

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Pengertian Akuntansi dan Akuntansi Keuangan

2.1.1.1 Pengertian Akuntansi

Akuntansi berasal dari kata asing *accounting* jika diterjemahkan artinya menghitung dan mempertanggung jawabkan. Akuntansi berperan penting bagi kegiatan bisnis karena digunakan untuk mengambil keputusan. Karena didalamnya ada proses mencatat, mengklasifikasi, meringkas, mengolah dan menyajikan data, transaksi serta kejadian yang berhubungan dengan keuangan sehingga dapat digunakan oleh orang yang menggunakannya.

Akuntansi memegang peranan penting dalam entitas karena akuntansi adalah bahasa bisnis (*business language*). Akuntansi menghasilkan informasi yang menjelaskan kinerja keuangan entitas dalam suatu periode tertentu dan kondisi keuangan entitas pada tanggal tertentu. Informasi akuntansi tersebut digunakan oleh para pemakai agar dapat membantu dalam membuat prediksi kinerja di masa mendatang. Berdasarkan informasi tersebut berbagai pihak dapat mengambil keputusan terkait dengan entitas (Dwi Martani, dkk, 2012:4).

Menurut *Accounting Principle Board (APB) Statement* no.4 dalam buku Yadiati (2007:1), menyatakan bahwa Akuntansi adalah:

“Sebuah kegiatan jasa (*service activity*) fungsinya adalah untuk memberikan informasi kuantitatif, terutama yang bersifat finansial, tentang entitas-entitas ekonomi yang dianggap berguna dalam pengambilan keputusan-keputusan ekonomi, dalam penentuan pilihan-pilihan logis di antara tindakan-tindakan alternatif.”

Akuntansi menurut Kieso, dkk (2010) adalah:

“Suatu sistem dengan input data/informasi dan output berupa informasi dan laporan keuangan yang bermanfaat bagi pengguna internal maupun eksternal entitas”.

Menurut Warren, dkk (2011:9) dalam Damayanti Dian, akuntansi adalah:

“Akuntansi (*accounting*) adalah suatu sistem informasi yang menyediakan laporan untuk para pemangku kepentingan mengenai aktivitas ekonomi dan kondisi perusahaan”.

Dan menurut Azhar Susanto (2013:4) akuntansi adalah:

“Akuntansi adalah bahasa bisnis, setiap organisasi menggunakannya sebagai bahasa komunikasi saat berbisnis”.

Akuntansi menyediakan informasi yang handal, relevan dan tepat waktu kepada para manajer, investor, serta kreditor sehingga sumber daya dapat dialokasikan ke perusahaan yang paling efisien. Akuntansi juga menyediakan ukuran efisiensi (profitabilitas) dan kesehatan keuangan perusahaan (Kieso 2011:21) dialihbahasakan oleh Emil Salim.

Berdasarkan pengertian-pengertian diatas maka dapat dinyatakan, bahwa akuntansi merupakan proses mengidentifikasi, mengukur, dan menyampaikan informasi atau kejadian ekonomi, dengan maksud untuk mendapatkan penilaian dan membantu para pengguna informasi guna pengambilan keputusan.

2.1.1.2 Pengertian Akuntansi Keuangan

Bidang akuntansi yang membahas penyusunan laporan keuangan untuk pengguna eksternal disebut sebagai akuntansi keuangan. Akuntansi keuangan berorientasi pada pelaporan pihak eksternal. Beragamnya pihak eksternal dengan tujuan spesifik bagi masing-masing pihak membuat pihak penyusun laporan keuangan menggunakan prinsip dan asumsi-asumsi dalam proses penyusunan laporan keuangan (Dwi Martani, dkk, 2012:8).

Menurut Kieso, dkk (2013:2) oleh Emil Salim, akuntansi keuangan (*financial accounting*) yaitu:

“Akuntansi keuangan merupakan sebuah proses yang berakhir pada pembuatan laporan keuangan menyangkut perusahaan secara keseluruhan untuk digunakan baik oleh pihak-pihak internal maupun pihak eksternal”.

Menurut Mamduh Hanafi (2009:29), definisi akuntansi keuangan adalah sebagai berikut:

“Akuntansi keuangan adalah sistem pengakumulasian, pemrosesan, dan pengkomunikasian yang didesain untuk informasi pengambilan keputusan yang berkaitan dengan investasi dan kredit oleh pemakai internal.”

Berdasarkan pengertian diatas maka dapat dinyatakan, bahwa akuntansi keuangan merupakan proses pembuatan laporan keuangan oleh pihak penyusunan laporan keuangan yang menyangkut perusahaan secara keseluruhan, untuk digunakan baik oleh pihak-pihak internal maupun pihak eksternal.

2.1.2 Aset Biologis

2.1.2.1 Pengertian Aset Biologis

Aset yang dimiliki oleh perusahaan perkebunan mempunyai perbedaan dengan perusahaan yang bergerak dibidang lain. Perbedaan tersebut dapat dilihat dari adanya aktivitas pengelolaan transformasi biologis atas tanaman untuk menghasilkan suatu produk yang dapat dikonsumsi atau diproses lebih lanjut.

Ikatan Akuntansi Indonesia dalam PSAK 69 (2018:2) menyatakan bahwa aset biologis adalah:

“Hewan atau tanaman hidup.”

Menurut Ridwan (2011:9), jika dikaitkan dengan karakteristik yang dimiliki oleh aset, maka aset biologis adalah:

“Tanaman pertanian atau hewan ternak yang dimiliki oleh perusahaan yang diperoleh dari kegiatan masa lalu”.

Berdasarkan definisi diatas, dapat disimpulkan bahwa aset biologis adalah aset yang dimiliki perusahaan agrikultur yang berupa tanaman pertanian atau hewan ternak yang memiliki karakteristik berbeda dari aset lainnya dikarenakan adanya transformasi biologis dari aset tersebut.

2.1.2.2 Karakteristik Aset Biologis

Aset biologis merupakan aset yang sebagian besar digunakan dalam aktivitas agrikultur, karena aktivitas agrikultur adalah aktivitas usaha dalam rangka manajemen transformasi biologis dari aset biologis untuk menghasilkan produk yang siap dikonsumsi atau yang masih membutuhkan proses lebih lanjut.

Karakteristik khusus yang membedakan aset biologis dengan aset lainnya yaitu bahwa aset biologis mengalami transformasi biologis.

Transformasi aset biologis juga dijelaskan dalam PSAK 69 (2018:5) sebagai berikut:

“Transformasi biologis merupakan proses pertumbuhan, degenerasi, produksi, dan prokreasi yang mengakibatkan perubahan kualitatif atau kuantitatif aset biologis”.

