



**AKUNTANSI HEWAN TERNAK  
(STUDI KASUS PADA KEMENTERIAN PERTANIAN)**





## **TIM PENYUSUN**

### **Pengarah:**

Firmansyah N. Nazaroedin

### **Penanggung Jawab:**

Mega Meilistya

### **Ketua:**

Joko Supriyanto

### **Anggota:**

Yuyun Pratasari

Ida Najati

Eki Mahipal



## DAFTAR ISI

	Halaman
<b>BAB 1 PENDAHULUAN</b>	
1.1 Latar Belakang	1
1.2 Perumusan Masalah	3
1.3 Tujuan Penelitian	3
1.4 Ruang Lingkup Penelitian	3
1.5 Keterbatasan Penelitian	4
<b>BAB 2 LANDASAN TEORI</b>	
2.1 Aset Lancar dan Aset Tetap	5
2.2 Aset Biologis	7
2.3 Perlakuan Aset Biologis	9
<b>BAB 3 METODELOGI PENELITIAN</b>	
3.1 Objek Penelitian	19
3.2 Metode Pengumpulan Data	20
3.3 Metode Pengolahan Data	22
<b>BAB 4 PEMBAHASAN HASIL PENELITIAN</b>	
4.1 Gambaran Umum Objek Penelitian	23
4.2 Proses Bisnis Hewan Ternak pada Objek Penelitian	31
4.3 Akuntansi Hewan Ternak	37
4.4 Pencatatan Lainnya Terkait Hewan Ternak	44
4.5 Kompleksitas Pencatatan Hewan Ternak	53
<b>BAB 5 KESIMPULAN DAN REKOMENDASI</b>	
5.1 Kesimpulan	60
5.2 Rekomendasi	61

## **DAFTAR TABEL**

	Halaman	
Tabel 2.1	Contoh Aset Biologis dan Hasil yang Akan di Panen	13
Tabel 4.1	Struktur Populasi Ternak Sapi Perah Tahun 2011 sd 2015	24
Tabel 4.2	Struktur Populasi Ternak Sapi Perah Tahun 2014 sd 2015	24
Tabel 4.3	Populasi Ternak Sapi Per 8 Agustus 2016	29
Tabel 4.4	Populasi Ternak Ayam Per 8 Agustus 2016	29
Tabel 4.5	Populasi Ternak per Juli 2016	31
Tabel 4.6	Akuntansi Hewan Ternak pada Objek Penelitian	41
Tabel 4.7	Satuan Hasil Produksi	47
Tabel 4.8	Umur Produktif Hewan	52

## DAFTAR GAMBAR

		Halaman
Diagram 2.1	Jenis dan Contoh Transformasi Biologis	7
Diagram 3.1	Objek Penelitian	20
Diagram 4.1	Sejarah Perkembangan Pembentukan BBPTU- HPT Baturraden	23
Diagram 4.2	Sejarah Pembentukan BBIB Singosari	25
Diagram 4.3	Populasi Ternak Pejantan pada BBIB Singosari	26
Diagram 4.4	Proses Produksi Semen Beku BBIB Singosari	27
Diagram 4.5	Perkembangan Surplus BLU BBIB Singosari	28
Diagram 4.6	Sejarah Perkembangan BPTU HPT Sembawa	28
Diagram 4.7	Sejarah Perkembangan BPTU Pelaihari	30
Diagram 4.8	Proses Penjualan Hewan Hasil Pengadaan Melalui Lelang	48
Diagram 4.9	Proses Penjualan Ternak Turunan	48
Diagram 4.10	Prosedur Penjualan Ternak Afkir	50
Diagram 4.11	Prosedur Penghapusan Ternak Potong Paksa/Mati	52
Diagram 4.12	Ilustrasi Pencatatan Sapi Turunan	56
Diagram 4.13	Ilustrasi Pencatatan Ternak Itik	57
Diagram 4.14	Ilustrasi Pencatatan Sapi Turunan	58





## **BAB 1**

### **PENDAHULUAN**

#### **1.1 Latar Belakang**

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 terutama digunakan untuk mengetahui nilai sumber daya ekonomi yang dimanfaatkan untuk melaksanakan kegiatan operasional pemerintahan, menilai kondisi keuangan, mengevaluasi efektivitas dan efisiensi suatu entitas pelaporan, dan membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan perundang-undangan.

Pelaporan keuangan pemerintah seharusnya menyajikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan baik keputusan ekonomi, sosial, maupun politik.

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. Perlakuan akuntansi berbeda-beda bagi setiap elemen laporan keuangan, perlakuan akuntansi juga berbeda bagi beberapa bidang usaha tertentu yang memiliki karakteristik khusus bila dibandingkan dengan bidang usaha yang umum.

Di sektor swasta, pada umumnya karena karakteristiknya yang unik, perusahaan yang bergerak di bidang agrobisnis mempunyai kemungkinan untuk menyampaikan informasi yang lebih bias dibandingkan dengan perusahaan yang bergerak di bidang lain, terutama dalam hal mengukur, menyajikan, sekaligus mengungkapkan terutama mengenai aset tetapnya yang berupa aset biologis.

Salah satu jenis aset yaitu aset biologis yang terdiri dari hewan dan tanaman. 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. 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 entitas.

Di sektor pemerintahan, salah satu jenis laporan keuangan pemerintah yang sangat penting adalah Neraca. Neraca harus menyajikan secara terpisah kategori dan klasifikasi utama aset dan kewajiban. Aset merupakan aktiva yang mempunyai manfaat ekonomis 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 yang dimiliki suatu entitas pemerintah. Aset pada entitas pemerintah terdiri dari aset lancar, aset tetap dan aset tidak berwujud dan aset lainnya.

Perlakuan akuntansi mengenai aset biologis pada sektor swasta (perusahaan agrikultur) telah diatur dalam IAS 41 sesuai penyampaian dari Komite Standard Akuntansi Internasional atau *International Accounting Standard Committee* (IASB). IAS 41 mengatur mengenai perlakuan akuntansi, penyajian laporan keuangan, dan pengungkapan terkait dengan kegiatan pertanian yang tidak tercakup dalam standar lainnya. Kegiatan pertanian adalah manajemen oleh entitas transformasi biologis hewan atau tanaman (aset biologis) hidup untuk dijual, menjadi hasil pertanian, atau ke aset biologis tambahan. Selain itu, IAS 41 mengatur, antara lain, perlakuan akuntansi untuk aset biologis selama periode pertumbuhan, degenerasi, produksi, dan prokreasi, serta untuk pengukuran awal hasil pertanian pada titik panen. Di Indonesia, juga telah diterbitkan PSAK 69 yang mengadopsi IAS 41. PSAK 69 mulai berlaku mulai 1 Januari 2016.

Kementerian Pertanian merupakan salah satu entitas akuntansi dan entitas pelaporan pemerintah yang memiliki aset biologis berupa hewan dan tumbuhan untuk mendukung tugas pokok dan fungsinya. Sebagai entitas akuntansi dan entitas pelaporan, Kementerian Pertanian berkewajiban menyusun

neraca termasuk didalamnya pencatatan aset hewan ternak yang dimiliki dan berada dalam pengelolaannya.

Berbeda dengan IFRS dan PSAK, saat ini belum terdapat SAP yang secara detail mengatur tentang perlakuan akuntansi bagi aset biologis secara spesifik baik bagi hewan, tanaman maupun produk agrikultur lainnya. SAP berbasis akrual sebagaimana diatur oleh PP 71 tahun 2010 dan peraturan dibawahnya lebih banyak mengatur aset pemerintah berupa benda mati dan bukan makhluk hidup. Dengan demikian, belum terdapat standar yang mengatur tentang bagaimana informasi mengenai aset hewan ternak dapat menjadi informasi yang andal dan relevan dalam pengambilan keputusan.

Berdasarkan uraian latar belakang tersebut maka perlu kiranya disusun suatu penelitian dengan tema “Akuntansi Aset Hewan Ternak pada Kementerian Pertanian” .

## **1.2 Perumusan Masalah**

Berdasarkan uraian latar belakang diatas, dapat dirumuskan permasalahan dalam penelitian ini yaitu sebagai berikut:

- a. Bagaimana perlakuan akuntansi atas hewan ternak yang dilakukan oleh Kementerian Pertanian?
- b. Apakah perlakuan akuntansi atas hewan ternak di Kementerian Pertanian sudah sesuai dengan SAP dan ketentuan terkait lainnya?

## **1.3 Tujuan penelitian**

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

- a. Untuk engetahui perlakuan akuntansi atas hewan ternak yang dilakukan oleh Kementerian Pertanian.
- b. Untuk mengetahui apakah perlakuan akuntansi atas hewan ternak indukan di Kementerian Pertanian 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. Kementerian Pertanian memiliki dan mengelola aset biologis baik hewan maupun tanaman. Hewan yang dimiliki dan dikelola oleh Kementerian Pertanian juga bermacam-macam peruntukannya

antara lain sebagai hewan ternak, sebagai hewan untuk percobaan dan sebagainya. Tujuan penelitian ini dibatasi pada perlakuan akuntansi atas hewan ternak pada Kementerian Pertanian.

### **1.5. Keterbatasan Penelitian**

Kami menyadari dalam penelitian ini masih terdapat keterbatasan antara lain jumlah sampel atau objek penelitian yang masih sedikit yaitu 4 satuan kerja di lingkup Ditjen Peternakan dan kesehatan Hewan kementerian Pertanian. Selain itu, jenis hewan ternak yang diteliti pencatatannya hanya mencakup 4 (empat) jenis hewan ternak yaitu sapi, kambing, ayam dan bebek.

## **BAB 2**

### **LANDASAN TEORI**

#### **2.1 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.

Investasi jangka panjang adalah investasi yang dimaksudkan untuk dimiliki selama lebih dari 12 (dua belas) bulan. Investasi jangka panjang terdiri dari investasi nonpermanen dan investasi permanen.

Investasi nonpermanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara tidak berkelanjutan. Investasi nonpermanen terdiri dari:

- a) Investasi dalam Surat Utang Negara;
- b) Penanaman modal dalam proyek pembangunan yang dapat dialihkan kepada pihak ketiga; dan
- c) Investasi nonpermanen lainnya

Sementara itu, investasi permanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara berkelanjutan. Investasi permanen terdiri dari:

- a) Penyertaan Modal Pemerintah pada perusahaan negara/perusahaan daerah, lembaga keuangan negara, badan hukum milik negara, badan internasional dan badan hukum lainnya bukan milik negara.
- b) Investasi permanen lainnya.

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:

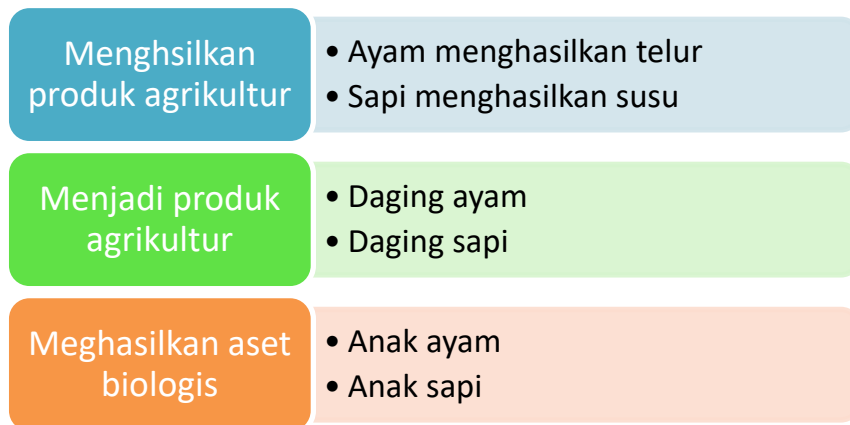
- a) Tanah;
- b) Peralatan dan mesin;
- c) Gedung dan bangunan;
- d) Jalan, irigasi, dan jaringan;
- e) Aset tetap lainnya; dan
- f) Konstruksi dalam pengerjaan.

Aset nonlancar lainnya diklasifikasikan sebagai aset lainnya. Termasuk dalam aset lainnya adalah aset tak berwujud, tagihan penjualan angsuran yang jatuh tempo lebih dari 12 (dua belas) bulan, aset kerjasama dengan pihak ketiga (kemitraan), dan kas yang dibatasi penggunaannya.

## 2.2 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. Adapun jenis transformasi dari aset biologis beserta contohnya tergambar dalam diagram 2.1.

Diagram 2.1  
Jenis dan Contoh Transformasi Aset Biologis



Produk agrikultur adalah hasil panen dari aset biologis. Panen/harvest adalah pemisahan produksi dari aset biologis atau penghentian proses kehidupan suatu aset biologis. Aset biologi akan menjadi produk agrikultur setelah melewati suatu periode tertentu. Aset biologis dapat pula menjadi produk agrikultur berbentuk aset biologi lain.

Bila dilihat dari sistem produksi, aset biologis dapat bersifat *consumable* yaitu hewan atau tumbuhan itu sendiri yang dipanen ataupun bersifat *bearer* yaitu binatang dan tanaman yang menghasilkan produk panen.

Karena mengalami transformasi biologis, 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.)

Berdasarkan hal tersebut maka pengklasifikasian aset biologis dalam laporan keuangan dapat dimasukkan ke dalam aset lancar (*current assets*) ataupun aset non lancar (*noncurrent assets*) tergantung 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.



## 2.3. Perlakuan Aset Biologis

### 2.3.1 PP 71 tahun 2010

Aset biologis seperti hewan dan tanaman tidak diatur secara khusus dalam PP 71 tahun 2010. Perlakuan akuntansi hewan dan tanaman mengikuti perlakuan akuntansi untuk persediaan dan aset tetap.

Dalam PSAP 05 tentang persediaan, hewan dan tanaman disebutkan dalam paragraf 34 yaitu salah satu kategori persediaan yaitu hewan dan tanaman untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat. Dengan demikian, untuk hewan dan tanaman yang akan diserahkan kepada masyarakat, perlakuan akuntansinya mengikuti perlakuan akuntansi untuk persediaan.

#### 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

Persediaan disajikan sebesar:

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.

Dalam bultek 15 tentang aset tetap akrual, hewan dan tanaman dikategorikan sebagai aset tetap lainnya (paragraf 16-17). Dengan demikian, perlakuan akuntansinya mengikuti perlakuan untuk aset tetap lainnya.

a. Pengakuan Aset tetap Lainnya

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 memperhatikan kebijakan pemerintah tentang ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap.

b. Pengukuran Aset tetap Lainnya

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

- Biaya perolehan Aset Tetap Lainnya yang diperoleh melalui kontrak meliputi nilai kontrak, biaya perencanaan dan pengawasan, pajak, serta biaya perizinan.
- 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

- 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 18 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:
  - a. Dasar penilaian yang digunakan untuk mencatat Aset Tetap Lainnya;
  - b. Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan Aset Tetap Lainnya;
  - c. Rekonsiliasi nilai tercatat Aset Tetap Lainnya pada awal dan akhir periode;
  - d. Informasi penyusutan Aset Tetap Lainnya yang meliputi:
    - 1) nilai penyusutan, 2) metode penyusutan yang digunakan, 3) masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan, serta 4) nilai tercatat bruto dan 5) akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.

### 2.3.2 *International Accounting Standard 41*

Pada tahun 2000, IASC menerbitkan IAS 41 yang mengatur akuntansi untuk aktivitas agrikultural sebagaimana tercermin dalam kalimat pembukaan standar akuntansi tersebut:

*'IAS 41 prescribes the accounting treatment, financial statement presentation, and disclosures related to agricultural activity, a matter not covered in other Standards. Agricultural activity is the management by an entity of the biological transformation of living animals or plants (biological assets) for sale, into agricultural produce, or into additional biological assets.*

Sebagaimana diuraikan diatas, IAS 41 mendefinisikan aktivitas agrikultur sebagai manajemen oleh suatu entitas atas transformasi biologis dan pemanenan suatu aset biologis untuk dijual, menjadi hasil yang akan dipanen, atau menjadi aset biologis lainnya. Aktivitas agrikultur mencakup berbagai aktivitas; sebagai contoh, peternakan, kehutanan, tanaman semusim (*annual*) atau tahunan (*perennial*), budidaya kebun dan perkebunan, budidaya bunga, dan budidaya perikanan (termasuk peternakan ikan).

IAS 41 diterapkan untuk akuntansi aset biologis, hasil yang akan dipanen sampai saat pemanenan, dan hibah pemerintah yang berupa aset biologis yang diukur dengan nilai wajar dikurangi biaya untuk melakukan penjualan (IAS 41 paragraf 1).

Aset biologis yang bukan merupakan aktivitas agrikultur (seperti hewan di kebun binatang, penangkapan ikan di laut atau penebangan pohon di hutan alam) bukan merupakan lingkup IAS 41.

