kerja, botol dan media tanam. Namun demikian, untuk mencatat nilai satuan pohon indukan menghitung semua biaya yang dikeluarkan juga tidak mudah dilakukan. Hal ini karena setiap pohon akan berbeda biaya satuannya karena tergantung jenis tanamannya. Misalnya, komposisi media tanam untuk satu pohon dengan pohon lainnya akan berbeda, dengan demikian, biaya media tanamnya juga akan berbeda. Selain itu, komposisi media tanam juga terkadang berdasarkan "*trial and error*" dari para peneliti/petugas laboratorium.

Hasil kebun pangkas yang ada di RSSNC Rumpin juga dapat dikategorikan sebagai pohon indukan. Hal ini melihat dari fungsinya sebagai sumber materi pengembangbiakan tanaman. Tanaman yang ada pada Kebun pangkas yang ada di RSSNC Rumpin merupakan hibah dari PT Perhutani. Saat ini, kebun pangkas di Rumpin tidak dicatat sebagai aset karena hibah dari PT Perhutani tidak menyebutkan nilai tanaman pada kebun pangkas. Pengesahan hibah menggunakan akun 521219 (Beban Barang Non Operasional Lainnya) yaitu nilai beban yang dikeluarkan untuk memperoleh hibah tersebut.

Dengan demikian, pohon indukan baik pada BPTH II Makassar dan RSSNC Rumpin yang tidak dicatat sebagai aset tetap lainnya maupun persediaan tidak sepenuhnya bertentangan dengan SAP. Hal ini dikarenakan adanya kesulitan dalam penentuan nilai aset.

1.13.2 Pengembangbiakan Tanaman

Objek penelitian BPTH II Makassar dan RSSNC Rumpin melakukan pengembangbiakan tanaman untuk menghasilkan bibit tanaman yang akan diserahkan kepada masyarakat. Sebelum bibit tersebut siap untuk diserahkan, terdapat proses pengembangbiakan sebagai berikut.

a. Proses pengembangbiakan tanaman

Pengembangbiakan tanaman pada BPTH II Makassar menggunakan dua cara yaitu persemaian pada Kebun Bibit Semai (KBS) dan kultur jaringan. Tahapan pengembangbiakan tanaman melalui KBS dapat dilihat pada Diagram 4.4.

Diagram 0.4
Pengembangbiakan pada KBS



Sebagaimana diuraikan sebelumnya, bahwa proses pengembangbiakan tanaman hutan yang berasal dari eksplorasi dimulai pada saat balai menerima informasi tentang adanya pohon plus di hutan Sulawesi yang telah dapat diambil bibitnya (benih dan biji) dan selanjutnya balai akan membentuk tim eksplorasi untuk mendapatkan bibit pohon plus. Saat eksplorasi, koordinat masing-masing pohon plus dicatat dan setiap pohon yang diambil bibitnya diberi nomor (dinamakan sebagai famili XXX). Setelah bibit tanaman didapat, maka bibit tersebut ditanam di area yang disebut sebagai Kebun Bibit Semai (KBS). Untuk memastikan bahwa benih tanaman yang dikembangbiakkan merupakan bibit unggul dan sesuai dengan induknya, maka dilakukan seleksi yang disebut sebagai uji keturunan. Berdasarkan hasil uji keturunan tersebut, maka bibit/benih yang kualitasnya baik diambil untuk dikembangbiakkan baik melalui cara vegetatif maupun dengan cara kultur jaringan.

Sampai dengan saat ini, belum terdapat bibit siap tanam/siap dibagikan ke masyarakat. Hal ini dikarenakan bibit yang dikembangkan KBS BPTH II Makassar seluruhnya merupakan bibit tanaman hutan yang memerlukan waktu yang lama untuk dikembangkan. Masa pembibitan melalui KBS yang paling singkat adalah minimal 3 tahun. Sementara itu, eksplorasi yang dilakukan terakhir kali pada tahun 2015.

Berbeda dengan pengembangbiakan dengan cara vegetatif, pengembangbiakan dengan kultur jaringan lebih cepat menghasilkan tanaman baru. Terlebih lagi dengan menggunakan teknologi subkultur. Proses pengembangbiakan menggunakan kultur jaringan dapat dilihat pada Diagram 4.5.

