

# TINJAUAN KRITIS ASET BIOLOGIS PSAK 69 DALAM PERSPEKTIF SYARIAH

**Syamratul Fuad**

**M. Wahyuddin Abdullah**

Universitas Islam Negeri Alauddin Makassar

Jl. H. M. Yasin Limpo No. 63 Samata Gowa

tsamratulfuad03@gmail.com

***Abstract:** Objectives research this is for knowing recognition, measurement, and disclosure asset biological PSAK 69 in perspective sharia so with based on perspective sharia no only oriented on interests individual will but more to interests common. The approach used in research this is approach Critics Karl Max Paradigm with the unit of analysis Service Agriculture and Farms Kabupaten Bantaeng. Data collection was conducted with technique interview and secondary data support more. Method data analysis using paradigm critical with testing the validity of the data by trigulasi data and theory. Results research find flood wa the application of PSAK 69 is seen not yet able applied fully especially in disclosure asset biological. Viewed in perspective sharia has applied inside it prin sip honesty, fairness, trust, and masalah so with existence application principle sharia Service Agriculture no only oriented on profit will but look on welfare and benefit.*

**Abstrak:** Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan aset biologis PSAK 69 dalam perspektif syariah sehingga dengan berdasarkan perspektif syariah tidak hanya berorientasi pada kepentingan individu akan tetapi lebih kepada kepentingan umum. Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan Kritik Pradigma Karl Max dengan unit analisis Dinas Pertanian dan Peternakan Kabupaten Bantaeng. Pengumpulan data dilakukan dengan teknik wawancara dan dukungan data sekunder lainnya. Metode analisis data menggunakan paradigma kritis dengan pengujian keabsahan data berdasarkan trigulasi data dan teori. Hasil penelitian menemukan bahwa penerapan PSAK 69 dipandang belum mampu diterapkan sepenuhnya terutama dalam hal pengungkapan aset biologis. Dilihat dalam perspektif syariah telah diterapkan didalamnya prinsip kejujuran, keadilan, amanah, dan masalah sehingga dengan adanya penerapan prinsip syariah Dinas Pertanian dan Peternakan tidak hanya berorientasi pada keuntungan akan tetapi melihat pada kesejahteraan dan kemaslahatan.

**Kata Kunci:** PSAK 69, Aset Biologis, Prinsip Islam, Keadilan, Masalah.

## PENDAHULUAN

Indonesia merupakan negara dengan industri pertanian terbesar di Asia Tenggara. Sumber daya alam tersebut tumbuh dan berkembang dengan baik, ditunjang dengan keunggulan geografis Negara Indonesia (Korompis, 2016).

Perkembangan sektor agrobisnis terutama perkebunan menunjukkan perkembangan grafik yang signifikan. produk agrikultur dalam peningkatan perekonomian Indonesia saat ini sangat baik. Hal tersebut membuat Indonesia dipandang sebagai Negara yang memiliki peluang pasar yang sangat potensial (Santoso dan Kuang, 2014).

Berbagai kebijakan dan strategi penataan keuangan aset biologis harus dikelola dengan baik, mengingat persaingan yang semakin ketat dengan industri-industri yang sama dari luar Indonesia. Adanya pengelolaan keuangan yang baik serta laporan keuangan yang berkualitas, dapat menjamin kelangsungan usaha perusahaan (Sirajudin dan Farida, 2012). Pengelolaan keuangan aset biologis harus mengacu pada Standar Akuntansi Keuangan (SAK) untuk menghasilkan informasi yang baik. Dengan ini menjadi tantangan sendiri bagi industri pertanian di Indonesia untuk mengembangkan industrinya terutama dalam penyajian laporan keuangan.

Kieso *et al.* (2002) menyatakan bahwa diperlukan pemilihan metode akuntansi yang tepat, jumlah dan jenis informasi yang harus diungkapkan, serta format penyajian melibatkan penentuan alternatif mana yang menyediakan informasi paling bermanfaat untuk tujuan pengambilan keputusan. Namun dalam aturannya Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI) baru merumuskan Standar Akuntansi Keuangan (SAK) tentang agrikultur Aset pada awal 2016 dan berlaku efektif per-Januari 2017, yaitu PSAK 69 sebagai solusi bagi perusahaan yang bergerak dibidang agrobisnis. Standar akuntansi keuangan merupakan satu standar yang diharapkan menjadi standar dengan kualitas andal dan mempunyai banyak manfaat. Salah satu manfaat pentingnya, yaitu meningkatkan kemampuan daya banding laporan keuangan terutama laporan keuangan perusahaan multinasional (Saudagar, 2001 dalam Murtianingsih, 2016).

Aset biologis adalah suatu aset yang unik, dimana aset tersebut dapat melakukan transformasi dalam jangka waktu tertentu. Aset biologis dikatakan aset yang unik, karena mengalami transformasi pertumbuhan, bahkan setelah aset biologis menghasilkan sebuah *output* (Herbohn dan Herborn, 2006). Transformasi yang terjadi pada aset biologis terdiri dari proses pertumbuhan, degenerasi, produksi, dan prokreasi yang dapat menyebabkan berbagai perubahan secara kualitatif dan kuantitatif dalam kehidupan aset yang berupa tumbuhan atau hewan tersebut (Arimbawa *et al.*, 2016). Aset biologis mengalami transformasi biologis maka diperlukan pengukuran yang dapat menunjukkan nilai dari aset tersebut secara wajar sesuai dengan kontribusinya dalam menghasilkan aliran keuntungan ekonomis bagi perusahaan.

Perusahaan-perusahaan berbasis agrikultur secara tradisional, menggunakan model biaya historis (*historical cost model*) dalam pelaporan keuangannya. Suwardjono (2008;475) mengemukakan bahwa *historical cost* merupakan rupiah kesepakatan atau harga pertukaran yang telah tercatat dalam sistem pembukuan. Untuk konsep *historical cost*, pos-pos laporan keuangan diukur berdasarkan harga perolehan pada saat terjadinya transaksi (Murtianingsih dan Setiawan, 2016). Dengan menggunakan *historical cost* dapat mengurangi aspek

kualitas relevansi. Hal ini *historical cost* tidak bisa mengakui perubahan nilai riil dari transaksi yang terjadi.