IAS 41 secara eksplisit mengeluarkan aset berikut ini dari lingkungannya yaitu:

- (a) tanah yang berhubungan dengan aktivitas agrikultural, yang harus diperlakukan sesuai dengan IAS 16 - *Fixed Assets* atau IAS 40 - *Investment Property*;
- (b) Aset tidak berwujud yang berkaitan dengan aktivitas agrikultural, yang harus diperlakukan sesuai dengan IAS 38 - *Intangible Assets*. (IAS 41 paragraf 2)

IAS 41 diterapkan terhadap hasil yang akan dipanen hanya sampai dengan saat pemanenan walaupun kegiatan pengolahan tertentu setelah pemanenan dapat dianggap sebagai kelanjutan alamiah dari aktivitas agrikultural. Selanjutnya, hasil panen tersebut diperlakukan sesuai dengan IAS 2 - *Inventory* yang

menggunakan nilai wajar sebagai biaya perolehan awal persediaan. IASC tidak menganggap relevan untuk merevisi IAS 2 yang menggunakan biaya historis karena kesulitan untuk memisahkan aktivitas agrikultural dengan proses manufaktur.

Untuk memperjelas, tabel dibawah ini menggambarkan contoh aset biologis, hasil yang akan dipanen, dan produk sebagai hasil pemrosesan setelah panen:

Tabel 2.1  
Contoh Aset Biologis dan Hasil yang Akan di panen

<b>Aset Biologis</b>	<b>Produk Agrikultur</b>	<b>Produk Hasil Pemrosesan Setelah Panen</b>
Domba	Wol	Benang karpet
Pohon dalam hutan kayu	Pohon tebang	Kayu gelondongan, potongan kayu
Sapi perah	Susu	Keju
Babi	Daging potong	Sosis, ham (daging asap)
Tanaman kapas	Kapas panen	Benang, pakaian
Tebu	Tebu panen	Gula
Tanaman tembakau	Daun tembakau	Tembakau
Tanaman teh	Daun teh	The
Tanaman Anggur	Buah anggur	Minuman anggur (wine)
Tanaman buah-buahan	Buah petikan	Buah olahan
Pohon karet	Getah karet	Produk olahan karet

Sumber : IAS 41

#### 1) Pengakuan

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

- a. perusahaan mengontrol aset tersebut sebagai hasil dari transaksi masa lalu;
- b. memungkinkan diperolehnya manfaat ekonomi pada masa depan yang akan mengalir ke dalam entitas; dan
- c. mempunyai nilai wajar atau biaya dari aset dapat diukur secara andal.

Dalam aktivitas agrikultur, pengendalian dapat dibuktikan dengan, sebagai contoh, kepemilikan hukum atas ternak dan merek atau penandaan atas ternak pada saat pengakuisisian, kelahiran, atau penyapihan. Manfaat masa depan umumnya dinilai melalui pengukuran atribut fisik yang signifikan.

Aset Biologis dalam laporan keuangan dapat diakui sebagai aset lancar maupun aset tidak lancar sesuai dengan jangka waktu transformasi biologis dari Aset Biologis yang bersangkutan. Aset Biologis diakui ke dalam aset lancar ketika masa manfaat/masa transformasi biologisnya kurang dari atau sampai dengan 1 (satu) tahun dan diakui sebagai aset tidak lancar jika masa manfaat/masa transformasi biologisnya lebih dari 1 (satu) tahun (Ahmad Ridwan Abd, 2011: 14).

## 2) Pengukuran

Pengukuran adalah proses penetapan jumlah uang untuk mengakui dan memasukkan setiap unsur laporan keuangan. Proses ini menyangkut pemilihan dasar pengukuran tertentu.

*Biological Asset* harus diukur pada saat pengakuan awal (*initial recognition*) dan pada setiap tanggal neraca sebesar nilai wajarnya dikurangi dengan estimasi biaya pada saat penjualan (*point-of-sale cost*). Meskipun demikian, jika pada pengakuan awal ternyata dianggap nilai wajar tidak dapat diukur sebesar biaya perolehan dikurangi dengan akumulasi depresiasi dan akumulasi kerugian penurunan nilai, jika ada. Begitu nilai wajar aktiva tersebut dapat diukur dengan andal, maka aktiva itu harus diukur pada nilai wajarnya dikurangi dengan estimasi biaya pada saat penjualan (Greuning, Hennie Van. 2008)

Produk agrikultur yang dipanen dari aset biologis milik entitas diukur pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual pada titik panen. Pengukuran seperti ini merupakan biaya pada tanggal tersebut ketika menerapkan PSAK 14: Persediaan atau Pernyataan lain yang berlaku.

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. Jika tidak terdapat pasar aktif, maka perusahaan menggunakan satu atau lebih dasar berikut ini untuk menentukan nilai wajar (Greuning, Hennie Van. 2008) :

1. Harga transaksi pasar terkini
2. Harga pasar untuk aktiva sejenis

3. Patokan sektor atau industri, seperti nilai hasil kebun dinyatakan per *export tray*, *lot (bushel)*, atau hektar.

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 (Ahmad Ridwan Abd, 2011: 17), yaitu:

- a. 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.
- b. harga pasar barang yang memiliki kemiripan dengan aset tersebut dengan melakukan penyesuaian pada kemungkinan adanya perbedaan harga.
- c. *Benchmark* sektor

Jika kemudian dalam pengukuran aset biologis tidak ditemukan nilai wajar yang dapat diandalkan, maka dasar pengukuran yang digunakan nilai sekarang dari arus kas bersih yang diharapkan dari aset setelah didiskontokan dengan tarif pajak yang berlaku pada pasar.

Keuntungan atau kerugian yang timbul pada saat pengakuan awal aset biologis pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual dan dari perubahan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual aset biologis dimasukkan dalam laba rugi pada periode dimana keuntungan atau kerugian tersebut terjadi.

IAS 41 mengasumsikan bahwa nilai wajar aset biologik dapat diukur dengan andal. Anggapan ini hanya dapat dibantah 'pada saat pengakuan awal aset biologik dimana harga atau nilai yang ditentukan oleh pasar tidak tersedia dan alternatif untuk mengestimasi nilai wajar jelas dinyatakan tidak dapat diandalkan' (IAS 41 paragraf 30). Dalam keadaan dimana nilai wajar tidak mungkin diukur dengan andal, aset biologik harus diukur dengan biaya perolehan, dikurangi penurunan nilai dan depresiasi. Keharusan dalam IAS 41 bahwa pertimbangan mengenai menentukan keandalan nilai wajar hanya bisa dilakukan pada saat pengakuan awal, menghilangkan kemungkinan bagi entitas yang sebelumnya mengukur dengan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual untuk mengubahnya menjadi biaya perolehan di periode selanjutnya, walaupun pada saat itu nilai wajar tidak lagi dapat diukur dengan andal (IAS 41 paragraf 31).

Ketika nilai wajar aset biologis tersebut dapat diukur secara andal, entitas mengukur aset biologis tersebut pada nilai wajarnya dikurangi biaya untuk

menjual. Ketika aset biologis tidak lancar memenuhi kriteria untuk diklasifikasikan sebagai dimiliki untuk dijual (atau termasuk dalam kelompok lepasan yang diklasifikasikan sebagai dimiliki untuk dijual) sesuai dengan PSAK 58: Aset Tidak Lancar yang Dimiliki untuk Dijual dan Operasi yang Dihentikan, maka diasumsikan bahwa nilai wajar dapat diukur secara andal.

### 3) Pengungkapan

Setiap entitas harus mengungkapkan keuntungan agregat atau kerugian yang timbul selama periode berjalan pada awal pengakuan aset biologis dan hasil pertanian dan dari perubahan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual aset biologis.

- a. metode yang diterapkan dalam menentukan nilai wajar masing-masing kelompok hasil pertanian pada titik panen dan setiap kelompok aset biologis.
- b. nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual hasil pertanian dipanen selama periode, ditentukan pada titik panen.

Selain itu, entitas perlu mengungkapkan:

- a. keberadaan dan jumlah tercatat aset biologis dan jumlah tercatat aset biologis dijamin untuk hutang;
- b. jumlah komitmen untuk pembangunan atau akuisisi aset biologis;
- c. strategi manajemen risiko keuangan yang terkait dengan kegiatan pertanian.

Entitas dapat memberikan pengungkapan tambahan untuk aset biologis yang nilai wajarnya tidak dapat diukur secara andal. Jika entitas mengukur aset biologis dengan biaya dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi kerugian penurunan nilai (lihat paragraf 30) pada akhir periode, maka entitas mengungkapkan untuk aset biologis seperti:

- a. deskripsi aset biologis;
- b. penjelasan tentang nilai mengapa wajar tidak dapat diukur secara andal;
- c. jika mungkin, kisaran perkiraan di mana nilai wajar sangat mungkin untuk berbohong;
- d. metode penyusutan yang digunakan;
- e. masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan; dan
- f. jumlah tercatat bruto dan akumulasi penyusutan (agregat dengan akumulasi kerugian penurunan nilai) pada awal dan akhir periode.



### 2.3.3 IPSAS 27

IPSAS 27 merujuk pada IAS 41. IPSAS 27 menguraikan perlakuan akuntansi untuk kegiatan pertanian, transformasi biologis dan panen aset biologis dan konversi ke hasil pertanian.

#### 1) Pengakuan

Suatu aset biologi aset atau hasil pertanian diakui hanya jika:

- entitas dapat mengendalikan aset sebagai akibat dari peristiwa masa lalu
- besar kemungkinan manfaat ekonomi masa depan akan mengalir ke entitas
- nilai wajar atau biaya aset dapat diukur secara andal.

#### 2) Pengukuran

Aset biologis harus diukur saat pengakuan awal dan pada tanggal laporan keuangan pada nilai wajar dikurangi biaya penjualan, kecuali bila nilai wajar tidak dapat diukur secara handal. Pada saat panen, hasil pertanian harus diukur pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual.

Nilai wajar adalah semua biaya yang terkait dengan aset tersebut dibebankan pada saat terjadinya, selain biaya untuk membeli aset biologis (yaitu harga pembelian harus mendekati nilai wajar).

IPSAS 27 menganggap bahwa nilai wajar dapat diukur secara andal untuk aset biologis. Namun, anggapan ini dapat dikecualikan, untuk aset biologis, tidak memiliki pasar yang menentukan harga dan untuk metode alternatif memperkirakan nilai wajar yang jelas tidak bisa diandalkan. Dalam hal ini, aset tersebut diukur sebesar biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan dan penurunan nilai. Jika setelah nilai wajar menjadi andal terukur, entitas harus mengukur aset biologis pada nilai wajar dikurangi biaya penjualan.

Untuk menentukan nilai wajar aset biologis atau hasil pertanian, IPSAS 27 memberikan petunjuk sebagai berikut:

- harga pasar yang berlaku di pasar aktif adalah dasar yang dapat diandalkan dan pilihan untuk menentukan nilai wajar dari aset tersebut. Jika pasar aktif tidak ada, harga yang ditentukan pasar seperti harga terbaru pasar untuk jenis aset, atau harga pasar untuk aset serupa atau terkait, atau *benchmark*.
- nilai wajar aset biologis didasarkan pada pasar saat ini dan tidak disesuaikan untuk mencerminkan adanya kontrak yang mengatur pengiriman di masa mendatang.

### 3) Pengungkapan

Berdasarkan IPSAS 27 berikut pengungkapan diperlukan:

Setiap entitas harus mengungkapkan keuntungan atau kerugian agregat timbul pada pengakuan awal dari aset biologis dan hasil pertanian dari perubahan nilai wajar dikurangi biaya penjualan aset biologis.

Setiap entitas juga harus memberikan deskripsi yang dapat membedakan antara aset biologis dapat bersifat *consumable* yaitu hewan atau tumbuhan itu sendiri yang dipanen ataupun bersifat *bearer* yaitu binatang dan tanaman yang menghasilkan produk panen, dan aset biologis untuk dijual ataupun disimpan dengan atau tanpa harga tertentu.

Selain itu, setiap entitas harus mengungkapkan metode dan asumsi signifikan berkaitan dengan penentuan nilai wajar setiap kelompok hasil pertanian pada titik panen dan untuk setiap kelompok aset biologis. Untuk hasil pertanian, entitas diharuskan untuk mengungkapkan nilai wajar biaya kurang untuk menjual ditentukan pada saat panen.

Selanjutnya suatu entitas juga harus mengungkapkan:

- Nilai tercatat dan keberadaan aset biologis yang judulnya dibatasi atau yang dijamin
- Sifat dan tingkat pembatasan untuk menggunakan atau menjual aset biologis
- komitmen untuk pembangunan atau akuisisi aset biologis
- strategi manajemen risiko keuangan yang terkait dengan kegiatan pertanian
- rekonsiliasi perubahan dalam jumlah tercatat aset biologis, termasuk

#### 2.3.4 PSAK 69

PSAK 69 merupakan adopsi dari IAS 41 *agriculture* yang berlaku efektif mulai 1 Januari 2016, kecuali :

1. IAS 41 paragraf 02(a) tentang ruang lingkup yang menambahkan pengecualian atas aset tanah yang termasuk dalam ruang lingkup ISAK 25: *Hak atas Tanah*.
2. IAS 41 paragraf 58 tentang tanggal efektif dan ketentuan transisi, kecuali untuk opsi penerapan dini.
3. 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.
4. IAS 41 paragraf pembukaan Contoh Ilustratif tidak diadopsi karena tidak relevan.

Pernyataan ini berlaku untuk laporan keuangan tahunan yang dimulai pada atau setelah tanggal 18 Januari 2018.

Secara umum 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.

## BAB 3 METODELOGI PENELITIAN

### 3.1 Objek penelitian

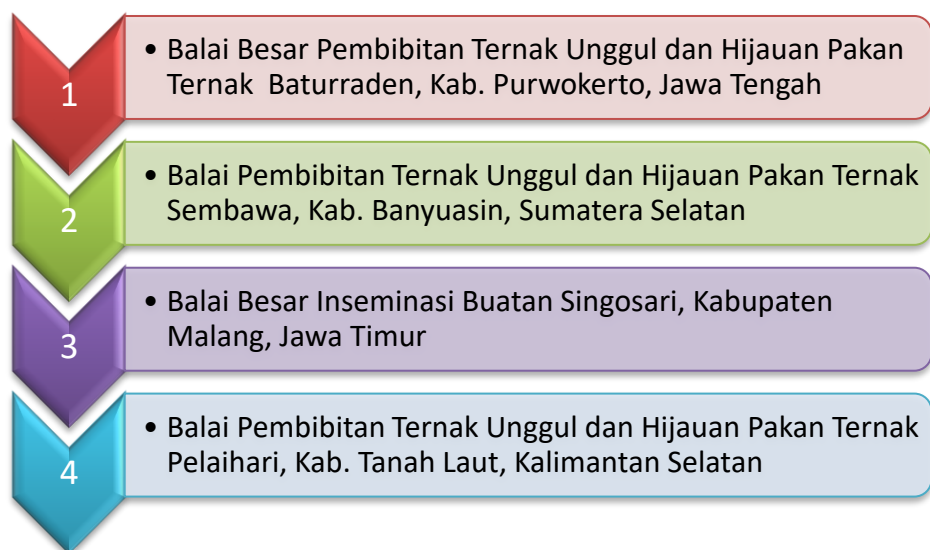
Secara umum, objek penelitian merupakan apa yang hendak diselidiki di dalam kegiatan *penelitian*. Sedangkan menurut Sugiyono (2009:38) pengertian objek penelitian adalah suatu atribut atau sifat atau nilai dari orang, objek atau kegiatan yang mempunyai variasi tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk di pelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya.

Sedangkan menurut I Made Wirartha (2006:39) pengertian objek penelitian adalah objek penelitian (*variable penelitian*) adalah karakteristik tertentu yang mempunyai nilai, skor atau ukuran yang berbeda untuk unit atau individu yang berbeda atau merupakan konsep yang diberi lebih dari satu nilai.

Dari definisi diatas dapat diambil kesimpulan bahwa objek penelitian adalah suatu sasaran ilmiah dengan tujuan dan kegunaan tertentu untuk mendapatkan data tertentu yang mempunyai nilai, skor atau ukuran yang berbeda.

Objek penelitian pada kajian ini terdiri dari 4 (empat) satuan kerja pada Direktorat Peternakan dan Kesehatan Hewan Kementerian Pertanian. Satuan kerja tersebut sesuai dengan tupoksinya memiliki aset hewan dan tumbuhan yang memerlukan pencatatan asetnya sesuai dengan ketentuan yang ada. Adapun objek Penelitian secara terperinci terdapat dalam diagram 3.1 dibawah ini.

Diagram 3.1  
Objek Penelitian



### 3.2 Metode Pengumpulan Data

Dalam suatu penelitian, untuk mendapatkan hasil penelitian yang berkualitas diperlukan data-data yang kemudian akan diolah melalui mekanisme dan prosedur ilmiah. Metode pengumpulan data yang akan digunakan dalam penelitian ini adalah:

#### 1. Survei

Survei menurut Sunyoto (2013:63) survei adalah suatu metode pengumpulan data dengan menggunakan instrumen-instrumen tertentu yang diperoleh dengan meminta tanggapan responden. Survei dilakukan dengan mendatangi langsung lokasi penelitian dengan tujuan untuk mendapatkan gambaran yang lebih nyata tentang pelaksanaan dan akuntansi serta pelaporan keuangan hewan ternak. Survei dilakukan pada Satuan kerja di Kementerian Pertanian yang memiliki hewan ternak.

