

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Akuntansi Keuangan

Akuntansi memiliki peran penting dalam suatu entitas karena berfungsi sebagai bahasa bisnis yang digunakan untuk mengkomunikasikan informasi keuangan kepada para pemangku kepentingan. Informasi tersebut disajikan dalam bentuk laporan keuangan yang dapat dijadikan dasar dalam menilai posisi keuangan suatu perusahaan serta digunakan sebagai bahan pertimbangan dalam proses pengambilan keputusan ekonomi. Laporan keuangan yang disusun oleh suatu entitas bertujuan untuk memenuhi kebutuhan pihak eksternal dan merupakan bagian dari bidang akuntansi keuangan. Secara umum, akuntansi dibedakan menjadi dua berdasarkan tujuan penggunaannya, yaitu akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen.

Menurut Kieso et al. (2015), akuntansi keuangan adalah proses yang berujung pada penyusunan laporan keuangan suatu entitas untuk digunakan oleh pihak internal maupun eksternal. Pernyataan ini menunjukkan bahwa akuntansi keuangan memiliki cakupan luas yang menyajikan informasi menyeluruh mengenai kondisi dan kinerja perusahaan. Sementara itu, menurut Martani (2016), akuntansi keuangan berfokus pada pelaporan kepada pihak eksternal. Keragaman kebutuhan informasi dari pihak eksternal dengan tujuan yang berbeda-beda mendorong penyusun laporan keuangan untuk menggunakan prinsip dan asumsi yang sesuai dalam proses penyusunan laporan keuangan. Oleh karena itu, diperlukan standar akuntansi yang dapat menjadi pedoman bagi penyusun maupun pengguna laporan keuangan. Laporan keuangan yang dihasilkan merupakan laporan keuangan untuk tujuan umum (*general purpose*), yang ditujukan bagi pihak seperti investor dan kreditor.

Berdasarkan pendapat para ahli tersebut, dapat disimpulkan bahwa akuntansi keuangan merupakan suatu proses sistematis yang berfokus pada penyusunan dan penyajian laporan keuangan guna memberikan informasi yang relevan dan andal kepada pihak eksternal, terutama investor, kreditor, dan pihak lainnya yang berkepentingan terhadap kinerja dan kondisi keuangan suatu entitas.

2.2 Teori Keagenan

Teori keagenan (*agency theory*) dikemukakan oleh Jensen dan Meckling (1976) yang menjelaskan hubungan antara pemegang saham (*principal*) dan manajer perusahaan (*agent*). Dalam hubungan ini, manajer bertugas menjalankan operasional perusahaan secara langsung, sedangkan pemegang saham tidak terlibat secara langsung, yang kemudian berpotensi menimbulkan masalah keagenan. Masalah ini muncul ketika manajer bertindak tidak mewakili kepentingan pemegang saham dan justru mementingkan kepentingan pribadinya, seperti menyalahgunakan dana dari investor atau penyedia modal (Duwu, 2018). Karena manajer memiliki informasi yang lebih banyak dibandingkan pemegang saham—akibat perannya yang langsung dalam mengelola perusahaan—hal ini menimbulkan kesenjangan informasi atau asimetri informasi (Azzahra et al., 2020). Untuk mengurangi risiko tersebut, pemegang saham perlu melakukan pemantauan terhadap manajer. Salah satu cara untuk mengatasi

asimetri informasi adalah dengan melakukan pengungkapan informasi yang lengkap dan sesuai dengan kondisi perusahaan (Alfiani dan Rahmawati, 2019). Pengungkapan ini memungkinkan pemegang saham untuk mengevaluasi kinerja perusahaan berdasarkan dana yang telah mereka investasikan. Namun, sebelum melakukan pengungkapan, manajemen perlu memilah informasi agar dapat meminimalisir dampak negatif dari pengungkapan tersebut. Dengan pengungkapan yang baik, perusahaan dapat mengurangi biaya akibat konflik antara manajer dengan pemegang saham, serta dengan kreditor (Duwu, 2018).

Lebih lanjut, Scott (2015) menyatakan bahwa agency theory menggambarkan hubungan kontraktual antara pemilik modal (principal) dan pengelola (agent), di mana principal mempercayakan tugas tertentu kepada agent dan memberi wewenang dalam pengambilan keputusan. Ketika investor tidak dapat mengelola bisnis secara langsung, mereka mendelegasikan tugas tersebut kepada manajemen sebagai agen. Hal ini menciptakan potensi konflik kepentingan dan asimetri informasi karena masing-masing pihak cenderung mengejar kepentingannya sendiri. Oleh karena itu, manajemen dituntut untuk menyampaikan informasi yang relevan, baik keuangan maupun non-keuangan, sebagai bentuk transparansi yang mendukung pengambilan keputusan oleh para pihak yang berkepentingan.

Pengungkapan informasi oleh perusahaan bukan hanya berfungsi sebagai pelaporan tetapi juga sebagai alat untuk membangun kredibilitas perusahaan di mata principal. Semakin minim pengungkapan informasi, semakin besar kecurigaan bahwa manajemen tidak mengelola perusahaan secara terbuka dan jujur. Oleh sebab itu, informasi harus diungkapkan secara wajar dan menyeluruh guna mengurangi biaya keagenan. Dalam konteks ini, laba menjadi salah satu indikator penting yang memengaruhi pengungkapan informasi. Meski demikian, bukan laba semata yang menjadi fokus, melainkan prospek perusahaan yang tercermin dari tren kenaikan atau penurunan laba. Pertumbuhan penjualan digunakan sebagai cerminan kinerja agent.

Jika prospek perusahaan terlihat baik, maka pendapatan dan arus kas yang meningkat akan digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan ekspansi usaha oleh manajemen, dan hal ini akan direspon positif oleh principal. Sebaliknya, prospek yang memburuk akan mendorong manajer untuk memaksimalkan laba melalui berbagai cara, yang dapat berdampak negatif pada penilaian principal terhadap perusahaan. Dengan demikian, pengungkapan informasi yang relevan berperan penting dalam menjembatani hubungan antara principal dan agent serta dalam mencerminkan kondisi dan prospek perusahaan yang sebenarnya.

2.3 Aset Biologis

2.3.1 Definisi Aset Biologis

Menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 69 (2018), aset biologis (biological asset) didefinisikan sebagai hewan atau tanaman hidup. Aset biologis merupakan tanaman atau hewan hidup yang dimiliki oleh perusahaan sebagai hasil dari kejadian masa lalu dan diharapkan memberikan manfaat ekonomi di masa depan. Sebagian besar aset biologis digunakan dalam kegiatan agrikultur. Aktivitas

agrikultur sendiri merupakan proses manajemen atas transformasi biologis yang dilakukan oleh entitas hingga panen, dengan tujuan untuk dijual, dikonversi menjadi produk agrikultur, atau dikembangkan menjadi aset biologis tambahan.

Transformasi biologis adalah proses perubahan alami yang terjadi pada aset biologis, seperti pertumbuhan, degenerasi, produksi, dan prokreasi. Berdasarkan International Accounting Standard (IAS) 41 (2016), transformasi biologis mencakup proses pertumbuhan, degenerasi, produksi, dan reproduksi yang menyebabkan perubahan secara kualitatif dan kuantitatif pada aset biologis. Dengan demikian, aset biologis merupakan aset yang memiliki karakteristik khusus berupa transformasi biologis yang menyebabkan terjadinya perubahan sifat dan nilai secara alami pada hewan atau tanaman hidup yang dimiliki perusahaan agrikultur.

2.3.2 Karakteristik Aset Biologis

Menurut PSAK 69 (2018), aktivitas agrikultur dalam konteks aset biologis mencakup berbagai kegiatan, seperti peternakan, kehutanan, budidaya tanaman semusim (annual crops) dan tahunan (perennial crops), budidaya kebun, bunga, hingga perikanan. Meskipun memiliki bentuk kegiatan yang beragam, aset biologis memiliki beberapa karakteristik umum yang membedakannya dari aset lainnya.

Pertama, kemampuan untuk berubah merupakan karakteristik utama dari aset biologis. Aset biologis mengalami perubahan secara alami melalui proses transformasi biologis, yang menyebabkan perubahan baik dari segi kuantitas maupun kualitas. Kedua, manajemen perubahan, yaitu kemampuan manajemen dalam mendukung dan mengoptimalkan proses transformasi biologis melalui pengelolaan lingkungan dan kondisi aset secara tepat. Proses ini bertujuan untuk meningkatkan produktivitas dan kualitas aset biologis. Ketiga, pengukuran perubahan, yaitu kemampuan untuk mengukur perubahan yang terjadi akibat transformasi biologis. Pengukuran ini dapat dilakukan secara kualitatif—seperti menilai tingkat kematangan, kadar lemak, kadar protein, atau keunggulan genetik—dan secara kuantitatif—seperti berat, panjang, jumlah tunas, atau diameter. Pengukuran yang dilakukan secara berkala akan membantu manajemen dalam pengambilan keputusan serta pengendalian terhadap aset biologis agar dapat memberikan manfaat ekonomi yang optimal.