Penyusunan laporan keuangan yang didasarkan *historical cost* ini menyebabkan laporan keuangan kehilangan keakuratan maupun ketelitiannya. Informasi dalam laporan keuangan tersebut pada akhirnya kurang relevan apabila digunakan sebagai dasar pengambilan suatu keputusan (Sonbay, 2010). Hal tersebut menyatakan bahwa *historical cost* tidak dapat menggambarkan kondisi keuangan yang sebenarnya. Nilai yang tidak relevan akan berdampak pada laporan keuangan baik neraca, laporan laba rugi maupun arus kas (Sukendar, 2012). Adanya kelemahan *historical cost* tersebut maka PSAK 69 hadir dengan metode *fair value* yang dianggap bisa mengatasi kelemahan *historical cost*.

*Fair value* adalah jumlah rupiah yang disepakati untuk suatu objek dalam suatu transaksi antara pihak-pihak yang berkehendak bebas, tanpa tekanan atau keterpaksaan (Suwardjono, 2008;475). Meskipun *fair value* dimaksudkan untuk mengatasi kelemahan dari *historical cost* namun terdapat kelemahan dari *fair value* seperti yang dijelaskan Sonbay (2010) sebagai berikut:

1. Meskipun bermaksud baik namun perkiraan manajemen tentang *fair value* bisa menjadi salah pada luas berbagai prediksi dan asumsi yang salah.
2. Oportunistik dan ketidakjujuran manajemen dapat mengambil keuntungan dari penilaian dan estimasi yang digunakan dalam proses manipulasi mengurutkan angka pada hasil dalam angka pendapatan. Adapun kelebihan metode *fair value* sebagai berikut:
  - a. Investor-investor berkaitan dengan nilai, bukan biaya, maka melaporkan *fair value*.
  - b. Dengan berlalunya waktu, harga historis jadinya tidak relevan di dalam menaksir posisi keuangan suatu entitas. Harga menyediakan informasi terbaru sekitar nilai dari aset-aset.
  - c. *Fair value* adalah pengukuran berbasis pasar yang tidak dipengaruhi oleh faktor-faktor khusus untuk entitas tertentu; secara setimpal itu menunjukkan satu pengukuran yang tidak bias yang konsisten dari periode ke periode dan lintas entitas.

Aset biologis diukur dengan menggunakan nilai wajar karena hal tersebut dianggap menghindari kompleksitas dalam menghitung biaya (Korompis, 2016). Penggunaan model nilai wajar dalam IAS 41 untuk aset biologis dan hasil agrikultur ini diyakini merupakan standar akuntansi yang menyediakan *a good conceptual framework* (Argiles dan Slof, 2001; dalam Kurniawati, 2013). Penggunaan model nilai wajar didukung karena model ini dianggap mendorong transparansi dan pengambilan keputusan yang baik karena model nilai wajar dan mencerminkan kondisi pasar saat ini (Kurniawati, 2013). Kroll (1987) juga menyatakan bahwa kompleksitas dalam penilaian aset dengan menggunakan nilai historis merupakan suatu halangan utama dalam penilaian dengan basis nilai historis. Hal ini sejalan dengan pernyataan Sirajudin dan Farida (2012) bahwa pengukuran dengan menggunakan konsep *historical cost* terhadap aset biologis dianggap tidak cocok karena perkembangan pasar yang berkembang dinamis

sehingga lebih menganjurkan menggunakan *fair value* untuk menghitung aset biologis dilingkungan perusahaan, perkebunan, dan peternakan sebab bisa menggambarkan nilai pasar yang sebenarnya.

Aset biologis yang terdiri dari tanaman juga dijelaskan dalam QS. al-An'am/6: 141 yang mengandung makna bahwa:

Allah menjadikan kebun-kebun yang berjunjung dan yang tidak berjunjung, menciptakan pohon kurma dan berbagai tanaman serta buahnya yang serupa (bentuk dan warnanya) dan tidak sama (rasanya). Allah memerintahkan makanlah dari buahnya (yang bermacam-macam itu) bila dia berbuah, dan tunaikanlah haknya di hari memetik hasilnya dengan disedekahkan kepada fakir miskin.

Pemeliharaan aset biologis haruslah sesuai dengan perspektif syariah. Masalah penting yang perlu diselesaikan adalah perlunya akuntansi syariah yang dapat menjamin terciptanya keadilan ekonomi melalui formalisasi prosedur, aktivitas, pengukuran tujuan, kontrol dan pelaporan yang sesuai dengan prinsip syariah, dengan memfokuskan pada dua ide dasar dalam akuntansi konvensional yang diterima sebagai problematik dan tidak sesuai dengan orang Muslim. Masalah pertama berhubungan dengan fondasi filsafat dan kedua berhubungan dengan peran dan fungsi akuntansi dalam masyarakat (Muhammad, 2003).

Dengan berlandaskan syariah maka ada tiga dimensi yang saling berhubungan, yaitu: (1) mencari keridhoan Allah sebagai tujuan utama dalam menentukan keadilan sosio-ekonomi; (2) merealisasikan keuntungan bagi masyarakat, yaitu dengan memenuhi kewajiban kepada masyarakat, dan (3) mengejar kepentingan-pribadi, yaitu: memenuhi kebutuhan sendiri (Karyoto, 2013). Dengan demikian, tujuan akhirnya adalah menciptakan kemashalatan dalam perlakuan aset biologis yang meliputi pengakuan, pengukuran, dan pengungkapannya, maka permasalahan penelitian: 1) Bagaimana pengakuan aset biologis (PSAK 69) Dinas Pertanian dan Peternakan Kabupaten Bantaeng dalam perspektif syariah? 2) Bagaimana pengukuran aset biologis (PSAK 69) Dinas Pertanian dan Peternakan Kabupaten Bantaeng dalam pespektif syariah? 3) Bagaimana pengungkapan aset biologis (PSAK 69) Dinas Pertanian dan Peternakan Kabupaten Bantaeng dalam perspektif syariah?