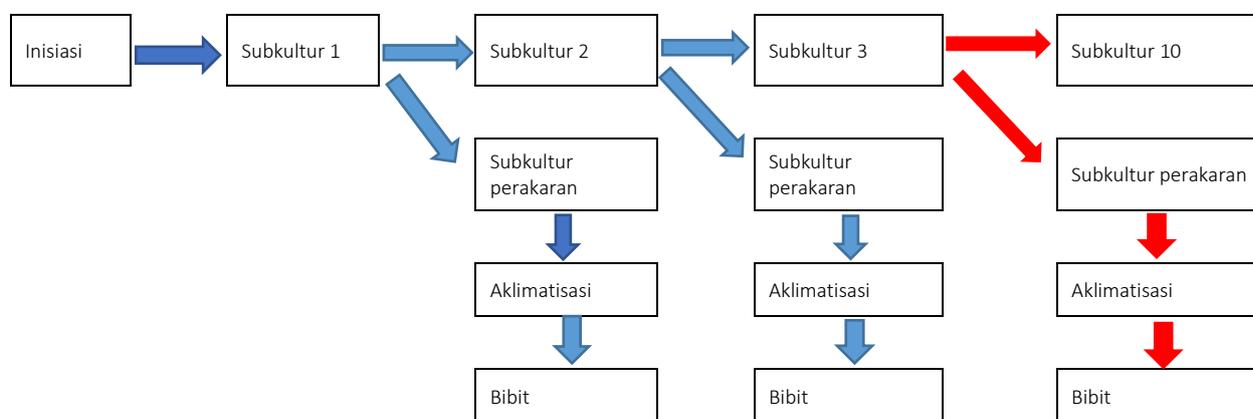
Diagram 0.5
Pengembangbiakan dengan kultur jaringan



Pengembangbiakan tanaman melalui kultur jaringan pada BPTH II Makassar dengan menggunakan tanaman unggul yang ada di KBS. Bagian tanaman yang diambil dari KBS kemudian dikembangbiakkan dalam botol-botol di laboratorium. Sebelumnya, botol-botol tempat pengembangbiakan tanaman disterilisasi dan diisi dengan media tanam. Secara rutin, dilakukan monitoring atas perkembangan tanaman, tanaman yang mati ataupun tanaman yang terkena hama. Apabila telah memenuhi persyaratan yang ditentukan, maka tanaman yang sudah tumbuh dapat dilakukan sub kultur pertama dan seterusnya. Selain itu, tanaman yang memenuhi persyaratan yang ditentukan akan melalui proses aklimatisasi. Proses aklimatisasi merupakan suatu proses dimana tanaman dipindahkan dalam suatu ruangan yang merupakan proses transisi, dari labolatorium ke alam bebas. Tanaman yang sudah berhasil dalam proses aklimatisasi maka akan di pindahkan ke persemaian permanen. Di persemaian permanen, tanaman di pelihara sampai siap tanam dan siap dibagikan ke masyarakat.

Untuk mempercepat jumlah bibit tanaman, maka tanaman hasil kultur jaringan dapat dikembangbiakkan lagi dengan metode subkultur. Tahapan subkultur dapat dilihat pada Diagram 4.6.

Diagram 0.6
Tahapan Subkultur



Hampir sama BPTH II Makassar, RSSC Rumpin mengembangbiakkan tanaman melalui kultur jaringan. Perbedaan yang signifikan antara kultur jaringan yang ada di BPTH II Makassar dengan yang ada di RSSC Rumpin adalah, bahwa RSSC Rumpin memiliki teknologi yang lebih tinggi yaitu kultur jaringan dengan stek pucuk daun pertama. Stek pucuk dilakukan pada tanaman unggul hasil pemuliaan tanaman di beberapa Balai Penelitian Lingkup Kementerian KLHK. Proses selanjutnya hampir sama dengan kultur jaringan yang ada di BPTH II Makassar.

b. Biaya-biaya yang dikeluarkan dalam mengembangbiakkan tanaman

Berdasarkan penelitian pada objek penelitian, biaya-biaya yang dikeluarkan dalam rangka pemeliharaan adalah sebagai berikut:

