

Penilaian Aktiva Hayati

Endang Sri Wening

e-mail: endangsriwening@yahoo.com

ABSTRACT

Wood stands and animals are still alive is the company's assets that are sometimes not rated by the company, as well as the value added created because of growth, are also not recognized by the company. Whereas information concerning the value of biological assets (animals and plants) is a very important information to estimate the cash flows that may be obtained. In its assessment used biological fair value of assets owned by the company. This article aims to provide an overview of how to assess the biological assets owned by the companies of agriculture so that the company can estimate the cash flows that would be obtained.

Keywords: *Assets, Asset Conservation, accretion, Exchange Output Value, Exchange Input Value.*

ABSTRAK

Kayu tegakan dan hewan yang masih hidup merupakan aset perusahaan yang terkadang tidak dinilai oleh perusahaan, demikian pula pertambahan nilai yang dihasilkan karena pertumbuhan, juga tidak diakui oleh perusahaan. Padahal informasi mengenai nilai aktiva hayati (hewan dan tumbuhan) tersebut merupakan informasi yang sangat penting untuk memperkirakan arus kas yang mungkin dapat diperoleh. Dalam penilaiannya digunakan nilai wajar dari aktiva hayati yang dimiliki oleh perusahaan. Artikel ini bertujuan untuk memberikan gambaran bagaimana menilai aktiva hayati yang dimiliki oleh perusahaan-perusahaan agrikultur sehingga perusahaan dapat memperkirakan arus kas yang akan diperoleh.

Kata Kunci: Aktiva, Aktiva Hayati, Accretion, Exchange Output Value, Exchange Input Value.

PENDAHULUAN

Pedoman Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) belum mengatur secara jelas mengenai penilaian kayu tegakan terutama untuk Hutan Tanaman Industri (HTI) dan Perhutani yang menanam pohon Pinus atau

Jati, yang memelihara dan memanen pada waktu yang dianggap telah cukup (bukan kayu hutan yang tersedia secara alami). Akuntansi aktivitas pertanian atau agrikultur juga belum diatur dalam PSAK. Aktiva hayati yang dimiliki oleh perusahaan saat ini kurang diperhatikan keberadaannya. Perusahaan tidak menilai atau menghitung aktiva perusahaan yang berupa tegakan, perusahaan hanya menilai aktiva hayati perusahaan sebagai persediaan apabila telah dipanen dan masuk gudang, padahal perusahaan akan lebih mendapatkan informasi yang lebih lengkap mengenai arus kas yang akan diperoleh apabila perusahaan menilai aktiva hayati yang dimiliki.

Menurut Ruchiyat (1999), aktivitas agrikultur merupakan manajemen transformasi (kegiatan pengelolaan perubahan bentuk hewan dan tumbuhan) proses tumbuh budi daya hewan dan tumbuhan kedalam hasil produksi yang masih memerlukan proses lebih lanjut, dan aktivitas ini memerlukan standar akuntansi yang khusus. Diperlukannya standar akuntansi yang khusus, karena perusahaan agrikultur, Perhutani, dan HTI, salah satu kinerjanya dapat dilihat dari kemampuan perusahaan dalam menilai aktiva hayati dan produk agrikultur.

Apabila aktiva hayati atau hewan dan tumbuhan yang masih berdiri tegak tidak dinilai atau diakui, dan hanya pohon yang telah ditebang atau hasil yang telah dipanen saja, maka jika terdapat perbedaan yang tidak materiil maka praktek tersebut dapat diterima, akan tetapi apabila perbedaan atau selisihnya materiil maka laporan keuangan yang dihasilkan akan menyesatkan pemakainya dan akan merusak kinerja manajemen.

Dalam pelaksanaan pengambilan keputusan dan pelaksanaan operasi perusahaan, informasi mengenai nilai aktiva hayati merupakan suatu variabel yang penting. Informasi mengenai tanaman atau aktiva hayati yang ada dan berapa besar yang siap panen atau belum siap panen merupakan informasi yang sangat penting bagi pemakai informasi. Pemakai informasi akan dibantu untuk memperkirakan arus kas yang akan diperoleh.