## TINJAUAN TEORETIS

### **Teori *Maqashid Al-Syariah***

*Maqashid al-syariah* mulai muncul sejak abad ke-3 dan Abdul Malik al Juwani dikenal sebagai bapak *maqashid al-syariah*. Hukum Islam adalah hasil dari metode ijtihad dalam mengistinbath hukum yang bersumber dari al-Qur'an dan hadis. Menurut al-Syatibi yang dimaksud dengan al-maslahah dalam pengertian syar'i mengambil manfaat dan menolak *mafsadat* yang tidak hanya berdasarkan kepada akal sehat semata, tapi dalam rangka memelihara hak hamba. Oleh karena itu, Allah swt menurunkan hukum kepada manusia untuk mengatur tatanan kehidupan sosial sekaligus menegakkan keadilan. Allah mensyariatkan hukum-

Nya bagi manusia tentunya bukan tanpa tujuan, melainkan demi kesejahteraan dan kemaslahatan umat itu sendiri (Irmawati dan Abdullah, 2017).

### **Teori Keadilan**

Keadilan merupakan salah satu tujuan hukum yang paling banyak dibicarakan sepanjang perjalanan filsafat hukum. Tujuan hukum bukan hanya keadilan tetapi juga untuk kepastian hukum dan kemanfaatan. Aristoteles adalah seorang filosof pertama kali yang merumuskan arti keadilan. Ia mengatakan bahwa keadilan adalah memberikan kepada setiap orang apa yang menjadi haknya (Amin, 2014). Dalam perspektif Islam, bahwasanya kebijakan ekonomi berarti suatu sistem pengaturan yang sanggup mengembangkan kehidupan ekonomi masyarakat yang wajar dan adil. Keadilan merupakan pilar terpenting dalam ekonomi Islam. Penegakan keadilan telah ditekankan oleh al-Qur'an sebagai misi utama para Nabi yang diutus Allah yang dijelaskan dalam QS. al-Hadid/57:25 berikut ini.

Sesungguhnya Kami telah mengutus Rasul-rasul Kami dengan membawa bukti-bukti yang nyata dan telah Kami turunkan bersama mereka al kitab dan neraca (keadilan) supaya manusia dapat melaksanakan keadilan.

Berperilaku adil merupakan perintah Allah dari segala hal baik berupa materi maupun non materi. Adil (*adl*) merupakan prinsip utama untuk perlakuan aset biologis. Dengan demikian, teori keadilan merupakan suatu konsep yang dapat diterapkan dalam pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan aset biologis yang berbasis syariah (Hadi, 2012).

### **Aset Biologis**

Aset biologis merupakan aset yang berupa tanaman dan hewan yang dianggap sesuatu yang unik karena memiliki keunikan aspek transformasi yaitu *growth, degeneration, procreation, dan production* (Rizaldy, 2012). Aset biologis menurut Putra *et al.* (2014) adalah sumber daya yang berupa makhluk hidup yang mengalami transformasi biologis mulai dari bertumbuh, berproduksi, berkembang biak, hingga tidak bisa berproduksi, dan mati yang mana dapat memberikan manfaat bagi perusahaan di masa yang akan datang. PSAK 69 mengatur bahwa aset biologis adalah aset yang terdiri dari hewan atau tanaman hidup yang unik karena mengalami transformasi biologis yang terdiri dari proses pertumbuhan, degenerasi, produksi, dan prokreasi yang mengakibatkan perubahan kualitatif atau kuantitatif aset biologis (DSAK, 2015).

### **Klasifikasi Aset Biologis**

Dalam industri perkebunan, tanaman perkebunan merupakan komoditas utama entitas. Hal ini dikarenakan semua aktivitas entitas terkait operasional bisnisnya bermula pada proses pengelolaan dan hasil penjualan dari tanaman ini. Berdasarkan SE Bapepam (2002), aset biologis khususnya yang berbentuk tanaman perkebunan dapat diklasifikasikan sebagai berikut): 1) Tanaman semusim, tanaman semusim dapat ditanam dan habis dipanen dalam satu siklus tanam. Termasuk dalam kategori tanaman semusim adalah tanaman pangan seperti: padi, kedelai, jagung, dan tebu. 2) Tanaman keras, merupakan tanaman yang memerlukan waktu pemeliharaan

lebih dari satu tahun sebelum dapat dipanen secara komersial pertama kali. Contoh tanaman keras antara lain: kelapa sawit, karet, dan coklat. 3) Tanaman yang dapat dipanen lebih dari satu kali tetapi bukan tanaman keras, seperti: cabe, tomat, semangka, mentimun, dan lain-lain. 4) Tanaman hortikultura, merupakan tanaman yang hasil panennya dapat dikonsumsi langsung seperti buah-buahan dan sayuran. 5) Tanaman belum menghasilkan, tanaman belum menghasilkan yang dapat berupa semua jenis tanaman, yang dapat dipanen lebih dari satu kali. Digunakan sebagai sebutan akun untuk menampung biaya-biaya yang terjadi sejak saat penanaman sampai saat tanaman tersebut siap untuk menghasilkan secara komersial. 6) Tanaman telah menghasilkan, merupakan tanaman keras yang dapat dipanen lebih dari satu kali yang telah menghasilkan secara komersial.

### **Pengakuan Pengukuran dan Pengungkapan Aset Biologis**

Aset biologis merupakan aset yang terus menerus berkembang setiap waktu. Pengakuan (*recognition*) merupakan proses pembentukan suatu pos yang memenuhi definisi unsur serta kriteria pengakuan dalam neraca atau laporan laba rugi. Pengakuan dilakukan dengan menyatakan pos tersebut baik dalam kata-kata maupun dalam jumlah uang dan mencantumkannya ke dalam neraca atau laporan laba rugi (Farida, 2013). Pengakuan atas aset biologis dilakukan pada saat bibit mulai ditanamkan pada saat itu seluruh biaya yang dikeluarkan untuk tanaman agar tetap tumbuh dicatat pada *immature plation asset*. Biaya-biaya ini dicatat dalam *immature plation asset* sampai dengan tanaman siap untuk produksi atau panen, pada saat inilah *immature plation asset* akan dilakukan *reclassification ke mature plation asset* dan dilakukan penyusutan. Biaya yang dapat diakui sebagai aset biologis adalah biaya bibit, persiapan lahan, perawatan tanaman dan panen (Putri, 2014).