- KHDTK Cikampek tidak mengeluarkan biaya khusus untuk pemeliharaan tanaman. Hal ini karena KHDTK hanya berupa hutan alam yang dipelihara se alami mungkin sehingga tidak memerlukan tambahan pupuk ataupun obat-obatan. Biaya yang dikeluarkan hanya biaya tenaga kerja yaitu tenaga pengamanan hutan.
- BPPTA Ciamis mengeluarkan beberapa jenis biaya antara lain upah pegawai untuk menjaga keamanan hutan dan membuat pembibitan, biaya pembelian bahan dan alat persemaian. Biaya satuan untuk pemeliharaan tanaman memungkinkan dihitung yaitu yang meliputi biaya upah pegawai dan biaya pembelian bahan dan alat persemaian.
- Badiklat LHK Kadipaten tidak mengeluarkan biaya khusus untuk pemeliharaan tanaman. Yang ada biaya operasional pengelolaan KHDTK (pengamanan, pemeliharaan demplot, pemeliharaan pal batas, pemberdayaan masyarakat). Dalam kondisi tertentu memungkinkan menghitung biaya satuan pemeliharaan tanaman, apabila ada kegiatan penanaman yang dilakukan secara intensif mulai dari penanaman sampai dengan biaya pemeliharaan tanaman muda. Di BDLHK Kadipaten tidak ada biaya pemeliharaan tanaman.
- RSSC Rumpin mencatat biaya-biaya yang dikeluarkan dalam rangka pemeliharaan tanaman antara lain biaya tenaga kerja, biaya polybag, biaya media tanam, biaya pupuk dan obat-obatan. Sebagian biaya diatribusikan sebagai nilai bibit tanaman dan sebagian lainnya hanya merupakan pengeluaran rutin (*expense*).
- BPTH II Makassar mencatat biaya-biaya yang dikeluarkan dalam rangka pemeliharaan antara lain: biaya tenaga kerja, biaya bahan baku, biaya media tanam, biaya pupuk dan obat-obatan. Sama halnya dengan RSSC Rumpin, sebagian biaya pemeliharaan diatribusikan sebagai nilai bibit tanaman dan sebagian lainnya hanya merupakan biaya pemeliharaan rutin (*expense*).

c. Pencatatan atas Bibit Tanaman

Hasil pengembangbiakan tanaman adalah bibit tanaman. Berdasarkan SAP, aset tanaman yang akan dijual atau diserahkan kepada masyarakat dicatat sebagai persediaan. Nilai persediaan diukur dengan menggunakan harga perolehan, dan apabila tidak terdapat harga perolehan maka menggunakan nilai wajar. Harga perolehan termasuk juga biaya-biaya yang diatribusikan untuk memperoleh aset tersebut.

Berdasarkan penelitian, bibit tanaman pada BPTH II Makassar yang ada KBS belum dicatat sebagai bibit. Hal ini dikarenakan tanaman yang dikembangbiakkan merupakan tanaman hutan yang memiliki umur yang panjang. Untuk mendapatkan bibit yang siap diserahkan ke masyarakat membutuhkan waktu lebih dari 3 tahun. Sementara itu, bibit yang ada di KBS merupakan hasil eksplorasi tahun 2015. Dengan demikian, bibit yang ada di KBS belum dicatat sebagai bibit.

Bibit tanaman dari hasil kultur jaringan baik pada BPTH II Makassar maupun pada RSSC Rumpin dicatat sebagai persediaan saat bibit siap diserahkan kepada masyarakat. Dengan demikian, bibit tanaman yang ada di laboratorium kultur jaringan, di areal aklimatisasi maupun di persemaian permanen yang belum siap diserahkan kepada masyarakat tidak dicatat sebagai persediaan. Perhitungan nilai bibit tanaman dapat dilihat pada Gambar 4.2.



Gambar 0.2
Perhitungan Nilai Bibit Tanaman

Komponen biaya tetap adalah biaya benih, sedangkan komponen biaya variabel adalah biaya tenaga kerja, biaya media tanam, biaya polybag, biaya pupuk dan obat-obatan. Nilai satuan bibit yang berasal dari kultur jaringan dihitung dengan formulasi sebagai berikut:

$$\text{Nilai satuan bibit tanaman} = \frac{\text{Biaya Tetap}^* + \text{Biaya Variabel}^{**}}{\text{Jumlah Bibit}^{***}}$$

Keterangan:

- * Bibit tanaman dari kultur jaringan tidak memiliki biaya tetap atau biaya tetapnya sama dengan nol. Hal ini karena pada kultur jaringan tidak terdapat biaya pengadaan/pembelian benih, melainkan dari tanaman yang sudah ada sebelumnya.
- ** biaya variabel adalah biaya tenaga kerja, biaya media tanam, biaya polybag, biaya pupuk dan obat-obatan.