Artikel ini akan menelaah mengenai bagaimana aktiva hayati dinilai dan apakah nilai dari aktiva hayati tersebut dapat diakui sebagai pendapatan atau tidak. Pembahasan ini terutama ditujukan kepada pemakai informasi mengenai aktiva hayati yaitu perusahaan Perhutani, HTI, dan perusahaan agrikultur lainnya. Dalam pembahasan ini penulis menganalisis apakah dapat diakui pendapatan atau tidak.

PENILAIAN

Pengertian Penilaian

Menurut Theodorus (1999), pengukuran diartikan sebagai pemberian nilai-nilai numerikal kepada objek-objek dan peristiwa-peristiwa tertentu untuk menunjukkan atribut-atribut tertentu, sedangkan menurut Eldon

(1993), penilaian aktiva merupakan proses pengukuran atribut keuangan (dulu, sekarang, atau yang akan datang) dari aktiva atau sekelompok aktiva.

Menurut Ahmed Belkaouli (1998) dasar penilaian aktiva adalah suatu metode pengumpulan elemen laporan keuangan, didasarkan pada penyeleksian suatu sifat elemen yang ukur dan satuan ukur yang dipergunakan untuk mengukur sifat tersebut. Terdapat empat sifat yang dapat diukur dan ada dua satuan ukur yang dapat dipergunakan. Empat sifat dari seluruh aktiva yang diukur adalah:

- (1) Harga pokok historis
- (2) Harga menurut catatan yang sedang berlaku saat ini (misalnya, harga pokok pengganti).
- (3) Harga yang sedang berlaku saat ini, (misal, nilai neto yang dapat direalisasi).
- (4) Nilai tunai arus kas yang diharapkan.

Sedangkan satuan ukur yang dapat digunakan menurut Ahmed Belkaouli adalah satuan uang dan satuan daya beli.

Tujuan Penilaian

Tujuan pengukuran aktiva menurut Eldon S. Hendriksen adalah:

- (1) Penilaian sebagai suatu pengukuran laba.

Di dalam interpretasi laba secara ekonomik, konsep pemeliharaan modal mensyaratkan penilaian aktiva sedemikian rupa sehingga laba dapat dihitung dari pertambahan dalam penilaian sepanjang waktu. Dari segi perilaku, penilaian harus memungkinkan perhitungan laba yang bermanfaat dalam peramalan atau sebagai masukan langsung kedalam model-model keputusan investasi.

- (2) Penilaian sebagai langkah dalam proses penandingan (*matching*).

Pendekatan yang lazim terhadap penilaian adalah mencatat aktiva moneter berdasarkan nilai neto yang dapat direalisasi dan aktiva nonmoneter berdasarkan nilai masukan sampai dialokasikan ke beban dan kemudian ditandingkan (*matched*). Dengan adanya perubahan dalam nilai unit moneter, suatu ukuran laba yang lebih baik dapat diperoleh dengan menyajikan kembali harga perolehan secara historis dalam unit rupiah yang menggambarkan daya beli yang sama dengan pendapatan berjalan. Pemisahan antara laba operasi berjalan dengan keuntungan dan kerugian penyimpanan dapat juga diperoleh dengan menilai masukan-masukan berdasarkan harga perolehan pengganti yang berlaku.

- (3) Penilaian sebagai ukuran penambahan nilai (*accretion*).

Tujuan penilaian dalam konsep ini adalah untuk mendekati nilai keluaran dan nilai kas segera berdasarkan jasa (*basic services*) yang

dilakukan perusahaan. Dengan cara demikian, laba dicatat berdasarkan pertumbuhan (*accretion basis*). Laba dapat dipisahkan kedalam unsur-unsur yang direalisasi dan yang belum direalisasi, tetapi hal ini tidak harus memenuhi tujuan pendekatan tersebut. Pendekatan pertumbuhan menghasilkan konsep laba yang menyeluruh, tetapi keuntungan dan kerugian luar biasa dapat dilaporkan secara terpisah dengan menggabungkan pendekatan ini dengan pendekatan transaksi.

(4) Penyajian posisi keuangan pada investor.

Ikhtisar informasi mengenai sumber-sumber daya, komitmen, dan ekuitas perusahaan pada umumnya disajikan kepada para pemegang saham dan investor lainnya secara periodik sebagai salah satu tujuan akuntansi. Suatu pandangan alternatif adalah bahwa laporan posisi keuangan yang disajikan kepada para investor seharusnya dikembalikan pada tujuan yang lebih berguna dengan memasukkan konsep penilaian dan informasi lain yang lebih berarti untuk keputusan-keputusan investasi.