#### 2. Wawancara

Wawancara merupakan metode pengumpulan data yang digunakan untuk memperoleh informasi secara langsung. Wawancara dalam penelitian merupakan wawancara terstruktur dan mendalam (*indepth interview*) dengan menggunakan pedoman wawancara berupa kuesioner terhadap berbagai pihak yang terlibat dalam pengambilan keputusan dan pelaksana kebijakan akuntansi untuk hewan ternak. Responden yang diwawancara adalah responden yang terlibat dalam pengelolaan teknis hewan ternak dan responden yang terlibat dalam penatausahaan keuangan dan aset pada objek penelitian terpilih.

#### 3. *Focus Group Discussion*

*Focus Group Discussion* (FGD) adalah diskusi dari sekelompok orang yang terpilih yang secara fokus akan membahas dan mendiskusikan topik tertentu. FGD dilakukan untuk mendapatkan masukan dari pihak yang terkait tentang akuntansi aset hewan ternak. FGD direncanakan akan dilakukan dengan mengundang KSAP, Kementerian Pertanian, Ditjen Kekayaan Negara dan lain-lain.

#### 4. Studi Kepustakaan

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

### **3.3 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 prakteknya. 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 4

### PEMBAHASAN HASIL PENELITIAN

#### 4.1 Gambaran Umum Objek Penelitian

Objek penelitian dalam kajian ini terdiri dari 4 (empat) satuan kerja di lingkungan Direktorat Jenderal Peternakan dan Kesehatan Hewan. Profil satuan kerja yang menjadi objek penelitian adalah sebagai berikut:

- a. Balai Besar Pembibitan Teknak Unggul dan Hijauan Pakan Ternak (BBPTU-HPT) Baturraden

BBPTU-HPT Baturraden merupakan salah satu Unit pelaksana Teknis Lingkup Ditjen peternakan dan Kesehatan Hewan yang terletak di Baturraden sekitar 15 km arah utara Kota Purwokerto.

Pembentukan BBPTU-HPT Baturraden telah dimulai tahun 1953, saat Wakil Presiden RI saat itu yaitu Moh. Hatta meresmikan Induk Taman Ternak Baturraden. Selanjutnya pembentukan BBPTU-HPT Baturraden mengalami perkembangan sampai saat ini. Berikut perkembangan BBPTU-HPT Baturraden.

Diagram 4.1  
Sejarah Perkembangan Pembentukan BBPTU-HPT Baturraden



Sumber : BBPTU- HPT Baturraden

Sesuai dengan Peraturan Menteri Pertanian Nomor 55/Permentan/OT.140/5/2013 BBPTU-HPT Baturraden memiliki tugas pokok sebagai berikut:

1. Pemeliharaan, produksi, pemuliaan, pengembangan, penyebaran dan pemasaran bibit sapi perah unggul
2. Pemeliharaan, produksi, pemuliaan, pengembangan, penyebaran dan pemasaran bibit kambing perah unggul
3. Produksi dan distribusi benih/bibit hijauan pakan ternak

Produk utama BBPTU- HPT Baturraden adalah bibit sapi perah unggul, bibit kambing perah unggul dan hijauan pakan ternak. Selain itu terdapat produk sampingan yang dihasilkan berupa susu sapi dan susu kambing.

Untuk mendapatkan kualitas bibit unggul, dilakukan pengadaan sapi perah dengan proses importasi. Pengadaan disesuaikan dengan perhitungan untuk *replacement* dan permintaan pasar berdasarkan struktur populasi sapi. Pengadaan terakhir dilakukan pada tahun 2015, yaitu dengan mengimport 200 sapi dari Australia.

Populasi ternak yang dimiliki BBPTU-HPT Baturraden sampai dengan 2015 tergambar dalam tabel sebagai berikut:

Tabel 4.1  
Struktur Populasi Ternak Sapi Perah Tahun 2011 sd 2015

NO	Kelompok Ternak	2011		2012		2013		2014		2015	
		Jan	Des	Jan	Des	Jan	Des	Jan	Des	Jan	Des
1	Btn Dws	208	241	241	344	344	598	598	619	625	744
2	Jtn Dws	0	0	0	5	5	5	5	3	13	16
3	Btn Muda	154	278	278	624	624	376	376	456	443	558
4	Jtn muda	62	89	89	99	99	230	230	178	208	289
<b>Total</b>		<b>424</b>	<b>608</b>	<b>608</b>	<b>1.072</b>	<b>1.072</b>	<b>1.209</b>	<b>1.209</b>	<b>1.259</b>	<b>1.289</b>	<b>1.607</b>

Sumber : BBPTU HPT Baturraden

Tabel 4.2  
Struktur Populasi Ternak Sapi Perah Tahun 2014 sd 2015

NO	Kelompok Ternak	2014		2015	
		Jan	Des	Jan	Des
1	Btn Dws	1	1	1	197
2	Jtn Dws	8	8	8	20
3	Btn Muda	71	71	71	164
4	Jtn muda	1	1	1	103
<b>Total</b>		<b>81</b>	<b>81</b>	<b>81</b>	<b>484</b>

Sumber : BBPTU HPT Baturraden



#### b. Balai Besar Inseminasi Buatan (BBIB) Singosari

BBIB Singosari berlokasi di Kecamatan Singosari Malang, berjarak 20 Km sebelah utara Kota Malang, berada di bawah kaki Gunung Arjuno dengan jarak ketinggian antara 800 – 1200 meter di atas permukaan air laut, BBIB Singosari sebagai tempat yang ideal untuk memproduksi bibit ternak unggul dalam bentuk semen beku. BBIB Singosari memiliki lahan seluas 67,72 Ha untuk mendukung aktifitasnya. Lahan tersebut terdiri dari gedung perkantoran, asrama, ruang kelas, auditorium, *guest house*, kandang ternak, laboratorium, *collecting area*, padang rumput dan sebagainya.

Balai Besar Inseminasi Buatan Singosari merupakan Unit Pelaksana Teknis (UPT) eselon 2b yang bertanggung jawab kepada Direktorat Jenderal Peternakan dan Kesehatan Hewan (Permentan No.40/permentan/OT.140/6/2012, tanggal 5 Juni 2012).

BBIB Singosari memiliki tugas pokok yaitu melakukan produksi, distribusi, pemasaran dan pemantauan mutu semen ternak unggul serta pengembangan inseminasi buatan.

Awalnya, BBIB Singosari merupakan laboratorium semen beku di Surabaya yang dibentuk tahun 1976. Selanjutnya, sejarah pembentukan BBIB Singosari adalah sebagai berikut:

Diagram 4.2  
Sejarah Pembentukan BBIB Singosari



Sumber : BBIB Singosari

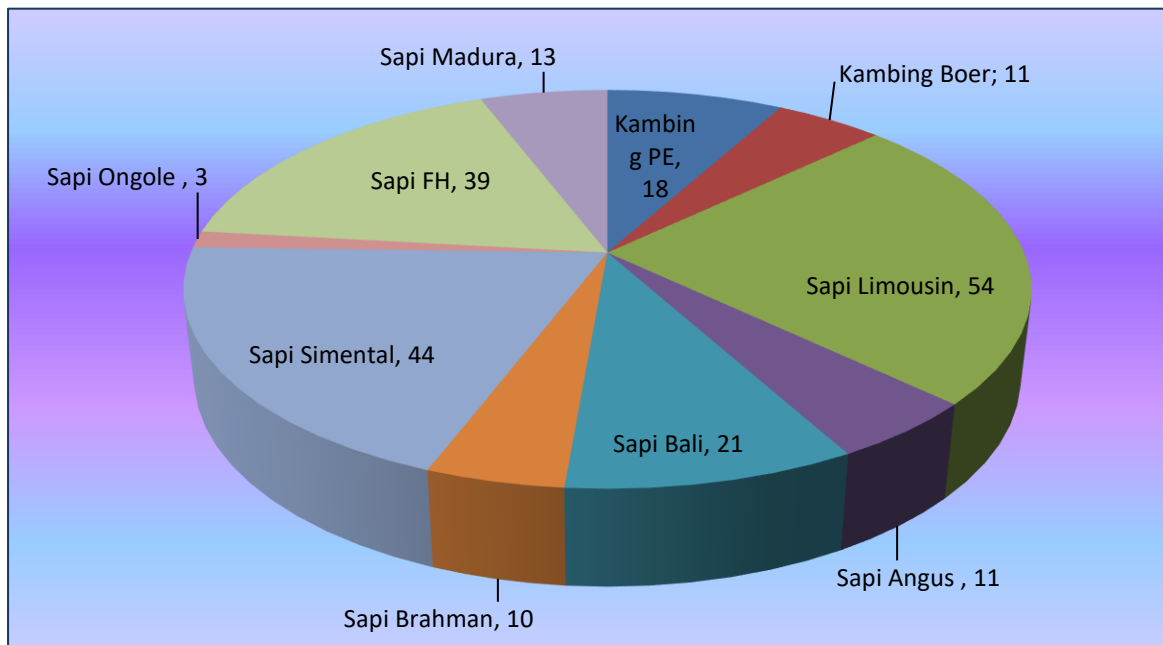
Produk utama BBIB Singosari yaitu Semen beku sapi dan Semen Beku Kambing baik baik *sexing* maupun *unsexing*. Selain semen beku, terdapat produk sampingan dari ternak yaitu biogas yang berasal dari faces, urine sapi dan *performance* sapi (wisata peternakan).

Terdapat 9 (sembilan) layanan yang diselenggarakan BBIB Singosari yaitu:

1. Penjualan semen beku
2. Bimbingan Teknis
3. Pelayanan Masyarakat
4. Jasa konsultasi
5. Pengujian Mutu Semen
6. Penyewaan Aset Balai
7. Tenaga Instruktur dan Juru Kontes Ternak
8. Pelayanan Penelitian
9. Pelayanan Purna Jual

Jumlah populasi ternak pejantan pada BBIB Singosari tertera dalam diagram dibawah ini:

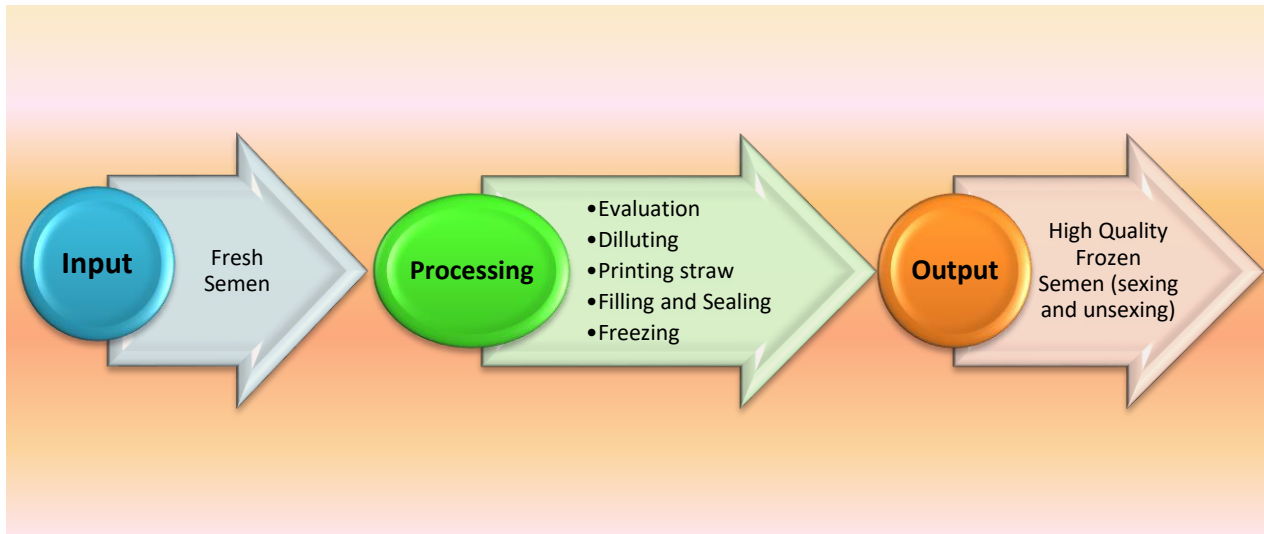
Diagram 4.3  
Populasi Ternak Pejantan pada BBIB Singosari



Sumber : BBIB Singosari

Secara umum, proses produksi semen beku pada BBIB Singosari terbagi dalam tiga tahap sebagaimana dalam diagram di bawah ini.

Diagram 4.4  
Proses Produksi Semen Beku BBIB Singosari



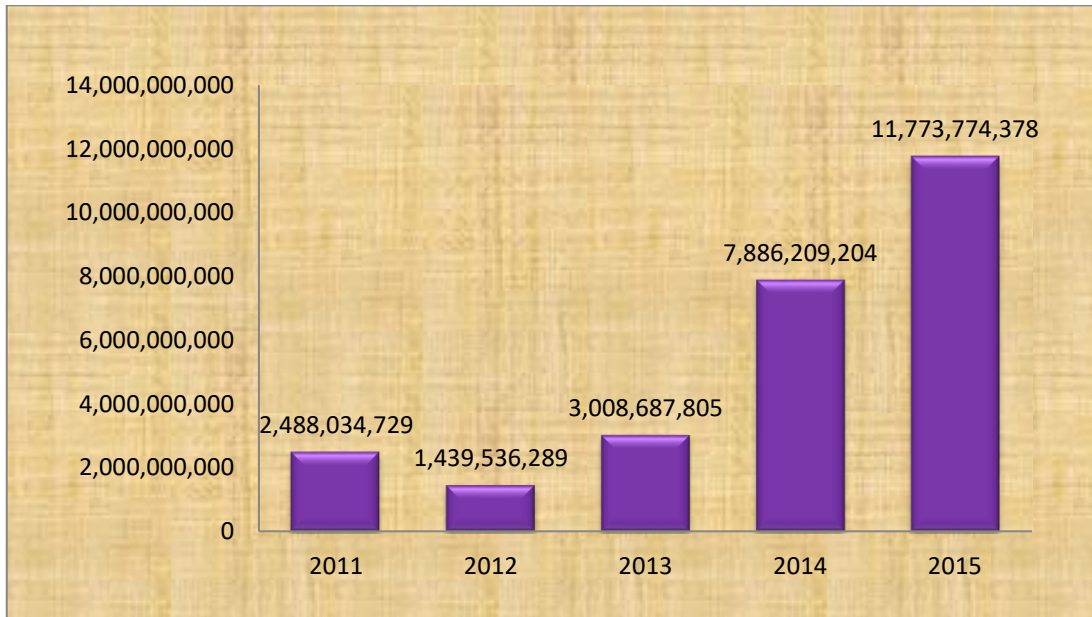
Sumber : BBIB Singosari

Produksi semen beku dimulai dengan pengambilan semen sapi/kambing. Pengambilan semen dilakukan setiap hari pada pagi hari di *farm*. Semen yang dihasilkan ditampung dalam tabung yang kemudian dibawa ke laboratorium untuk diproses lebih lanjut. Proses di laboratorium antara lain dengan melakukan pemeriksaan kualitas semen yang dihasilkan. Hanya semen dengan kualitas yang memenuhi standar yang digunakan untuk diproses lebih lanjut. Sementara itu, semen yang kualitasnya tidak sesuai standar akan dibuang. Proses selanjutnya di laboratorium adalah pengenceran, penamaan *straw*/kemasan semen beku, pengisian dan penutupan kemasan dan terakhir proses pembekuan. Setelah proses di laboratorium selesai, maka akan dihasilkan semen beku baik yang *sexing* maupun *unsexing*. Semen beku *sexing* merupakan semen beku yang dapat menghasilkan ternak sesuai dengan jenis kelamin ternak, sedangkan semen beku *unsexing* tidak dapat memilih jenis kelamin ternak yang akan dihasilkan.

Sejak tahun 1982 sampai pertengahan tahun 2016 telah diproduksi semen beku sebanyak 37.032.496 dosis. Dari total produksi semen beku, jumlah semen beku yang sudah didistribusikan sebanyak 31.879.915 dosis. Sampai dengan saat ini terdapat stok semen beku pada BBIB Singosari sebanyak 4.157.185 dosis.