Transformasi biologis menghasilkan beberapa tipe *outcome* seperti yang disebutkan dalam PSAK 69 (2018:7) , yaitu:

- 1) Perubahan aset melalui: (i) pertumbuhan (peningkatan dalam kuantitas atau perbaikan kualitas dari aset biologis); (ii) degenerasi (penurunan nilai dalam kuantitas atau deteriorasi dalam kualitas dari aset biologis); atau (iii) prokreasi (hasil hewan atau tanaman hidup tambahan).
- 2) Produksi produk pertanian seperti getah karet, daun teh, wol dan susu.

2.1.2.3 Jenis Aset Biologis

Aset biologis dapat dibedakan menjadi 2 (dua) jenis berdasarkan ciri-ciri yang melekat padanya sesuai dengan IAS 41 (2003:44) yaitu:

- a. Aset biologis yang dapat dikonsumsi (*consumable*) adalah aset biologis yang akan dipanen sebagai produksi agrikultur atau untuk tujuan dijual, misalnya produksi daging, ternak yang dimiliki untuk dijual, jagung dan gandum, serta pohon-pohon yang ditanam untuk dijadikan kayu
- b. Aset pembawa adalah aset biologis selain yang tergolong pada aset biologis habis, seperti ternak untuk memproduksi susu, tanaman anggur, dan pohon-pohon yang menghasilkan kayu sementara pohon tersebut masih tetap hidup. Pembawa aset biologis yang tidak menghasilkan produk agrikultur dinamakan *self-regeneration*.

2.1.2.4 Pengakuan Aset Biologis

Pengakuan menurut Suwardjono (2014) adalah:

“Secara konseptual pengakuan adalah penyajian suatu informasi melalui statement keuangan sebagai ciri umum dalam pelaporan keuangan, sedangkan secara teknis pengakuan berarti pencatatan suatu kuantitas (jumlah rupiah) hasil pengukuran ke dalam system akuntansi sehingga jumlah rupiah tersebut akan mempengaruhi suatu pos dan terefleksi dalam statement keuangan”.

Menurut Ridwan (2011:13), pengakuan aset adalah:

“Aset diakui dalam laporan posisi keuangan jika sebesar mungkin bahwa manfaat ekonominya di masa depan diperoleh perusahaan dan aset tersebut mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur secara andal”.

Sedangkan menurut Cahyani dan Aprilina (2014), pengungkapan aset adalah:

“Proses pembentukan suatu pos yang memenuhi definisi unsur serta kriteria pengakuan dalam neraca atau laporan laba rugi”.

Dalam PSAK 69 (2018:10), pengakuan aset biologis diatur sebagai berikut:

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

2.1.2.5 Pengukuran Aset Biologis

Pengukuran menurut Suwardjono (2014) yaitu:

“Suatu penentuan besarnya unit pengukur (jumlah rupiah) yang akan didekatkan pada suatu objek (elemen pos) yang terlibat dalam suatu transaksi, kejadian, atau keadaan untuk mempresentasikan makna atau atribut dari objek tersebut”.

Adapun pengukuran aset biologis dalam PSAK 69 (2018:12-16) adalah sebagai berikut:

“Aset biologis diukur pada saat pengakuan awal pada setiap akhir periode pelaporan pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual, kecuali nilai wajar tidak dapat diukur secara andal.

Produk agrikultur yang dipanen dari aset biologis milik entitas diukur pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual pada titik panen.

Pengukuran nilai wajar aset biologis atau produk agrikultur dapat didukung dengan mengelompokan aset biologis atau produk agrikultur sesuai dengan atribut yang signifikan; sebagai contoh, berdasarkan usia atau kualitas. Entitas memilih atribut yang sesuai dengan atribut yang digunakan di pasar penentuan harga.

Entitas seringkali menyepakati kontrak untuk menjual aset biologis atau produk agrikultur pada suatu tanggal di masa depan. Harga kontrak tidak selalu relevan dalam mengukur nilai wajar, karena nilai wajar mencerminkan kondisi pasar saat ini dimana pelaku pasar pembeli dan penjual akan melakukan transaksi. Sebagai akibatnya, nilai wajar aset biologis atau produk agrikultur tersebut tidak disesuaikan dikarenakan adanya kontrak tersebut”.

Selain pengukuran berdasarkan nilai wajar, pengukuran aset biologis juga dapat dilakukan dengan mengidentifikasi semua pengeluaran untuk mendapatkan aset biologis tersebut dan kemudian menjadikannya sebagai nilai dari aset biologis tersebut dapat dilihat pada peraturan perpajakan yang tertuang dalam Peraturan Menteri Keuangan No.24/PMK.03/2008 tentang Penyusutan Atas Pengeluaran untuk Memperoleh Harta Berwujud yang Dimiliki dan Digunakan dalam Bidang Usaha Tertentu.

Pada pasal 1 ayat (2) dijelaskan tentang bentuk usaha tertentu yang dimaksud, yaitu:

- a. Bidang usaha kehutanan, yaitu bidang usaha hutan, kawasan hutan, dan hasil hutan yang tanamannya berproduksi berkali-kali dan baru menghasilkan setelah ditanam lebih dari 1 (satu) tahun.
- b. Bidang usaha perkebunan tanaman keras, yaitu bidang usaha perkebunan yang tanamannya dapat berproduksi berkali-kali dan baru menghasilkan setelah ditanam lebih dari 1 (satu) tahun.

- c. Bidang usaha peternakan, yaitu bidang usaha peternakan dimana ternak dapat memproduksi berkali-kali dan baru dapat dijual setelah dipelihara sekurang-kurangnya 1 (satu) tahun.

Aset biologis yang berupa hewan dan tanaman hidup dapat digolongkan sebagai harta berwujud sebagaimana yang dimaksud dalam pasal 1 ayat (3) tersebut. Pengukuran harta berwujud (aset biologis) dinilai berdasarkan besarnya pengeluaran untuk memperoleh harta berwujud sesuai pada pernyataan pada pasal 2 ayat (1), yaitu: termasuk biaya pembelian bibit, biaya untuk membesarkan bibit dan memelihara bibit. Biaya yang berhubungan dengan tenaga kerja tidak termasuk ke dalam pengeluaran untuk memperoleh harta berwujud sesuai dengan pasal 2 ayat (1).

Dengan kata lain pengukuran aset biologis diperoleh dengan mengkapitalisasi semua pengeluaran yang sifatnya memberikan kontribusi secara langsung dalam transformasi biologis dari aset biologis. Oleh sebab itu, pengeluaran yang berkaitan langsung dengan transformasi aset biologis tidak dapat diakui lagi sebagai biaya karena telah menjadi bagian dari nilai aset tersebut.

2.1.3 *Biological Asset Intensity*

2.1.3.1 *Pengertian Biological Asset Intensity*

Biological Asset Intensity (intensitas aset biologis) menunjukkan besarnya nilai investasi pada aset biologis perusahaan. Selain menunjukkan besarnya investasi, juga memberikan gambaran jika nilai aset biologis tinggi maka perusahaan mengungkapkan intensitas aset biologis dalam catatan atas laporan keuangan.