(5) Neraca sebagai langkah penghubung antara dua perhitungan rugi-laba.

Dengan menekankan perhitungan rugi-laba, maka neraca akan menjadi saldo akhir (residu) dan akan menjadi saldo awal untuk periode selanjutnya. Memang neraca dianggap menjadi titik awal dan akhir dalam proses akuntansi, tetapi lebih berkaitan kemasa lampau dari pada ke masa mendatang. Perkiraan moneter (*monetary accounts*), seperti kas dan piutang, mungkin menunjukkan daya beli waktu itu atau pengharapan arus dana pada waktu mendatang, tetapi perkiraan non moneter hanya mencerminkan harga perolehan pada masa lalu dan residu yang diakibatkan oleh prosedur amortisasi dan pembebanan (*expensing*) pada masa lalu.

(6) Laporan posisi keuangan sebagai sarana peramalan.

Agar laporan posisi keuangan menyediakan informasi yang relevan untuk meramalkan arus kas pada waktu mendatang, maka laporan itu harus juga mencakup pengukuran sumber-sumber daya dan komitmen secara kuantitatif untuk dibandingkan dengan periode lainnya atau dengan perusahaan lainnya.

(7) Penyajian klaim dari beberapa pemilik ekuitas.

Menurut konsep-konsep akuntansi tradisional, investasi modal perusahaan sama dengan penilaian aktiva bersih perusahaan. Angka ini tidak dapat menunjukkan nilai perusahaan secara keseluruhan bagi para pemilik ekuitas, tetapi laporan akuntansi mungkin dapat memberikan kepada para pemilik ekuitas suatu informasi mengenai hak dan resiko.

(8) Penilaian untuk digunakan para kreditor.

Salah satu tujuan utama neraca adalah menyajikan informasi keuangan bagi kreditor. Karena kurangnya informasi andal, para kreditor terpaksa sangat mengandalkan indikasi keamanan pinjaman. Dengan demikian nilai likuidasi dianggap lebih penting dari pada konsep-konsep penilaian lainnya, dan ajaran konservatisme sangat mempengaruhi konsep pelaporan.

(9) Penilaian untuk digunakan manajemen.

Untuk maksud-maksud manajerial, proses penilaian harus menyediakan informasi yang relevan untuk pengambilan keputusan operasi. Manajemen lebih membutuhkan informasi mengenai penilaian yang timbul dari rangkaian tindakan yang berbeda. Misalnya, terkadang manajemen harus membandingkan manfaat penggunaan aktiva di dalam perusahaan dengan nilai likuidasinya.

Konsep-konsep Penilaian

Menurut Theodorus (1999) penilaian dalam akuntansi merupakan proses pemberian jumlah moneter kuantitatif yang bermakna pada aktiva. Konsep-konsep penilaian atau *valuation concepts* yang diterapkan untuk penilaian asset sebagai berikut:

1. *Exchange Output Values*

Exchange Output Values atau nilai output pertukaran yang didasarkan atas jumlah kas atau nilai pengorbanan lainnya yang akan diterima pada saat suatu aktiva atau jasa yang dikeluarkan dari perusahaan akibat transaksi atau konversi. Aktiva yang menunjukkan uang atau hak atas uang (*claim to money*) harus dinyatakan dan dinilai berlakunya.

a. *Discounted future cash receipts/Discounted service potentials*

Diskonto penerimaan kas/potensi jasa dimasa mendatang merupakan konsep penilaian aktiva dimana konsep penilaian ini memerlukan pengetahuan tiga faktor pokok yaitu jumlah yang akan diterima, faktor diskonto, dan periode waktu yang dibutuhkan. Misalnya dana sebesar \$1.000 akan diterima pada akhir tiga tahun. Jika faktor diskonto saat itu adalah 12%, maka nilai sekarang aktiva itu adalah \$711,78. Dengan menggunakan v untuk nilai sekarang aktiva, a untuk nilai moneter yang akan diterima, i untuk faktor diskonto, dan n untuk jumlah tahun yang diperhitungkan, maka rumus penghitungan nilai sekarang adalah:

$$v = a (1 + i)^{-n}, \text{ atau } v = \frac{a}{(1 + i)^n}$$

b. Current output values

Harga keluaran yang berlaku yaitu apabila produk perusahaan dijual di pasar secara umum, maka harga pasar berlaku dapat merupakan taksiran yang layak atas harga jual sebenarnya dalam waktu dekat.