Sebagai instansi dengan pola pengelolaan BLU, mulai tahun 2011 sampai dengan 2015, BBIB Singosari mengalami surplus BLU yang semakin meningkat mulai Rp 2.488.034.729 di tahun 2011 menjadi Rp 7.886.209.204 pada tahun 2015. Surplus BLU mulai tahun 2011 sampai dengan 2015 selengkapnya tertera dalam diagram sebagai berikut:

Diagram 4.5  
Perkembangan Surplus BLU BBIB Singosari



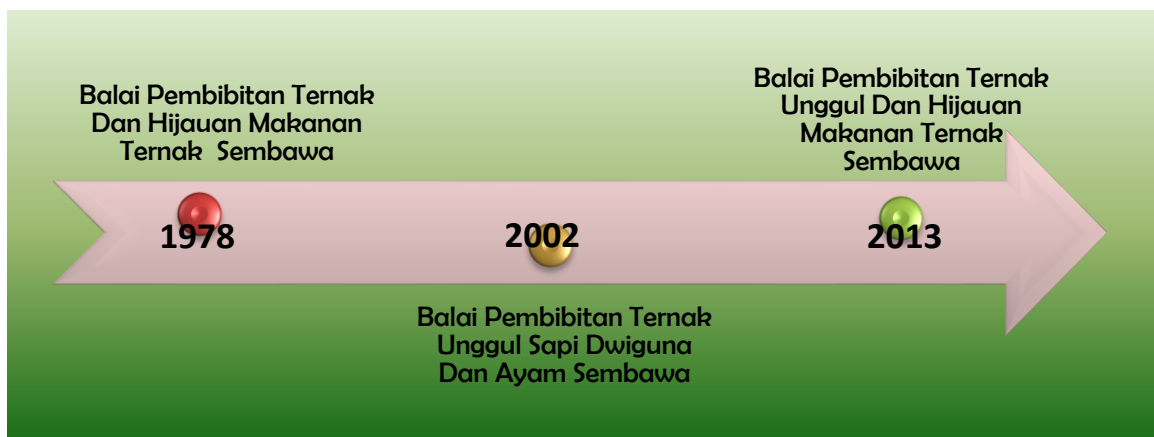
Sumber: BBIB Singosari

c. Balai Pembibitan Ternak Unggul dan Hijauan Pakan Ternak (BPTU-HPT) Sembawa

BPTU-HPT Sembawa berlokasi di kilometer 29 Jalan Raya Palembang – Pangkalan Balai Desa Lalang Sembawa Kecamatan Sembawa Kabupaten Banyuasin Provinsi Sumatera Selatan. Luas areal BPTU-HPT Sembawa sebesar 2.680.400 M<sup>2</sup>.

BPTU-HPT Sembawa mulai dibentuk tahun 1978 dengan perkembangan sebagai berikut:

Diagram 4.6  
Sejarah Perkembangan BPTU HPT Sembawa



Sumber : BPTU HPT Sembawa

BPTU HPT Sembawa bertujuan untuk menyediakan ternak dan hasil ternak yang berkualitas sesuai dengan kebutuhan masyarakat. Tugas pokok BPTU Sembawa sesuai dengan Peraturan Menteri Pertanian nomor 56/Permentan/OT.140/5/2013 adalah melaksanakan pemeliharaan, produksi, pemuliaan, pengembangan, penyebaran dan distribusi bibit ternak unggul, serta produksi dan distribusi benih/bibit hijauan pakan ternak.

Ternak utama yang dipelihara di BPTU HPT Sembawa adalah Sapi (bibit) dan Ayam. Sedangkan produk sampingan yang dihasilkan berupa telur dan pupuk.

Dalam hal pembibitan ternak sapi, BPTU HPT Sembawa memiliki lahan kurang lebih 100,96 ha yang terdiri dari Kebun rumput 30,49 Ha, Padang Penggembalaan 69,47 Ha dan Kebun koleksi 1 Ha. Untuk ternak ayam terdapat Kandang ayam 16 unit, dengan kapasitas untuk stater 3000 ekor, 2000 grower, dan layer 10.000 ekor. Selain itu, dilengkapi pula dengan sarana penunjang antara lain mesin pengolah lahan, *choper*, pengolah konsentrat, bangunan silo, mesin penetas, mesin pengolah limbah, laboratorium, alat *sexing* dan sebagainya.

Populasi ternak yang ada di BPTU HPT Sembawa tertera dalam tabel sebagai berikut:

Tabel 4.3  
Populasi Ternak Sapi Per 8 Agustus 2016

No	Breed Umum	Pedet		Muda		Dewasa		Jumlah		Total
		Jtn	Btn	Jtn	Btn	Jtn	Btn	Jtn	Btn	
1	Brahman	80	102	65	79	144	399	289	580	869
2	Brahman Cross	0	0	0	1	3	55	3	56	59
3	FH Brahman	0	0	0	0	0	1	0	1	1
4	FH Simbrah	0	0	0	0	0	1	0	1	1
5	PO	12	9	3	4	0	128	15	141	156
6	Simbrah	0	0	0	0	1	0	1	0	1
	Jumlah	92	111	68	84	148	584	308	779	1.087

Sumber: BPTU HPT Sembawa

Tabel 4.4  
Populasi Ternak Ayam Per 8 Agustus 2016

No	Breed Umum	Total
1	Arab Silver	5.249
2	Arab Grower	275
3	Kapas	186
4	Merawang	1.148
5	KUB	3.065
	<b>Jumlah</b>	<b>9.923</b>

Sumber: BPTU HPT Sembawa

d. Balai Pembibitan Ternak Unggul dan Hijauan Pakan Ternak (BPTU HPT) Pelaihari

BPTU-HPT Pelaihari terletak di Jalan A. Yani, Km 51 Pelaihari, Sungai Jelai, Tambang Ulang, Kabupaten Tanah Laut, Kalimantan Selatan. BPTU-HPT Pelaihari mulai dibentuk tahun 1978 dengan perkembangan sebagai berikut:

Diagram 4.7  
Sejarah Perkembangan BPTU Pelaihari



Sumber : BPTU HPT Pelaihari

Sesuai dengan peraturan Menteri Pertanian No. 56/Permentan/OT.140/5/2013 BPTU-HPT Pelaihari mempunyai tugas melaksanakan pemeliharaan, produksi, pemuliaan, pengembangan, penyebaran, dan distribusi bibit ternak unggul serta produksi dan distribusi benih/bibit hijauan pakan ternak.

Produk utama yang dihasilkan BPTU HPT Pelaihari adalah Bibit ternak Kambing Peranakan Ettawa, Itik Alabio umur 1 – 3 hari, Itik Mojosari 1 – 3 hari, Bibit ternak Sapi Madura (dalam proses produksi), dan Bibit Hijauan Pakan Ternak. Selain itu, terdapat produk sampingan berupa Ternak Non Bibit, Telur Non tetas, dan Hijauan Pakan Ternak (apabila produksi berlebih).

Terdapat dua program pembibitan di BPTU HPT Pelaihari yaitu *breeding on farm* dan *breeding out farm*. *Breeding on farm* bertujuan untuk menjaga mutu bibit ternak yang dikembangkan baik kualitas maupun kuantitas dan menjamin ketersediaan bibit ternak yang memenuhi Standar Nasional Indonesia (SNI).

*Breeding on Farm* terdiri dari Pemuliaan Kambing dan pemuliaan Itik yang bekerja sama dengan universitas setempat. Sementara itu *breeding out farm* merupakan pembibitan diluar farm yang dilakukan oleh peternak dan balai.

Jumlah populasi ternak pada BPTU HPT Pelaihari tertera dalam tabel 4.7 sebagai berikut:

Tabel 4.5  
Populasi Ternak per Juli 2016

Komoditas	Dewasa/ Layer		Grower/ Muda		Starter/ Anak		Jumlah		
	Jtn	Btn	Jtn	Btn	Jtn	Btn	Jtn	Btn	Jml
<b>Kambing</b>	114	259	32	31	50	55	196	345	541
<b>Sapi Madura</b>	1	6					1	6	7
<b>Itik Parent Stock</b>									
- <b>Mojosari</b>	527	1.678	449	1.211	771	1.101	1.747	3.990	5.737
- <b>Alabio</b>	714	3.827	912	3.052	313	1.710	1.939	8.589	10.528
- <b>Total M+A</b>									16.265

Sumber : BPTU HPT Pelaihari

#### 4.2 Proses Bisnis Hewan Ternak pada Objek Penelitian

Proses bisnis hewan ternak pada objek penelitian menggambarkan rangkaian kegiatan yang dilakukan oleh objek penelitian mulai dari pengadaan hewan ternak, masa pemeliharaan, masa produksi sampai dengan penghapusan hewan ternak.

Secara umum, tidak terdapat perbedaan proses bisnis hewan ternak pada objek penelitian. Apabila terdapat perbedaan dalam proses bisnis lebih disebabkan karena perbedaan karakteristik hewan ternak yang dimiliki. Proses bisnis hewan ternak pada masing-masing objek penelitian adalah sebagai berikut:

##### a. BBPTU HPT Baturraden

Jenis hewan ternak yang dimiliki BBPTU-HPT Baturraden adalah sapi betina dan kambing. Hewan ternak pada BBPTU-HPT Baturraden berasal dari pengadaan dan ternak turunan. Selama empat tahun terakhir pengadaan dilakukan dengan proses importasi dengan tujuan untuk mendapatkan kualitas bibit unggul. Spesifikasi hewan ternak yang dipilih adalah hewan ternak yang memiliki grade A, tidak bunting, dan bebas dari penyakit. Hewan ternak turunan merupakan hewan yang lahir dari induk hewan ternak yang ada pada BBPTU HPT Baturraden.

Hewan ternak pada BBPTU HPT Baturraden dicatat sebagai aset tetap lainnya dan persediaan. Hewan ternak yang dikategorikan sebagai aset tetap

lainnya adalah hewan ternak yang berasal dari pengadaan (MAK 53) dan dari hewan turunan yang berubah statusnya menjadi indukan. Hewan ternak yang dikategorikan sebagai persediaan adalah hewan ternak turunan. Ternak yang berasal dari pengadaan dicatat dalam aplikasi SIMAK BMN sebagai aset ekstra komptabel, sedangkan ternak turunan dicatat dalam aplikasi persediaan.

Hewan ternak yang berasal dari pengadaan dicatat sebagai aset milik BBPTU-HPT Baturraden pada saat hewan ternak tiba di peternakan. Hewan ternak berasal dari turunan menjadi indukan dicatat saat hewan tersebut dewasa. Ternak turunan dicatat pada aplikasi persediaan saat hewan tersebut lahir.

BBPTU-HPT Baturraden menggunakan biaya perolehan yang tertera pada SPM/SP2D sebagai dasar pencatatan nilai hewan ternak. Biaya yang dapat diatribusikan dalam biaya perolehan adalah semua biaya yang tercakup dalam kontrak, yaitu harga sapi, biaya pemeriksaan hewan, biaya transportasi, biaya karantina, dan biaya pakan sampai hewan tersebut tiba di kandang. Sedangkan pencatatan nilai ternak turunan disesuaikan dengan Peraturan Pemerintah tentang Tarif atas Jenis PNBPN yang Berlaku pada Kementerian Pertanian.

Ternak dipelihara dalam kandang terpisah berdasarkan klasifikasi umur, jumlah produksi susu, dan kondisi kesehatan. Pemeliharaan hewan dilakukan antara lain dengan pemberian pakan ternak setiap hari, penimbangan berat badan, perawatan kaki, kuku dan bulu, serta pengobatan. Pakan ternak yang diberikan berupa hijauan ternak dan konsentrat. Penimbangan sapi dilakukan setiap satu bulan untuk memantau berat badan sapi. Berat badan sapi berkaitan dengan jumlah pakan sapi yang akan diberikan. Perawatan kaki, kuku dan bulu dilakukan setiap satu bulan, untuk menjaga kualitas kesehatan sapi. Selanjutnya secara berkala dilakukan pencatatan dan pendataan hewan, antara lain:

- Data populasi ternak
- Data penimbangan berat badan dan umur ternak
- Data pertumbuhan ternak
- Data kebutuhan Pakan Ternak
- Data produksi susu
- Data kesehatan dan perkawinan ternak

Biaya-biaya yang timbul dalam masa pemeliharaan ternak antara lain:

- Biaya pakan
- Biaya bahan dan alat pemeliharaan ternak
- Biaya obat



- Biaya SDM (tenaga kontrak perawat ternak)
- Biaya pemeriksaan penyakit.

Hewan ternak sapi memiliki umur produktif 8-10 tahun, sedangkan kambing memiliki umur produktif 5 tahun. Hewan yang tidak lagi produktif dicatat sebagai hewan afkir. Sapi dianggap afkir ketika berumur 10 tahun dan kambing diafkirkan ketika berumur 5 tahun. Namun karena alasan tertentu hewan ternak dapat dinyatakan afkir misalnya karena sakit dan dinyatakan tidak dapat disembuhkan lagi. Perlakuan atas hewan ternak afkir adalah diusulkan untuk dihapus dan kemudian dijual melalui proses lelang. Penetapan harga jual hewan ternak didasarkan pada Peraturan Pemerintah tentang Tarif atas Jenis PNBPN yang Berlaku pada Kementerian Pertanian. Apabila terdapat hewan yang mati, terdapat ternak yang mati maka segera dibuatkan berita acara kematian, laporan hasil visum, dan berita acara penguburan.

#### b. BBIB Singosari

Jenis hewan ternak yang dimiliki BBIB Singosari adalah sapi jantan dan kambing. Hewan ternak pada BBIB Singosari sebagian besar berasal dari pengadaan dan hanya sebagian kecil yang merupakan ternak turunan. Pengadaan hewan ternak di BBIB Singosari dilakukan dengan cara lelang, pengadaan langsung, hibah, dan transfer masuk. Pengadaan hewan dengan menggunakan metode lelang dilakukan baik untuk hewan ternak impor maupun lokal. Metode lainnya yaitu metode pengadaan langsung dimana Balai membeli langsung ke pihak ketiga/peternak. Pengadaan langsung biasanya didahului dengan survei untuk melihat dan menguji keunggulan hewan. Metode hibah merupakan pengadaan hewan yang berasal dari hibah pihak ketiga misalnya dari pihak universitas. Sementara itu, metode transfer masuk merupakan pengadaan hewan yang berasal dari kiriman Balai lain lingkup Kementerian Pertanian.

BBIB Singosari mengukur nilai aset hewan ternak melalui tiga metode, yaitu:

##### a. Biaya perolehan

Biaya perolehan digunakan untuk mengukur nilai hewan ternak yang berasal dari pembelian yang dilengkapi kuitansi, SPM, SP2D. Biaya-biaya yang dapat diatribusikan dalam biaya perolehan adalah sebagai berikut:

- a.1. untuk pengadaan sapi impor dan sapi lokal yang berasal dari lelang pengadaan semua biaya sudah tercakup dalam kontrak sampai hewan tersebut bisa digunakan atau berproduksi.

- a.2. untuk pengadaan sapi lokal non lelang, biaya yang diatribusikan meliputi biaya seleksi, biaya transportasi, biaya perjalanan dinas, biaya pemeriksaan penyakit.
- b. Nilai wajar, apabila hewan ternak berasal dari ternak turunan dan ternak yang berasal dari hibah. Hibah ternak biasanya dari masyarakat umum atau universitas. Biaya-biaya yang dapat diatribusikan dalam nilai wajar adalah harga pasar hewan, biaya transportasi, biaya pemeriksaan penyakit, dan biaya seleksi. Dalam menentukan nilai wajar, tidak ada *benchmark* atau patokan harga yang digunakan untuk menentukan nilai wajar tersebut.
- c. Harga lainnya yaitu harga genetik atau bibit. Harga ini digunakan apabila hewan ternak tersebut memiliki keunggulan genetik yang tinggi sehingga harga hewan tersebut diluar nilai wajar untuk hewan sejenis. Misalnya sapi pemenang kontes.
- d. Untuk hewan yang berasal dari transfer masuk dicatat sesuai dengan nilai yang tertera pada BAST. Transfer masuk hewan ternak berasal dari sesama balai di Ditjen Peternakan dan Kesehatan Hewan.

Ternak yang berasal dari pengadaan, dicatat pada aplikasi SIMAK BMN pada saat hewan ternak tiba di peternakan. Sedangkan, ternak turunan dicatat pada aplikasi persediaan saat hewan tersebut lahir (berdasarkan laporan dari bagian kandang).

Bagian Pemeliharaan Ternak mengelompokkan ternak berdasarkan bangsa, umur ternak, dan asal dana pada pencatatan awal. Selanjutnya secara berkala dilakukan pencatatan dan pendataan hewan, antara lain:

- Jumlah hewan
- Harga beli
- Data Perkembangan Ternak
- Data Tambah Kurang Ternak
- Asal dan Sumber Dana
- Data Penimbangan Berat Badan
- Data Pengukuran
- Data Pakan Ternak

Pemeliharaan hewan dilakukan antara lain dengan dengan pemberian pakan ternak setiap hari, penimbangan berat badan, perawatan kaki, kuku dan bulu, olahraga serta pengobatan. Pakan ternak yang diberikan berupa hijauan ternak dan konsentrat. Penimbangan sapi dilakukan setiap satu bulan untuk

memantau berat badan sapi. Berat badan sapi berkaitan dengan jumlah pakan sapi yang akan diberikan. Perawatan kaki, kuku dan bulu dilakukan setiap satu bulan, untuk menjaga kualitas kesehatan sapi.