2.3.3 Klasifikasi Aset Biologis

Menurut PSAK 69 (2018) paragraf 45, aset biologis dapat diklasifikasikan ke dalam beberapa golongan berdasarkan spesifikasi, ciri-ciri, dan masa manfaatnya. Klasifikasi ini penting untuk memberikan pemahaman yang tepat mengenai jenis serta perlakuan akuntansi yang sesuai terhadap aset biologis.

1. Berdasarkan Spesifikasi

a. Aset Biologis Menghasilkan (Mature)

Aset biologis menghasilkan adalah aset biologis yang telah mencapai usia atau spesifikasi tertentu sehingga siap untuk dipanen atau digunakan dalam produksi. Aset ini juga dikenal sebagai aset biologis produktif.

b. Aset Biologis Belum Menghasilkan (Immature)

Aset biologis belum menghasilkan adalah aset biologis yang masih berada dalam tahap pertumbuhan awal, seperti masa pembibitan atau persiapan, dan belum siap untuk berproduksi.

2. Berdasarkan Ciri-Ciri

a. Aset Biologis yang Dapat Dikonsumsi (Consumable Biological Assets)

Aset biologis yang dapat dikonsumsi adalah aset biologis yang setelah mengalami transformasi biologis akan dipanen untuk dijual dan/atau dikonsumsi. Aset ini berfungsi sebagai sumber utama produk agrikultur. Contohnya adalah hewan ternak sapi yang dipelihara untuk diambil dagingnya.

b. Aset Pembawa (Bearer Biological Assets)

Aset pembawa adalah aset biologis yang tidak dikonsumsi secara langsung, melainkan digunakan untuk menghasilkan produk agrikultur secara berkelanjutan. Contohnya adalah sapi perah yang menghasilkan susu, pohon karet yang menghasilkan getah, dan tanaman anggur yang menghasilkan buah. Berbeda dengan aset konsumtif yang habis setelah panen, aset pembawa tetap ada dan terus menghasilkan.

3. Berdasarkan Masa Manfaat

a. Aset Biologis Jangka Pendek (Short-Term Biological Assets)

Aset biologis jangka pendek adalah aset biologis yang memiliki masa manfaat kurang dari satu tahun dan biasanya hanya melalui satu siklus musim tanam atau produksi. Contohnya adalah tanaman padi, jagung, ayam pedaging, dan ikan konsumsi.

b. Aset Biologis Jangka Panjang (Long-Term Biological Assets)

Aset biologis jangka panjang adalah aset yang memiliki masa manfaat lebih dari satu tahun dan mampu menghasilkan produk agrikultur secara berkelanjutan. Contohnya adalah tanaman buah-buahan seperti jeruk dan apel, kelapa sawit, serta ternak sapi dan unggas produktif lainnya.

2.3.4 Pengakuan Aset Biologis

Menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 69 (2018), aset biologis diakui dalam laporan keuangan apabila memenuhi kriteria tertentu. Secara umum, pengakuan aset biologis memiliki kesamaan dengan pengakuan aset pada umumnya. Aset biologis atau produk agrikultur dapat diakui oleh entitas jika memenuhi tiga kriteria utama, yaitu:

- a. Entitas mengendalikan aset biologis tersebut sebagai akibat dari peristiwa masa lalu;
- b. Besar kemungkinan bahwa manfaat ekonomi masa depan yang terkait dengan aset biologis tersebut akan mengalir ke entitas; dan
- c. Nilai wajar atau biaya perolehan dari aset biologis tersebut dapat diukur secara andal.

Ketiga kriteria tersebut bertujuan untuk memastikan bahwa aset yang dicatat benar-benar memberikan manfaat ekonomi bagi perusahaan serta dapat diukur secara objektif untuk keperluan pelaporan keuangan yang andal dan transparan.

2.3.5 Pengukuran Aset Biologis

Aset biologis merupakan jenis aset khusus yang memiliki karakteristik berbeda dibandingkan dengan aset lainnya. Oleh karena itu, pengukuran aset biologis memerlukan pendekatan akuntansi yang tepat agar nilai dari seluruh kelompok aset biologis dapat disajikan secara wajar. Berdasarkan PSAK 69 (2018), pengukuran aset biologis dilakukan sebagai berikut:

1. Nilai Wajar Dikurangi Biaya untuk Menjual

Aset biologis diukur pada saat pengakuan awal dan pada akhir periode pelaporan dengan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual, kecuali apabila nilai wajarnya tidak dapat diukur secara andal. Ketidakmampuan untuk mengukur nilai wajar secara andal dapat terjadi, misalnya karena tidak tersedianya harga kuotasi pasar dan tidak adanya alternatif pengukuran yang dapat diandalkan. Dalam kondisi tersebut, aset biologis diukur menggunakan biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi kerugian penurunan nilai.

2. Pengukuran Setelah Panen

Aset biologis yang telah dipanen diukur pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual pada titik panen.

3. Pengelompokan Aset

Pengukuran nilai wajar dapat dilakukan dengan mengelompokkan aset biologis atau produk agrikultur berdasarkan atribut tertentu seperti kualitas, usia, atau ukuran. Atribut yang dipilih harus mencerminkan dasar harga pasar yang digunakan untuk penentuan nilai wajar.

4. Ketidaksesuaian Harga Kontrak dengan Nilai Wajar

Penetapan kontrak penjualan aset biologis atau produk agrikultur di masa depan tidak selalu mencerminkan nilai wajar karena nilai wajar merefleksikan kondisi pasar saat ini. Oleh sebab itu, harga kontrak tidak digunakan dalam pengukuran nilai wajar. Dalam beberapa kasus, kontrak tersebut dapat digolongkan sebagai kontrak yang memberatkan (onerous contract) sesuai dengan PSAK 57: Provisi, Liabilitas Kontinjensi, dan Aset Kontinjensi.

5. Pengecualian Arus Kas Tertentu

Dalam mengukur nilai wajar, perusahaan tidak memperhitungkan arus kas dari pembiayaan aset, pajak penghasilan, maupun proses pertumbuhan kembali aset setelah panen.

6. Ketika Biaya Perolehan Mendekati Nilai Wajar

Dalam beberapa kasus, biaya perolehan dapat dianggap mendekati estimasi nilai wajar, terutama jika:

- a) Transformasi biologis yang terjadi sejak pengeluaran biaya awal sangat sedikit, misalnya bibit yang baru ditanam menjelang akhir periode pelaporan atau hewan ternak yang baru diperoleh.

- b) Transformasi biologis terjadi tetapi tidak berdampak signifikan terhadap perubahan harga, misalnya pada tahap awal siklus pertumbuhan tanaman perkebunan jangka panjang seperti pohon pinus.

7. Aset yang Melekat pada Tanah

Aset biologis sering kali secara fisik melekat pada tanah, dan dalam beberapa kasus tidak tersedia pasar terpisah untuk aset biologis tersebut. Namun, apabila terdapat pasar aktif untuk aset gabungan (aset biologis dan tanah yang belum dikembangkan), informasi dari pasar gabungan tersebut dapat digunakan untuk menentukan nilai wajar aset biologis.

2.3.6 Pengungkapan Aset Biologis

Berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 69 (2018), aset biologis memerlukan pengungkapan yang memadai untuk memberikan informasi yang transparan dan relevan kepada pengguna laporan keuangan. Adapun bentuk pengungkapan yang dilakukan oleh perusahaan meliputi:

1. Keuntungan atau Kerugian yang Diakui Selama Periode Berjalan

Perusahaan mengungkapkan keuntungan atau kerugian gabungan yang diperoleh selama periode berjalan, baik pada saat pengakuan awal aset biologis dan produk agrikultur, maupun perubahan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual. Pengungkapan ini dapat disajikan dalam bentuk deskriptif naratif atau kuantitatif, namun dianjurkan untuk menggunakan bentuk kuantitatif yang membedakan antara:

- Aset biologis yang dapat dikonsumsi (*consumable biological assets*) dan
- Aset biologis produktif (*bearer biological assets*), atau
- Aset biologis menghasilkan (*mature*) dan belum menghasilkan (*immature*).

2. Pembatasan dan Jaminan atas Aset Biologis

Perusahaan mengungkapkan keberadaan serta jumlah tercatat dari aset biologis yang kepemilikannya dibatasi, dan jumlah aset biologis yang dijamin untuk liabilitas.

3. Komitmen Pengembangan atau Akuisisi Aset Biologis

Perusahaan mengungkapkan jumlah komitmen yang telah dibuat untuk pengembangan maupun akuisisi aset biologis.

4. Strategi Manajemen Risiko

Perusahaan mengungkapkan strategi manajemen risiko keuangan yang terkait dengan aktivitas agrikultur.