c. Current cash equivalents

Ekuivalen kas yang berlaku merupakan jumlah kas atau daya beli umum yang dapat diperoleh dengan menjual setiap aktiva dalam keadaan likuidasi secara umum, yang dapat diukur dengan harga pasar yang ditetapkan untuk barang-barang sejenis dan dengan kondisi yang serupa.

d. Liquidation values

Nilai likuidasi mengasumsikan penjualan dilakukan secara terpaksa, entah kepada pelanggan biasa, dengan pengurangan harga besar-besaran ataupun kepada perusahaan atau penyalur lain dengan harga jauh dibawah harga pokok. Dalam keadaan ini harga-harga berada dibawah harga jual yang normal.

2. Exchange input values

Nilai masukan tukar dapat dinyatakan dalam perolehan harga historis yang sebenarnya, harga perolehan berlaku, harga perolehan yang akan datang, atau harga yang diperhitungkan dari nilai keluar yang diharapkan. Nilai masukan sering diasumsikan lebih tepat dari pada nilai keluaran karena nilai masukan lebih teruji atau karena tidak mungkin pelaporan pendapatan sebelum direalisasi.

a. Historical cost

Harga perolehan historis merupakan harga tukar barang jasa pada saat perolehannya. Selain itu harga perolehan adalah pengorbanan ekonomi yang dinyatakan dalam unit moneter yang diperlukan untuk memperoleh aktiva tertentu atau sekelompok aktiva.

b. Current input cost

Harga perolehan masukan berlaku merupakan harga tukar yang diperlukan sekarang untuk mendapatkan aktiva yang sama atau ekuivalennya. Apabila permintaan akan suatu produk telah menurun secara dratis, sehingga harga untuk mesin-mesin tertentu menurun, maka mesin yang dimiliki perusahaan juga akan mengalami penurunan nilai. Akumulasi penyusutan dari mesin yang serupa bukanlah merupakan ukuran yang baik mengenai nilai asset tersebut bagi perusahaan.

c. Discounted future cost

Dalam konsep diskonto harga perolehan yang akan datang, nilai sekarang aktiva diasumsikan sama dengan diskonto nilai harga perolehan jasa dimasa mendatang yang diharapkan.

d. Standard cost

Biaya standar merupakan suatu penilaian berdasarkan berapa biaya yang seharusnya menurut asumsi tertentu mengenai tingkat efisiensi produktifitas dan pemanfaatan kapasitas yang dikehendaki. Penilaian atas dasar standar cost merupakan konsep penilaian input yang didasarkan atas harga pertukaran yang tepat untuk barang-barang dan jasa-jasa dalam jumlah yang tepat.

e. Direct costing

Direct costing yang lebih tepat disebut sebagai *variable costing* atau *marginal costing*, hanya memperhitungkan *variable cost* untuk menilai asset yang diproduksi : semua *fixed costs* diklasifikasikan sebagai *period costs* dan dianggap sebagai biaya untuk periode sekarang. Keuntungan yang terutama dari *direct costing* ini adalah bahwa ia memberikan informasi kepada manajemen untuk membuat keputusan dan untuk pengendalian biaya. Penggunaan *direct costing* ini misalnya sangat tepat untuk keputusan-keputusan mengenai pemasaran produk baru, penilaian untuk memperluas atau mempersempit rencana-rencana mengenai produk lama, penggunaan teknologi-teknologi penyempurnaan produksi, dan pelbagai keputusan mengenai penetapan harga.

3. Lower of cost or market

Penilaian yang terendah antara harga perolehan dan harga pasar merupakan konsep dasar akuntansi atau suatu prosedur akuntansi yang telah umum diterima. Metode ini merupakan campuran antara konsep penilaian masukan (*input valuation concept*) dan konsep penilaian keluaran (*output valuation concept*).