Schrech, dkk (2013) menyatakan bahwa:

“Tingkat pengungkapan aset biologis meningkat sejalan dengan peningkatan intensitas aset biologis”.

Menurut Frida (2017:24) *Biological Asset Intensity* pada perusahaan yaitu:

“Menggambarkan seberapa besar proporsi investasi perusahaan terhadap aset biologis yang dimiliki perusahaan tersebut”.

Berdasarkan pengertian tersebut dapat disimpulkan bahwa intensitas aset biologis merupakan besarnya tingkat investasi suatu perusahaan dan memberikan gambaran mengenai nilai aset biologis pada saat pengungkapannya dalam laporan keuangan.

2.1.3.2 Perhitungan *Biological Asset Intensity*

Intensitas aset biologis menunjukkan investasi perusahaan atas aset biologis yang dimiliki perusahaan perkebunan. Menurut Rute dan Patricia (2014), intensitas aset biologis diukur dengan cara sebagai berikut:

$$\text{Biological Asset Intensity Ratio} = \frac{\text{Aset Biologis}}{\text{Total Aset}}$$

2.1.4 Ukuran Perusahaan

2.1.4.1 Pengertian Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan menunjukkan besarnya skala perusahaan. Ukuran perusahaan dapat diukur dengan total aktiva (*Asset*). Aktiva menurut Kieso (2011; 1192) adalah sebagai berikut:

“Asset is resource controlled by the entity as a result of past events and from which future economic benefits are expected to flow to the entity”.

Pernyataan tersebut menjelaskan bahwa aktiva adalah sumber daya yang dapat dikendalikan oleh sebuah perusahaan sebagai akibat peristiwa masa lalu dan diharapkan akan memberikan manfaat ekonomi di masa yang akan datang untuk sebuah perusahaan.

Pengertian ukuran perusahaan menurut Jogiyanto Hartono (2015:282) adalah:

“Ukuran aktiva digunakan untuk mengukur besarnya perusahaan, ukuran aktiva tersebut diukur sebagai logaritma total aktiva”.

Menurut Brigham & Houston (2010:4) ukuran perusahaan adalah sebagai berikut:

“Ukuran perusahaan merupakan ukuran besar kecilnya sebuah perusahaan yang ditunjukkan atau dinilai dari total aset, total penjualan, jumlah laba, beban pajak dan lain-lain”.

Dari beberapa pengertian tentang ukuran perusahaan, maka dapat disimpulkan bahwa ukuran perusahaan merupakan ukuran atas besar kecilnya aset yang dimiliki perusahaan sehingga perusahaan besar umumnya mempunyai total aktiva yang besar pula dan sebaliknya apabila perusahaan kecil umumnya memiliki total aktiva yang kecil.

2.1.4.2 Klasifikasi Ukuran Perusahaan

Berdasarkan Peraturan Menteri Perdagangan Republik Indonesia No.46/M-DAG/PER/9/2009 tentang penerbitan surat izin usaha perdagangan, pasal 3 mengelompokan ukuran perusahaan atas.

Tabel 2.1

Ukuran Perusahaan Menurut Mentri Perdagangan RI

Kategori	Nilai Aset (tanpa nilai tanah dan bangunan)
Perusahaan kecil	Rp 50.000.000-Rp 500.000.000
Perusahaan menengah	Rp 500.000.000-Rp 10.000.000.000
Perusahaan besar	➤ Rp 10.000.000.000

Keputusan ketua Bapepam No. Kep 11/PM/1997 menyebutkan perusahaan kecil atau menengah adalah perusahaan yang memiliki jumlah kekayaan (total aset) tidak lebih dari Rp100.000.000.000,00 (seratus miliar rupiah). Sebaliknya perusahaan besar adalah perusahaan yang memiliki total aset lebih dari Rp100.000.000.000,00 (seratus miliar rupiah).

Menurut Restuwulan (2013), ukuran perusahaan yang sering digunakan untuk menentukan tingkat suatu perusahaan adalah:

1. Tenaga Kerja
Merupakan jumlah pegawai tetap dan kontraktor yang terdaftar atau bekerja di perusahaan pada suatu saat tertentu.
2. Tingkat Penjualan
Merupakan volume penjualan suatu perusahaan pada suatu periode tertentu misalnya satu tahun.
3. Total Hutang Ditanmah Dengan Nilai Pasar Saham Biasa

Merupakan jumlah hutang dan nilai pasar saham biasa perusahaan pada suatu perusahaan atau tanggal tertentu.

4. Total Aset

Merupakan keseluruhan aktiva yang dimiliki perusahaan pada saat tertentu.

Menteri perindustrian dengan SK No. 13/M/SK-1/1990 tanggal 14 Maret 1990 mengelompokan perusahaan dengan didasarkan pada nilai aset yang dimiliki perusahaan seperti yang diatur dalam pasal 9 ayat 1 yang menyatakan bahwa:

“Kriteria bidang usaha dalam kelompok industri kecil adalah:

- a. Nilai kekayaan perusahaan seluruhnya tidak lebih dari 600 juta rupiah, tidak termasuk nilai rumah dan tanah yang ditempatinya.
- b. Pemilik adalah warga Negara Indonesia”.

2.1.4.3 Perhitungan Ukuran Perusahaan

Menurut Harahap (2007:23) pengukuran ukuran perusahaan adalah:

“Ukuran perusahaan diukur dengan logaritma natural (Ln) dari rata-rata total aktiva (total aset) perusahaan. Penggunaan total aktiva berdasarkan pertimbangan bahwa total aktiva mencerminkan ukuran perusahaan dan diduga mempengaruhi ketepatan waktu”.

Jogiyanto Hartono (2015:282) ukuran perusahaan dapat dihitung sebagai berikut:

Ukuran perusahaan dihitung dengan Logaritma natural dari total aktiva yang dirumuskan sebagai berikut:

$$\text{Ukuran perusahaan (Size)} = Ln \text{ Total Asset}$$

Keterangan:

Ln : Logaritma natural

Berdasarkan uraian di atas menunjukkan bahwa semakin besar nilai total aset, semakin besar pula ukuran perusahaan dan kinerja perusahaan dapat dikatakan baik, karena perusahaan berusaha keras untuk tetap meningkatkan nilai asetnya.

Dalam penelitian ini untuk menghitung ukuran perusahaan dihitung dengan menggunakan logaritma natural dari total aktiva dikarenakan besarnya total aktiva perusahaan akan mempengaruhi tingkat pengungkapan aset pada laporan keuangan perusahaan tersebut yang sangat berkaitan dengan variabel dependen dalam penelitian ini yaitu pengungkapan aset biologis.