Menurut Suwadjono (2008:260), salah satu kriteria pengakuan aset adalah keterukuran manfaat ekonomik masa mendatang. Pengukuran yang dimaksud disini adalah penentuan jumlah rupiah yang harus dilekatkan pada suatu objek pada saat terjadinya, yang akan dijadikan data dasar untuk mengikuti aliran fisis objek tersebut. Aset biologis harus dinilai pada saat perolehannya dan pada setiap akhir periode pelaporan dengan menggunakan *fair value* dikurangi biaya untuk menjual. PSAK 69 menjelaskan pengungkapan yang disyaratkan dapat berbentuk deskripsi naratif atau kuantitatif. Entitas dianjurkan untuk memberikan deskripsi kuantitatif dari setiap kelompok aset biologis, membedakan antara aset biologis yang dapat dikonsumsi dan aset biologis produktif (*bearer biological assets*), atau antara aset biologis menghasilkan (*mature*) dan yang belum menghasilkan (*immature*), sesuai keadaan aset biologis. Sebagai contoh, entitas dapat mengungkapkan jumlah tercatat aset biologis yang dapat dikonsumsi dan aset biologis produktif berdasarkan kelompok.

## **METODE PENELITIAN**

Penelitian ini dilakukan pada Dinas Pertanian dan Peternakan Kabupaten Bantaeng Sulawesi Selatan. Jenis penelitian ini adalah penelitian deskriptif kualitatif. Penelitian deskriptif adalah penelitian yang berusaha mendeskripsikan

suatu gejala, peristiwa kejadian yang terjadi sekarang. Menurut Nasir (1999:63), penelitian deskriptif adalah suatu metode dalam meneliti status kelompok manusia, suatu objek, suatu set kondisi, suatu sistem pemikiran, ataupun suatu kelas peristiwa pada masa sekarang. Tujuan dari penelitian deskriptif adalah untuk membuat deskriptif gambaran atau lukisan secara sistematis, faktual akurat mengenai fakta-fakta, sifat-sifat, serta hubungan antara fenomena yang diselidiki (Chariri, 2009).

Penelitian ini menggunakan metode kualitatif yang berdasarkan pada paradigma kritik Karl Marx. Karl Marx merupakan salah satu tokoh yang pemikirannya seringkali menjadi rujukan dalam paradigma kritis. Karl Marx menyebut pemikirannya sebagai kritik politik ekonomi dari perspektif *proletar* yang dikenal dengan ilmuwan dan sangat relevan sebagai pisau analisis. Salah satu karyanya yang dikenal yaitu *Dus Kapital* yang menjelaskan tentang pemahaman filosofi keadilan sosial dengan mengambil kasus ketidakadilan dalam ekonomi (Farihah, 2015). Pendekatan dengan paradigma kritis Karl Marx dijadikan sebagai pendekatan karena paradigma tersebut dipandang dapat mewakili pandangan Islam yang tertuang dalam *maqashid al-syariah* yaitu mengutamakan kesejahteraan dan kemaslahatan ummat. Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer dan sekunder yang diperoleh melalui wawancara kepada informan. Analisis data yang digunakan yaitu: 1) Reduksi data. 2) Penyajian data. 3) Penarikan kesimpulan. Pengujian keabsahan data dalam penelitian ini menggunakan prosedur triangulasi. Triangulasi meliputi empat hal yaitu triangulasi metode, triangulasi antara peneliti, triangulasi sumber data, dan triangulasi teori. Namun penelitian ini hanya menggunakan 2 cara, yaitu: triangulasi sumber data dan triangulasi teori.

## PEMBAHASAN

### **Pengakuan Aset Biologis pada Dinas Pertanian dan Peternakan**

Pengakuan merupakan proses pembentukan suatu pos yang memenuhi definisi unsur serta kriteria pengakuan dalam neraca atau laporan laba rugi. Pengakuan dilakukan dengan menyatakan pos tersebut baik dalam kata-kata maupun dalam jumlah uang dan mencantulkannya ke dalam neraca atau laporan laba rugi (Makaluas dan dhullo 2016). Berdasarkan PSAK 69 aset biologis diakui: a) Aset tersebut sebagai akibat dari peristiwa masa lalu; b) Besar kemungkinan entitas memperoleh manfaat ekonomi di masa depan; c) Nilai wajar atau biaya dapat diukur secara andal. Berdasarkan hasil wawancara oleh ibu Ummu Kalsum sebagai berikut:

Tanaman-tanaman yang ada pada Dinas Pertanian diakui berdasarkan peristiwa masa lalu yaitu pada saat bibit mulai diperoleh, mempunyai manfaat ekonomi dan dapat diukur berdasarkan nilai wajarnya.

Aset biologis dapat dinilai berdasarkan nilai wajarnya ketika mampu memenuhi kriteria:

1. Deskripsi dari setiap grup aset biologis yang dimiliki.
2. *Agregat gain or loss* yang timbul selama periode yang berjalan termasuk perubahan nilai wajar dikurangi estimasi biaya untuk menjual aset biologis.
3. Metode dan asumsi signifikan dalam menentukan nilai wajar secara detail.
4. Strategi manajemen risiko keuangan terkait dengan aktivitas agrikultur.
5. Rekonsiliasi perubahan aset biologis selama periode berjalan:
  - a. Keuntungan/kerugian yang timbul dari perubahan nilai wajar setelah dikurangi biaya penjualan.
  - b. Pembelian.
  - c. Penjualan dan barang-barang yang direklasifikasi sebagai dimiliki untuk dijual.
  - d. Menurun karena panen.
  - e. Meningkatkan karena kombinasi bisnis.
  - f. Perubahan-perubahan lain.

Jika didasarkan pada masa manfaat transformasi biologisnya, aset biologis dapat diakui sebagai aset lancar maupun aset tetap yang ditentukan berdasarkan pada umur masa manfaatnya (Rizaldy, 2012). Dalam mengungkapkan aset biologis Dinas Pertanian dan Peternakan mencatat aset tanaman belum menghasilkan pada posisi debit dan mencatat biaya-biaya perolehan bibit, tenaga kerja, dan biaya yang terkait dengan perolehan aset biologis disisi kredit. Selanjutnya, tanaman belum menghasilkan telah direklasifikasi menjadi tanaman telah menghasilkan maka tanaman belum menghasilkan yang semula dicatat diposisi debit kemudian dicatat dalam posisi kredit dan aset tanaman telah menghasilkan dicatat diposisi debit.