5. Rekonsiliasi Perubahan Jumlah Tercatat Aset Biologis

Perusahaan menyajikan rekonsiliasi atas perubahan jumlah tercatat aset biologis dari awal hingga akhir periode berjalan, yang mencakup:

- a. Keuntungan atau kerugian akibat perubahan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual;
- b. Kenaikan akibat pembelian;
- c. Penurunan akibat penjualan atau reklasifikasi sebagai aset yang dimiliki untuk dijual;
- d. Penurunan akibat pemanenan aset biologis;
- e. Kenaikan akibat kombinasi bisnis;

- f. Selisih kurs neto akibat penjabaran laporan keuangan dalam mata uang berbeda dan dari kegiatan usaha luar negeri;
 - g. Perubahan lain-lain yang relevan.
6. **Pengukuran Berdasarkan Biaya Perolehan**
 Jika perusahaan mengukur aset biologis berdasarkan biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan dan kerugian penurunan nilai, maka wajib diungkapkan:
- a. Deskripsi aset biologis;
 - b. Penjelasan alasan nilai wajar tidak dapat diukur secara andal;
 - c. Estimasi serta metode penyusutan yang digunakan;
 - d. Umur manfaat atau tarif penyusutan yang diterapkan;
 - e. Jumlah tercatat bruto dan akumulasi penyusutan (termasuk kerugian penurunan nilai) pada awal dan akhir periode.
7. **Keuntungan atau Kerugian Selama Periode Berjalan**
 Jika selama periode berjalan pengukuran dilakukan berdasarkan biaya perolehan, perusahaan wajib mengungkapkan:
- a. Kerugian penurunan nilai;
 - b. Pembalikan rugi penurunan nilai; dan
 - c. Penyusutan yang terjadi selama periode.
8. **Perubahan dalam Pengukuran Menjadi Nilai Wajar**
 Apabila selama periode berjalan aset biologis yang sebelumnya diukur berdasarkan biaya perolehan telah memenuhi kriteria untuk diukur dengan nilai wajar secara andal, maka perusahaan mengungkapkan:
- a. Deskripsi aset biologis terkait;
 - b. Penjelasan mengenai alasan nilai wajar kini dapat diukur secara andal; dan
 - c. Dampak yang ditimbulkan akibat perubahan metode pengukuran tersebut.

Sesuai dengan PSAK 69 (2018), terdapat beberapa item pengungkapan yang wajib disajikan oleh entitas terkait aset biologis. Pengungkapan tersebut telah dijelaskan secara rinci pada bagian sebelumnya. Untuk memperjelas dan mempermudah pemahaman, berikut disajikan tabel yang merangkum daftar item pengungkapan aset biologis berdasarkan PSAK 69: *Agrikultur* pada sektor **Consumer Non-Cyclical**, sebagai berikut:

Tabel 2.1 Daftar Item Pengungkapan Asset Biologis

No.	Paragraf	Item Pengungkapan	Skor
		<i>Mandatory Items:</i>	1
		Keuntungan atau Kerugian yang timbul selama periode:	1
1	17	Pengakuan awal aset biologis	1
2	17	Pengakuan awal hasil agrikultur	1

3	17	Perubahan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual	1
4	23	Gambaran dari setiap kelompok aset biologis	1
5	24	Penjelasan paragraf	1
6	25	Penjelasan pengungkapan paragraf	1
7	26	Penjelasan aktivitas Perusahaan dengan masing-masing kelompok aset biologis	1
		Penjelasan tahapan pengukuran non keuangan:	1
8	18	Aset yang tersedia di akhir periode	1
9	21	Hasil agrikultur selama periode tersebut	1
10	23	Asumsi dan metode yang digunakan dalam menentukan nilai wajar dari masing-masing produk agrikultur pada titik panen dan setiap kelompok aset biologis	1
11	23	Nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual produk agrikultur yang dipanen pada periode tersebut	1
12	20	Informasi terkait aset biologis yang dibatasi atau dijaminkan	1
13	20	Komitmen dalam pembangunan atau akuisisi aset biologis	1
14	20	Strategi manajemen terkait risiko keuangan aset biologis	1
15	19	Penyesuaian terkait perubahan jumlah tercatat aset biologis pada awal dan akhir periode	1
16	23	Rekonsiliasi yang meliputi desegregasi	1
	23	Pengungkapan tambahan ketika nilai wajar tidak dapat diukur secara andal	1
	23	Entitas mengukur dan mengungkapkan aset biologis berdasarkan biaya yang mereka tetapkan dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi penurunan nilai	1
17	23	Gambaran aset biologis	1
18	23	Penjelasan mengapa nilai wajar tidak dapat diukur secara andal	1
19	23	Perkiraan tingkat ketidaksesuaian nilai wajar	1
20	23	Metode penyusutan yang digunakan	1
21	23	Masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan	1
22	23	Jumlah tercatat bruto dan akumulasi penyusutan (akumulasi rugi penurunan nilai) pada awal dan akhir periode	1
23	24	Pengakuan keuntungan atau kerugian penjualan aset biologis	1
24	24	Kerugian penurunan nilai terkait penghentian	1
25	24	Reversal rugi penurunan nilai terkait penghentian	1
26	24	Penyusutan terkait penghentian	1

	24	Pengungkapan entitas terkait – Nilai wajar aset biologis yang sebelumnya diukur pada biaya yang ditetapkan dikurangi akumulasi penyusutan dan kerugian penurunan menjadi andal terukur selama periode berjalan	1
27	24	Gambaran aset biologis	1
28	24	Penjelasan mengapa nilai wajar telah terukur secara andal	1
29	24	Pengaruh perubahan tersebut	1
	NA	Pengungkapan entitas terkait hibah pemerintah	1
30	NA	Hibah pemerintah	1
31	NA	Pengakuan terkait sifat dan tingkat hibah pemerintah dalam laporan keuangan	1
32	NA	Kondisi yang terpenuhi dan kontijensi lainnya yang melekat pada hibah pemerintah	1
33	NA	Penurunan yang signifikan pada tingkat hibah pemerintah	1
	NA	<i>Non-Mandatory but Recommended Items:</i>	1
	NA	Gambaran perhitungan setiap kelompok aset biologis yang membedakannya dengan:	1
34	NA	<i>Consumable and bearer asset</i>	1
35	NA	Aset dewasa dan belum dewasa	1
36	NA	Jumlah perubahan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual, mempengaruhi laba atau rugi karena perubahan fisik dan perubahan harga	1
37	NA	Informasi ini disampaikan oleh aset biologis	1
38	NA	Informasi mengenai penilaian efek	1
39	NA	Informasi lebih lanjut	1
40	NA	Asumsi harga masa depan dan biaya, serta mengungkapkan analisis sensitivitas dengan beberapa parameter	1

Sumber : Data diolah penulis dari PSAK 69 : Agrikultur

2.3.7 Pengukuran Pengungkapan Aset Biologis

Pengungkapan aset biologis memiliki peranan penting bagi para pengguna laporan keuangan. Hal ini disebabkan oleh adanya perbedaan kepentingan antar pengguna laporan keuangan, sehingga perusahaan dituntut untuk menyediakan informasi tambahan yang relevan dan andal. Informasi tambahan tersebut mencakup pengungkapan laporan keuangan maupun informasi lain yang dapat mencerminkan posisi serta kinerja perusahaan secara menyeluruh. Tujuan dari pengungkapan ini adalah untuk menyediakan informasi yang berguna dalam proses pengambilan keputusan ekonomi oleh para pengguna laporan keuangan (Putra, 2020).

Dalam penelitian ini, tingkat pengungkapan aset biologis diukur menggunakan *Index of Disclosure Methodology*, salah satunya adalah **Indeks Wallace**. *Indeks wallace* merupakan metode yang digunakan untuk menilai kelengkapan pengungkapan laporan keuangan suatu entitas.

Menurut Purwandi dan Purwanto (2012) dalam Putra (2020), *Indeks wallace* adalah instrumen yang digunakan untuk mengukur proporsi jumlah informasi material dalam laporan keuangan yang disajikan oleh perusahaan. Perusahaan yang melakukan pengungkapan lebih lengkap dibandingkan perusahaan lain akan dianggap memiliki tingkat pengungkapan yang lebih komprehensif.

Indeks wallace dalam penelitian ini dihitung dengan menggunakan rasio antara jumlah butir pengungkapan yang dipenuhi oleh perusahaan (n) dengan jumlah keseluruhan butir yang mungkin untuk diungkapkan (k). Rumus perhitungan *Indeks wallace* dapat dituliskan sebagai berikut:

$$\text{Pengungkapan Aset Biologis} = \frac{n}{k} \times 100 \%$$

Rumus Pengungkapan Aset Biologis

Keterangan :

n = Jumlah item yang diungkapkan oleh perusahaan

k = Total pengungkapan yang wajib diungkapkan berjumlah 36 item (IAS 41)

Semakin tinggi nilai indeks yang dihasilkan oleh perusahaan, maka semakin tinggi pula tingkat pengungkapan yang telah dilakukan oleh perusahaan. Pengungkapan informasi oleh perusahaan berperan sebagai sarana komunikasi dalam menyampaikan nilai wajar aset biologis, yang mencerminkan kontribusinya terhadap potensi manfaat ekonomis di masa depan. Tingkat keterbukaan informasi yang baik menunjukkan prospek positif perusahaan, karena dapat mengindikasikan minimnya kesenjangan informasi (*information asymmetry*) antara manajemen dan para pengguna laporan keuangan. Dengan demikian, transparansi informasi menjadi elemen penting dalam meningkatkan kepercayaan dan pengambilan keputusan ekonomi oleh para pemangku kepentingan (Kusumadewi, 2018).