AKTIVA HAYATI

Pengertian aktiva hayati menurut dewan IASC seperti yang tercantum dalam *Exposure Draft E65* menyangkut hewan dan tumbuhan. Aktiva hayati yang meliputi binatang ternak dan pepohonan harus diatur perlakuan akuntansinya karena memelihara aktiva hayati tersebut merupakan aktivitas manufaktur. Aktiva hayati juga dapat didefinisikan sebagai kegiatan pengelolaan transformasi aktiva hayati (hewan dan tumbuhan) untuk

menghasilkan produk agrikultur selama masa penantian untuk diproses selanjutnya, dijual atau di konsumsi.

PENILAIAN AKTIVA HAYATI

Pengukuran seluruh aktiva hayati menurut *Exposure Draft E65* dengan menggunakan nilai wajar. Pengukuran seluruh produk agrikultur pada saat panen dengan nilai wajar (setelah panen perlakuan akuntansi untuk produk agrikultur menerapkan akuntansi persediaan). Pengakuan perubahan nilai wajar aktivitas hayati selama periode berjalan dilaporkan dalam laporan laba rugi.

Menurut *Exposure Draft E65* yang disetujui oleh Dewan IASC pada Juli 1999 menyatakan bahwa nilai wajar adalah nilai tertinggi yang dapat diperoleh dipasar yang tersedia, setelah dikurangi biaya-biaya. Biaya-biaya disini adalah biaya pemanenan, biaya angkut. Harga pasar dilokasi penjualan merupakan titik awal untuk menentukan nilai wajar. Perubahan nilai wajar aktiva hayati meliputi perubahan secara fisik (karena pertumbuhan dan lain-lain) dan perubahan harga per unit aktiva hayati tersebut. Pengungkapan tersendiri dari dua komponen perubahan tersebut sangat dianjurkan tetapi bukan merupakan persyaratan. Pengukuran nilai wajar berhenti pada saat panen.

Pengukuran setelah panen mengacu pada *International Accounting Standards* atau *IAS 2: Inventories*. Penggunaan aktiva non hayati dalam kegiatan agrikultur mengacu pada *IAS 16: Property, Plant, and Equipment*. Penerimaan hibah tak bersyarat dari pemerintah untuk mengembangkan aktiva hayati yang diukur dengan nilai wajar dilaporkan sebagai pendapatan ketika hibah diterima. Pada saat standar baru diadopsi, nilai aktiva hayati dan produk agrikultur dinilai kembali dengan nilai wajar dan dilakukan penyesuaian ke saldo laba ditahan.

Nilai jual bersih tanaman dapat dihitung dengan menilai harga pasar tanah yang penuh dengan tanaman dan harga pasar tanah kosong, sehingga selisihnya merupakan nilai wajar tanaman. Nilai wajar kayu dapat pula diestimasi dengan harga jual kayu siap tebang, kemudian untuk tiap tambahan umur diestimasi berapa nilai wajarnya dalam persentase dari nilai jual bersih kayu siap tebang tersebut.

Aktiva biologikal dibagi antara yang belum matang (belum siap panen) atau tanaman belum menghasilkan dan biasanya dianalisis dengan memakai sifat beban seperti pupuk, upah, pakan dan lain-lain atau menggunakan fungsi beban, seperti harga pokok penjualan, beban penjualan dan beban administratif.

Biaya untuk memproduksi dan menanam aktiva biologikal harus dibebankan langsung ke laba rugi tahun berjalan. Biaya yang meningkatkan

jumlah unit atau menambah nilai aktiva biologikal yang dinilai harus dikapitalisasi dan menambah nilai perolehannya atau nilai bukunya.

PENGAKUAN AKTIVA HAYATI

Aktiva hayati yang mengalami pertumbuhan alamiah atau penambahan umur dari pandangan ekonomi dapat dikatakan sebagai proses produksi. Akan tetapi apakah kenaikan nilai karena pertumbuhan alamiah atau karena penambahan umur ini dapat dikatakan sebagai pendapatan atau tidak. Sebelum penulis melakukan analisis ada baiknya diketahui dulu mengenai pengertian pendapatan, sifat-sifat pendapatan, apa yang dimasukkan dalam pendapatan, pengukuran pendapatan, waktu dari pada pendapatan, yaitu periode dimana *revenue* dicatat.

