

## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### A. Landasan Teori

##### 1. Teori Entitas

Teori entitas memandang bahwa entitas terpisah dengan pemilik (Harahap, 2011:12). Entitas sebagai unit bisnis bertanggungjawab terhadap kepentingan pemilik maupun kreditor. Aset merupakan hak perusahaan dan utang serta ekuitas adalah sumber aset yang digunakan untuk mendanai perusahaan. Teori ini juga menekankan konsep kepengelolaan “*stewardship*” dan pertanggungjawaban “*accountability*” dimana suatu bisnis peduli dengan tingkat kelangsungan usaha dan informasi keuangan usaha pemilik ekuitas dalam rangka memenuhi kebutuhan legal dan menjaga suatu hubungan yang baik dengan pemegang ekuitas dengan tujuan agar mudah dalam memperoleh dana yang dibutuhkan oleh perusahaan. Menurut Suwardjono (2014:217) pertanggungjawaban kepada pemilik dilakukan dengan cara mengukur prestasi keuangan yang ditunjukkan perusahaan .

Teori entitas pada mulanya, melihat perusahaan sebagai usaha yang memaksimalkan laba sebagai sasaran utamanya: yaitu pemilik-manajer perusahaan diasumsikan berusaha memaksimalkan laba jangka pendek perusahaan. Selanjutnya penekanan pada laba diperluas untuk mencakup tentang ketidakpastian dan dimensi waktu. Dalam teori yang lebih lengkap ini, sasaran utama perusahaan dipandang sebagai maksimalisasi nilai yang diharapkan bukan memaksimalkan laba jangka pendek. Sasaran

memaksimalkan nilai yang diharapkan sekarang dipandang sebagai tujuan utama bisnis dalam teori ekonomi tentang perilaku perusahaan. Manajer perusahaan akan memaksimalkan penjualan sehingga mencapai tingkat keuntungan yang cukup untuk memuaskan para *stakeholders*.

Pada penelitian ini teori entitas digunakan karena peneliti menganggap bahwa perusahaan sebagai entitas yang berdiri menjadi suatu unit bisnis terpisah dengan pemilik. Pemilik merupakan kreditor dan investor atau pemegang saham, unit bisnis memiliki sumber daya yang diperoleh dari pemilik sehingga entitas atau unit bisnis bertanggungjawab atas sumber daya tersebut (Riahi dan Belkaoui, 2007:275). Bentuk tanggung jawab dapat dilakukan dengan melakukan pengelolaan keuangan yang baik sehingga memberikan informasi yang tepat dan relevan. Pengungkapan informasi merupakan aspek yang tidak dapat terpisahkan dari pengelolaan keuangan. Oleh karena itu, pengungkapan aset biologis merupakan bentuk pertanggungjawaban perusahaan dalam mengelola sumber dayanya.

## 2. Teori *Stakeholders* (*Stakeholders Theory*)

Menurut Hadi (2014), *stakeholder* adalah seluruh pihak internal maupun eksternal dan sebagainya yang memiliki sifat mempengaruhi dan dipengaruhi secara langsung maupun tidak langsung oleh perusahaan. Ghozali & Chariri (2007) menjelaskan bahwa teori *stakeholders* merupakan teori yang menyatakan bahwa perusahaan tidak hanya beroperasi untuk kepentingannya sendiri, namun perusahaan juga harus memiliki manfaat kepada seluruh *stakeholders*-nya (pemegang saham, *supplier*, kreditor,

konsumen, pemerintah, masyarakat, analis, dan pihak lainnya). Duwu (2018) mendefinisikan bahwa teori *stakeholders* merupakan teori yang memberikan penjelasan bahwa perhatian utama perusahaan bukan hanya kepentingannya sendiri, namun perusahaan harus mempertimbangkan kepentingan para *stakeholders*-nya.

Salah satu aspek utama yang mempengaruhi keberadaan dari sebuah perusahaan yaitu adanya dukungan dari para *stakeholders* (Ghozali dan Chariri, 2007). Oleh karena itu, kelompok *stakeholders* merupakan aspek penting bagi pihak manajemen dalam mengungkap suatu informasi pada laporan perusahaannya. Seperti yang dijelaskan dalam teori *stakeholders*, salah satu cara perusahaan dalam mengelola kepercayaan para pemangku kepentingan adalah dengan adanya pelaporan keuangan. Teori ini mampu menjelaskan pentingnya pengungkapan informasi dalam sebuah laporan keuangan.

Perusahaan akan berusaha untuk memenuhi kebutuhan para *stakeholders* agar tetap bertahan yaitu dengan mengungkapkan informasi yang dibutuhkan oleh para *stakeholders*. Oleh sebab itu, pengungkapan informasi yang lebih dapat memudahkan perusahaan dalam menarik minat investor dan dapat meyakinkan kreditor saat perusahaan ingin melakukan pinjaman. Dengan demikian, perusahaan pun dapat meningkatkan kepercayaan para pemangku kepentingan.