Dengan demikian, biaya-biaya yang timbul dalam masa pemeliharaan ternak antara lain:

- Biaya Pakan
- Biaya Kandang
- Biaya Obat
- Biaya SDM (Tenaga kontrak perawat ternak)
- Biaya Pengawasan Pejantan (Biaya Piket Hari Libur)
- Biaya Pemeriksaan Penyakit;

Apabila terdapat hewan yang sakit, maka diberikan pengobatan dan dilakukan pencatatan riwayat penyakit hewan tersebut beserta obat yang pernah diberikan. Namun apabila pengobatan yang dilakukan tidak berhasil dan secara laboratoris dinyatakan mengidap penyakit menular dan/atau tidak dapat lagi disembuhkan, maka status hewan tersebut menjadi ternak afkir atau dihentikan dalam operasi pemerintahan dan diusulkan penghapusan atas hewan tersebut. Perlakuan atas ternak afkir dapat berupa penjualan/lelang atau potong paksa. Apabila terdapat ternak yang mati maka segera dibuatkan berita acara kematian, berita acara penguburan, laporan hasil laboratorium dan dokumen lainnya.

#### c. BPTU HPT Sembawa

Jenis hewan ternak yang dimiliki BPTU-HPT Sembawa adalah sapi dan ayam. Hewan ternak pada BBIB Singosari berasal dari pengadaan dan ternak turunan. Hewan ternak yang berasal dari pengadaan dicatat berdasarkan biaya perolehan sesuai dengan nilai pada SPM/SP2D. Sedangkan untuk ternak turunan, nilainya disesuaikan Peraturan Pemerintah tentang Tarif atas Jenis PNBPN yang Berlaku pada Kementerian Pertanian.

Biaya yang dapat diatribusikan dalam biaya perolehan adalah semua biaya yang tercakup dalam kontrak, yaitu harga ternak, bea impor, pakan dan obat-obatan selama masa karantina, biaya transportasi ternak, dan biaya transportasi serta honor selektor.

Ternak sapi diperlihara dalam kandang terpisah berdasarkan jenis. Hal yang sama juga dilakukan untuk ternak ayam. Namun, selain dipisahkan berdasarkan jenis, ternak ayam juga dipisahkan berdasarkan umur dan jenis kelamin (bagi yang dilakukan *sexing*). Pemeliharaan hewan dilakukan antara lain

dengan pemberian pakan ternak (hijauan dan konsentrat), perimbangan berat badan, perawatan kaki, kuku, dan bulu, serta pengobatan. Selama masa pemeliharaan Balai melakukan pencatatan melalui *recording* ternak. Biaya-biaya yang dikeluarkan selama pemeliharaan ternak antara lain:

- Biaya pakan
- Biaya obat-obatan
- Upah Tenaga Kerja
- Biaya operasional pemeliharaan lainnya

Ternak sapi umumnya dipelihara hingga umur 3,5 tahun untuk menghasilkan bibit sapi umur 1 tahun, sedangkan ternak ayam dipelihara hingga umur 6 bulan untuk menghasilkan DOC (*day old chicken*). Ternak sapi memiliki umur produktif 8 tahun dan umur produktif ternak ayam umumnya 1,5 tahun. Ternak dinyatakan tidak lagi produktif apabila ternak sakit dan tidak bisa disembuhkan, umur afkir dan gangguan reproduksi. Hewan ternak yang tidak lagi produktif tersebut dicatat dan dilaporkan sebagai aset yang tidak digunakan lagi untuk operasional pemerintahan. Apabila ada ternak yang mati maka untuk yang tercatat sebagai aset tetap maka diusulkan penghapusannya berdasarkan berita acara kematian, sedangkan untuk ternak yang tercatat di persediaan langsung dilakukan pengeluaran berdasarkan berita acara kematian.

#### d. BPTU HPT Pelaihari

Jenis hewan ternak yang dimiliki BPTU HPT Pelaihari adalah itik, kambing, dan sapi Madura. Itik seluruhnya berasal dari pengadaan, sedangkan kambing dan sapi madura berasal dari pengadaan dan ternak turunan.

Ternak yang berasal dari pengadaan diukur dengan menggunakan biaya perolehan sesuai dengan SPM dan SP2D. Sementara itu, Ternak yang berasal dari ternak turunan nilainya disesuaikan Peraturan Pemerintah tentang Tarif atas Jenis PNBPN yang Berlaku pada Kementerian Pertanian.

Biaya-biaya yang dapat diatribusikan kedalam biaya perolehan yaitu:

- Harga satuan ternak
- Biaya operasional pengurusan dokumen pra lelang
- Biaya operasional pengurusan dokumen administrasi, karantina, seleksi ternak, pengangkutan, dan pemeliharaan ternak sampai ke kandang
- Honor ULP dan PPHP

Ternak yang berasal dari pengadaan, dicatat sebagai aset pada saat hewan ternak tiba di peternakan. Sedangkan, ternak turunan dicatat saat hewan tersebut lahir.

Ternak dikelompokkan menjadi Ternak Bibit dan Ternak Non Bibit pada pencatatan awal. Itik juga dikelompokkan sesuai dengan umurnya yaitu 1) Day Old Duck umur 0-3 hari, 2) Starter umur 4-30 hari, 3) Grower umur 1-5 bulan, 3) Layer umur 5-18 bulan. Selanjutnya secara berkala dilakukan pencatatan dan pendataan hewan, antara lain:

- Jumlah populasi hewan
- Umur hewan
- Data Produksi Hewan

Pemeliharaan hewan dilakukan antara lain dengan pemberian pakan ternak setiap hari dan pengobatan bagi hewan yang sakit. Biaya-biaya yang timbul dalam masa pemeliharaan ternak antara lain:

- Biaya Pakan
- Biaya Obat dan Vitamin
- Biaya SDM (Tenaga kerja)
- Biaya Alat dan Bahan Pemeliharaan
- Biaya Operasional Lainnya

Apabila terdapat hewan yang sakit, maka diberikan pengobatan dan dilakukan pencatatan riwayat penyakit hewan tersebut beserta obat yang pernah diberikan. Namun apabila pengobatan yang dilakukan tidak berhasil dan secara laboratoris dinyatakan mengidap penyakit menular dan/atau tidak dapat lagi disembuhkan, maka status hewan tersebut menjadi ternak afkir atau dihentikan dalam operasi pemerintahan yang selanjutnya diusulkan penghapusan atas hewan tersebut. Perlakuan atas ternak afkir dapat berupa penjualan/lelang atau potong paksa. Apabila terdapat ternak yang mati maka segera dibuatkan berita acara kematian, berita acara penguburan, laporan hasil laboratorium dan dokumen lainnya.

### **4.3 Akuntansi Hewan Ternak**

Akuntansi hewan ternak meliputi pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan aset hewan ternak. Akuntansi hewan ternak pada masing-masing objek penelitian adalah sebagai berikut:

#### 4.3.1 Pengakuan

Secara umum, tidak terdapat perbedaan pengakuan hewan ternak pada objek penelitian. Hewan ternak yang berasal dari pengadaan/pembelian diakui pada saat hewan ternak tiba di farm/kandang. Hewan ternak turunan diakui pada saat hewan tersebut lahir.

Pengakuan hewan yang dilakukan oleh objek penelitian telah sesuai dengan ketentuan yang ada, baik ketentuan dalam IAS 41 dan PSAK 69 tentang aset biologis maupun ketentuan tentang persediaan dan aset tetap lainnya.

#### 4.3.2 Pengukuran

Pengukuran hewan ternak yang dilakukan masing-masing objek penelitian adalah sebagai berikut:

a. BBPTU HPT Baturraden

Pengukuran hewan ternak yang berasal dari pengadaan/pembelian menggunakan biaya perolehan. Sementara itu, hewan ternak yang berasal dari ternak turunan nilainya disesuaikan Peraturan Pemerintah tentang Tarif atas Jenis PNBPN yang Berlaku pada Kementerian Pertanian

b. BBIB Singosari

Pengukuran hewan ternak yang berasal dari pengadaan/pembelian menggunakan biaya perolehan. Hewan ternak berasal dari hibah diukur dengan nilai wajar. Hewan ternak yang memiliki keunggulan genetik tertentu diukur menggunakan harga genetik. Hewan jenis ini biasanya adalah hewan pemenang kontes hewan, dan atau mempunyai keunggulan yang langka. Sementara itu, hewan yang berasal dari transfer masuk dicatat sesuai dengan nilai yang tertera pada BAST.

c. BPTU HPT Sembawa

Hewan ternak yang berasal dari pengadaan dicatat berdasarkan biaya perolehan sesuai dengan nilai pada SPM/SP2D. Sedangkan untuk ternak turunan, nilainya disesuaikan Peraturan Pemerintah tentang Tarif atas Jenis PNBPN yang Berlaku pada Kementerian Pertanian.

d. BPTU HPT Pelaihari

Pengukuran hewan ternak yang berasal dari pengadaan/pembelian menggunakan biaya perolehan. Sementara itu, hewan ternak yang berasal dari

ternak turunan disesuaikan Peraturan Pemerintah tentang Tarif atas Jenis PNBPN yang Berlaku pada Kementerian Pertanian

Pengukuran hewan ternak yang dilakukan objek penelitian sebagaimana tersebut di atas sudah sesuai dengan SAP, yaitu dengan :

- Biaya perolehan untuk hewan ternak yang berasal dari pengadaan/pembelian termasuk biaya-biaya lainnya yang dapat diatribusikan ke dalam biaya perolehan
- Nilai wajar untuk hewan ternak yang berasal dari selain pengadaan/pembelian.

Kecuali untuk pengukuran hewan ternak yang dilakukan oleh BBIB Singosari terkait perolehan hewan ternak yang memiliki keunggulan tertentu. Misalnya ketika BBIB Singosari membeli hewan pemenang kontes maka pengukuran hewan ternak dilakukan dengan harga genetik sesuai dengan kualitas hewan tersebut. Terkait dengan harga genetik, hal ini belum diatur dalam SAP.

Sedangkan berdasarkan IAS 41, pengukuran hewan ternak yang dilakukan objek penelitian belum sepenuhnya sesuai. Dalam IAS 41, penentuan nilai dari aset biologis adalah berdasarkan nilai wajar setelah dikurangi dengan estimasi biaya penjualan (*fair value less to cost of point of sell*). IAS 41 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 hewan ternak menggunakan biaya perolehan tidak sepenuhnya bertentangan dengan IAS 41.

Pengukuran aset biologis dilakukan pada saat pengakuan awal dan pada tanggal neraca. IAS 41 juga mengharuskan pada tanggal neraca diadakan revaluasi atas nilai dari aset biologis jika ditemukan perbedaan antara nilai wajar yang telah tercatat dengan nilai wajar pada tanggal neraca. Selisih antara nilai wajar pada tanggal neraca dengan nilai wajar tercatat diakui sebagai laba (*gain*) atau rugi (*losses*) atas penilaian kembali. Sedangkan pada objek penelitian belum pernah dilakukan revaluasi aset hewan ternak sesuai dengan kualitasnya. Demikian juga belum pernah terdapat pengakuan laba/rugi yang timbul atas revaluasi tersebut.

## Ilustrasi:

Sebuah perusahaan peternakan membeli bibit ternak sebanyak 30 ekor sapi dengan harga satuan Rp2.000.000, maka pencatatan berdasarkan IAS 41 dapat dicatat sebagai berikut:

Uraian	Debet	Kredit
Aset biologis dewasa/belum dewasa	Rp 60.000.000	
Kas/Utang		Rp. 60.000.000
<i>jurnal untuk mencatat pembelian aset biologis ketika biaya perolehan dari aset biologis sama besar dengan nilai wajarnya</i>		
Aset biologis dewasa/belum dewasa	Rp 52.750.000	
Kerugian atas penilaian aset biologis	Rp 7.250.000	
Kas		Rp. 60.000.000
<i>Jurnal untuk mencatat pembelian aset biologis ketika biaya perolehan dari aset biologis lebih besar dari pada nilai wajarnya, misalkan nilai wajar dari 30 sapi sebesar Rp. 52.750.000,-</i>		
Aset biologis dewasa/belum dewasa	Rp 62.450.000	
Keuntungan atas penilaian aset biologis		Rp 2.450.000
Kas		Rp. 60.000.000
<i>Jurnal untuk mencatat pembelian aset biologis ketika biaya perolehan dari aset biologis lebih kecil dari pada nilai wajarnya, misalkan nilai wajar dari 30 sapi sebesar Rp. 62.450.000,-</i>		

Perbandingan pengakuan dan pengukuran hewan ternak pada objek penelitian, SAP, dan IAS 41 disajikan pada Tabel 4.6 berikut:



Tabel 4.6  
Akuntansi Hewan Ternak pada Objek Penelitian

AKUNTANSI HEWAN TERNAK	BBPTU HPT BATUR-RADEN	BBIB SINGOSARI	BPTU HPT SEMBAWA	BPTU HPT SEMBAWA	SAP	IAS 41
<b>PENGAKUAN</b>						
Hewan ternak yang berasal dari pengadaan	Diakui saat hewan tiba di peternakan	Diakui saat hewan tiba di peternakan	Diakui saat hewan tiba di peternakan	Diakui saat hewan tiba di peternakan	a. telah diterima/ diserahkan hak kepemilikannya dan atau pada saat penguasaannya berpindah b. telah siap dipakai oleh entitas c. Memenuhi kriteria minimum kapitalisasi aset	a. Dapat mengontrol aset; b. manfaat ekonomi masa depan akan mengalir ke entitas; c. Mempunyai nilai wajar atau biaya dari aset dapat diukur secara andal
Hewan yang berasal dari ternak turunan	Diakui saat hewan lahir	Diakui saat hewan lahir	Diakui saat hewan lahir	Diakui saat hewan lahir		
<b>PENGUKURAN</b>						
Hewan ternak yang berasal dari pengadaan	Biaya perolehan	Biaya perolehan	Biaya perolehan	Biaya perolehan	a. Biaya Perolehan b. Nilai wajar apabila biaya perolehan tidak diketahui	Nilai wajar
Hewan yang berasal dari ternak turunan	PP Tarif	Nilai wajar	PP Tarif	PP Tarif		Nilai wajar
Hewan yang berasal dari sumber lainnya	-	Nilai wajar untuk hewan yang berasal dari hibah dan harga genetik untuk hewan dengan keunggulan tertentu	-	-		Nilai wajar

### 4.3.3 Pengungkapan

Pengungkapan hewan ternak dalam CaLK masing-masing objek penelitian adalah sebagai berikut:

#### 1. BPTU HPT Baturraden

Dalam LK BBPTU HPT Baturraden Semester I tahun 2016, pengungkapan hewan ternak terdapat pada penjelasan atas pos persediaan yang menjelaskan jenis dan nilai persediaannya. Dalam pos tersebut hewan ternak masuk ke persediaan Hewan dan Tanaman untuk dan dijual/diserahkan kepada Masyarakat. Sedangkan, penjelasan mengenai pendapatan terkait hewan ternak beserta nilai pendapatannya diungkapkan pada Penjelasan atas Pos Laporan Operasional. Pada bagian Pengungkapan Lainnya juga terdapat penjelasan atas hasil audit BPK terkait dengan aset hewan ternak.

#### 2. BBIB Singosari

Dalam LK BBIB Singosari Semester I tahun 2016, pengungkapan hewan ternak hanya terdapat pada CaLBMN bagian persediaan dan aset lainnya yang menjelaskan nilai dan mutasi hewan ternak. Sedangkan, penjelasan pendapatan terkait hewan ternak beserta nilai pendapatannya diungkapkan pada Penjelasan atas Pos Laporan Operasional.

Sebagai ilustrasi, berikut adalah pengungkapan aset hewan ternak dalam CaLK BMN.

Uraian	Intrakomptabel	Ekstrakomptabel	Gabungan
<b>A. Saldo Awal</b>	<b>74.625.000</b>	<b>0</b>	<b>74.625.000</b>
<b>B. Mutasi Tambah</b>	<b>767.255</b>	<b>1.632.992.569</b>	<b>1.633.759.824</b>
Reklasifikasi Dari Aset Tetap ke Aset Lainnya	767.255	1.632.992.569	1.633.759.824
<b>C. Mutasi Kurang</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>D. Saldo Akhir</b>	<b>75.392.255</b>	<b>1.632.992.569</b>	<b>1.708.384.824</b>

Penjelasan mutasi penambahan atas nilai Aset Lainnya adalah sebagai berikut: Mutasi tambah atas nilai Aset Lainnya senilai Rp1.633.759.824 (Satu Milyar Enam Ratus Tiga Puluh Tiga Juta Tujuh Ratus Lima Puluh Sembilan Ribu Delapan Ratus Dua Puluh Empat Rupiah), berasal dari: Penghapusan BMN berupa 31 (tiga puluh satu) ekor sapi pejantan dan 3 (tiga) ekor kambing pejantan sebesar Rp. 1.633.759.824,-

Rincian data Aset Lainnya berdasarkan status kondisinya adalah sebagai berikut:

Uraian	Kuantitas (m2/unit)	Nilai (Rp)
Baik	1	74.625.000
Rusak Ringan	0	0
Rusak Berat	34	1.633.759.824

### 3. BPTU HPT Sembawa

Dalam LK BBPTU HPT Baturraden Semester I tahun 2016, pengungkapan hewan ternak terdapat pada penjelasan atas pos persediaan yang menjelaskan jenis dan nilai persediaannya. Dalam pos tersebut hewan ternak masuk ke persediaan Hewan dan Tanaman untuk dan dijual/diserahkan kepada Masyarakat. Kemudian, pada Penjelasan Pos di LRA bagian Belanja Barang terdapat penjelasan tentang belanja barang yang terkait dengan hewan ternak termasuk adanya penjelasan peningkatan belanja terkait peningkatan kualitas hewan ternak. Sedangkan, penjelasan mengenai pendapatan terkait hewan ternak beserta nilai pendapatannya diungkapkan pada Penjelasan atas Pos Laporan Operasional.