2.4 Pengungkapan Aset Biologis

Pengungkapan dilakukan oleh perusahaan sebagai bentuk komunikasi antara perusahaan dan para pemangku kepentingan. Melalui pengungkapan, perusahaan menyampaikan informasi mengenai kondisi keuangan dan operasionalnya secara transparan. Secara konseptual, pengungkapan merupakan salah satu komponen penting dalam penyusunan laporan keuangan. Sementara itu, secara teknis, pengungkapan merupakan tahap akhir dalam proses akuntansi yang bertujuan untuk menyajikan laporan keuangan secara lengkap dan informatif (Suwardjono, 2014). Pengungkapan laporan keuangan berfungsi sebagai bentuk pertanggungjawaban manajemen kepada para pemangku kepentingan, sehingga informasi tersebut dapat dijadikan dasar dalam pengambilan keputusan ekonomi. Peraturan Bapepam No. SE-24/PM/1987 menegaskan bahwa laporan keuangan harus disusun berdasarkan standar akuntansi yang berlaku. Khusus untuk perusahaan dengan kepemilikan publik, penyusunan laporan keuangan harus mengacu pada Standar Akuntansi Keuangan (SAK). Dalam sektor agrikultur, perusahaan diwajibkan untuk melakukan pengungkapan aset biologis sesuai dengan PSAK 69: Agrikultur. Menurut PSAK 69,

aset biologis merupakan aset berupa hewan atau tanaman hidup, seperti sapi, domba, tebu, kapas, serta pohon dalam hutan kayu produksi. Pengungkapan atas aset biologis mencerminkan aktivitas manajemen dalam mengelola dan mengubah aset tersebut, serta bertujuan untuk menyajikan nilai wajar aset biologis sesuai dengan kontribusinya dalam menghasilkan manfaat ekonomis bagi perusahaan dan pemangku kepentingan (Hayati dan Serly, 2020).

Berdasarkan PSAK 69 (Consumer Non-Cyclical), terdapat beberapa elemen penting yang harus diungkapkan oleh perusahaan agrikultur terkait aset biologis, antara lain:

1. keuntungan atau kerugian yang dihasilkan selama periode berjalan;
2. deskripsi dan pengelompokan aset biologis;
3. pengungkapan aset biologis non-keuangan apabila tidak disajikan secara langsung dalam laporan keuangan;
4. rekonsiliasi perubahan jumlah tercatat aset biologis dari awal hingga akhir periode pelaporan;
5. informasi tambahan mengenai aset biologis yang nilai wajarnya tidak dapat diukur secara andal.

2.5 Intensitas Aset Biologis

Aset biologis merupakan aset perusahaan yang berupa hewan dan tumbuhan hidup yang mengalami transformasi biologis sebagai akibat dari aktivitas yang terjadi pada masa lalu. Aset ini memberikan manfaat ekonomis di masa mendatang, baik melalui hasil panen maupun pertumbuhan nilainya. Transformasi biologis meliputi proses pertumbuhan, degenerasi, dan reproduksi, yang dapat menyebabkan perubahan secara kuantitatif maupun kualitatif terhadap aset tersebut.

Intensitas aset biologis menggambarkan besarnya proporsi investasi perusahaan dalam aset biologis terhadap total aset yang dimiliki. Semakin besar intensitas ini, semakin besar pula keterkaitan antara kinerja perusahaan dengan keberhasilan dalam mengelola aset biologisnya (Alfiani dan Rahmawati, 2019). Goncalves dan Lopes (2014) menyatakan bahwa intensitas aset biologis juga dapat merefleksikan jumlah kas yang berpotensi diperoleh jika aset tersebut dijual.

Perusahaan yang bergerak di sektor agrikultur diwajibkan untuk mengungkapkan informasi mengenai aset biologis secara transparan dalam laporan keuangan tahunan (Hayati dan Serly, 2020). Hal ini bertujuan untuk memberikan gambaran yang akurat kepada para pemangku kepentingan mengenai kemampuan perusahaan dalam mengelola aset biologisnya. Semakin tinggi intensitas aset biologis, maka semakin besar pula tuntutan terhadap perusahaan untuk menyajikan pengungkapan yang komprehensif.

Amalia (2016) menyatakan bahwa *Biological Asset Intensity* mencerminkan proporsi investasi perusahaan terhadap aset biologis yang dimiliki, yang dapat digunakan sebagai indikator prospek jangka panjang perusahaan. Selanjutnya, menurut Duwu et al. (2018), intensitas ini mendorong perusahaan untuk melakukan pengungkapan yang lebih luas dan lengkap guna menarik perhatian investor dan pengguna laporan keuangan lainnya.

Berdasarkan berbagai definisi yang telah dikemukakan, dapat disimpulkan bahwa *Biological Asset Intensity* adalah tingkat besarnya investasi perusahaan yang ditanamkan dalam bentuk aset biologis. Tingkat intensitas ini memberikan gambaran mengenai prospek dan potensi pertumbuhan perusahaan di masa yang akan datang, sekaligus menjadi dasar pertimbangan bagi pihak eksternal dalam menilai transparansi dan tata kelola perusahaan. Dalam penelitian yang dilakukan oleh Rute dan Lopes (2014), intensitas aset biologis diukur dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Intensitas Aset Biologis} = \frac{\text{Aset Biologis}}{\text{Total Aset}} \times 100\%$$

Rumus Intensitas Aset Biologis

2.6 Ukuran Perusahaan

2.6.1 Definisi Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan merupakan indikator yang mencerminkan besar atau kecilnya suatu entitas bisnis. Dalam konteks penelitian akuntansi, ukuran perusahaan umumnya diukur dengan menggunakan logaritma natural dari total aset (*total assets*), yang kemudian disebut sebagai variabel SIZE. Penggunaan logaritma ini bertujuan untuk menstabilkan variabel dan mengurangi heteroskedastisitas dalam model penelitian.

Rodriguez-Perez dan Hemmen (2011) menyatakan bahwa perusahaan besar, karena memiliki struktur organisasi yang kompleks, cenderung memiliki keunggulan informasi yang lebih besar. Hal ini memungkinkan perusahaan melakukan praktik manajemen laba. Terdapat dua pandangan yang berbeda mengenai hubungan antara ukuran perusahaan dan praktik manajemen laba.

Pandangan pertama menyatakan bahwa ukuran perusahaan memiliki hubungan positif terhadap manajemen laba. Semakin besar ukuran perusahaan, semakin besar kemungkinan perusahaan tersebut melakukan praktik manajemen laba. Menurut Watts dan Zimmerman (1990), perusahaan besar cenderung menghadapi tekanan politik yang tinggi, sehingga memilih metode akuntansi tertentu untuk mengurangi laba yang dilaporkan.

Sebaliknya, pandangan kedua menyatakan bahwa ukuran perusahaan memiliki hubungan negatif terhadap manajemen laba. Perusahaan yang lebih kecil dianggap lebih cenderung melakukan praktik manajemen laba karena ingin menampilkan kondisi keuangan yang baik demi menarik perhatian investor (Jao dan Gagaring, 2011). Hal ini dikarenakan perusahaan besar cenderung diawasi lebih ketat oleh pemegang saham dan pihak eksternal lainnya, sehingga memiliki insentif lebih kecil untuk melakukan manipulasi laporan keuangan (Pujiningsih, 2011).

Menurut Sasongko et al. (2019), ukuran perusahaan dapat diartikan sebagai skala yang digunakan untuk mengelompokkan besar kecilnya suatu entitas bisnis. Skala ini berpengaruh terhadap sejauh mana perusahaan mengungkapkan informasi keuangan maupun non-keuangan dalam laporan keuangannya. Sementara itu, Sendri et al. (2019) menyatakan bahwa ukuran perusahaan menggambarkan besar kecilnya perusahaan yang dapat dinilai dari total aset, jumlah penjualan, rata-rata penjualan,

dan rata-rata aset. Dengan kata lain, ukuran perusahaan mencerminkan besarnya modal yang digunakan dan total aset yang dimiliki.

Berdasarkan berbagai definisi tersebut, dapat disimpulkan bahwa ukuran perusahaan adalah suatu skala yang mengklasifikasikan besar kecilnya perusahaan berdasarkan jumlah total aset dan modal yang digunakan, yang berpengaruh terhadap luasnya pengungkapan informasi dalam laporan keuangan.

$$\text{Ukuran Perusahaan} = \text{LN (Total Aset)}$$

Rumus Ukuran Perusahaan

2.6.2 Kategori Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan dapat dikategorikan menjadi tiga kelompok berdasarkan nilai kekayaan bersih dan hasil penjualan tahunan. Klasifikasi ini bertujuan untuk mengidentifikasi skala usaha suatu entitas dalam konteks ekonomi nasional. Adapun ketiga kategori tersebut adalah:

1. Perusahaan Besar

Perusahaan besar adalah perusahaan yang memiliki kekayaan bersih lebih dari Rp10.000.000.000 (termasuk tanah dan bangunan), serta memiliki hasil penjualan tahunan lebih dari Rp50.000.000.000.

2. Perusahaan Menengah

Perusahaan menengah adalah perusahaan yang memiliki kekayaan bersih antara Rp1.000.000.000 hingga Rp10.000.000.000 (termasuk tanah dan bangunan), serta memiliki hasil penjualan tahunan lebih dari Rp1.000.000.000 dan kurang dari Rp50.000.000.000.