2.1.5 Pengungkapan Aset Biologis

2.1.5.1 Pengertian Pengungkapan

Secara konseptual, pengungkapan merupakan bagian integral dari pelaporan keuangan. Secara teknis, pengungkapan merupakan langkah akhir dalam proses akuntansi yaitu penyajian informasi dalam bentuk seperangkat penuh statemen keuangan.

Dalam Suwardjono (2014:578) pengertian *disclosure* (pengungkapan) adalah sebagai berikut:

“Pengungkapan yang berarti penyediaan informasi dalam laporan keuangan, termasuk laporan sendiri, catatan atas laporan, dan pengungkapan tambahan yang terikat dengan laporan keuangan, itu tidak mencakup pernyataan publik atau swasta yang dibuat oleh manajemen atau informasi menyediakan di luar laporan keuangan”.

Menurut Owusu-Ansah (1998) dalam Frida Amalia (2017), pengungkapan adalah:

“Komunikasi informasi ekonomi yang dilakukan oleh perusahaan baik itu informasi keuangan maupun non keuangan, informasi kuantitatif maupun informasi lain yang mencerminkan posisi dan kinerja perusahaan”.

Berdasarkan pengertian diatas, pengertian pengungkapan adalah informasi yang tertera dalam laporan perusahaan yang berisi laporan keuangan maupun informasi lain yang mencerminkan posisi dan kinerja perusahaan

2.1.5.2 Tujuan Pengungkapan

Secara umum, tujuan pengungkapan adalah menyajikan informasi yang dipandang perlu untuk mencapai tujuan pelaporan keuangan dan untuk melayani berbagai pihak yang mempunyai kepentingan berbeda-beda. Telah disinggung bahwa investor dan kreditur tidak homogen tetapi bervariasi dalam hal kecanggihan (*sophistication*). Karena pasar modal merupakan sarana utama pemenuhan dana dari masyarakat, pengungkapan dapat diwajibkan untuk tujuan.

Menurut Suwardjono (2014:580) tujuan dari pengungkapan sebagai berikut:

“Tujuan pengungkapan adalah menyajikan informasi yang dipandang perlu untuk mencapai tujuan pelaporan keuangan dan untuk melayani berbagai pihak yang mempunyai kepentingan berbeda-beda. Telah disinggung bahwa investor dan kreditur tidak homogen tetapi bervariasi dalam hal kecanggihannya. Karena pasar modal merupakan sarana utama pemenuh dana dari masyarakat, pengungkapan dapat diwajibkan untuk tujuan melindungi, informatif, atau melayani kebutuhan khusus”.

Seperti yang dikutip dari Rifki (2017:15) tujuan pengungkapan dalam laporan keuangan adalah sebagai berikut :

1. Tujuan Melindungi

Tujuan melindungi dilandasi oleh gagasan bahwa tidak semua pemakai cukup canggih sehingga pemakai yang naif perlu dilindungi dengan mengungkapkan informasi yang merata tidak mungkin memperolehnya atau tidak mungkin mengolah informasi untuk menangkap substansi ekonomik yang melandasi suatu pos statemen keuangan. Dengan kata lain, pengungkapan dimaksudkan untuk melindungi perlakuan manajemen yang mungkin adil dan terbuka. Dengan tujuan ini, tingkat atau volume pengungkapan akan menjadi tinggi. Tujuan melindungi biasanya menjadi pertimbangan badan pengawas yang mendapat otoritas untuk melakukan pengawasan terhadap pasar modal seperti SEC atau Badan Pengawas Pasar Modal (BAPEPAM). Hal ini dapat dipahami karena mereka bertindak demi kepentingan publik.

2. Tujuan Informatif

Tujuan informatif dilandasi oleh gagasan bahwa pemakai yang dituju sudah jelas dengan tingkat kecanggihan tertentu. Dengan demikian, pengungkapan diarahkan untuk menyediakan informasi yang dapat membantu keefektifan pengambilan keputusan pemakai tersebut. Tujuan ini biasanya melandasi penyusun standar akuntansi untuk menentukan tingkat pengungkapan. Dalam kenyataannya BAPEPAM bekerja sama dengan penyusun standar (profesi) untuk menentukan keluasan pengungkapan. Untuk tujuan pengawasan oleh pemerintah, terdapat pula pengungkapan yang khusus ditujukan kepada pengawas melalui formulir-formulir yang harus diisi oleh perusahaan pada waktu menyerahkan laporan tahunan maupun kuartal.

3. Tujuan Kebutuhan Khusus

Tujuan ini merupakan gabungan dari tujuan perlindungan publik dan tujuan informatif. Apa yang harus diungkapkan kepada publik dibatasi dengan apa yang dipandang bermanfaat bagi pemakai yang dituju sementara untuk tujuan pengawasan, informasi tertentu harus disampaikan kepada badan pengawas berdasarkan peraturan melalui formulir-formulir yang menuntut pengungkapan sukarela secara rinci. Klasifikasi tujuan diatas lebih menggambarkan penekanan atau orientasi badan pengawas. Tujuan perlindungan dan informatif keduanya harus dilayani.

4. Keluasan dan Kerincian Pengungkapan

Terdapat 3 (tiga) tingkat pengungkapan yaitu memadai (*adequate disclosure*), wajar atau etis (*fair or ethical disclosure*), dan penuh (*full disclosure*). Tingkat ini mempunyai implikasi terhadap apa yang diungkapkan. Tingkat memadai adalah tingkat minimum yang harus dipenuhi agar statement keuangan secara keputusan yang diarah. Tingkat wajar adalah tingkat yang harus dicapai agar semua pihak mendapat perlakuan atau pelayanan informasional yang sama. Artinya, tidak ada satu pihak pun yang kurang mendapatkan informasi sehingga mereka menjadi pihak yang kurang diuntungkan posisinya. Dengan kata lain, tidak ada preferensi dalam pengungkapan informasi.

2.1.5.3 Pengungkapan Aset Biologis Menurut PSAK 69

Berdasarkan PSAK 69 Agrikultur (2018:43), pengungkapan aset yang dilakukan entitas adalah:

“Pengungkapan deskripsi kuantitatif aset biologis dibedakan menjadi aset biologis yang dapat dikonsumsi dan aset produktif (*bearer biological asset*), atau aset biologis yang menghasilkan (*mature*) dan yang belum menghasilkan (*immature*). Sebagai contoh, entitas dapat mengungkapkan jumlah tercatat aset biologis yang dapat dikonsumsi dan aset biologis produktif berdasarkan kelompok. Entitas selanjutnya dapat membagi jumlah tercatat tersebut antara aset yang telah menghasilkan dan belum menghasilkan. Perbedaan ini memberikan informasi yang mungkin berguna dalam menilai waktu arus kas masa depan. Entitas mengungkapkan dasar dalam membuat perbedaan tersebut”.