### **Pengukuran Aset Biologis pada Dinas Pertanian dan Peternakan**

Pengukuran merupakan bagian penting dalam bagian akuntansi guna menghasilkan laporan keuangan yang andal, karena nilai yang tersaji dalam laporan keuangan akan menjadi pertimbangan pengambilan keputusan (Putri, 2012). PSAK 69 menjelaskan aset biologis diukur pada saat pengakuan awal dan pada setiap akhir periode pelaporan pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual. Berdasarkan hasil wawancara dengan AAA bagian bidang Teknisi Tanaman Pangan mengatakan:

Pengukuran aset biologis didasarkan pada nilai wajarnya dikurangi biaya-biaya untuk menjual seperti berapa harga jual pada saat itu dikurangkan dengan biaya yang dikeluarkan selama melakukan proses, sehingga harga itulah yang diperoleh.

Pengukuran nilai wajar aset biologis atau produk agrikultur dapat didukung dengan mengelompokkan 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 sebagai dasar penentuan harga (DSAK, 2015). Pengukuran pada penjelasan aset biologis diakui sebesar harga perolehannya yang didapatkan dari kapitalisasi biaya langsung dan biaya tidak langsung yang berkaitan dengan perkembangan tanaman belum menghasilkan. Biaya yang dikategorikan sebagai biaya langsung



adalah semua biaya yang manfaatnya berhubungan langsung dengan aset biologis, contohnya adalah harga peroleh bibit tanaman, biaya persiapan lahan, biaya pemupukan, dan biaya pemeliharaan. Biaya yang dikategorikan sebagai biaya tidak langsung adalah biaya yang tidak terkait langsung dengan aset biologis, contohnya adalah alokasi biaya administrasi umum dan administrasi.

### **Pengungkapan Aset Biologis pada Dinas Pertanian dan Peternakan**

Pengungkapan secara konseptual merupakan bagian dari laporan keuangan. Secara teknis pengungkapan merupakan langkah akhir dalam proses akuntansi yaitu penyajian informasi dalam bentuk seperangkat penuh statemen keuangan (Suwardjono, 2008) Dalam PSAK 14, laporan keuangan harus mengungkapkan kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan termasuk rumus biaya yang digunakan, total jumlah tercatat persediaan, dan jumlah nilai tercatat menurut klasifikasi yang sesuai bagi entitas, jumlah tercatat persediaan yang dicatat dengan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual (Simandjorang, 2013). Aset biologis pada Dinas Pertanian dan Peternakan Kabupaten Bantaeng disajikan pada neraca. Hasil wawancara dengan HRT bagian keuangan mengemukakan sebagai berikut:

Setelah dilakukan pengakuan dan pengukuran aset biologis maka pengungkapan disajikan pada neraca kelompok aset lancar berupa tanaman telah menghasilkan dan tanaman belum menghasilkan, dan dicatat dalam akun persediaan.

Berdasarkan PSAK 69, entitas dianjurkan untuk memberikan deskripsi kuantitatif dari setiap kelompok aset biologis, membedakan antara aset biologis yang dapat dikonsumsi dan aset biologis produktif (*bearer biological assets*), atau antara aset biologis menghasilkan (*mature*) dan yang belum menghasilkan (*immature*), sesuai keadaan aset biologis. 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. Dapat disimpulkan bahwa dalam pengungkapan aset biologis Dinas Pertanian dan Peternakan belum sepenuhnya menerapkan PSAK 69 terutama dalam hal pendiskripsian aset biologis pada laporan keuangan.

### **Pengakuan Pengukuran dan Pengungkapan Aset Biologis Berdasarkan Perspektif Syariah**

Aktivitas ekonomi (*'amal al-Iqtishadi*) seseorang harus menyesuaikan diri dengan aturan al-Qur'an dan hadis. Memang harus diakui bahwa al-Qur'an tidak menyajikan aturan yang rinci tentang norma-norma dalam melakukan aktivitas ekonomi. Tetapi hanya mengamankan nilai-nilai (prinsip-prinsip)-Nya saja. Hadis Nabi Muhammad saw pun hanya menjelaskan sebagian rincian operasionalisasinya, sementara aktivitas ekonomi dengan segala bentuknya senantiasa berkembang mengikuti perkembangan zaman dan tingkat kemajuan kebudayaan manusia (Suhadi dan Mursal, 2015).

Informasi akuntansi yang disediakan berguna bagi pihak-pihak yang berkepentingan dalam pengambilan keputusan ekonomi. Persoalan yang muncul adalah bagaimana keputusan ekonomi yang sekiranya tidak menyimpang dari syariah Islam atau dapat diterima oleh Islam. Demikian halnya, laba yang diperoleh perusahaan, bukan karena adanya aset ekonomi, tetapi juga aset yang berasal dari jiwa, mental, dan spiritual (Kadir *et al.*, 2017) Untuk itu, dalam pembahasan teori maupun praktik ekonomi (termasuk di dalamnya bidang manajemen atau akuntansi) hendaknya dibahas dari sudut Islam (Karyoto, 2014). Seperti dalam hal pengakuan pengukuran dan pengungkapan aset biologis Dinas Pertanian dan Peternakan Kabupaten Bantaeng.

### **Prinsip Kejujuran**

Sesuatu yang dipercayakan kepada seseorang baik harta, ilmu pengetahuan, dan hal-hal yang bersifat rahasia yang wajib disampaikan kepada yang berhak menerima, harus disampaikan apa adanya tidak dikurangi atau ditambah-tambahi. Orang yang jujur adalah orang yang mengatakan sebenarnya, walaupun terasa pahit untuk disampaikan. Dasar setiap usaha untuk menjadi orang kuat secara moral adalah kejujuran (Ismanto, 2012). Tanpa kejujuran kita sebagai manusia tidak dapat maju karena kita belum berani menjadi diri kita sendiri. Kaitannya dalam penelitian ini dalam mengelola aset biologis yang merupakan aset yang unik karena adanya proses transformasi yang dimulai dari pembibitan, pertumbuhan sampai masa panen seharusnya dibutuhkan sifat kehati-hatian. Serta dalam proses pengakuan awal dimana pertama kali bibit diperoleh seharusnya menggunakan pencatatan yang benar.

Dinas Pertanian dan Peternakan dalam melakukan kegiatan operasional erat kaitannya dengan permasalahan moral pelakunya. Berdasarkan hasil pengamatan di lapangan dan hasil wawancara dengan ZAB mengatakan sebagai berikut:

Bibit yang ada pada Dinas Pertanian dan Peternakan diperoleh dari hasil pembelian sebesar anggaran yang dikeluarkan.