3. Perusahaan Kecil

Perusahaan kecil adalah perusahaan yang memiliki kekayaan bersih paling banyak Rp200.000.000 (tidak termasuk tanah dan bangunan), serta memiliki hasil penjualan tahunan minimal Rp1.000.000.000.

2.6.3 Faktor-faktor Ukuran Perusahaan

Menurut Hery (2017), ukuran perusahaan merupakan suatu skala yang digunakan untuk mengklasifikasikan besar atau kecilnya suatu perusahaan. Ukuran ini dapat ditentukan melalui berbagai indikator yang merepresentasikan kondisi keuangan perusahaan, di antaranya:

1. Total Aset

Total aset merupakan keseluruhan kekayaan ekonomi yang dimiliki oleh perusahaan, baik dalam bentuk aset lancar maupun aset tetap. Aset tersebut digunakan untuk menunjang kegiatan operasional perusahaan secara keseluruhan.

2. Total Penjualan

Total penjualan mencerminkan keseluruhan jumlah pendapatan yang diperoleh perusahaan dari aktivitas penjualan barang atau jasa, baik secara tunai maupun kredit,

selama periode tertentu. Semakin besar volume penjualan, maka semakin besar pula skala perusahaan.

3. Nilai Pasar Saham

Nilai pasar saham dihitung berdasarkan harga pasar saham perusahaan yang tercatat di Bursa Efek Indonesia dikalikan dengan jumlah saham yang beredar. Nilai pasar ini menggambarkan persepsi pasar terhadap nilai perusahaan secara keseluruhan.

2.7 Konsentrasi Kepemilikan Publik

Pendanaan perusahaan dapat bersumber dari internal maupun eksternal. Salah satu sumber pendanaan eksternal berasal dari masyarakat umum atau publik. Kepemilikan publik merujuk pada proporsi saham perusahaan yang dimiliki oleh pihak luar yang tidak memiliki hubungan istimewa dengan perusahaan. Kepemilikan ini memperluas distribusi saham sehingga melibatkan lebih banyak pihak dalam kepemilikan perusahaan. Oleh karena itu, para pemangku kepentingan memerlukan informasi yang memadai mengenai kondisi perusahaan untuk mendukung proses pengambilan keputusan. Sebagai bagian dari pemegang saham, publik memiliki hak untuk mengetahui kondisi serta aktivitas perusahaan (Azzahra et al., 2020).

Semakin besar proporsi kepemilikan publik, maka semakin besar pula pengaruh publik dalam mendorong perusahaan agar memenuhi ekspektasi mereka. Salah satu bentuk respons perusahaan terhadap tekanan tersebut adalah dengan meningkatkan pengungkapan informasi dalam laporan keuangan. Semakin luas cakupan pengungkapan laporan keuangan, maka semakin detail informasi yang disampaikan, yang pada akhirnya dapat meningkatkan kepercayaan publik terhadap perusahaan (Mujiyono dan Nany, 2010).

Sementara itu, kepemilikan manajerial memiliki peran dalam menyelaraskan kepentingan antara manajemen dan pemegang saham. Kepemilikan manajerial mengacu pada kepemilikan saham oleh pihak manajemen perusahaan, seperti direktur dan komisaris, yang memiliki pengaruh dalam pengambilan keputusan. Karena manajemen juga memiliki saham, mereka memiliki insentif untuk menjalankan perusahaan secara optimal serta memberikan pengawasan terhadap kebijakan keuangan (Alfiani dan Rahmawati, 2019).

Zulaecha et al. (2021) mendefinisikan kepemilikan manajerial sebagai tingkat kepemilikan saham yang dimiliki oleh manajemen yang secara aktif terlibat dalam proses pengambilan keputusan dan aktivitas bisnis perusahaan. Dalam hal ini, manajemen tidak hanya sebagai pengelola, tetapi juga sebagai pemilik saham.

Menurut Riski et al. (2019), *ownership concentration* merupakan ukuran distribusi kekuasaan dalam pengambilan keputusan (*voting power distribution*) antara pemilik dan manajemen. Berdasarkan berbagai definisi tersebut, dapat disimpulkan bahwa konsentrasi kepemilikan manajerial mencerminkan sejauh mana saham perusahaan terkonsentrasi di tangan manajemen, yang bertujuan untuk mengurangi konflik kepentingan. Dalam struktur seperti ini, manajer berperan ganda sebagai pengelola sekaligus pemilik, sehingga kepentingan pribadi cenderung tidak diutamakan. Indikator yang digunakan untuk mengukur konsentrasi kepemilikan

manajerial adalah persentase saham yang dimiliki manajer dibandingkan dengan total saham yang beredar.

Kepemilikan publik diukur berdasarkan persentase saham yang dimiliki oleh publik dibandingkan dengan total saham yang beredar. Rumus yang digunakan untuk mengukur kepemilikan publik adalah sebagai berikut:

$$\text{Kepemilikan Publik} = \frac{\text{Jumlah lembar yang dimiliki Publik}}{\text{Jumlah Saham Beredar}} \times 100\%$$

Rumus Kepemilikan Publik

2.8 Profitabilitas

Profitabilitas merupakan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba selama periode tertentu (Bambang Riyanto, 2008). Jumlah laba bersih umumnya dibandingkan dengan ukuran aktivitas atau kondisi keuangan lainnya, seperti penjualan, aktiva, dan ekuitas pemegang saham, untuk menilai kinerja perusahaan dalam bentuk persentase terhadap tingkat aktivitas atau investasi tertentu.

Profitabilitas mencerminkan keberhasilan operasional perusahaan yang merupakan hasil akhir dari berbagai kebijakan dan keputusan yang diambil oleh manajemen. Pengukuran profitabilitas dapat dilakukan melalui beberapa indikator, antara lain *Return on Equity*, *Return on Asset*, dan *Return on Investment* (Irwhantoko, 2016). Dalam penelitian ini, profitabilitas diukur menggunakan *Return on asset* (ROA), yaitu rasio antara laba bersih setelah pajak dengan total aset perusahaan. ROA dipilih karena mampu menunjukkan efektivitas manajemen dalam mengelola aset perusahaan untuk menghasilkan laba. Selain itu, rasio ROA dinilai mampu memberikan gambaran profitabilitas secara menyeluruh.

Menurut Gustria dan Sabrina (2020), profitabilitas mencerminkan tingkat keuntungan dari investasi keuangan dan menunjukkan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba. Perusahaan dengan tingkat profitabilitas tinggi mengindikasikan bahwa manajemen telah menjalankan kebijakan keuangan secara optimal, sehingga meningkatkan efektivitas dan efisiensi dalam memperoleh laba, yang tercermin dalam laporan keuangan melalui pendapatan dan arus kas. Tingginya profitabilitas juga dapat mendorong manajer untuk mengungkapkan informasi keuangan dan non-keuangan guna menunjukkan kinerja serta tingkat pengembalian yang positif kepada para pemangku kepentingan.

Berdasarkan uraian di atas, dapat disimpulkan bahwa profitabilitas adalah kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba melalui optimalisasi seluruh sumber daya yang dimiliki, seperti aktivitas penjualan, kas, modal, jumlah tenaga kerja, serta cabang usaha dalam periode tertentu. Hal ini memberikan gambaran menyeluruh mengenai kinerja perusahaan dan menjadi salah satu acuan utama bagi investor maupun pengguna laporan keuangan dalam pengambilan keputusan. Adapun rumus ROA adalah sebagai berikut:

$$\text{ROA} = \frac{\text{Laba Bersih Setelah Pajak}}{\text{Total Aset}} \times 100\%$$

Rumus Return on asset

2.9 Penelitian terdahulu dan Kerangka Pemikiran

2.9.1 Penelitian Terdahulu

Terdapat beberapa penelitian sebelumnya yang membahas mengenai analisis faktor-faktor yang memengaruhi pengungkapan PSAK 69: Aset Biologis (studi pada perusahaan *Consumer Non-Cyclical* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada periode 2021–2022). Penelitian-penelitian ini berfokus pada pengungkapan aset biologis, dengan temuan dan variabel yang digunakan antara lain sebagai berikut:

Tabel 2.2 Penelitian Terdahulu

No	Nama Peneliti, Tahun dan Judul Penelitian	Variabel yang diteliti	Indikator	Metode Analisis	Hasil Penelitian
1	Dewi Maharani, dan Falikhatun (2018) ASET BIOLOGIS DAN KINERJA KEUANGAN PERUSAHAAN AGRIKULTUR (STUDI PADA BURSA EFEK INDONESIA)	Variabel Independen: Aset Biologis Kinerja Keuangan Perusahaan Agrikultur Variabel Dependen: Studi pada Bursa Efek Indonesia	Variabel Independen: Intensitas Aset Biologis Aset biologis Total aset SIZE Logaritma dari total aktiva Pertumbuhan Perusahaan Total aset periode tahun berjalan manajemen Total aset periode tahun sebelumnya <i>Leverage</i> Total utang Total ekuitas Variabel Dependen: Studi pada Bursa Efek Indonesia <i>Return on asset</i> (ROA) <i>Total Debt to Total Asset Ratio</i> (DAR) <i>Fixed Asset Turnover</i> (FAT)	Sampel penelitian diambil dengan menggunakan teknik <i>purposive sampling</i> dimana terdapat kriteria yang harus dipenuhi oleh sampel. kriteria tersebut adalah (1) perusahaan termasuk perusahaan agrikultur yang memiliki asset dalam catatan atas laporan keuangan; (2) menerbitkan laporan keuangan yang terdiri dari laporan laba rugi, neraca, dan laporan arus kas; (3) perusahaan tidak melakukan merger dan akuisisi dalam	Intensitas asset biologis, ukuran perusahaan dan <i>leverage</i> berpengaruh terhadap kinerja perusahaan