Dalam PSAK 69 (2018:49) pengungkapan yang dilakukan perusahaan adalah:

- a. Keberadaan dan jumlah tercatat aset biologis yang kepemilikannya dibatasi, dan jumlah tercatat aset biologis yang dijamin untuk liabilitas;
- b. Jumlah komitmen untuk pengembangan atau akuisisi aset biologis; dan
- c. Strategi manajemen risiko keuangan yang terkait dengan aktivitas agrikultur.

Pengungkapan rekonsiliasi perubahan jumlah tercatat aset biologis antara awal dan akhir periode berjalan sebagaimana yang disebutkan dalam PSAK 69 (2018:50) adalah:

- a. Keuntungan atau kerugian yang timbul dari perubahan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual;
- b. Kenaikan karena pembelian;
- c. Penurunan yang diatribusikan pada penjualan dan aset biologis yang diklasifikasikan sebagai dimiliki untuk dijual;
- d. Penurunan karena panen;
- e. Kenaikan yang dihasilkan dari kombinasi bisnis;
- f. Selisih kurs neto yang timbul dari penjabaran laporan keuangan ke mata uang penyajian yang berbeda, dan penjabaran dari kegiatan usaha luar negeri ke mata uang penyajian entitas pelapor; dan
- g. Perubahan lain.

Daftar item pengungkapan terkait aset biologis dapat dilihat dalam tabel 2.2

berikut:

Tabel 2.2

Item Pengungkapan Aset Biologis

No.	Paragraf	Index Pengungkapan	Skor
		<i>Mandatory Item:</i>	
		Keuntungan atau Kerugian yang timbul selama periode:	
1	26	Pengakuan awal aset biologi	1
2	26	Pengakuan awal hasil agrikultur	1
3	26	Perubahan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual	1
4	30	Gambaran dari setiap kelompok aset biologis	1
5	31	Penjelasan paragraf	1
6	32	Penjelasan pengukuran	1
7	33	Penjelasan aktivitas perusahaan dengan masing-masing kelompok aset biologis	1
		Penjelasan tahapan pengukuran non keuangan:	
8	46	Aset yang tersedia akhir periode	1
9	46	Hasil agrikultur selama periode tersebut	1
10	51	Asumsi dan metode yang digunakan dalam menentukan nilai wajar dari masing-masing produk agrikultur pada titik panen dan setiap kelompok aset biologis	1
11	51	Nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual produk agrikultur yang dipanen pada periode tersebut	1
12	49	Informasi terkait aset biologis yang dibatasi atau dijamin	1
13	49	Komitmen dalam pembangunan atau akuisisi aset biologis	1
14	49	Strategi manajemen terkait resiko keuangan aset biologis	1
15	46	Penyesuaian terkait perubahan jumlah tercatat aset biologis pada awal dan akhir periode	1
16	50	Rekonsiliasi yang meliputi desegregasi	1
	54	Pengungkapan tambahan ketika nilai wajar tidak dapat diukur secara andal	
	54	Entitas mengukur dan mengungkapkan aset biologis berdasarkan biaya yang mereka tetapkan dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi penurunan nilai	
17	54	Gambaran aset biologis	1
18	54	Penjelasan mengapa nilai wajar tidak dapat diukur secara andal	1
19	54	Perkiraan tingkat ketidaksesuaian nilai wajar	1
20	54	Metode penyusutan yang digunakan	1
21	54	Masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan	1

22	54	Jumlah tercatat bruto dan akumulasi penyusutan (akumulasi rugi penurunan nilai) pada awal dan akhir periode	1
23	55	Pengakuan keuntungan atau kerugian penjualan aset biologis	1
24	55	Kerugian penurunan nilai, terkait penghentian	1
25	55	Reversal rugi penurunan nilai terkait penghentian	1
26	55	Penyusutan terkait penghentian	1
	56	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	
27	56	Gambaran aset biologis	1
28	56	Penjelasan mengapa nilai wajar telah terukur secara andal	1
29	56	Pengaruh perubahan tersebut	1
	57	Pengungkapan entitas terkait hibah pemerintah	
30	57	Hibah pemerintah	1
31	57	Pengakuan terkait sifat dan tingkat hibah pemerintah dalam laporan keuangan	1
32	57	Kondisi yang terpenuhi dan kontijensi lainnya yang melekat pada hibah pemerintah	1
33	57	Penurunan yang signifikan pada tingkat hibah pemerintah	1
		<i>Non-Mandatory but recommended items:</i>	
		Gambaran perhitungan setiap kelompok aset biologis, yang membedakannya dengan:	
34	42	<i>Consumable and bearer asset</i>	1
35	43	Aset dewasa dan belum dewasa	1
36	40	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 PSAK 69 Agrikultur dan IAS 41- diolah)

Berikut ini contoh ilustrasi bagaimana persyaratan pengungkapan aset biologis pada laporan keuangan menurut PSAK 69 sebagai berikut:

Tabel 2.3

Laporan Posisi Keuangan (PT. Peternakan Sapi Perah XYZ)

Laporan Posisi Keuangan	31 Des 20X1	31 Des 20X0
ASET		
Aset Lancar		
Kas	10.000	10.000
Piutang usaha dan Piutang lain-lain	88.800	65.000
Persediaan	82.950	70.650
Total Aset Lancar	180.950	145.650
Aset Tidak Lancar		
Ternak sapi perah-belum menghasilkan	52.060	47.730
Ternak sapi perah-menghasilkan	372.990	411.840
Sub total aset biologis	425.050	495.570
Aset tetap	1.462.650	1.409.800
Total aset tidak lancar	1.887.700	1.869.370
Total Aset	2.068.650	2.015.020
Equitas Dan Liabilitas		
Liabilitas Jangka Pendek		
Utang usaha dan utang lain-lain	165.822	150.020
Total Liabilitas Jangka Pendek	165.822	150.020
Ekuitas		
Modal Saham	1.000.000	1.000.000
Saldo laba	902.822	865.000
Total Ekuitas	1.902.828	1.865.000
Total Ekuitas dan Liabilitas	2.068.650	2.015.020

(Sumber: PSAK 69 Agrikultur)

Tabel 2.4

Laporan Laba Rugi Komprehensif Peternakan Sapi Perah XYZ

Laporan penghasilan komprehensif	Untuk tahun yang berakhir 31 Desember 20X1
Nilai wajar susu yang di produksi	518.240
Keuntungan yang timbul dari perubahan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual ternak sapi perah	39.930
	558.170
Persediaan yang digunakan	(137.523)
Biaya pegawai	(127.283)
Beban penyusutan	(15.250)
Beban operasi lain	(197.092)
	(477.148)
Laba Operasi	81.022
Pajak penghasilan	(43.194)
Penghasilan komprehensif tahun berjalan	37.828

(Sumber: PSAK 69 Agrikultur)