Ilustrasi penjelasan peningkatan belanja barang terkait peningkatan kualitas hewan ternak pada Pos LRA Bagian Belanja adalah sebagai berikut:

Realisasi belanja barang TA 2016 mengalami kenaikan sebesar 10.72% dari TA 2015. Hal ini disebabkan antara lain oleh :

- Adanya peningkatan kualitas bibit sapi sebanyak 1.320 ekor yang berpengaruh pada peningkatan belanja pakan ternak sapi, obat-obatan ternak sapi, operasional pemeliharaan ternak sapi, dan sarana pendukung lainnya.
- Adanya peningkatan kualitas bibit ayam sebanyak 10.000 ekor yang berpengaruh pada peningkatan belanja pakan ternak ayam, obat-obatan ternak ayam, operasional pemeliharaan ternak ayam dan sarana pendukung lainnya.

### 4. BPTU HPT Pelaihari

Dalam LK BPTU HPT Pelaihari Semester I tahun 2016, pengungkapan terkait aset hewan ternak hanya terdapat pada penjelasan pos LRA dan LO bagian pendapatan beserta nilainya. Tidak terdapat pengungkapan mengenai hewan ternak baik dalam penjelasan pos persediaan maupun aset tetap lainnya.

Berdasarkan uraian di atas, pengungkapan terkait hewan ternak yang disajikan dalam Laporan Keuangan Semester I Tahun 2016 pada masing-masing objek penelitian, belum sepenuhnya sesuai dengan SAP dan IAS 41. Hal ini disebabkan ada beberapa hal yang tidak diungkapkan secara memadai yaitu :

- a. Penjelasan tentang jenis dan nilai tercatat hewan ternak
- b. Penjelasan tentang mutasi hewan ternak
- c. Penjelasan apabila terdapat selisih antara nilai tercatat dengan nilai hasil stock opname
- d. Penjelasan tentang kondisi hewan ternak
- e. Penjelasan rinci tentang pendapatan yang berasal dari penjualan produk utama dan produk samping hewan ternak
- f. Penjelasan rinci tentang belanja/beban yang terkait dengan pemeliharaan/peningkatan kualitas hewan ternak.

#### **4.4 Pencatatan Lainnya terkait Hewan Ternak**

##### 4.4.1. Pencatatan Biaya Pemeliharaan

Pada objek penelitian, secara umum biaya-biaya yang dikeluarkan dalam rangka pemeliharaan/peningkatan kualitas hewan ternak sejak lahir sampai dengan hewan ternak dijual/diserahkan atau mati adalah sebagai berikut :

- Biaya Pakan
- Biaya Obat dan Vitamin
- Biaya SDM (Tenaga kerja)
- Biaya Alat dan Bahan Pemeliharaan
- Biaya Operasional Lainnya

Biaya-biaya tersebut telah dianggarkan dalam APBN untuk kebutuhan satu tahun. Biaya yang timbul selama masa pemeliharaan hewan ternak diakui sebagai beban pada periode berjalan dan tidak menambah nilai hewan ternak. Hal ini sudah sesuai dengan IAS 41 dimana biaya-biaya yang dikapitalisasi ke dalam aset biologis langsung diakui sebagai beban pada periode berjalan, kecuali biaya perolehan dari aset biologis karena pengukuran aset biologis menggunakan nilai wajar.

##### 4.4.2. Pencatatan Hasil Produksi

Hasil produksi merupakan output/keluaran yang dihasilkan dari suatu proses atau kegiatan. Hasil produksi pada objek penelitian dapat berupa hasil produksi utama dan hasil produksi sampingan.

## 1. BBPTU HPT Baturraden

Hasil produksi utama BBPTU HPT Baturraden adalah bibit sapi perah dan bibit kambing perah. Pencatatan hasil produksi dilakukan oleh bagian teknis untuk tujuan monitoring. Secara rutin bagian teknis mencatat perubahan status dan mutasi populasi bibit sapi/kambing, contoh : saat sapi lahir, sapi mati, sapi afkir, sapi dijual, dan sapi yang ditransfer ke farm lain.

Pencatatan bibit sapi/kambing di lapangan dilakukan berdasarkan jenis sapi, umur, jumlah produksi susu, dan kondisi fisik. Tujuan pengelompokkan adalah untuk menentukan jumlah pakan yang diperlukan (sample data terlampir).

Laporan bulanan yang dibuat oleh bagian teknis meliputi:

- Laporan kelahiran
- Laporan populasi
- Laporan mutasi ternak
- Laporan pertumbuhan
- Laporan penimbangan dan umur ternak
- Laporan pemeriksaan dan pengobatan ternak
- Laporan hasil produksi (susu)
- Laporan opname obat, hormon, disinfektan, alat, dan bahan keswan
- Laporan kegiatan bulanan (populasi, kelahiran dan susu, inventarisasi dan pengamanan ternak, produksi dan distribusi susu, mutasi ternak, body *condition scoring*, penimbangan dan pengukuran pertumbuhan, penghilangan tanduk dan kuku, kesehatan hewan dan reproduksi,

Laporan yang dihasilkan oleh bagian teknis kemudian dijadikan dasar pencatatan akuntansi. Hasil produksi diklasifikasikan sebagai persediaan dan dicatat di aplikasi persediaan. Pencatatan pada aplikasi persediaan dilakukan secara bulanan. Untuk mengantisipasi perbedaan catatan di bagian teknis dan di bagian pencatatan akuntansi maka perlu dilaksanakan rekon.

Selain menghasilkan produk utama yaitu bibit sapi dan bibit kambing perah, BBPTU HPT Baturraden juga menghasilkan produk sampingan yaitu susu. Jumlah produk sampingan yang dihasilkan dicatat oleh bagian teknis, tetapi tidak dicatat dalam aplikasi persediaan.

Setiap hari dilakukan pemerahan susu sejumlah 100-200 ekor sapi dengan menggunakan mesin perah dan dilakukan pencatatan produksi susu per ternak. Jumlah produksi satu sapi sekali perah bisa mencapai 20 Kg (5 menit), sehingga sehari jumlah produksi susu mencapai 2000 Kg. Oleh bagian pemasaran, susu diolah menjadi berbagai varian, dikemas dan dijual. Produk sampingan yang

dihasilkan tidak memiliki risiko kadaluarsa, karena proses dan peralatan untuk penyimpanannya sudah memadai. Pendistribusinya juga tidak pernah mengalami kendala, karena permintaan produk tersebut sudah cukup tinggi.

## 2. BIB Singosari

Produk utama BIB Singosari adalah semen beku sapi dan kambing. Proses pengambilan semen beku dilakukan setiap pagi hari mulai pukul 7 sampai dengan 11 pagi. Setiap sapi diambil semen bekunya dua kali setiap minggu. Proses pengambilan semen dilakukan/diawasi oleh dokter hewan. Hasil semen beku yang dihasilkan diproses di laboratorium.

Satuan produk adalah dosis. Setiap dosis disimpan dalam *straw* berbagai warna yang menggambarkan jenis sapi yang diambil semennya. *Quality Control* merupakan tahapan terakhir sebelum semen beku dikirimkan kepada pembeli.

Pencatatan hasil produksi dilakukan pada saat produk siap jual. Hasil produk Semen beku diklasifikasikan sebagai persediaan dan dicatat dalam aplikasi persediaan. Demikian juga berbagai peralatan penunjangnya misalnya straw, nitrogen cair, tabung penyimpanan dan lain-lain. Hasil produk tidak mengalami kadaluarsa karena semen beku dalam penyimpanan normal dapat bertahan selama 20 tahun.

Konsumen produk adalah masyarakat umum baik dari dalam negeri maupun luar negeri. Balai melakukan monitoring jumlah dan jenis semen beku yang telah dikirimkan ke daerah tertentu. Hal ini untuk mencegah hubungan darah yang terlalu dekat (*incest*) diantara hewan yang dapat menyebabkan cacat lahir. Selain itu, monitoring juga dilakukan untuk mencegah kelebihan jumlah sapi jenis tertentu yang dapat menyebabkan jatuhnya harga.

Produk sampingan pada BBIB singosari antara lain: kompos dan biogas dari kotoran dan urine sapi, serta silase (pakan ternak berkadar air tinggi hasil fermentasi umumnya dibuat dari tanaman rerumputan). Pada umumnya produk samping juga tidak memiliki masa kadaluarsa. Produk sampingan tidak dicatat pada aplikasi persediaan.

## 3. BPTU HPT Sembawa

Produk utama yang dihasilkan BPTU HPT Sembawa adalah bibit sapi, DOC, dan Bibit Rumput serta Bibit Legum. Sementara itu, produk sampingan yang dihasilkan berupa sapi afkir, telur ayam dan pupuk. Pencatatan hasil produksi dilakukan setiap bulan. Tidak terdapat masa kadaluarsa baik untuk produk

utama maupun produk samping. Konsumen hasil produk adalah petani peternak ayam dan sapi di seluruh Indonesia.

#### 4. BPTU HPT Pelaihari

Produk utama BPTU HPT Pelaihari adalah bibit itik, kambing dan sapi yang diklasifikasikan sebagai persediaan. Pencatatan hasil produksi dilakukan saat panen. Konsumen produk adalah masyarakat umum dan instansi pemerintah/swasta. Satuan nilai yang digunakan untuk mencatat hasil produksi tertera dalam tabel 4.2. Sementara itu penentuan nilai rupiahnya didasarkan pada PP Tarif PNBK yang berlaku pada Kementerian Pertanian.

Tabel 4.7  
Satuan Hasil Produksi

Hewan Ternak	Hasil Produksi	Satuan
Itik	Telur Tetas	Butir
	Telur Non Tetas	Kilogram
	Bibit	Ekor
	Non Bibit	Ekor
Kambing	Bibit	Ekor
	Non Bibit	Ekor
Sapi	Bibit	Ekor
	Non Bibit	Ekor

Sumber: BPTU HPT Pelaihari

Produk samping BPTU HPT Pelaihari adalah telur tetas dan non tetas. Produk jenis ini memiliki masa kadaluarsa. Perlakuan atas produk yang kadaluarsa adalah dengan melakukan pemusnahan.

Pencatatan hasil produksi belum sepenuhnya sesuai dengan IAS 41, dimana produk utama dicatat sebagai persediaan berdasarkan nilai pada PP Tarif, tetapi produk samping tidak dicatat sebagai persediaan. Berdasarkan IAS 41, produk agrikultur sebagai hasil dari hewan ternak diakui sebagai persediaan dan dinilai berdasarkan nilai yang lebih rendah antara biaya perolehan (termasuk biaya untuk memperoleh dan biaya angkutnya) dengan nilai realisasi bersih (*net realizable value*).

#### 4.4.3. Pencatatan Pendapatan dan Laba

Terdapat perbedaan perlakuan penetapan harga jual hasil produksi diantara objek penelitian sebagai berikut :

##### 1. Pendapatan dari Penjualan Produk Utama

BBPTU HPT Baturraden dan BPTU HPT Pelaihari menetapkan harga jual produk disesuaikan dengan PP tentang jenis dan tarif PNBPN yang berlaku pada Kementerian Pertanian. Tidak terdapat biaya-biaya yang timbul saat penjualan karena biaya distribusi dan transportasi ditanggung oleh pembeli. Karena harga jual produk ditetapkan berdasarkan nilai pada PP Tarif jenis PNBPN pada Kementerian Pertanian, maka tidak terdapat keuntungan (laba) dari penjualan produk utama.

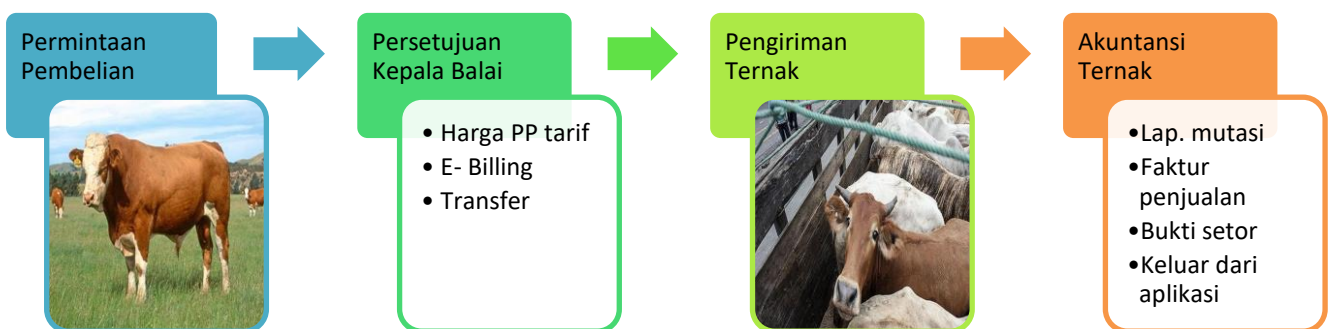
Berbeda dengan dua objek penelitian sebagaimana di atas, BPTU-HPT BPTU-HPT Sembawa menggunakan nilai wajar dan kebijakan internal sebagai dasar menentukan harga jual bibit sapi. Sedangkan untuk menentukan harga jual bibit ayam DOC dan telur tetap menggunakan nilai pada PP Tarif PNBPN.

Proses penjualan hewan pada BBPTU HPT Baturraden, BPTU HPT Pelaihari, dan BPTU HPT Sembawa adalah sebagai berikut:

Diagram 4.8  
Proses Penjualan Hewan Hasil Pengadaan Melalui Lelang



Diagram 4.9  
Proses Penjualan Ternak Turunan





Pada BBIB Singosari, harga jual produk utama yang berupa semen beku didasarkan pada PMK Nomor 119/PMK.05/2013 tentang Tarif Layanan Badan Layanan Umum BBIB Singosari yaitu Rp7.000 per dosis semen beku. Sementara itu, pencatatan hasil produksi dilakukan sesuai nilai Harga Pokok Penjualan (HPP) yang memperhitungkan seluruh biaya langsung dan tidak langsung. Biaya langsung antara lain biaya bahan baku, biaya pemrosesan, biaya tenaga kerja, biaya tidak langsung antara lain biaya distribusi dan biaya asuransi.

Sebagai instansi BLU, pendapatan yang diterima sebagaimana dapat langsung digunakan untuk membiayai kegiatan operasional setelah mendapatkan pengesahan dari KPPN. Berbeda dengan tiga objek penelitian yang lain, pada BBIB Singosari terdapat pengakuan laba dari penjualan produk semen beku. Laba merupakan selisih antara harga penjualan dan HPP.

Berdasarkan penjelasan di atas, pencatatan pendapatan dari penjualan produk utama yang menggunakan nilai pada PP Tarif berbeda dengan ketentuan dalam IAS 41. Pada IAS 41, harga jual pada titik panen ditetapkan berdasarkan nilai wajar dikurangi biaya penjualan (biaya pengangkutan, biaya kuli dan biaya lainnya). Sementara itu pengakuan laba yang terdapat pada BBIB Singosari juga berbeda dengan IAS 41. BBIB Singosari mengakui laba dari selisih antara harga jual berdasarkan PMK Tarif dengan HPP, sedangkan IAS 41 mengakui laba dari selisih lebih antara nilai jual dengan nilai wajar produk agrikultur.

Pendapatan terkait hewan ternak belum diatur secara khusus dalam SAP. Sedangkan untuk laba, saat ini pada SAP tidak terdapat pengakuan laba dari penjualan hasil ternak karena fungsi instansi pemerintah adalah melakukan pelayanan dan bukan mencari keuntungan (laba).

## 2. Pendapatan dari Penjualan Ternak Afkir

Ternak afkir adalah hewan ternak yang sudah tidak produktif, baik karena umur maupun karena kondisi fisik. Perlakuan terhadap ternak afkir salah satunya adalah dengan penjualan ternak afkir. Selain menghasilkan PNBPN, penjualan ternak afkir juga bertujuan untuk meminimalkan kerugian negara terkait dengan biaya pemeliharaan ternak afkir. Berbeda dengan penjualan bibit ternak yang menggunakan harga pada PP Tarif, harga jual ternak afkir didasarkan pada harga lelang.

Prosedur penjualan ternak afkir mengikuti ketentuan yang ada yaitu Peraturan Menteri Keuangan Nomor : 96/PMK.06/2007 tentang Tata cara

Pelaksanaan, Penggunaan, Pemanfaatan, Penghapusan dan Pemindahtanganan BMN.