No	Nama Peneliti, Tahun dan Judul Penelitian	Variabel yang diteliti	Indikator	Metode Analisis	Hasil Penelitian
				periode tahun berjalan	
2	Afiyanti, F. (2020). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Pengungkapan Aset Biologis Dalam Laporan Keuangan Berdasarkan PSAK 69 Agrikultur (Perusahaan Sektor Agrikultur yang Terdaftar di BEI Periode 2016-2019).	Variabel Independen: <i>Biological Asset Intensity</i> Ukuran Perusahaan Pertumbuhan Perusahaan Konsentrasi Kepemilikan Profitabilitas <i>Leverage</i> Variabel Dependen: Pengungkapan Aset Biologis	Variabel Independen: <i>Biological Asset Intensity</i> Aset biologis Total aset SIZE Logaritma dari total aset <i>GROWTH</i> Total aset periode tahun berjalan manajemen Total aset periode tahun sebelumnya <i>OWNC</i> Pemegang saham terbesar Jumlah saham beredar Profitabilitas Laba bersih setelah pajak Total aset <i>Leverage</i> Total utang Total ekuitas Variabel Dependen: <i>Indeks wallace</i> Jumlah item yang diungkapkan oleh perusahaan Jumlah item yang harus diungkapkan	Metode analisis yang digunakan adalah analisis deskriptif dan analisis regresi linier berganda melalui uji asumsi klasik dan uji hipotesis dengan menggunakan program SPSS.	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa <i>leverage</i> berpengaruh positif terhadap pengungkapan aset biologis, Namun <i>Biological Asset Intensity</i> berpengaruh negatif terhadap pengungkapan aset biologis. Sedangkan ukuran perusahaan, pertumbuhan perusahaan, konsentrasi kepemilikan dan profitabilitas tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis.
3	Alfiani, L. K., & Rahmawati, E. (2019). Pengaruh <i>Biological Asset Intensity</i> , Ukuran Perusahaan, Pertumbuhan	Variabel Independen: <i>Biological Asset Intensity</i> Ukuran Perusahaan Pertumbuhan Perusahaan	Variabel Independen: Intensitas Aset Biologis Aset biologis Total aset SIZE	Metode analisis data yang digunakan adalah analisis statistik deskriptif dan analisis	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa <i>Biological Asset Intensity</i>, ukuran

No	Nama Peneliti, Tahun dan Judul Penelitian	Variabel yang diteliti	Indikator	Metode Analisis	Hasil Penelitian
	Perusahaan, Konsentrasi Kepemilikan Manajerial dan Jenis KAP Terhadap Pengungkapan Aset Biologis (Pada Perusahaan Agrikultur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2014-2017)	Konsentrasi Kepemilikan Jenis KAP Variabel Dependen: Pengungkapan Aset Biologis	Logaritma dari total aktiva Pertumbuhan Perusahaan Total aset periode tahun berjalan manajemen Total aset periode tahun sebelumnya Konsentrasi Kepemilikan Jumlah kepemilikan saham yang dimiliki manajemen Jumlah saham beredar Jenis KAP Menggunakan variabel <i>dummy</i> : 1 = berafiliasi dengan Big Four 0 = non-Big Four Variabel Dependen: <i>Indeks wallace</i> Total skor pengungkapan yang diperoleh Total skor yang diwajibkan menurut PSAK 69	regeresi linear berganda melalui uji asumsi klasik dan uji hipotesis dengan menggunakan program SPSS.	perusahaan dan pertumbuhan perusahaan tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis. Sedangkan konsentrasi kepemilikan manajerial dan jenis KAP berpengaruh positif terhadap pengungkapan aset biologis.
4	Azzahra, V., Luthan, E., & Amy, F. (2020). Determinan Pengungkapan Aset Biologis (Studi Empiris pada Perusahaan Agrikultur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia.	Variabel Independen: Intensitas Aset Biologis Kepemilikan Publik Rapat Komite Audit Variabel Dependen: Pengungkapan Aset Biologis	Variabel Independen: Intensitas Aset Biologis Besarnya nilai investasi pada aset biologis perusahaan Kepemilikan Publik Kepemilikan saham yang	Metode analisis data yang digunakan adalah analisis statistik deskriptif dan regresi linear berganda dengan uji asumsi klasik	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa intensitas aset biologis dan kepemilikan publik berpengaruh positif terhadap

No	Nama Peneliti, Tahun dan Judul Penelitian	Variabel yang diteliti	Indikator	Metode Analisis	Hasil Penelitian
			dikuasai masyarakat Rapat Komite Audit Tingkat pengawasan pihak manajemen untuk menghindari kecurangan Variabel Dependen: <i>Indeks wallace</i> Luas pengungkapan aset biologis yang diperoleh dengan cara apabila setiap item diungkap dalam laporan tahunan maka diberi skor 1 (satu) dan apabila tidak diungkap dalam laporan tahunan, maka akan diberi skor 0 (nol) Total skor yang diwajibkan menurut PSAK 69	dan uji hipotesis dengan menggunakan program SPSS.	pengungkapan aset biologis. Sedangkan rapat komite audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengungkapan aset biologis.
5	Carolina, A., Kusumawati, F., & K. N. L. C. (2020). <i>Firm characteristic and Biological Aset Disclosure on Agricultural Firms.</i>	<i>Independent Variabel:</i> <i>Leverage</i> <i>Profitability</i> <i>Liquidity</i> <i>Firm's Growth</i> <i>Biological Asset Intensity</i> <i>Firm Size</i> <i>Auditor Type</i> <i>Listing Status</i> <i>Dependent Variabel:</i> <i>Biological Asset Disclosure</i>	<i>Independent Variabel:</i> <i>Debt to Equity Ratio (DER)</i> <i>Total debt</i> <i>Total assets</i> <i>Return on Equity (ROE)</i> <i>Net profit</i> <i>Total shareholder fund</i> <i>Liq</i> <i>Current asset</i> <i>Current liabilities</i> <i>Potential Growth</i>	The data were analyzed using descriptive analysis and multiple linear regression analysis with the processed using SPSS.	The results show that leverage has no significant effect on biological asset disclosure. The hypotesis profitability, and liquidity does not have a positive influence on the biological

No	Nama Peneliti, Tahun dan Judul Penelitian	Variabel yang diteliti	Indikator	Metode Analisis	Hasil Penelitian
			<i>Proportion from the improvement of the sales Intensity Asset Biological (IAB) Biological assets Total assets SIZE Total assets Auditor Type Score for auditor credibility of the accountant firm Listing Status Score for listing status where a firm trades its shares</i> <i>Dependent Variabel:</i> <i>Wallace Index Completed items The maximum number of applicable items may disclosed</i>		<i>asset disclosure. For the hypotesis firm's size, auditor type and listing status does not influence the biological asset disclosure. And hypotesis Biological Asset Intensityhas a positive influence on the biological asset disclosure.</i>
6	Damayanti, V. (2020). Pengaruh <i>Biological Asset Intensity</i> , Ukuran Perusahaan dan Pertumbuhan Perusahaan Terhadap <i>Biological Asset Disclosure</i> Dengan Profitabilitas Sebagai Variabel Moderasi	Variabel Independen: <i>Biological Assets Intensity</i> Ukuran Perusahaan Pertumbuhan Perusahaan Variabel Dependen: <i>Biological Asset Disclosure</i> Variabel Moderasi : Profitabilitas	Variabel Independen: <i>Biological Assets Intensity</i> Aset biologis Total aset SIZE Logaritma natural Total Aset GROWTH Laba bersih tahun berjalan Laba bersih tahun sebelumnya Variabel Dependen: <i>Indeks wallace</i>	Metode analisis yang digunakan adalah analisis regresi berganda.	Hasil penelitian ini menunjukka n bahwa <i>Biological Asset Intensity</i> dan ukuran perusahaan berpengaruh positif dan signifikan terhadap <i>biological asset disclosure</i>, sedangkan pertumbuhan perusahaan berpengaruh