Tabel 2.5

Laporan Perubahan Ekuitas Peternakan Sapi Perah XYZ

Laporan Perubahan Ekuitas	Untuk tahun yang berakhir 31 Desember 20X1		
	Modal saham	Saldo laba	Total
Saldo per Januari 20X1	1.000.000	865.000	1.865.000
Penghasilan komprehensif tahun berjalan		37.828	37.828
Saldo per 31 Desember 20X1	1.000.000	902.828	1.902.828

(Sumber: PSAK 69 Agrikultur)

Tabel 2.6
Laporan Arus Kas Peternakan Sapi Perah XYZ

Laporan Arus Kas	Untuk tahun yang berakhir 31 Desember 20X1
Arus kas dari aktivitas operasi	
Penerimaan kas dari penjualan	498.027
Penerimaan kas dari penjualan ternak sapi perah	97.913
Pembayaran kas untuk perlengkapan dan karyawan	(460.831)
Pembayaran kas untuk pembelian ternak sapi perah	(23.815)
	111.294
Pajak penghasilan	(43.194)
<i>Kas neto dari aktivitas operasi</i>	68.100
Arus kas dari aktivitas investasi	
Pembelian aset tetap	(68.100)
<i>Kas neto yang digunakan untuk aktivitas investasi</i>	(68.100)
Kenaikan neto kas	0
Kas pada awal periode	10.000
Kas pada akhir periode	10.000

(Sumber: PSAK 69 Agrikultur)

Contoh bagaimana ilustrasi memisahkan perubahan fisik dan perubahan harga pada aset biologis adalah sebagai berikut:

Tabel 2.7

Perubahan Fisik dan Perubahan Harga

Sekumpulan 10 hewan berusia 2 tahun dimiliki pada tanggal 1 Januari 20X1. Satu hewan berusia 2,5 tahun dibeli pada tanggal 1 Juli 20X1 senilai 108, dan satu hewan lahir pada tanggal 1 Juli 20X1. Tidak ada hewan yang dijual atau dilepaskan selama periode tersebut. Nilai wajar setelah dikurangi biaya untuk menjual per unit hewan adalah sebagai berikut:		
Hewan berusia 2 tahun per 1 Januari 20X1	100	
Hewan baru lahir per 1 Juli 20X1	70	
Hewan berusia 2,5 tahun per 1 Juli 20X1	108	
Hewan baru lahir per 31 Desember 20X1	72	
Hewan berusia 0,5 tahun per 31 Desember 20X1	80	
Hewan berusia 2 tahun per 31 Desember 20X1	105	
Hewan berusia 2,5 tahun per 31 Desember 20X1	111	
Hewan berusia 3 tahun per 31 Desember 20X1	120	
Nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual atas sekumpulan hewan per 1 Januari 20X1 (10 x 100)		1.000
Pembelian pada 1 Juli 20X1 (1 x 108)		108
Kenaikan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual karena perubahan harga:		
10 x (105 – 100)	50	
1 x (111 – 108)	3	
1 x (72 – 70)	2	55
Kenaikan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual karena perubahan fisik:		
10 x (120 – 105)	150	
1 x (120 – 111)	9	
1 x (80 – 72)	8	
1 x 70	70	273
Nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual atas sekumpulan hewan per 31 Desember 20X1		
11 x 120	1.320	
1 x 80	80	1.400

(Sumber: PSAK 69 Agrikultur)

2.1.5.4 Pengukuran Pengungkapan Aset Biologis

Tingkat kelengkapan pengungkapan laporan keuangan dapat diukur dengan menggunakan *index of disclosure methodology*, seperti indeks *Wallace*. Indeks *Wallace* menurut Purwandari (2012) adalah:

“Indeks *Wallace* adalah instrument yang digunakan untuk mengukur berapa banyak informasi laporan keuangan yang material yang diungkap oleh perusahaan. Semakin banyak item yang diungkap oleh perusahaan, semakin banyak juga angka indeks yang diperoleh perusahaan. Perusahaan dengan angka indeks yang lebih tinggi menunjukkan bahwa perusahaan tersebut telah melakukan praktek pengungkapan secara lebih komprehensif dibanding perusahaan yang lain”.

Rumus indeks *Wallace* yang digunakan dalam penelitian ini adalah:

$$\text{Indeks} = \frac{n}{k}$$

Keterangan:

n : jumlah butir kelengkapan yang dipenuhi

k : jumlah semua butir yang mungkin dipenuhi

Dalam penelitian ini untuk pengukuran pengungkapan menggunakan indeks *Wallace* dikarenakan sudah banyak penelitian sebelumnya tentang pengungkapan yang menggunakan rumus ini, selain itu dengan menggunakan perhitungan indeks *Wallace* dengan menggunakan item pengungkapan aset biologis akan menunjukkan hasil perhitungan mengenai tinggi rendahnya tingkat pengungkapan aset biologis pada perusahaan perkebunan.

2.1.6 Penelitian Terdahulu

Terdapat beberapa penelitian empiris untuk melihat hubungan antara *biological asset intensity* dan ukuran perusahaan dalam hubungannya dengan

pengungkapan aset biologis. Berikut penelitian terdahulu yang digunakan oleh penulis sebagai referensi sebagaimana dapat dilihat pada Tabel 2.8.

Tabel 2.8
Penelitian-Penelitian Terdahulu

No.	Nama Peneliti	Judul	Kesimpulan/Hasil	Persamaan	Perbedaan
1	Ratih (2018)	Pengaruh Faktor Firm Level Terhadap Pengungkapan Aset Biologis Pada Perusahaan Perkebunan Terdaftar Di BEI Tahun 2012-2016	Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa <i>biological asset intensity</i> , ukuran perusahaan berpengaruh positif signifikan terhadap pengungkapan aset biologis, konsentrasi kepemilikan tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis, sedangkan jenis KAP berpengaruh negatif signifikan terhadap pengungkapan set biologis.	Persamaannya adalah pada variabel independennya menggunakan variabel <i>biological asset intensity</i> , dan ukuran perusahaan. Sedangkan variabel dependennya menggunakan pengungkapan aset biologis. Perusahaan yang diteliti sama yaitu perusahaan perkebunan.	Untuk variabel independennya penulis tidak memasukan konsentrasi kepemilikan, dan jenis KAP ke dalam penelitian ini.
2	Frida, dkk (2017)	Pengaruh <i>biological asset intensity</i> , ukuran perusahaan, konsentrasi kepemilikan, dan jenis KAP terhadap pengungkapan aset biologis.	Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa <i>biological asset intensity</i> , ukuran perusahaan berpengaruh positif signifikan terhadap pengungkapan aset biologis, konsentrasi kepemilikan tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset	Persamaannya adalah pada variabel independennya menggunakan variabel <i>biological asset intensity</i> , dan ukuran perusahaan. Sedangkan variabel dependennya menggunakan pengungkapan aset biologis.	Dalam penelitian sebelumnya meneliti perusahaan agrikultur, sedangkan penulis menggunakan perusahaan perkebunan. Untuk variabel independennya penulis tidak memasukan konsentrasi