Demikian pula pernyataan HRT Kasubag keuangan mengatakan:

Bahwa dalam mengakui aset biologis kita tidak serta merta hanya mengikuti prosedur dari Standar Akuntansi Keuangan (SAK), namun disertai dengan pertimbangan syariah, yaitu benar-benar mengakui aset biologis secara wajar dengan mengedepankan prinsip kejujuran dan diakui setelah dilakukan pengkajian berupa pemeriksaan tumbuhan. Karena dikhawatirkan akan mengalami kerusakan atau menjual bibit dalam keadaan tidak wajar untuk dijual.

Pernyataan tersebut tidak disertai dengan bukti tertulis, sehingga didalamnya mengandung sifat "*gharar*", yakni sesuatu yang belum jelas. Secara idealnya, setiap aktivitas ekonomi yang dilakukan atau diselenggarakan dengan berlaku jujur.

### Prinsip Keadilan

Kata adil dalam al-Qur'an dijelaskan (*al-mizan*, *al-'adl* dan *al-qisth*) menduduki posisi ketiga sebagai kata yang paling banyak disebut setelah Allah dan 'ilm. Hal ini menunjukkan betapa pentingnya konsep keadilan ini diterapkan dalam setiap aspek kehidupan manusia salah satunya dalam ekonomi (Muhammad, 2003). Melihat pada sektor ekonomi unit usaha Dinas Pertanian dan Peternakan seperti tanaman pangan, hortikultura, dan perkebunan mengelola aset berupa tanaman perkebunan yang cenderung lebih rumit perlakuannya, sehingga dalam pengukurannya seharusnya menggunakan standar akuntansi yang sesuai (Ana, 2015). Pengukuran aset biologis seharusnya juga tetap dilakukan pertimbangan secara syariah, yaitu ketika ingin mengukur nilai aset dilakukan penghitungan jumlah biaya yang telah dikeluarkan tanpa melakukan penambahan yang bisa berakibat riba. Riba merupakan sesuatu yang dilarang dalam Islam. Biaya yang terkait pengukuran aset biologis pada Dinas Pertanian dan Peternakan dijelaskan oleh HRT bahwa:

Dalam hal mengeluarkan biaya seperti biaya sewa lahan, biaya pembibitan, biaya pemeliharaan, biaya panen sampai biaya produk siap dijual semuanya butuh anggaran untuk membayar para pekerja dilapangan dengan memberi upah sesuai kinerja para pekerja lapangan.

Pernyataan tersebut disimpulkan bahwa Dinas Pertanian dan Peternakan dalam melakukan pengukuran dan mengeluarkan biaya-biaya telah menerapkan prinsip keadilan dalam Islam meskipun tidak ada aturan yang ditetapkan pada Dinas Pertanian dan Peternakan tetapi pihak pertanian mempertimbangkan hasil kerja setiap pekerja lapangan. Hal tersebut sejalan dengan pernyataan Aristoteles mengatakan bahwa keadilan adalah memberikan kepada setiap orang apa yang menjadi haknya (Amin, 2014).

### Prinsip Amanah

Amanah merupakan lawan kata dari khianat. Amanah berasal dari bahasa Arab, yaitu *amuna*, *ya'munu*. Amanah artinya dipercaya, jujur, lurus, setia. Dari akar kata yang sama terbentuk kata *amina*, *ya'manu*, *amnan*, artinya aman, sentosa. Kata iman juga berasal dari akar kata yang sama dengan amanah, yaitu *aamana*, *yu'minu*, *limaan*. Dalam tataran kehidupan praktis, tiga kata ini (amanah, iman, dan aman) memiliki hubungan yang erat. Salah satu pembuktian iman adalah amanah. Sifat amanah akan mengantarkan pada keamanan, dan keamanan akan semakin mantap jika berangkat dari sifat amanah yang didasari keimanan (Suhadi dan Mursal, 2015). Implikasi dalam akuntansi adalah bahwa individu yang terlibat dalam praktik bisnis harus selalu melakukan pertanggungjawaban apa yang telah diamanatkan dan diperbuat kepada pihak-pihak yang terkait. Wujud pertanggungjawaban biasanya dalam bentuk laporan keuangan akuntansi.

Hotman (2010) dalam Noor dan Mayangsari (2014) fokus pada dua aspek akuntabilitas islam, yaitu: pengukuran pengungkapan dan penyajian laporan keuangan adalah untuk memenuhi kewajiban sesuai syariah Islam. Laporan keuangan yang dibuat oleh bagian keuangan Dinas Pertanian dan Peternakan Kabupaten Bantaeng dituntut untuk dapat melaporkan akun-akun sesuai dengan

nominal yang sebenarnya dengan penuh tanggung jawab dan transparansi. Sesuai dengan firman Allah swt dalam QS. Anfal/8:27 yang artinya:

Hai orang-orang yang beriman, janganlah kamu mengkhianati Allah dan Rasul (Muhammad) dan (juga) janganlah kamu mengkhianati amanat-amanat yang dipercayakan kepadamu, sedang kamu mengetahui.

Ayat tersebut dapat dijadikan sebagai pedoman bagi seorang akuntan atau kasubag keuangan yang diberi amanah dalam membuat laporan keuangan. Adapun hasil wawancara penerapan prinsip Islam, prinsip amanah dijelaskan HRT bahwa:

Aset biologis berupa tanaman dan ternak telah disajikan di neraca sesuai dengan nilai sebenarnya serta mengikuti peraturan yang ada dan secara tidak langsung sifat amanah telah kami terapkan sebagai bentuk pertanggungjawaban dalam membuat laporan keuangan.

Pernyataan di atas disimpulkan bahwa amanah ditekankan pada setiap aktivitas dan usaha di bidang ekonomi untuk mendapat keberkahan dari Allah swt. Pengertian amanah secara luas, diartikan keterbukaan, kejujuran dalam hal pertanggung jawaban dalam membuat laporan keuangan sesuai dengan nilai yang sebenarnya tanpa melakukan manipulasi untuk anggaran yang telah ditetapkan.