Pengertian pendapatan menurut PSAK No. 23, pendapatan adalah arus masuk bruto dari manfaat ekonomi yang timbul dari aktivitas normal perusahaan selama satu periode. Bila arus masuk itu mengakibatkan kenaikan ekuitas, yang tidak berasal dari kontribusi penanaman modal. Dari definisi tersebut berarti, pendapatan merupakan hasil dari suatu transaksi dan pada umumnya imbalannya berbentuk kas atau setara kas. Di dalam kepustakaan akuntansi ditemukan dua pendekatan terhadap konsep pendapatan yaitu, satu diantaranya berfokus pada arus masuk aktiva sebagai hasil kegiatan operasi perusahaan dan yang lainnya berfokus pada penciptaan barang dan jasa oleh perusahaan serta penyalurannya kepada konsumen atau produsen lainnya. Jadi, pendapatan dianggap sebagai arus masuk aktiva bersih atau sebagai arus keluar barang dan jasa.

Menurut Theodorus M. Tuanakotta (1999) , pendapatan memiliki sifat-sifat sebagai berikut:

- (1) Pendapatan merupakan arus masuk aktiva atau aktiva bersih ke dalam perusahaan. Pada umumnya, aktiva bertambah atau kewajiban berkurang pada waktu penjualan ataupun penyerahan barang atau jasa, dan jumlah pendapatan secara tradisional ditentukan pengukuran aktiva yang diterima dalam unit moneter. Definisi ini sesuai dengan praktek tradisional, tetapi tidak memungkinkan perspektif yang lebih luas bagi proses pengukuran dan penetapan waktu pengakuan. Pendekatan arus masuk juga menuntut pernyataan yang cermat mengenai arus masuk mana yang harus dianggap sebagai pendapatan dan mana yang tidak.
- (2) Pendapatan merupakan proses arus masuk aktiva, yaitu penciptaan barang dan jasa oleh perusahaan selama jarak waktu tertentu. Definisi ini tidak menentukan jumlah ataupun saat pengakuan pendapatan, tetapi bersifat netral. Dalam pengukuran pendapatan

menurut konsep ini terbuka untuk dibahas tanpa mengubah sifat pos yang dengan diukur.

Mengenai apa yang seharusnya termasuk dalam konsep pendapatan, di salah satu pihak menyarankan agar semua perubahan dalam aktiva netto perusahaan selain transaksi modal yang dilaporkan selama satu periode harus dianggap sebagai pendapatan. Di lain pihak menyarankan bahwa akuntansi dapat dipahami dengan baik jika dibedakan antara kegiatan perusahaan yang menghasilkan kekayaan dan transfer kekayaan secara tak terduga yang berasal dari hadiah atau rejeki nempel. Di dalam FASB SFAC No. 3, dijelaskan definisi pendapatan yang lebih sempit sebagai produk barang atau jasa perusahaan sebagai berikut: Pendapatan terjadi (dari) operasi utama atau operasi pusat perusahaan yang berkesinambungan selama satu periode. Jadi dalam definisi ini, pendapatan tidak mencakup keuntungan. Patton dan Littleton mengutarakan juga pandangan ini dengan mengakui arus penyelesaian (*flow of accomplishment*) sebagai sumber utama pendapatan.

Dalam pengukuran pendapatan, nilai tukar produk atau jasa perusahaan merupakan ukuran terbaik bagi pendapatan. Nilai tukar menunjukkan ekivalen kas atau nilai sekarang dari pendiskontoan tagihan uang yang akhirnya akan diterima dari transaksi pendapatan. Saat pelaporan pendapatan menuntut tidak hanya pernyataan bahwa perusahaan telah memproduksi suatu nilai ekonomi dalam bentuk barang atau jasa, tetapi juga pengukuran terhadap nilai barang atau jasa itu sendiri. Menurut Sprouse dan Moonitz menyatakan bahwa pendapatan seharusnya diidentifikasi pada periode selama kegiatan utama ekonomik yang diperlukan untuk menciptakan dan penyerahan barang dan jasa yang telah selesai, asal saja pengukurannya obyektif atas hasil kegiatan itu tersedia. kondisi tersebut, yaitu tercapainya kegiatan utama ekonomik dan obyektivitas pengukuran, dipenuhi pada berbagai tahap kegiatan. Penulis setuju dengan ketentuan tersebut bahwa pendapatan harus diakui dan dilaporkan pada waktu penyelesaian kegiatan utama ekonomik. Menurut pendapat penulis berdasarkan definisi-definisi diatas, pendapatan dapat diakui apabila aktiva hayati tersebut merupakan hasil kegiatan utama perusahaan. Untuk HTI dan perusahaan agrikultur lainnya pertambahan atau kenaikan nilai aktiva hayati dapat diakui sebagai pendapatan. Selain itu, dalam pengukurannya, kayu atau tegakan yang masih hidup harus dapat diukur dengan obyektif. Oleh karena itu harus ada nilai yang pasti dari tegakan tersebut. Dengan kepastian alat untuk mengukur aktiva hayati yang berupa tegakan ini maka kenaikan nilai tegakan dapat diakui sebagai pendapatan.