*** Jumlah bibit adalah jumlah bibit tanaman hidup yang siap diserahkan kepada masyarakat

1.13.3 Kompleksitas Pencatatan Tanaman

Tanaman merupakan salah satu aset biologis yang mengalami transformasi biologis. Namun demikian, sebagai makhluk hidup, tanaman juga rentan atas hama dan kematian. Hal ini menyebabkan kompleksitas pada pencatatan tanaman dan atau bibit tanaman.

Pada proses pengembangbiakan tanaman, baik melalui cara vegetatif maupun kultur jaringan di setiap tahapannya selalu terdapat bibit tanaman yang mati. Namun demikian, terdapat pula jumlah bibit tanaman yang dihasilkan melebihi target yang ditetapkan.

Permasalahan utama pencatatan bibit tanaman adalah pada tahap-tahap pengembangbiakan tertentu, bibit tanaman akan mudah mati. Persentase kemungkinan hidup benih menjadi bibit tanaman yang siap diserahkan ke masyarakat hanya sekitar 55-70%. Persentase kemungkinan hidup pada setiap tahapan pengembangbiakan berbeda-beda satu dengan lainnya. Sesuai dengan ketentuan yang berlaku, saat ini pencatatan bibit tanaman pada aplikasi persediaan dilakukan setiap bulan. Pencatatan bibit tanaman dilakukan dengan menghitung jumlah bibit tanaman yang hidup. pencatatan yang dilakukan setiap bulan rentan dengan penghapusan (koreksi), karena selalu saja terdapat bibit tanaman yang mati. Pencatatan bibit akan lebih mudah apabila dilakukan cukup pada akhir periode saja yaitu pada semesteran dan tahunan, dengan demikian jumlah bibit yang hidup dan siap diserahkan kepada masyarakat dapat dihitung secara lebih akurat.

Permasalahan lainnya yaitu pencatatan kelebihan produksi bibit tanaman. Untuk memenuhi target produksi bibit, biasa balai perbenihan akan mengembangbiakkan benih melebihi target yang ditentukan misalnya dua kali lipat dari target yang ditetapkan. Hal ini mengingat bahwa dalam prosesnya selalu ada tanaman yang mati. Namun demikian, ada pula jenis tanaman tertentu memiliki ketahanan yang baik sehingga bibit tanaman yang mati hanya sedikit sehingga bibit tanaman yang hidup melebihi target yang ditetapkan. Pencatatan kelebihan produksi ini pada aplikasi persediaan menggunakan menu koreksi persediaan (koreksi tambah).

BAB V

KESIMPULAN DAN REKOMENDASI

1.14 Kesimpulan

Berdasarkan uraian pada bab terdahulu, maka kesimpulan pada kajian ini adalah sebagai berikut:

1. Secara umum, perlakuan akuntansi aset tanaman pada objek penelitian telah sesuai dengan SAP namun masih terdapat beberapa hal yang dapat diperbaiki/diperhatikan.
2. Sebagian besar tanaman hutan yang ada pada objek penelitian tidak dicatat sebagai aset di Neraca Kementerian Lingkungan Hidup dan Kehutanan. Hal ini karena adanya kendala menentukan nilai aset tanaman hutan karena keberadaan tanaman yang memang sudah ada sejak lama. Sementara itu, untuk menentukan nilai wajarnya pun sangat sulit karena tanaman hutan sejenis amat sulit ditemui di pasaran.
3. Pencatatan tanaman yang dilakukan pada objek penelitian adalah pencatatan dalam rangka administrasi pengelolaan tanaman sesuai dengan tugas pokok dan fungsi masing-masing. Pencatatan tanaman yang dilakukan antara lain jenis tanaman, jumlah tanaman per jenis tanaman, usia tanaman dan sebagainya.
4. Tanaman indukan dapat berasal dari pengadaan APBN, hibah, eksplorasi dan kultur jaringan. Perlakuan akuntansi untuk tanaman indukan berbeda antar tanaman indukan sesuai dengan asalnya.
5. Bibit tanaman hasil pengembangbiakan baik dengan metode vegetatif maupun dengan metode kultur jaringan diakui saat bibit tanaman siap diserahkan kepada masyarakat.
6. Bibit tanaman hasil pengembangbiakan diukur dengan biaya-biaya untuk mendapatkan bibit tanaman yaitu biaya tetap dan biaya variabel. Biaya tetap merupakan biaya/harga benih sementara itu, biaya variabel antara lain terdiri dari biaya tenaga kerja, media tanam, pupuk, obat-obatan, polybag, dan sebagainya. Untuk bibit tanaman hasil pengembangbiakan melalui kultur jaringan biaya tetapnya sama dengan nol/nihil. Hal ini dikarenakan tidak adanya biaya yang dikeluarkan untuk mendapatkan benih kultur jaringan.
7. Secara umum, tidak terdapat biaya-biaya khusus yang dikeluarkan untuk pemeliharaan tanaman hutan. Biaya-biaya yang dikeluarkan biasanya dalam rangka pengelolaan dan pengamanan tanaman hutan. Misalnya biaya tenaga kerja perbenihan, biaya tenaga kerja keamanan (satpam) biaya alat persemaian, biaya pupuk dan sebagainya. Sebagian besar biaya-biaya dicatat sebagai beban operasional.