Diagram 4.10  
Prosedur Penjualan Ternak Afkir



### 3. Pendapatan dari Penjualan Produk Samping

Meskipun tidak dicatat sebagai persediaan, penjualan produk samping tetap diakui sebagai PNBPN yaitu pendapatan penjualan hasil peternakan dan perikanan. Tidak terdapat standar prosedur penjualan produk samping karena prosedur penjualan disesuaikan dengan karakteristik produk samping dan kebijakan internal masing-masing objek penelitian. Namun secara umum penjualan produk samping berjalan lancar karena permintaan produk samping sudah cukup tinggi dan konsumen langsung menghubungi atau mendatangi lokasi.

#### 4.4.4. Penyusutan Hewan Ternak

Penyusutan atas hewan ternak tidak dilakukan pada objek penelitian. Hal ini sesuai dengan PMK No 1 Tahun 2013 tentang Penyusutan Barang Milik Negara Berupa Aset Tetap pada Entitas Pemerintah Pusat dan Buletin Teknis Nomor 18 tentang Akuntansi Penyusutan. Dalam PMK dan Bultek tersebut diatur bahwa 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 tidak diterapkan pada hewan ternak karena hewan ternak merupakan makhluk hidup yang mengalami transformasi yaitu peningkatan kualitas sehingga nilainya semakin lama semakin naik dan bila sudah tidak produktif baru akan mengalami penurunan nilai. Selain itu, sebagai makhluk hidup, hewan ternak juga sewaktu-waktu akan sakit bahkan mati. Hal tersebut menjadi dasar penyusutan tidak dilakukan pada aset hewan ternak.

Tidak dilakukannya penyusutan pada hewan ternak berbeda dengan kebijakan yang diatur pada IAS 41. Meskipun IAS 41 tidak secara detail mengatur tentang penyusutan aset biologis, namun IAS 41 memberlakukan penyusutan atas aset biologis yang nilai wajarnya tidak dapat diukur secara andal. Beberapa ketentuan terkait penyusutan dalam IAS 41 antara lain:

- Paragraf 30 : dalam hal nilai wajar tidak dapat diukur secara andal, maka aset biologis harus diukur pada biaya dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi kerugian penurunan nilai.
- Paragraf 33 : dalam menentukan biaya, akumulasi penyusutan, dan akumulasi penurunan nilai, entitas memperhatikan IAS 2 tentang Persediaan, IAS 16 tentang Aset Tetap, dan IAS 36 tentang penurunan nilai.
- Paragraf 54 : pada akhir periode, maka entitas mengungkapkan beberapa penjelasan terkait aset biologis seperti: (a) deskripsi aset biologis; (b) penjelasan tentang nilai mengapa wajar tidak dapat diukur secara andal; (c) jika mungkin, kisaran perkiraan di mana nilai wajar sangat mungkin tidak sesuai/tidak pantas ; (d) metode penyusutan yang digunakan; (e) masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan; dan (f) jumlah tercatat bruto dan akumulasi penyusutan (agregat dengan akumulasi kerugian penurunan nilai) pada awal dan akhir periode.

Berdasarkan ketentuan yang diatur dalam IAS 41, maka beberapa perusahaan swasta yang memiliki aset biologis melakukan penyusutan atas aset biologis yang dimilikinya. Misalnya perusahaan perkebunan atau peternakan sapi perah.

#### 4.4.5. Penghapusan Hewan Ternak

Setiap hewan memiliki umur produktif yang berbeda, namun secara umum umur produktif hewan ternak pada objek penelitian adalah sebagaimana disajikan pada Tabel 4.8.

Tabel 4.8  
Umur Produktif Hewan

Nama Hewan	Sapi	Kambing	Bebek	Ayam
Umur Produktif	2-9 Tahun	2-7 Tahun	6-18 Bulan	5-18 Bulan

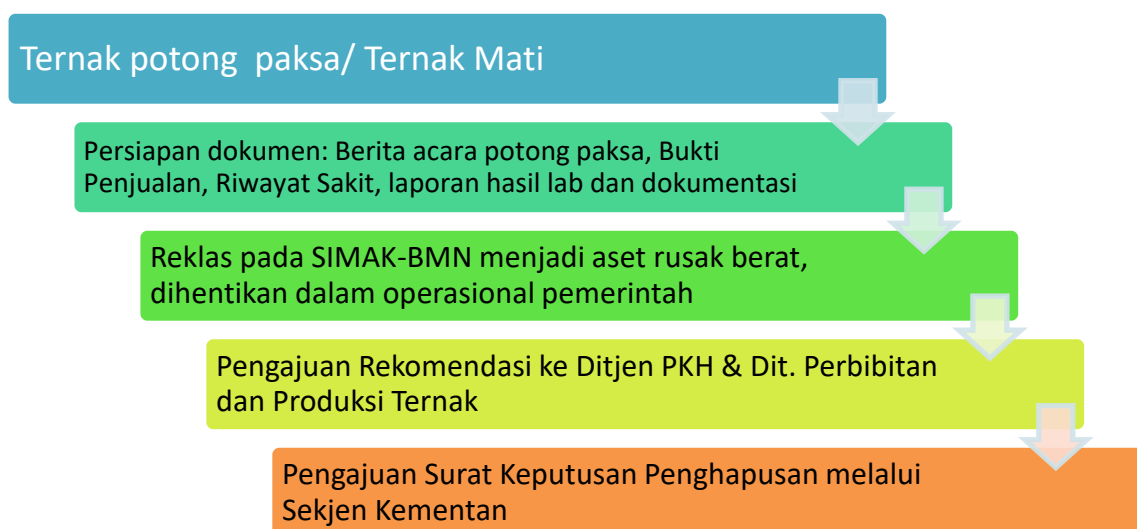
Umur produktif hewan berpengaruh pada hasil produksi. Beberapa hal yang dapat dijadikan dasar perhitungan umur produktif antara lain:

1. Produktifitas hewan misalnya jumlah daging, jumlah semen, jumlah telur yang dihasilkan;
2. Berdasarkan hasil pemeriksaan penyakit secara laboratoris
3. Kondisi fisik
4. *Costumer preference*
5. Tingkat reproduksi

Perlakuan terhadap hewan ternak yang sudah tidak produktif dilakukan melalui penghapusan hewan ternak. Metode penghapusan hewan ternak antara lain dengan cara penjualan hewan afkir dan potong paksa. Selain penghapusan ternak afkir, penghapusan juga dilakukan pada ternak yang mati.

Proses penghapusan hewan ternak mengikuti prosedur dan pelaksanaan penghapusan BMN pada umumnya. Dengan kata lain, tidak ada perlakuan khusus penghapusan hewan ternak. Prosedur penghapusan melalui penjualan ternak afkir dijelaskan pada diagram 4.12. Prosedur penghapusan dengan potong paksa atau penghapusan karena hewan Sedangkan ternak mati disajikan pada Diagram 4.13.

Diagram 4.11  
Prosedur Penghapusan Ternak Potong Paksa/Mati



## 4.5 Kompleksitas Pencatatan Hewan Ternak

### 4.5.1 Ternak Turunan

Sebagaimana diuraikan sebelumnya, aset biologis dapat bertransformasi menghasilkan aset baru berupa tambahan aset biologis dalam kelas yang sama. Kompleksitas perlakuan akuntansi atas ternak turunan pada objek penelitian antara lain:

- a. Hewan ternak turunan diakui pada saat hewan tersebut lahir. Bagian kandang/bidang teknis mencatat setiap ada hewan ternak yang lahir. Selanjutnya, setiap bulan Bagian kandang/bidang teknis membuat laporan bulanan tentang data hewan ternak yang ditembuskan ke bagian umum. Laporan bulanan tersebut dijadikan dasar pencatatan pada aplikasi persediaan dalam menu Saldo Awal.
- b. Pencatatan hewan turunan pada aplikasi persediaan dilakukan menggunakan menu saldo awal dengan nilai yang disesuaikan PP Tarif PNBPN yang berlaku pada Kementerian Pertanian. Nilai hewan ternak turunan didasarkan pada jenis hewan umur 0 hari/bulan/tahun. Nilai tercatat hewan ternak turunan yang terdapat pada aplikasi persediaan, tidak berubah mulai dicatat pertama kali sampai dengan saat hewan tersebut dikeluarkan dari persediaan baik untuk dijual/diserahkan kepada masyarakat, maupun transfer keluar untuk unit lain.
- c. Hewan ternak turunan yang memiliki kualitas yang baik tidak akan dijual/diserahkan kepada masyarakat tetapi akan dijadikan hewan indukan. Hingga saat ini hewan ternak turunan tetap dicatat pada aplikasi persediaan walaupun sudah menjadi indukan.
- d. Terdapat permasalahan pengakuan ternak turunan yang lahir dalam proses penyerahan ternak kepada masyarakat. Hal ini terjadi karena proses penyerahan ternak kepada masyarakat seringkali memerlukan waktu yang cukup lama. Terdapat kemungkinan pada saat proses penyerahan kepada masyarakat, hewan ternak berkembang biak.

PP 71 tahun 2010 tidak secara mendetail mengatur tentang ternak turunan. Berdasarkan kompleksitas perlakuan akuntansi ternak turunan di atas maka dapat diidentifikasi permasalahan sebagai berikut:

- a. Pencatatan hewan ternak turunan menggunakan menu saldo awal pada aplikasi persediaan kurang tepat, karena penggunaan menu saldo awal

ditujukan untuk menginput persediaan tahun sebelumnya yang belum dicatat dan/atau untuk mengkoreksi nilai saldo awal persediaan. Namun demikian, karena belum terdapat menu persediaan masuk untuk hewan ternak turunan maka penggunaan menu yang paling memungkinkan adalah menu saldo awal. Terkait hal tersebut perlu adanya menu yang tepat untuk mencatat hewan ternak turunan.

- b. Nilai hewan ternak turunan yang tidak berubah sejak dicatat pertama kali sampai dengan saat hewan tersebut dikeluarkan dari aplikasi persediaan dianggap kurang tepat karena tidak mencerminkan nilai yang sebenarnya. Hewan ternak sebagai aset biologis akan mengalami perkembangan atau peningkatan kualitas misalnya perkembangan berat badan ternak. Perkembangan atau peningkatan kualitas ternak akan meningkatkan nilai ternak itu sendiri. Dengan demikian, pencatatan yang seharusnya adalah dengan melakukan penyesuaian nilai/revaluasi ternak sesuai dengan umur atau karakteristik tertentu misalnya berdasarkan berat badan pada setiap akhir periode pelaporan. Berdasarkan IAS 41, penyesuaian nilai/revaluasi ternak dapat pula dihitung berdasarkan Harga Pokok Produksi (HPP).
- c. Proses perubahan status ternak turunan yang menjadi indukan dari aplikasi persediaan ke aplikasi SIMAK BMN perlu dilakukan agar sesuai dengan kondisi di lapangan. Nilai yang dicatat mengikuti kondisi hewan yang sebenarnya, bukan mengikuti nilai pencatatan hewan pertama kali. Hal ini sesuai dengan IAS 41 di mana aset biologis dikelompokkan menjadi 2 (dua) kelompok yaitu aset biologis dewasa (*mature biological assets*) dan aset biologis belum dewasa (*immature biological assets*) untuk membedakan aset biologis tersebut berdasarkan kemampuan dari aset biologis tersebut untuk menghasilkan produk agrikultur. Aset biologis belum dewasa yang telah memenuhi syarat untuk dapat diakui menjadi aset biologis dewasa, direklasifikasi ke dalam aset biologis dewasa.
- d. Perlakuan akuntansi yang tepat untuk hewan yang lahir saat proses penyerahan kepada masyarakat adalah sebagai berikut:
  - a. Apabila belum terdapat Berita Acara Serah Terima, maka hewan turunannya diakui dan dicatat sebagai milik balai/satuan kerja.
  - b. Apabila telah terdapat Berita Acara Serah Terima, maka tidak dilakukan pencatatan pada aplikasi persediaan.

## Ilustrasi

IAS 41 tidak membedakan perlakuan akuntansi untuk hewan ternak turunan dengan hewan ternak yang berasal dari pengadaan/pembelian. Dengan demikian, perlakuan akuntansi untuk hewan ternak turun sama dengan perlakuan akuntansi untuk hewan ternak yang berasal dari pengadaan/pembelian.

Pengelompokan aset biologis berdasarkan kemampuan dari aset biologis tersebut untuk dapat menghasilkan produk agrikultur belum dilakukan oleh objek penelitian. Demikian pula dengan pencatatan untuk mereklasifikasi hewan turunan yang belum dewasa ke hewan dewasa, belum dilakukan secara memadai.

Pencatatan untuk mereklasifikasi hewan belum dewasa ke hewan dewasa berdasarkan IAS 41 dapat diilustrasikan sebagai berikut:

Diperoleh informasi bahwa terdapat hewan belum dewasa yang telah memenuhi syarat untuk digolongkan menjadi hewan dewasa sebesar Rp. 200.000.000,- untuk itu harus dilakukan pencatatan atas reklasifikasi nilai hewan belum dewasa ke hewan dewasa, maka jurnal dari kejadian tersebut adalah:

Uraian	Debet	Kredit
Aset biologis dewasa	Rp. 200.000.000	
Aset biologis belum dewasa		Rp. 200.000.000
<i>jurnal untuk mencatat reklasifikasi aset biologis belum dewasa menjadi aset biologis dewasa</i>		

Berikut ini adalah ilustrasi revaluasi aset hewan ternak turunan berdasarkan PP Tarif merujuk pada IAS 41.

1. Pada tanggal 1 Juli 20x0 diterima laporan dari bagian kandang telah lahir satu ekor sapi (pedet) perah betina dengan kode X156. Atas laporan tersebut operator persediaan melakukan perekaman pada aplikasi persediaan yaitu 1 ekor sapi perah umur >4-6 bulan dengan nilai satuan Rp5.000.000 (sesuai PP Tarif jenis calon bibit sapi perah betina umur >4-6 bulan).

Pada akhir periode pelaporan (31 Desember 20x0) dilakukan stock opname persediaan dan penyesuaian/koreksi umur dan nilai hewan ternak turunan kode X156 sebagai berikut:

- Reklasifikasi Hewan Ternak dari kelompok umur >4-6 bulan menjadi kelompok umur >6-7 bulan
- Koreksi nilai hewan ternak. Berdasarkan PP Tarif nilai hewan ternak kode X156 menjadi Rp 6.000.000.

Penyesuaian/koreksi tersebut dilakukan setiap semester, sehingga pada akhir periode pelaporan berikutnya (30 Juni 20x1) hewan ternak kode X156 berumur >11-12 bulan sehingga nilainya menjadi Rp11.000.000 dan seterusnya.

Diagram 4.12  
Ilustrasi Pencatatan Sapi Turunan



2. Pada tanggal 31 Oktober 20x0 diterima laporan dari bagian kandang bahwa selama bulan Oktober 20x0 telah menetas 600 ekor itik alabio dengan rincian sebagai berikut :

Umur	Betina	Jantan
1-3 hari	100	100
7-14 hari	120	80
14-21 hari	130	70

Atas laporan tersebut operator persediaan melakukan perekaman pada aplikasi persediaan dengan nilai sesuai PP Tarif sebagai berikut:

Umur	Betina		Jantan	
	Jumlah	Nilai Satuan	Jumlah	Nilai Satuan
1-3 hari	100	8.500	100	5.600
7-14 hari	120	12.500	80	12.500
14-21 hari	130	15.000	70	15.000

Pada akhir periode pelaporan setelah dilakukan stock opname persediaan diketahui jumlah itik Alabio yang hidup berjumlah 450 ekor. Saat ini seluruh itik alabio yang lahir pada bulan Oktober masuk dalam kelompok umur >60-

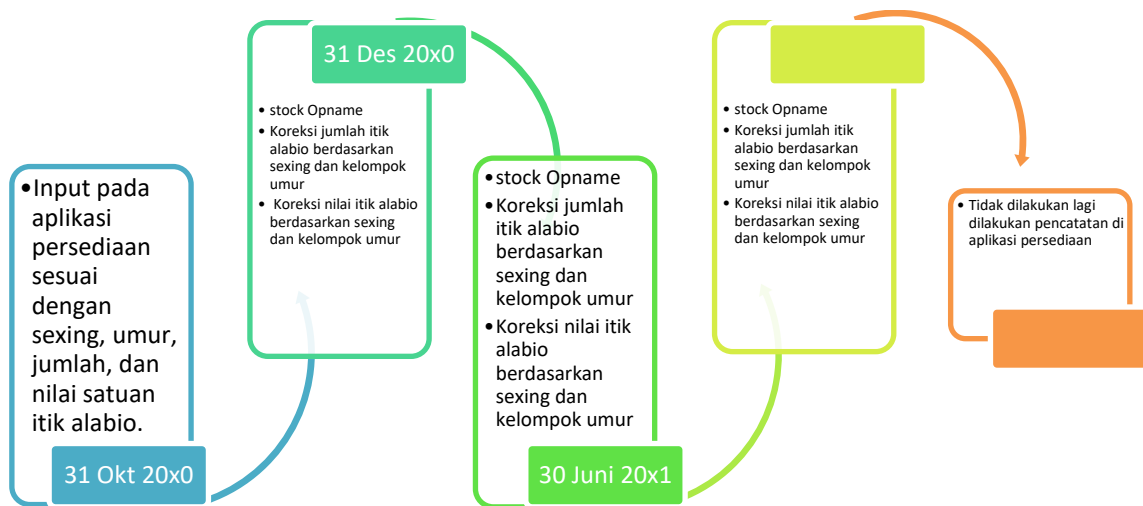


90 hari. Berdasarkan hal tersebut maka dilakukan penyesuaian/koreksi sebagai berikut :

- Penyesuaian/koreksi jumlah Itik Alabio berdasarkan kelompok umur. Berdasarkan hasil stock opname, jumlah itik alabio betina umur >60-90 hari adalah 300 ekor dan jumlah itik alabio jantan umur >60-90 hari adalah 150 ekor.
- Koreksi nilai Itik alabio. Berdasarkan PP Tarif nilai itik alabio betina umur >60-90 hari per ekor adalah Rp 35.000, sedangkan nilai itik alabio jantan umur >60-90 hari per ekor Rp 30.000.