Adanya kepastian mengenai harga jual dan besarnya persiapan untuk penjualan, mengakibatkan pertambahan nilai aktiva hayati dapat diakui

sebagai pendapatan. Apabila suatu pasar yang layak untuk komoditi ini tersedia, atau apabila biaya-biaya yang masih harus dikeluarkan pasti jumlahnya maka pengakuan kenaikan nilai karena pertumbuhan alamiah atau karena penambahan umur tepat. Sehingga dapat disimpulkan bahwa menurut pendapat penulis penambahan nilai dari aktiva hayati tersebut dapat diakui sebagai pendapatan.

PENUTUP

Aktiva hayati dinilai berdasarkan nilai wajar, yaitu nilai yang tertinggi yang diperoleh di pasar setelah dikurangi biaya-biaya. Biaya-biaya dalam hal ini adalah biaya pemanenan, pengangkutan untuk sampai ke gudang. Yang menjadi dasar penilaian pertama kali adalah harga pasar dari aktiva hayati tersebut. Agar dapat diperoleh nilai yang obyektif, maka harus ada harga pasar yang pasti dari aktiva hayati tersebut, harga dari tegakan yang masih berumur 5 tahun sampai tahun-tahun berikutnya untuk kayu, dan harga dari hewan yang berumur 1 bulan sampai bulan-bulan dan tahun-tahun berikutnya.

Setelah ditentukan harga pasar dari aktiva hayati yang dimiliki, perusahaan harus menentukan biaya pemanenan dari aktiva hayati tersebut untuk sampai di gudang, apabila aktiva hayati tersebut dipanen. Untuk biaya pemanenan dianggap sama dari setiap umur dan jenis aktiva hayati yang dimiliki yaitu untuk memaksimalkan biaya. Nilai wajar diperoleh dari hasil pengurangan antara harga pasar aktiva hayati yang dimiliki dengan besarnya biaya pemanenan.

Penulis menyarankan untuk membedakan penyajian antara aktiva hayati yang siap panen dengan yang belum siap panen, untuk memudahkan informasi dari arus kas yang akan datang. Keuntungan dan kerugian penilaian yang dilakukan tiap tahun dibebankan di laba ditahan.

Berdasarkan penelitian dan analisis yang dilakukan, maka kesimpulan yang dapat diambil adalah penambahan nilai dari tegakan kayu pinus dapat diakui sebagai pendapatan apabila terdapat alat pengukur yang tepat untuk kualitas kayu dan terdapat harga pasar yang pasti mengenai kualitas, jenis dari aktiva hayati itu sendiri. Penulis menyarankan untuk menyajikan aktiva hayati yang dimiliki oleh perusahaan di neraca dan membedakannya antara yang siap panen dan belum siap panen. Untuk keuntungan atau kerugian penilaian disesuaikan dengan laba ditahan.

DAFTAR PUSTAKA

Ahmed Belkaouli. 1998. *Accounting Theory (Teori Akuntansi)*, terjemah, AK Group Yogya, cetakan Januari.

- Eldon S. Hendriksen. 1993. Teori Akuntansi, terjemah, Erlangga.
- Internet Webside. 2000. [Http://:www.iasc.org](http://www.iasc.org).
- Ruchiyat Kosasih. 2000. Biological Assets: Bagaimana Standar Akuntansinya?, Media Akuntansi, No.5/Th.1/Des-Jan.
- Theorodorus M. Tuanakotta. 1999. Teori Akuntansi, buku satu, Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.