8. Terdapat beberapa kompleksitas terkait pencatatan tanaman dan bibit tanaman pada objek penelitian antara lain: pencatatan bibit tanaman yang berasal dari alam, pencatatan tanaman/bibit tanaman yang mati, dan pencatatan bibit tanaman hasil pengembangbiakan yang jumlahnya melebihi target yang ditetapkan.

1.15 Rekomendasi

Sesuai dengan pembahasan dan kesimpulan sebagaimana uraian sebelumnya, berikut disampaikan rekomendasi yang diharapkan dapat memperbaiki pencatatan tanaman pada Kementerian Lingkungan Hidup dan Kehutanan.

1. Aset tanaman yang berasal dari hutan alam serta bertujuan untuk kawasan khusus dan penelitian tidak perlu disajikan dalam laporan keuangan;
2. Aset tanaman perlu dicatat dan disajikan dalam laporan keuangan apabila memenuhi kriteria aset tetap lainnya dan beberapa kriteria tambahan antara lain:
 - a. diperoleh melalui pengadaan yang dananya berasal dari APBN
 - b. nilainya dapat diukur secara andal
 - c. pencatatan transaksinya dapat diakomodir oleh aplikasi
 - d. terdapat nilai aset tanaman apabila aset tanaman berasal dari hibah/perolehan lainnya
2. Biaya-biaya yang akan dikeluarkan dalam menghasilkan bibit perlu diuraikan secara detail sesuai dengan peruntukannya sehingga nilai satuan bibit dapat diukur secara andal.
3. Aset tanaman merupakan aset yang mengalami transformasi baik pertumbuhan maupun penambahan aset. Aset tanaman perlu diperlakukan berbeda dari BMN pada umumnya. Dengan demikian, diperlukan standar dan peraturan tersendiri tentang tanaman.
4. Diperlukan penyempurnaan aplikasi untuk mengakomodasi semua transaksi pencatatan aset tanaman. Antara lain untuk pencatatan perolehan diluar mekanisme pengadaan dana APBN.

DAFTAR PUSTAKA

- Greuning, Hennie Van. (2005). *International Financial Reporting Standards: A Practical Guide*. Jakarta: Salemba 4
- International Accounting Standard No. 41 Agriculture 2003 Published by International Accounting Standards Board (IASB). Diunduh dari www.ifrs.org
- International Public Sector Accounting Standard (IPSAS) 27 Agriculture published by International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB) of the International Federation of Accountants (IFAC) . Diunduh dari www.ifac.org
- Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan
- Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 69 Tentang Agrikultur diunduh dari www.iaiglobal.co.id
- Riyadi, Deden. 2010. *Analisis Nilai Wajar Tanaman Kelapa Sawit Berdasarkan International Accounting Standard 41 Agriculture Dibandingkan Dengan Berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 16 Aset Tetap: Studi Pada Pt Agro Indonesia* . Tesis. Jakarta: Universitas Indonesia
- Sugiyono. (2009). *Metode Penelitian Kuantitatif dan Kualitatif* . Bandung. Alfabeta.
- Sunyoto, Danang, 2013. *Metode dan Instrumen Penelitian Ekonomi dan Bisnis*. Center for Academic Service, Jakarta.