No	Nama Peneliti, Tahun dan Judul Penelitian	Variabel yang diteliti	Indikator	Metode Analisis	Hasil Penelitian
	(Studi Perusahaan Agrikultur yang Terdaftar di BEI Periode 2014-2018).		Total skor yang diperoleh Total skor yang diwajibkan PSAK 69 Variabel Moderasi : <i>Return on Assets (ROA)</i> Laba bersih Total aset		negatif terhadap <i>biological asset disclosure</i>. Pada variabel moderasi, profitabilitas tidak memoderasi pengaruh <i>Biological Asset Intensity</i> dan pertumbuhan perusahaan terhadap <i>biological asset disclosure</i>, namun profitabilitas memoderasi pengaruh ukuran perusahaan terhadap <i>biological asset disclosure</i>.
7	Duwu, M. I., Daat, S. C., & Andrianti, H. N. (2018). Pengaruh <i>Biological Asset Intensity</i> , Ukuran Perusahaan, Konsentrasi Kepemilikan, Jenis KAP, dan Profitabilitas Terhadap <i>Biological Asset Disclosure</i> (Pada	Variabel Independen: <i>Biological Assets Intensity</i> Ukuran Perusahaan Konsentrasi Kepemilikan Jenis KAP Profitabilitas Variabel Dependen: <i>Biological Asset Disclosure</i>	Variabel Independen: <i>Biological Assets Intensity</i> Aset biologis Total aset SIZE Logaritma natural Total Aset Konsentrasi Kepemilikan Jumlah kepemilikan saham terbesar	Metode analisis data yang digunakan adalah statistik deskriptif dan analisis regresi linear berganda dengan melalui uji asumsi klasik dan uji hipotesis dengan menggunakan	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa <i>Biological Asset Intensity</i> dan ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap <i>biological asset disclosure</i>. Sedangkan

No	Nama Peneliti, Tahun dan Judul Penelitian	Variabel yang diteliti	Indikator	Metode Analisis	Hasil Penelitian
	Perusahaan Agrikultur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2012-2016).		Jumlah saham beredar Jenis KAP Menggunakan variabel <i>dummy</i> : 1 = berafiliasi dengan <i>big four</i> 0 = non <i>big four</i> <i>Return on Assets (ROA)</i> Laba bersih setelah pajak Total aset Variabel Dependen: <i>Indeks wallace</i> Total skor yang diperoleh Total skor yang diwajibkan IAS 41	alat analisis SPSS Ver 16.0.	konsentrasi kepemilikan, jenis KAP dan profitabilitas tidak berpengaruh signifikan terhadap <i>biological asset disclosure</i> .
8	Jannah, M. (2020). Pengaruh <i>Biological Asset Intensity</i> , Ukuran Perusahaan, Jenis KAP, Konsentrasi Kepemilikan, dan Profitabilitas Terhadap Pengungkapan Aset Biologis (Studi Pada Perusahaan Perkebunan di BEI Periode 2014-2018)	Variabel Independen: <i>Biological Assets Intensity</i> Ukuran Perusahaan Jenis KAP Konsentrasi Kepemilikan Profitabilitas Variabel Dependen: Pengungkapan Aset Biologis	Variabel Independen: <i>Biological Assets Intensity</i> Aset biologis Total aset SIZE Logaritma natural Total Total aset pada laporan posisi keuangan konsolidasi Jenis KAP Menggunakan variabel <i>dummy</i> : 1 = berafiliasi dengan KAP 0 = tidak berafiliasi Konsentrasi Kepemilikan	Metode analisis data yang digunakan adalah regresi linear berganda dengan melalui uji asumsi klasik dan uji hipotesis dengan menggunakan alat analisis SPSS.	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa <i>Biological Asset Intensity</i> ukuran perusahaan, konsentrasi kepemilikan memiliki pengaruh signifikan terhadap pengungkapan aset biologis. Sedangkan jenis KAP dan profitabilitas tidak memiliki

No	Nama Peneliti, Tahun dan Judul Penelitian	Variabel yang diteliti	Indikator	Metode Analisis	Hasil Penelitian
			Jumlah kepemilikan saham terbesar Jumlah saham beredar <i>Return on Assets (ROA)</i> Laba bersih setelah pajak Total aset Variabel Dependen: <i>Indeks wallace</i> Jumlah butir kelengkapan yang dipenuhi Jumlah semua butir yang mungkin dipenuhi		pengaruh terhadap pengungkapan aset biologis.
9	Joulanda, R., Wahidahwati (2021). Pengaruh Karakteristik Perusahaan Terhadap Pengungkapan Aset Biologis Perusahaan Agrikultur.	Variabel Independen: Intensitas Aset Biologis Konsentrasi Kepemilikan Ukuran Perusahaan Profitabilitas <i>Leverage</i> Variabel Dependen: Pengungkapan Aset Biologis	Variabel Independen: Intensitas Aset Biologis Aset biologis Total aset Konsentrasi Kepemilikan Kepemilikan saham terbesar Jumlah saham beredar SIZE Logaritma natural Total Aset <i>Return on Equity (ROE)</i> Pendapatan bersih Total ekuitas <i>Debt Equity Ratio (DER)</i> Total liabilitas Total ekuitas	Metode analisis data yang digunakan adalah uji asumsi klasik dan analisis regresi linear berganda dengan menggunakan program SPSS 20.	Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa intensitas aset biologis dan konsentrasi kepemilikan berpengaruh positif terhadap pengungkapan aset biologis, ukuran perusahaan dan profitabilitas tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis. Sedangkan <i>leverage</i> berpengaruh

No	Nama Peneliti, Tahun dan Judul Penelitian	Variabel yang diteliti	Indikator	Metode Analisis	Hasil Penelitian
			Variabel Dependen: <i>Indeks wallace</i> Jumlah butir kelengkapan yang dipenuhi Jumlah semua butir yang mungkin dipenuhi		negatif terhadap pengungkapan aset biologis.
10	Kurniawati, D. (2020). Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Pengungkapan Aset Biologis pada Perusahaan Agrikultur di Bursa Efek Indonesia Tahun 2014-2018.	Variabel Independen: Intensitas Aset Biologis Ukuran Perusahaan Tingkat Internasionalisasi Kualitas Audit Konsentrasi Kepemilikan Profitabilitas Variabel Dependen: Pengungkapan Aset Biologis	Variabel Independen: Intensitas Aset Biologis Aset biologis Total aset Ukuran Perusahaan Ln Total Aset Tingkat Internasionalisasi Perbandingan penjualan asing dengan total penjualan Kualitas Audit Menggunakan variabel <i>dummy</i> : 1 = berafiliasi dengan <i>Big Four</i> 0 = <i>non Big Four</i> Konsentrasi Kepemilikan Kepemilikan saham terbesar Jumlah saham beredar <i>Return on Assets (ROA)</i> Laba bersih setelah pajak Total aset Variabel Dependen: <i>Indeks wallace</i>	Metode analisis yang digunakan adalah analisis regresi linier berganda dengan menggunakan program SPSS.	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa intensitas aset biologis, ukuran perusahaan dan tingkat internasionalisasi berpengaruh positif terhadap pengungkapan aset biologis, kualitas audit berpengaruh negatif terhadap pengungkapan aset biologis, sedangkan konsentrasi kepemilikan dan profitabilitas tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis.

No	Nama Peneliti, Tahun dan Judul Penelitian	Variabel yang diteliti	Indikator	Metode Analisis	Hasil Penelitian
			Jumlah butir kelengkapan yang dipenuhi Jumlah semua butir yang mungkin dipenuhi		

2.9.2 Kerangka Pemikiran

2.9.2.1 Pengaruh Intensitas Aset Biologis Terhadap Pengungkapan PSAK 69: Aset Biologis

Intensitas aset biologis merupakan proporsi investasi yang dialokasikan perusahaan terhadap aset biologis. Selain itu, intensitas ini juga mencerminkan potensi arus kas yang dapat diterima di masa mendatang dari hasil penjualan aset biologis. Para pemangku kepentingan dapat menilai kemampuan perusahaan dalam mengelola aset melalui laporan tahunan, yang memuat berbagai item pengungkapan informasi. Perusahaan yang bergerak di bidang agrikultur idealnya wajib mengungkapkan informasi mengenai aset biologis, mengingat aset tersebut merupakan komponen utama dalam kegiatan operasionalnya. Semakin tinggi intensitas aset biologis yang dimiliki perusahaan, maka semakin besar pula kecenderungan perusahaan untuk melakukan pengungkapan yang lebih luas terkait aset tersebut. Sebaliknya, perusahaan yang memiliki intensitas aset biologis rendah cenderung melakukan pengungkapan yang terbatas, karena dianggap tidak memiliki dampak signifikan terhadap kinerja perusahaan.

Penelitian yang dilakukan oleh Goncalves dan Lopes (2014), Yurniawati et al. (2018), Duwu (2018), Putri dan Siregar (2019), Sa'diyah et al. (2019), serta Hayati dan Serly (2020) menunjukkan bahwa intensitas aset biologis berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan aset biologis. Artinya, semakin tinggi intensitas aset biologis, maka semakin luas pengungkapan informasi yang dilakukan oleh perusahaan.

2.9.2.2 Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Pengungkapan PSAK 69: Aset Biologis

Ukuran perusahaan mencerminkan besarnya sumber daya dan cakupan operasional perusahaan. Semakin besar suatu perusahaan, maka semakin tinggi pula tuntutan terhadap keterbukaan informasi kepada publik dibandingkan perusahaan dengan skala yang lebih kecil. Perusahaan berskala besar cenderung mengungkapkan lebih banyak informasi sebagai upaya untuk menunjukkan komitmen terhadap penerapan prinsip *good corporate governance*. Dengan memberikan informasi secara lebih transparan, perusahaan berusaha membangun kepercayaan dan menunjukkan bahwa tata kelola perusahaan telah dilaksanakan secara profesional.