### **Prinsip Masalah**

Masalah memiliki asal kata *masalahah*, berasal dari bahasa Arab diambil dari kata kerja *shalaha-yasluhu* menjadi *sulhan-mashlahatan*, mengikuti *wazan* (pola) *fa'ala-yaf'ulu* yang berarti manfaat, faedah, bagus, guna atau kegunaan. Akar kata masalah juga bisa berasal dari bentuk tunggal (*mufrod*) dari kata *al-masâlih*. Dalam *lisân al-'Arob* dijelaskan bahwa kata masalahah memiliki dua arti; yang pertama, *al-maslahah* yang berarti *alsholah* dan yang kedua, *al-maslahah* yang berarti bentuk tunggal dari *almasâlih*. Semuanya mengandung arti adanya manfaat baik secara asal maupun melalui proses, seperti menghasilkan kenikmatan dan faedah, ataupun pencegahan dan penjagaan. Masalahah dalam kamus besar bahasa Indonesia diartikan sesuatu yang mendatangkan kebaikan (kemaslahatan), faedah, dan guna. Kata kemaslahatan diterjemahkan dengan kegunaan, kebaikan, manfaat atau kepentingan (Sakirman, 2016).

Aset biologis yang dimiliki Dinas Pertanian dan Peternakan dalam proses transformasinya membutuhkan pengelolaan yang baik. Perlakuan aset biologis yaitu dengan mengakui, mengukur, dan mengungkapkan aset biologis secara wajar dan tidak hanya dijadikan sebagai sarana untuk meraih keuntungan dalam satu pihak akan tetapi lebih mengedepankan kesejahteraan dan kemaslahatan bersama. Proses pengukuran aset biologis Dinas Pertanian dan Peternakan, yaitu berdasarkan nilai proses pengakuan aset dari peristiwa masa lalu, yaitu dengan transaksi jual beli. Seperti yang dijelaskan IPK bagian pembibitan sebagai berikut:

Unit pelaksana teknik daerah memperoleh bibit dari hasil pembelian yang merupakan anggaran belanja daerah kemudian dilakukan pemeliharaan untuk menjadi benih sampai siap untuk dijual.

Dipertegas oleh pernyataan ZAB berikut ini.

Dari proses pengadaan bibit tersebut sampai siap untuk dijual kita tetap melakukan pencatatan atas anggaran yang digunakan sampai saat ini pun para pekerja atau pelaksana teknis tidak ada yang merasa dirugikan.

Dinas Pertanian dan Peternakan dalam proses perolehan bibit sampai tanaman siap dijual telah sesuai dengan prinsip islam melakukan pencatatan agar tidak terjadi kekeliruan antara pihak yang bersangkutan seperti para pedagang yang menjual bibitnya para pekerja yang terlibat dalam proses pemeliharaan, semua mendapat keuntungan tanpa ada yang di rugikan. Hal tersebut juga berkaitan langsung dengan prinsip syariah yaitu prinsip kemaslahatan. Prinsip kemaslahatan itu adalah sesuatu yang mendatangkan kebaikan, keselamatan, dan faedah atau guna.

## **PENUTUP**

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan oleh peneliti maka dapat disimpulkan bahwa Dinas Pertanian dan Peternakan Kabupaten Bantaeng dalam hal pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan aset biologis berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan PSAK 69 dipandang belum mampu diterapkan secara keseluruhan. Pengakuan aset biologis pada Dinas Pertanian dan Peternakan Kabupaten Bantaeng diakui berdasarkan peristiwa masa lalu, mempunyai manfaat ekonomi dan dapat diukur berdasarkan nilai wajarnya. Perspektif syariah, Dinas Pertanian dan Peternakan mengakui aset biologis menerapkan prinsip kejujuran.

Pengukuran aset biologis pada Dinas Pertanian dan Peternakan Kabupaten Bantaeng berdasarkan PSAK 69 dengan menggunakan nilai wajar, artinya harga jual dikurangi biaya-biaya yang dikeluarkan. Dalam perspektif syariah, Dinas Pertanian dan Peternakan dalam pengukuran aset biologis belum sepenuhnya menerapkan prinsip keadilan, yaitu ketika mengukur nilai aset dilakukan penghitungan jumlah biaya yang telah dikeluarkan tanpa melakukan penambahan yang bisa berakibat riba.

Pengungkapan aset biologis pada Dinas Pertanian dan Peternakan Kabupaten Bantaeng belum sepenuhnya menerapkan PSAK 69. Dalam perspektif syariah, Dinas Pertanian dan Peternakan mengungkapkan aset biologis menggunakan prinsip amanah untuk laporan keuangan yang disajikan pada neraca, dicatat dengan nilai yang sebenarnya. Pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan terhadap aset biologis dalam perspektif syariah telah menerapkan prinsip masalah yang merupakan prinsip yang mencakup semua aspek dalam perlakuan aset biologis, karena masalah merupakan konsep terpenting dalam pengembangan ekonomi Islam. Hal tersebut tidak hanya dijadikan sebagai sarana untuk meraih keuntungan dalam satu pihak, akan tetapi lebih mengedepankan kesejahteraan dan kemaslahatan bersama.

Penelitian ini hanya mampu memberikan gambaran tentang pengakuan, pengukuran dan pengungkapan aset biologis pada tanaman perkebunan saja. Dengan demikian, bagi peneliti selanjutnya untuk dapat memberikan gambaran tentang pengakuan dan pengukuran aset biologis berupa hewan ternak. Kondisi itu mampu melengkapi kekurangan yang ada pada penelitian ini. Peneliti juga

mengharapkan penelitian selanjutnya mampu meneliti perusahaan/lembaga agrikultur yang dalam kegiatannya menggunakan prinsip syariah.