			biologis, sedangkan jenis KAP berpengaruh negatif signifikan terhadap pengungkapan set biologis.		kepemilikan, dan jenis KAP ke dalam penelitian ini.
3	Rute dan Patricia (2014)	<i>Firm-specific determinants of agricultural financial reporting</i>	Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa <i>biological asset intensity</i> , ukuran perusahaan berpengaruh positif signifikan terhadap pengungkapan aset biologis, konsentrasi kepemilikan tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis, sedangkan jenis KAP berpengaruh negatif signifikan terhadap pengungkapan set biologis.	Persamaannya adalah pada variabel independennya menggunakan variabel <i>biological asset intensity</i> , dan ukuran perusahaan. Sedangkan variabel dependennya menggunakan pengungkapan aset biologis.	Dalam penelitian sebelumnya meneliti perusahaan agrikultur pada 181 perusahaan di beberapa negara yang sudah menjalankan standar IFRS secara penuh, sedangkan penulis menggunakan perusahaan perkebunan. Untuk variabel independennya penulis tidak memasukan konsentrasi kepemilikan, dan jenis KAP ke dalam penelitian ini.

2.2 Kerangka Pemikiran

Perusahaan agrikultur memiliki keunikan aset yang mereka miliki. Aset yang dimiliki perusahaan agrikultur berbeda dengan aset yang dimiliki perusahaan sektor lainnya, dimana aset tersebut adalah aset biologis. PSAK yang mengatur pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapan aset biologis pada PSAK 69 Agrikultur.

Standar akuntansi yang baru disahkan Desember 2015 salah satunya adalah PSAK 69 Agrikultur. Standar ini merupakan adopsi dari IAS 41 Agrikultur. PSAK 69 mengatur dua hal yaitu aset biologis dan produk agrikultur. Aset biologis adalah aset hidup yang terdiri dari tanaman dan hewan. Aset biologis unik karena ada proses transformasi (*biological transformation*) terdiri dari proses pertumbuhan, degenerasi, produksi, dan prokreasi yang mengakibatkan perubahan kualitatif atau kuantitatif aset biologis. Produk agrikultur adalah produk yang dihasilkan dari aset biologis. Khusus untuk aset biologis yang menghasilkan (*bearer asset*) dikategorikan sebagai aset tetap dan tidak termasuk dalam bagian PSAK 69. Karena karakteristiknya yang unik, perusahaan yang bergerak dalam bidang agrikultur memiliki peluang yang cukup besar untuk menyampaikan informasi yang lebih pada laporan keuangan terkait aset biologis yang dikelola dalam hal pengakuan, pengukuran, penyajian, serta pengungkapan aset tersebut.

Berdasarkan PSAK 69 (2018:43) pengungkapan aset yang dilakukan entitas adalah:

“Pengungkapan deskripsi kuantitatif aset biologis dibedakan menjadi aset biologis yang dapat dikonsumsi dan aset produktif (*bearer biological asset*), atau aset biologis yang menghasilkan (*mature*) dan yang belum menghasilkan (*immature*). Sebagai contoh, entitas dapat mengungkapkan jumlah tercatat aset biologis yang dapat dikonsumsi dan aset biologis produktif berdasarkan kelompok. Entitas selanjutnya dapat membagi jumlah tercatat tersebut antara aset yang telah menghasilkan dan belum menghasilkan. Perbedaan ini memberikan informasi yang mungkin berguna dalam menilai waktu arus kas masa depan. Entitas mengungkapkan dasar dalam membuat perbedaan tersebut”.

Terdapat beberapa faktor yang signifikan dalam pengungkapan aset biologis perusahaan. Berdasarkan uraian landasan teori mengenai faktor-faktor yang

mempengaruhi pengungkapan aset biologis, maka peneliti mengindikasikan bahwa *biological asset intensity* dan ukuran perusahaan sebagai variabel independen penelitian yang mempengaruhi pengungkapan aset biologis sebagai variabel dependen penelitian.

2.2.1 Pengaruh *Biological Asset Intensity* Terhadap Pengungkapan Aset Biologis

Menurut Rute dan Patricia (2014) terdapat hubungan intensitas aset biologis terhadap pengungkapan wajib dan sukarela. Pendapat tersebut sejalan dengan pendapat Silva, dkk (2012) berpendapat sesuai dengan *stakeholder theory*, diharapkan menyediakan laporan keuangan tentang aset biologis untuk menjamin regulasi tingkat pengungkapan aset biologis sesuai dengan IAS 41 guna menyediakan informasi kepada pengguna atas laporan keuangan.

Silva, dkk (2012) dalam jurnalnya menjelaskan bahwa:

“Pelaporan aset biologis memastikan kepatuhan pengungkapan aset biologis dalam rangka memberikan informasi kepada pengguna laporan keuangan. Maka perusahaan dengan intensitas aset biologis yang tinggi cenderung akan lebih memprioritaskan metode pencatatan dan pengakuan aset biologis yang lebih mencerminkan nilai aset yang sesungguhnya”.

Schrech, dkk (2013) dalam jurnalnya menyatakan bahwa:

“Tingkat pengungkapan aset biologis meningkat sejalan dengan peningkatan intensitas aset biologis, karena semakin banyak pengungkapan yang dilakukan semakin besar pula tingkat kepatuhan perusahaan dalam memberikan informasi atas laporan keuangan”.

Frida (2017) dalam jurnalnya menyatakan bahwa:

“*Biological Asset Intensity* (intensitas aset biologis) menunjukkan besarnya nilai investasi pada aset biologis perusahaan. Selain menunjukkan besarnya

investasi, juga memberikan gambaran jika nilai aset biologis tinggi maka perusahaan mengungkapkan intensitas aset biologis dalam catatan atas laporan keuangan “.

Penelitian Rute dan Patricia (2014) menyatakan adanya hubungan positif dengan tingkat pengungkapan. Menurut penelitian Frida, dkk (2017) dan Ratih (2018) menyatakan bahwa *biological asset intensity* berpengaruh positif signifikan terhadap pengungkapan aset biologis.

Menurut pemahaman penulis berdasarkan teori-teori yang telah dipaparkan diatas mengenai pengaruh *biological asset intensity* terhadap pengungkapan aset biologis akan mempengaruhi tingkat kinerja perusahaan yang menyebabkan investasi perusahaan meningkat. Jadi, intensitas aset biologis merupakan besarnya tingkat investasi suatu perusahaan dan memberikan gambaran mengenai nilai aset biologis pada saat pengungkapannya dalam laporan keuangan.