Selanjutnya penyesuaian umur, jumlah, dan nilai itik alabio dilakukan setiap periode pelaporan hingga itik alabio berumur 18 bulan, karena umur produktif Itik Alabio biasanya hanya sampai 18 bulan.

Diagram 4.13  
Ilustrasi Pencatatan Ternak Itik



3. Pada laporan Semester I 20x2 terdapat sapi perah betina kode X123 kelompok calon bibit sapi perah umur >18-20 bulan dengan nilai Rp17.500.000,-. Pada bulan November 20x2 sapi perah betina kode X123 beranak sehingga sapi tersebut bisa dikategorikan sebagai indukan. Pada akhir periode pelaporan (31 Desember 20x2) diterima laporan dari bagian kandang bahwa bahwa sapi perah betina kode X123 telah berumur 24 bulan dan telah memenuhi syarat kualitas untuk menjadi sapi perah indukan. Atas laporan ini, maka perlu dilakukan reklasifikasi aset dari persediaan ke aset tetap lainnya dan penyesuaian nilai sapi. Pencatatan pada kedua aplikasi adalah sebagai berikut:

- Koreksi nilai sapi perah betina. Berdasarkan PP Tarif nilai sapi perah betina umur >20-24 bulan per ekor adalah Rp 19.000.000.
- Reklasifikasi aset dari persediaan ke aset lainnya

Diagram 4.14  
Ilustrasi Pencatatan Sapi Turunan



#### 4.5.2 Penghapusan Hewan Ternak

Saat ini, prosedur penghapusan hewan ternak masih mengikuti prosedur penghapusan BMN pada umumnya (benda mati). Beberapa permasalahan sering muncul pada saat usulan penghapusan sedang dalam proses, antara lain :

- Waktu yang cukup panjang
- Jumlah dan jenis dokumen yang harus disiapkan
- Kematian hewan ternak afkir pada saat proses penghapusan masih berjalan. Hal ini menimbulkan kerugian, karena tidak adanya pendapatan penjualan ternak afkir.

#### 4.5.3 Pencatatan Pendapatan Hasil Penjualan Hasil Ternak

Seperti diuraikan pada subbab sebelumnya, BPTU HPT Sembawa menggunakan nilai wajar sebagai dasar penentuan harga jual bibit sapi. Sesuai dengan ketentuan, hasil penjualan seluruhnya disetorkan ke Kas Negara sebagai Pendapatan PNBPNP. Dengan menggunakan nilai wajar sebagai dasar penentuan harga jual bibit, Pendapatan PNBPNP yang disetorkan menjadi lebih tinggi. Namun, seringkali penyetoran PNBPNP dengan aplikasi SIMPONI sulit dilakukan karena jumlah setoran yang dapat dicatat pada aplikasi SIMPONI adalah jumlah setoran sesuai dengan PP Tarif PNBPNP Kementerian Pertanian.

## BAB 5

### KESIMPULAN DAN REKOMENDASI

#### 5.1 Kesimpulan

Berdasarkan pembahasan pada bagian terdahulu, dapat diambil kesimpulan sebagai berikut:

1. Perlakuan akuntansi untuk hewan ternak pada Kementerian Pertanian telah sesuai dengan SAP, namun masih terdapat beberapa hal yang berbeda dengan IAS 41.
2. Secara umum, tidak terdapat perbedaan pengakuan hewan ternak pada objek penelitian. Hewan ternak yang berasal dari pengadaan/pembelian diakui pada saat hewan ternak tiba di *farm*/kandang, sedangkan hewan ternak turunan diakui pada saat hewan tersebut lahir.
3. Dalam hal pengukuran hewan ternak, untuk hewan ternak yang berasal dari pengadaan/pembelian diukur dengan menggunakan biaya perolehan (termasuk biaya-biaya lainnya yang dapat diatribusikan). Pada BBIB Singosari, hewan ternak yang berasal dari hibah dan atau memiliki keuanggulan tertentu seperti pemenang kontes hewan dinilai dengan nilai wajar dan harga lainnya (harga genetik).
4. Hewan ternak turunan dinilai berdasarkan harga jual ternak termuda sesuai PP tentang Jenis dan Tarif PNBPN yang Berlaku pada Kementerian Pertanian. Pada BBIB Singosari, hewan ternak turunan dinilai berdasarkan nilai wajar
5. Pengungkapan terkait hewan ternak yang disajikan dalam Laporan Keuangan Semester I Tahun 2016 pada masing-masing objek penelitian, belum sepenuhnya sesuai dengan SAP dan IAS 41 karena pengungkapan yang ada belum memadai dan tidak menyajikan informasi yang komprehensif terkait hewan ternak.
6. Belum terdapat pengelompokan dalam pencatatan nilai hewan ternak baik berdasarkan maturitas hewan (sudah berproduksi/belum berproduksi) maupun berdasarkan umur hewan. Pengelompokan biasanya ditentukan dari sumber/asal hewan, dimana hewan yang berasal dari pengadaan dicatat sebagai aset/ BMN dan hewan yang berasal dari ternak turunan dicatat sebagai persediaan.
7. Ternak turunan dicatat pada aplikasi persediaan yang nilainya disesuaikan PP tentang Jenis dan Tarif PNBPN yang berlaku pada Kementerian Pertanian.

8. Sampai saat ini belum dilakukan revaluasi nilai hewan ternak sesuai dengan perkembangan kualitasnya.
9. Saat ini belum ada pencatatan akuntansi yang dilakukan untuk mengubah status hewan ternak turunan menjadi indukan. Pencatatan perubahan status hewan baru dilakukan pada bagian teknis/farm.
10. Pengakuan laba hanya dilakukan pada BBIB Singosari yang merupakan satker BLU, sedangkan pada objek penelitian lain tidak terdapat pengakuan laba.
11. Sesuai dengan ketentuan yang ada, objek penelitian tidak melakukan penyusutan atas aset hewan ternak.
12. Prosedur penghapusan hewan ternak yang berasal dari pembelian/pengadaan mengikuti prosedur penghapusan BMN pada umumnya.
13. Terdapat beberapa kompleksitas terkait pencatatan hewan ternak yaitu pencatatan ternak turunan, pencatatan pendapatan terkait hewan ternak, dan penghapusan hewan ternak.

## 5.2 Rekomendasi

Sesuai dengan pembahasan dan kesimpulan sebagaimana uraian sebelumnya, berikut disampaikan rekomendasi yang diharapkan dapat memperbaiki pencatatan hewan ternak dalam rangka penyusunan laporan keuangan.

1. Terdapat beberapa jenis hewan ternak yang ada pada Kementerian Pertanian yang berbeda karakteristiknya. Perbedaan karakteristik ini terutama berkaitan dengan umur hewan, umur produktif hewan, ukuran badan, dan sebagainya sehingga nilai/harganyapun berbeda. Adanya perbedaan karakteristik maka diperlukan perlakuan yang berbeda untuk mempermudah pencatatannya.
  - Hewan ternak yang memiliki umur panjang, ukuran badan yang besar dan nilai/harganya tinggi yaitu kambing dan sapi dapat diakui sebagai aset tetap dan dicatat pada aplikasi SIMAK BMN.
  - Hewan ternak yang memiliki umur pendek, ukuran badan yang kecil dan nilai/harganya rendah yaitu itik dan ayam dapat diakui sebagai persediaan dan dicatat pada aplikasi persediaan.
2. Aset hewan ternak merupakan aset yang mengalami transformasi baik pertumbuhan maupun peningkatan kualitas, sehingga perlu diperlakukan berbeda dari BMN pada umumnya. Dengan demikian, diperlukan ketentuan khusus untuk mengatur pengelolaan hewan ternak secara mendetail per jenis hewan.

3. Terkait dengan pertumbuhan dan peningkatan kualitas hewan ternak, perlu dilakukan revaluasi nilai aset hewan ternak sesuai dengan karakteristiknya.
4. Terkait kompleksitas hewan ternak turunan, perlu ada ketentuan yang mengakomodir perubahan status dari hewan ternak turunan menjadi indukan.
5. Hewan ternak merupakan makhluk hidup yang rentan sakit dan mati, sehingga diperlukan pengaturan tentang penghapusan hewan ternak yang berbeda dari peraturan tentang penghapusan BMN pada umumnya (benda mati).
6. Aplikasi sangat membantu pencatatan hewan ternak, namun demikian aplikasi yang ada saat ini belum sepenuhnya dapat mengakomodasi semua transaksi yang ada terkait hewan ternak. Dengan demikian perlu dilakukan penyempurnaan aplikasi sehingga dapat mengakomodasi semua transaksi pencatatan hewan ternak.

## 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 International Accounting Standards Board (IASB). Diunduh dari [www.ifrs.org](http://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](http://www.ifac.org)
- Nastiti, Desti Harum Dewi (2014). “Deplesi Aset Biologis Pada Peternakan Sapi Perah KUD Kota Boyolali”. Universitas Dian Nuswantoro. Diunduh dari [e-print.dinus.ac.id](http://e-print.dinus.ac.id).
- Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan
- Peraturan Pemerintah Nomor 35 Tahun 2016 tentang Tarif dan Jenis yang berlaku pada Kementerian Pertanian
- Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 69 Tentang Agrikultur diunduh dari [www.iaiglobal.co.id](http://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.



# **LAMPIRAN**







**KUISIONER PENELITIAN  
AKUNTANSI HEWAN TERNAK  
(terkait pencatatan dan akuntansi)**

**Data Responden :**

- a. Nama Unit Kerja :  
b. Jabatan :
- c. Jenis Kelamin :  Laki-laki  Wanita
- d. Umur :  20 - 30 Tahun  41 - 50 Tahun  
 31 - 40 Tahun  51 - 60 Tahun
- e. Pendidikan :  SMA/Sederajat  Sarjana (S1)  
 Sarjana Muda (D3)  Pasca Sarjana (S2/S3)
- f. Masa Kerja :  ≤ 5 Tahun  16 - 20 Tahun  
 6 - 10 Tahun  >20 Tahun  
 11 - 15 Tahun

**Data Objek**

1. Kapan unit kerja Saudara dibentuk?
2. Apakah tujuan pembentukan unit kerja Saudara?
3. Apakah tugas dan fungsi unit kerja Saudara?
4. Hewan ternak apa saja yang ada di unit kerja Saudara?
5. Produk utama apa yang dihasilkan dari hewan ternak yang ada di unit kerja Saudara?
6. Apakah terdapat produk sampingan?

**Pengakuan Awal**

7. Apakah yang dijadikan sebagai dasar pengukuran harga aset ? (harga perolehan/harga wajar/lainnya)
8. Apakah kriteria yang digunakan sehingga hewan ternak diukur dengan harga perolehan/harga wajar/lainnya?
9. Apakah komponen biaya yang dimasukkan/ditribusikan sebagai harga perolehan/harga wajar/lainnya?
10. Bila menggunakan harga wajar, adakah benchmark atau patokan harga yang digunakan untuk menentukan harga wajar tersebut?
11. Apakah harga setiap ekor hewan ternak pada saat pencatatan awal dapat diketahui?

12. Apakah terdapat pengelompokan hewan ternak pada pencatatan awal? Apakah yang menjadi dasarnya?

### **Masa Pemeliharaan/Penggemukan**

13. Biaya apa saja yang dikeluarkan selama pemeliharaan/penggemukan hewan? Bagaimana pencatatannya? Bagaimana cara menentukan nilai rupiahnya?
14. Apakah memungkinkan untuk menghitung biaya satuan untuk pemeliharaan/penggemukan setiap ekor hewan ternak? Bila mungkin, biaya apa saja itu?
15. Bagaimana apabila ada hewan yang sakit? Bagaimana pencatatan biaya pengobatannya?
16. Berapa waktu yang diperlukan untuk memelihara hewan ternak sampai menghasilkan suatu produk?
17. Berapa lama rentang usia produktif hewan ternak?
18. Apakah terdapat penyesuaian nilai hewan ternak bila terjadi peningkatan kualitas? Kapan penyesuaian tersebut dilakukan? (setiap periode pelaporan/setiap tahun/saat penjualan)

### **Hasil Produksi**

19. Apakah hasil produksi diklasifikasikan sebagai persediaan?
20. Kapan pencatatan hasil produksi dilakukan? (saat panen/dijual/setiap tanggal pelaporan)
21. Apa satuan nilai yang digunakan untuk mencatat hasil produksi? Bagaimana penentuan nilai rupiahnya?
22. Apakah ada masa kadaluarsa untuk produk yang dihasilkan? Bagaimana perlakuannya?
23. Siapakah yang menjadi konsumen penjualan produk?
24. Apakah yang menjadi dasar penentuan harga jual produk? (PP tarif/harga wajar/kebijakan internal)
25. Kapan pencatatan pendapatan atas penjualan produk dilakukan? (saat panen/dijual/setiap tanggal pelaporan)
26. Apa saja biaya yang dikeluarkan pada saat melakukan penjualan? (biaya angkut, biaya kuli, dsb)
27. Apakah ada keuntungan/kerugian yang timbul saat penjualan produk? Bagaimana cara menghitungnya? Bagaimana mencatatnya?

### **Pengembangbiakkan**

28. Apabila beranak, anak hewan ternak tersebut diklasifikasikan sebagai aset atau persediaan?
29. Kapan pencatatan anak hewan ternak dilakukan? (saat lahir/setiap tanggal pelaporan)
30. Apakah yang menjadi dasar penentuan nilai anak hewan ternak?

### **Penyusutan dan Penghapusan Hewan Ternak**

31. Untuk hewan yang tercatat sebagai aset, apakah telah diterapkan penyusutan aset?  
Bila ya, metode apakah yang digunakan?
32. Bagaimana cara menghitung umur ekonomis hewan?
33. Bagaimana ilustrasi atau contoh perhitungan penyusutannya?
34. Apakah kriteria yang digunakan untuk menentukan bahwa hewan ternak tidak lagi produktif?
35. Bagaimana pencatatan/perlakuan akuntansi untuk hewan yang tidak lagi produktif?
36. Apakah mungkin dilakukan penjualan atas hewan ternak yang sudah tidak produktif?  
Bagaimana penentuan harganya? Bagaimana pencatatannya?
37. Bagaimana pencatatan/perlakuan akuntansi untuk hewan yang mati? Apakah langsung dilakukan penghapusan aset?



**KUISIONER PENELITIAN  
AKUNTANSI HEWAN TERNAK  
(terkait teknis di lapangan)**

**Data Responden :**

- a. Nama Unit Kerja :  
b. Jabatan :
- c. Jenis Kelamin :  Laki-laki  Wanita
- d. Umur :  20 - 30 Tahun  41 - 50 Tahun  
 31 - 40 Tahun  51 - 60 Tahun
- e. Pendidikan :  SMA/Sederajat  Sarjana (S1)  
 Sarjana Muda (D3)  Pasca Sarjana (S2/S3)
- f. Masa Kerja :  ≤ 5 Tahun  17 - 20 Tahun  
 6 - 10 Tahun  >20 Tahun  
 12 - 15 Tahun

1. Bagaimana sistem pengadaan hewan ternak?
2. Biaya apa saja yang dikeluarkan untuk pengadaan hewan ternak?
3. Apakah Saudara melakukan pendataan hewan ternak? Apa saja data yang ada? (jumlah hewan, harga beli, dsb)
4. Biaya apa saja yang dikeluarkan selama masa pemeliharaan?
5. Bagaimana apabila terdapat hewan yang sakit?
6. Berapa waktu yang diperlukan sejak hewan ternak dipelihara sampai menghasilkan produk?
7. Berapa rentang usia produktif hewan ternak?
8. Bagaimana penyimpanan produk?
9. Bagaimana penjualan produk? Apa yang digunakan untuk menentukan harga jual?
10. Apakah kriteria hewan yang sudah tidak produktif? Bagaimana perlakuannya?
11. Bagaimana bila terdapat hewan yang mati?