Penelitian terdahulu oleh Yurniawati, Amsal Djunid, dan Frida Amelia (2017), Hidayat (2017), Marselina (2018), Duwu et al. (2018), serta Sa'diyah et al. (2019)

menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan aset biologis. Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan dengan ukuran yang lebih besar cenderung melakukan pengungkapan yang lebih luas terhadap aset biologisnya.

2.9.2.3 Pengaruh Kepemilikan Publik Terhadap Pengungkapan PSAK 69: Aset Biologis

Kepemilikan publik merupakan proporsi saham perusahaan yang dimiliki oleh masyarakat umum. Perusahaan yang sahamnya dimiliki oleh publik cenderung mendapat lebih banyak perhatian dari masyarakat. Jumlah saham yang beredar di publik menunjukkan sejauh mana publik memiliki kendali terhadap perusahaan. Semakin besar proporsi kepemilikan publik, maka semakin besar pula potensi pengaruh publik terhadap pengambilan keputusan dan pengawasan perusahaan.

Pihak publik memerlukan informasi yang memadai sebagai dasar dalam pengambilan keputusan investasi. Oleh karena itu, perusahaan akan berupaya melakukan pengungkapan informasi yang lebih luas guna memenuhi kebutuhan informasi tersebut. Standar akuntansi dirancang untuk memastikan bahwa informasi yang disampaikan kepada pemegang saham dapat mengurangi *asymmetric information* antara manajemen dan pengguna eksternal, serta untuk meningkatkan transparansi pengungkapan (Ding et al., 2007).

Penelitian yang dilakukan oleh Goncalves dan Lopes (2014), Duwu & Daat (2018), serta Deviyanti (2019) menunjukkan bahwa kepemilikan publik berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan aset biologis. Semakin besar proporsi kepemilikan publik dalam suatu perusahaan, maka perusahaan cenderung melakukan pengungkapan informasi yang lebih luas.

2.9.2.4 Pengaruh Profitabilitas Terhadap Pengungkapan PSAK 69: Aset Biologis

Perusahaan yang memiliki kinerja keuangan yang baik umumnya diukur berdasarkan tingkat *profitability*-nya. *Profitability* merupakan salah satu faktor utama yang menjadi perhatian investor, karena perusahaan dengan tingkat *profitability* yang tinggi cenderung memiliki sumber daya keuangan yang lebih besar. Hal ini mendorong perusahaan untuk melakukan pengungkapan informasi yang lebih luas, termasuk informasi yang tidak diwajibkan secara eksplisit oleh standar akuntansi.

Perusahaan dengan tingkat *profitability* yang tinggi cenderung melakukan pengungkapan informasi yang lebih banyak karena manajemen ingin menunjukkan kepada para pengguna laporan keuangan bahwa perusahaan memiliki posisi yang kompetitif di pasar, serta memperlihatkan bahwa kinerja perusahaan dalam kondisi yang baik.

Penelitian yang dilakukan oleh Nugroho (2012), Zahrotul (2016), dan Amelia (2016) membuktikan bahwa *profitability* berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis.

2.9.2.5 Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Pengungkapan PSAK 69: Aset Biologis

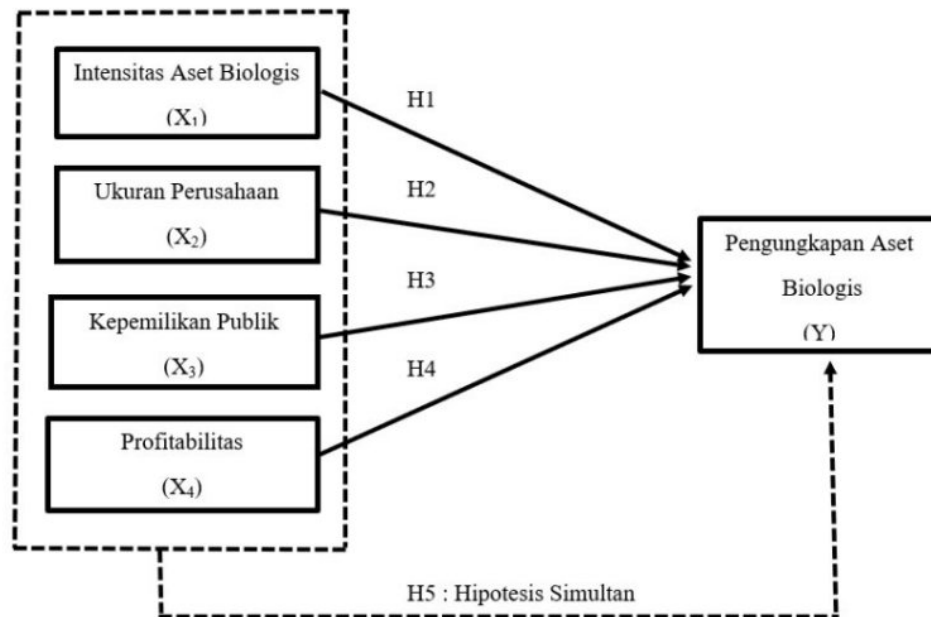
Biological Asset Intensity(BAI) yang tinggi menunjukkan bahwa investasi perusahaan pada *biological assets* dilakukan secara optimal dan memiliki prospek pertumbuhan yang baik. Hal ini dapat menarik minat pengguna laporan keuangan, termasuk investor, untuk menanamkan modalnya pada perusahaan. Dengan adanya kebijakan investasi dalam bentuk *biological assets*, diharapkan dalam jangka waktu tertentu perusahaan dapat memperoleh keuntungan dari investasi tersebut, yang pada akhirnya mendorong pertumbuhan perusahaan. Pertumbuhan tersebut menjadi salah satu pendorong bagi perusahaan untuk mengungkapkan informasi mengenai *biological assets* secara lebih luas.

Selanjutnya, ukuran perusahaan yang besar mencerminkan bahwa perusahaan dengan tingkat pertumbuhan tinggi memiliki tingkat keterbukaan informasi yang memadai. Keterbukaan ini dapat meningkatkan kepercayaan pengguna laporan keuangan terhadap kinerja perusahaan. Respons positif dari para pengguna laporan keuangan turut menentukan prospek perusahaan ke depan, sehingga mendorong perusahaan untuk melakukan pengungkapan *biological assets* secara relevan dan transparan.

Selain itu, kepemilikan manajerial memiliki peranan penting dalam memantau kinerja perusahaan. Kepemilikan saham oleh pihak manajemen dapat mendorong peningkatan efektivitas pengawasan terhadap operasional perusahaan. Semakin tinggi konsentrasi kepemilikan manajerial, maka semakin kuat pula pengendalian internal perusahaan terhadap sumber daya yang dimiliki, termasuk *biological assets*. Hal ini mendorong manajemen untuk melakukan pengungkapan informasi melebihi kewajiban normatif, guna meminimalkan konflik keagenan sebagaimana dijelaskan dalam *agency theory*.

Dalam *agency theory*, laba dipandang sebagai indikator keberhasilan manajemen dalam mengelola perusahaan serta dalam menciptakan prospek bisnis yang menjanjikan di masa depan. Perusahaan yang secara konsisten menghasilkan laba tinggi akan dipersepsikan sebagai perusahaan yang memiliki prospek cerah, sehingga perusahaan tersebut akan terdorong untuk meningkatkan kepercayaan investor melalui pengungkapan informasi *biological assets* secara lebih terperinci.

Berdasarkan uraian di atas, dalam penelitian ini terdapat empat variabel independen, yaitu *Biological Asset Intensity*, Ukuran Perusahaan, Kepemilikan Publik, dan *Profitability*, serta satu variabel dependen, yaitu Pengungkapan Aset Biologis. Oleh karena itu, kerangka konseptual dalam penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut:



Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran

Keterangan :

- = Berpengaruh secara parsial
- - - - -→ = Berpengaruh secara simultan
- X₁, X₂, X₃, X₄ = Variabel Independen
- Y = Variabel Dependen

2.10 Hipotesis Penelitian

Hipotesis merupakan dugaan atau jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian yang kebenarannya masih harus dibuktikan melalui pengumpulan data dan analisis. Berdasarkan definisi tersebut, maka hipotesis dalam penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:

- **H1:** Intensitas *aset biologis* berpengaruh terhadap pengungkapan PSAK 69 : *aset biologis* pada perusahaan *Consumer Non-Cyclical* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2020–2023.
- **H2:** Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap pengungkapan PSAK 69 : *aset biologis* pada perusahaan *Consumer Non-Cyclical* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2020–2023.
- **H3:** Kepemilikan publik berpengaruh terhadap pengungkapan PSAK 69 : *aset biologis* pada perusahaan *Consumer Non-Cyclical* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2020–2023.
- **H4:** Profitabilitas berpengaruh terhadap pengungkapan PSAK 69 : *aset biologis* pada perusahaan *Consumer Non-Cyclical* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2020–2023.
- **H5:** Intensitas *aset biologis*, ukuran perusahaan, kepemilikan publik, dan profitabilitas secara simultan berpengaruh terhadap pengungkapan PSAK 69 : *aset biologis* pada perusahaan *Consumer Non-Cyclical* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2020–2023.