2.2.2 Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Pengungkapan Aset Biologis

Ukuran perusahaan menunjukkan besar atau kecilnya perusahaan dilihat dari total aset, tingkat penjualan, maupun nilai pasar saham. Ukuran perusahaan besar dapat mencerminkan bahwa perusahaan tersebut telah mencapai komitmen yang tinggi untuk terus memperbaiki kinerjanya, sehingga banyak para investor yang ingin memiliki sahamnya dan pasar akan mau membayar lebih mahal untuk mendapatkan sahamnya.

Frida Amalia (2017) menyatakan bahwa:

“Ukuran perusahaan menunjukkan semakin besar perusahaan maka semakin tinggi pula tuntutan terhadap keterbukaan informasi dibanding perusahaan yang lebih kecil. Dengan mengungkapkan informasi yang lebih banyak, perusahaan mencoba mengisyaratkan bahwa perusahaan telah menerapkan

prinsip-prinsip manajemen perusahaan yang baik (*good corporate governance*).”

Menurut Nuryaman (2009) dalam jurnalnya menyatakan bahwa:

“Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap pengungkapan sukarela. Ini bermakna, semakin besar ukuran perusahaan maka pengungkapan sukarela pada pelaporan keuangan semakin meningkat. Ini mengindikasikan perusahaan (besar) yang banyak disorot oleh publik dan analis pasar modal akan memberikan informasi yang lebih banyak dibandingkan perusahaan kecil”.

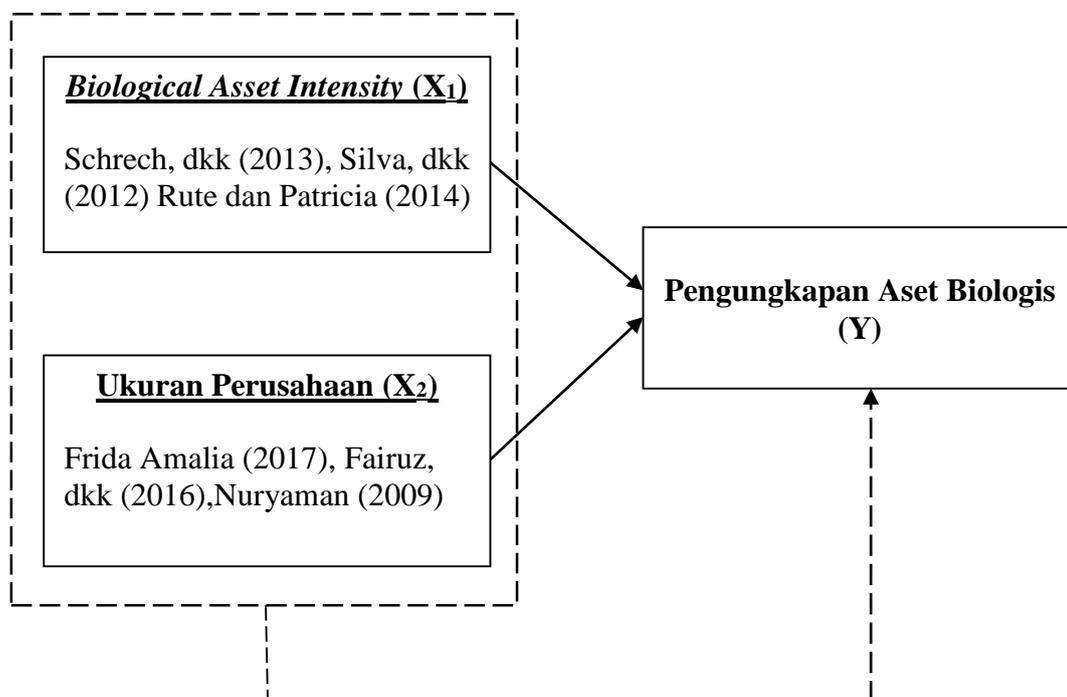
Menurut Fairuz, dkk (2016) dalam jurnalnya menyatakan bahwa:

“Ukuran perusahaan berpengaruh positif signifikan terhadap luas pengungkapan wajib laporan keuangan. Perusahaan besar akan lebih banyak disorot oleh pasar maupun publik umum dibandingkan dengan perusahaan kecil. Perusahaan besar tentunya memiliki sumber daya manusia yang sangat memadai didalamnya. Adanya sumber daya manusia yang memadai dalam suatu perusahaan, menunjukkan bahwa perusahaan mampu membiayai penyediaan informasi untuk keperluan internal. Informasi tersebut dapat pula digunakan sebagai penyedia informasi untuk keperluan eksternal”.

Hasil penelitian Nuryaman (2009) menemukan hasil ukuran perusahaan berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan sukarela. Dalam penelitian Wardani (2012) ukuran perusahaan memiliki hubungan positif terhadap luas pengungkapan. Menurut Fairuz, dkk (2016) ukuran perusahaan berpengaruh positif signifikan terhadap luas pengungkapan wajib laporan keuangan. Penelitian Rute dan Patricia (2014) juga menjelaskan bahwa terdapat pengaruh ukuran perusahaan terhadap pengungkapan aset biologis. Dalam penelitian Frida, dkk (2017) dan Ratih (2018) juga menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif signifikan terhadap pengungkapan aset biologis.

Dari uraian diatas penulis dapat menyimpulkan bahwa semakin besar ukuran perusahaan berarti semakin banyak jumlah aset yang dimiliki oleh perusahaan tersebut. Jadi perusahaan besar umumnya mempunyai total aktiva yang besar pula dan sebaliknya apabila perusahaan kecil umumnya memiliki total aktiva yang kecil.

Berdasarkan kerangka pemikiran yang mendasari penelitian ini secara sistematis sederhana dapat digambarkan sebagai berikut:



Gambar 2.1

Kerangka Pemikiran

2.3 Hipotesis Penelitian

Pengertian hipotesis menurut Sugiyono (2014:64) adalah:

“...jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, oleh karena itu rumusan masalah penelitian biasanya disusun dalam bentuk kalimat pernyataan. Dikatakan sementara, karena jawaban yang diberikan baru didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengungkapan data. Jadi hipotesis juga dapat dinyatakan sebagai jawaban teoritis terhadap rumusan masalah penelitian, belum jawaban yang empirik”.

Berdasarkan kerangka pemikiran diatas, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

Hipotesis 1 : Ada hubungan positif yang signifikan antara *Biological Asset Intensity* dalam tingkat pengungkapan wajib dan sukarela tentang aset biologis.

Hipotesis 2 : Ada hubungan positif yang signifikan antara Ukuran Perusahaan dalam tingkat pengungkapan wajib dan sukarela tentang aset biologis.

Hipotesis 3 : Ada hubungan positif yang signifikan antara *Biological Asset Intensity* dan Ukuran Perusahaan dalam tingkat pengungkapan wajib dan sukarela tentang aset biologis.