## DAFTAR PUSTAKA

- Al-Qur'an dan Terjemahan. 2004. Departemen Agama Republik Indonesia, Jakarta.
- Amin, M. 2014. Konsep Keadilan dalam Perspektif Filsafat Hukum Islam. *Al-Daulah*. 4(2):1-22.
- Ana, S. Y. 2015. Analisis Pengakuan, Pengukuran dan pengungkapan Aset Biologis Berdasarkan Standar Akuntans Keuangan pada PT Perkebunan Nusantara (Persero). *Naskah Publikasi*. Universitas Muhammadiyah Surakarta, Surakarta.
- Arimbawa, P. T, N. K, Sinarwati, dan M. A. Wahyuni. 2016. Perlakuan Akuntansi Aset Biologis pada Organisasi Kelompok Tani Ternak Sapi Kerta Dharma Desa Tukadmungga Kecamatan Buleleng Kabupaten Buleleng. *e-Journal S1 Ak Universitas Pendidikan Ganesha*, 6(3): 1-11.
- Chariri, A. 2009. Landasan Filsafat dan Metode Penelitian Kualitatif. *Paper*. Disajikan pada Workshop Metodologi Penelitian Kuantitatif dan Kualitatif, Laboratorium Pengembangan Akuntansi (LPA), Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro Semarang, 31 Juli-1 Agustus.
- Dewan Standar Akuntansi Keuangan. 2015. *Exposure Draft PSAK NO. 69 Tentang Agrikultur*
- Farida, I. 2013. Analisis Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Berdasarkan International Accounting Standard 41 Pada PT Perkebunan Nusantara Vii (Persero). *Naskah Publikasi*. Universitas Negeri Surabaya.
- Fariyah, I. 2015. Filsafat Materialisme Karl Marx (Epistimologi Dialectical and Historical Materialism). *Jurnal Ilmu Aqidah dan Studi Keagamaan*, 3 (2):1-28.
- Hadi, K. 2012. Implementasi Maqoshit Syariah Sebagai Indikator Perusahaan Islami. *Jurnal Al-Azhar Indonesia Seri Pranata Sosial*, 1(3): 140-150.
- Herbornh, K. dan J. H. 2006. Internasional Accounting Standard (IAS 41): Whar are The Implication for Reforting Forestassets? *Manajemenn And Policy*, 5(2):175-189.
- Irmawati dan M. W. Abdullah. 2017. Tinjauan Maqashid Al-Syariah dalam Ranah Praktik Manajemen Laba pada Perbankan Syariah yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. *Prosiding*. Konferensi Ilmiah Akuntansi 4. Universitas Pancasila, Jakarta.
- Ismanto, K. 2012. Prospektus Reksadana sebagai Prinsip Kejujuran Bisnis Syariah. *Jurnal Hukum Islam*. 10(2):277-286.
- Kadir, N. R., A. Yuliana, dan M. W. Abdullah. 2017. Pengakuan Aset Sumber Daya Manusia dalam Pencapaian Laba Ditinjau dari Karakteristik Feminin Religius. *ASSETS Jurnal Ekonomi, Manajemen, Akuntansi*, 7(1): 133-151.
- Karyoto, 2014. Akuntansi Syariah dalam Perspektif Teori dan Implementasinya. *Jurnal JIBEKA*, 8(2):19-26.
- \_\_\_\_\_ 2013. Akuntansi dalam Perspektif Syariah Islam. *Jurnal JIBEKA*. 7(2): 44 - 51.

- Kurniawati, H. 2013. Tinjauan Rencana Adopsi Ias 41 pada Perusahaan Agrikultur di Bursa Efek Indonesia. *Binus Business Review*. 4(1):461-472.
- Kieso E.D., J. J. Weygandt, dan P.D. Kimmel. 2002. *Accounting Principles*. Buku 1 Edisi 7. Salemba Empat, Jakarta.
- Korompis, W. M. C. 2016. Analisis Perlakuan Akuntansi Agrikultur pada Petani Kelapa pada Desa di Daerah Likupang Selatan: Dampak Rencana Penerapan PSAK No.69 tentang Agrikultur. *Artikel Ilmiah*: 23-33.
- Muhammad. 2003. Penilaian Aset dalam Akuntansi Syari'ah. *JAAI*. 7 (1):1-18.
- Murtianingsih dan A. H. Setiawan. 2016. The Implementation of Fair Value on Short Term Assesment of Biological Assets. *Journal of Accounting and Business Education*. 100:1-16.
- Nasir, M. 1999. *Metode Penelitian*: Ghalia Indonesia. Jakarta.
- Noor, H. H. dan G. N. K. Mayangsari. 2014. Konsep Maqashid Al-Syariah dalam Menentukan Hukum Islam (Perspektif Al-Syatibi dan Jasser Auda). *Jurnal Ekonomi Syariah*. 1(1):1-20.
- Putra, W. V. A., S. Pangemanan, dan H. R. N. Wokas 2014. Analisis Perbandingan Perlakuan Akuntansi terhadap Aset Biologis dan Non Biologis. *Artikel*: 11-21.
- Putri, D. G. S. 2012. Analisis Akuntansi atas Aset Biologis Perusahaan Perkebunan Tanaman Keras. *Naskah Publikasi*. Universitas Indonesia, Jakarta.
- Rizaldy, N. 2012. Menemukan Lokalitas Biological Assets: Pelibatan Etnografis Petani Apel. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 3(3): 402-423.
- Sakirman, 2016. Urgensi Masalah dalam Konsep Ekonomi Syariah. *Journal of Social-Religi Research*, 1(1): 17-28.
- Santoso, B dan T. M. Kuang. 2014. Perlakuan Akuntansi Aset Biologi Tanaman Teh Berdasarkan IAS 41 Agriculture (Studi Kasus pada PT PN VIII Kebun Ciater). *Artikel*: 1-20.
- Sirajudin dan L.A. Farida. 2012. Transformasi Akuntansi Indonesia Melalui Konvergensi IFRS. *Jurnal Intekna*, XII(1): 96-102.
- Simanjourang, D. R. 2013. Praktik Perlakuan Akuntansi Aset Biologis pada Perusahaan Perkebunan (Persero) Di Indonesia. *Artikel*:1-25.
- Suryani, 2011. Keadilan Ekonomi dalam Perspektif Ekonomi Syariah: Sebuah Tinjauan Teori. *Jurnal Ilmiah*. 2(1):1-22.
- Suwardjono. 2008. *Teori Akuntansi Perekayasaan Pelaporan Keuangan*. Edisi 3. BPFE, Yogyakarta.
- Suhadi dan Mursal, 2015. Implementasi Prinsip Islam dalam Aktivitas Ekonomi: Alternatif Mewujudkan Keseimbangan Hidup. *Jurnal Penelitian*, 9(1):1-24
- Sukendar, H. 2012. Konsep Nilai Wajar (Fair Value) dalam Standar Akuntansi Berbasis IFRS di Indonesia Apa dan Bagaimana? *Binus Business*, 3(1):93-106.
- Sonbay, Y.Y. 2010. Perbandingan Biaya Historis dan Nilai Wajar. *Kajian Akuntansi*. 2(1): 1-8.