### 3. Aset Biologis

#### a. Pengertian Aset Biologis

Aset biologis adalah aset yang berupa hewan atau tanaman hidup (*biological asset is a living animal or plant*) (IAS 41). Apabila dilihat dari karakteristiknya, aset biologis adalah berupa tanaman pertanian atau hewan ternak yang dimiliki oleh perusahaan agrikultur akibat dari peristiwa masa lalu.

#### b. Karakteristik Aset Biologis

Dalam aktivitas agrikultur, aset biologis merupakan aset yang sebagian besar digunakan. Menurut Martani (2011) tanaman maupun hewan yang masih tumbuh maupun berkembang dapat disebut sebagai aset biologis, namun ketika aset tersebut bertelur, determinasi (ditebang lalu dimanfaatkan hingga habis) kemudian berubah maka aset tersebut disebut telah berubah menjadi hasil pertanian atau peternakan). Aktivitas agrikultur merupakan kegiatan manajemen transformasi biologis dari aset biologis yang menghasilkan produk jadi atau produk yang masih membutuhkan proses lebih lanjut. Transformasi biologis merupakan salah satu karakteristik khusus aset biologis yang membedakannya dengan aset lainnya. Menurut IFRS transformasi biologis didefinisikan sebagai berikut:

*“Biological transformation comprises the processes or growth, degeneration, production and procreation that cause qualitative or quantitative changes in a biological asset”.* Transformasi biologis adalah proses pertumbuhan, degenerasi, produksi dan prokreasi yang disebabkan oleh perubahan kualitatif maupun kuantitatif pada makhluk hidup yang menghasilkan aset baru berupa produk agrikultur atau aset biologis tambahan sejenis.

### c. Jenis-jenis Aset Biologis

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

#### 1) Aset Biologis Bahan Pokok

Aset ini adalah aset agrikultur yang dipanen dan menghasilkan bahan-bahan pokok seperti produksi hewan ternak yang menghasilkan daging, kayu sebagai bahan dasar tissue, bunga kapas yang menghasilkan benang katun, padi yang menghasilkan pangan beras.

#### 2) Aset Biologis Bawaan

Aset ini adalah aset agrikultur yang menghasilkan produk agrikultur bawaan yang dapat dipanen dan beregenerasi sendiri, akan tetapi aset ini tidak dapat menghasilkan produk agrikultur utama dari perusahaan, sebagai contoh : pohon yang buahnya bisa dipanen.

Aset biologis berdasarkan masa manfaat atau jangka waktu transformasi biologisnya, dapat dibedakan menjadi 2 (dua) jenis (IAS 41), yaitu :

#### 1) Aset Biologis Belum Dewasa (*Immature Biological Assets*).

Aset biologis ini memiliki masa manfaat/trasformasi biologis kurang dari atau sampai 1 (satu) tahun. Contohnya yaitu berupa tanaman atau hewan yang dapat dijual/dipanen di tahun pertama atau kedua setelah pembibitan seperti ayam, padi, jagung, ikan dan lainnya.

2) Aset Biologis Dewasa (*Mature Biological Assets*).

Aset biologis ini adalah aset yang memiliki masa manfaat atau transformasi biologis melebihi 1 (satu) tahun. Contoh dari aset biologis dewasa yaitu seperti hewan ternak yang berumur panjang (domba, kuda, sapi dsb, tanaman penghasil buah (apel, mangga, durian, dan sebagainya),

**d. Klasifikasi Aset Biologis**

Aset biologis dalam laporan keuangan dapat dikategorikan ke dalam aset lancar (*current assets*) ataupun aset tidak lancar (*noncurrent assets*) hal tersebut bergantung kepada masa transformasi biologis dari masing-masing aset atau dari jangka waktu yang diperlukan aset biologis sampai siap untuk dijual. Aset biologis belum dewasa (aset yang masa transformasi biologis  $\leq 1$  (satu) tahun, dikategorikan kedalam aset lancar, kecenderungannya digolongkan ke dalam persediaan atau aset lancar lainnya. Aset biologis dewasa (aset yang masa transformasi biologis  $> 1$  (satu) tahun) diklasifikasikan ke dalam aset tidak lancar, digolongkan kedalam perkiraan aset lain.

**4. Pengungkapan Aset Biologis**

Menurut Ansah (1998) pengungkapan adalah komunikasi informasi-informasi ekonomi secara formal yang menggambarkan posisi dan kinerja perusahaan. Konsep-konsep yang terdapat dalam pengungkapan, meliputi pengungkapan cukup yaitu pengungkapan yang diwajibkan menurut standar akuntansi yang berlaku, lalu pengungkapan wajar yang mempunyai konsep

positif karena bersifat umum dan memberikan perlakuan sama kepada seluruh pemakai laporan keuangan. Kemudian juga terdapat pengungkapan secara penuh (IAS 41).

Pengungkapan informasi mengenai aset biologis akan berbeda dengan pengungkapan informasi pada sektor lainnya dikarenakan faktor risiko seperti yang tertuang dalam PSAK No. 69 paragraf 53 yaitu

“Aktivitas agrikultur sering terekspos oleh iklim, penyakit, dan risiko alam lain. Jika suatu peristiwa terjadi sehingga menimbulkan suatu pos pendapatan atau beban yang material, maka sifat dan jumlah pendapatan dan beban tersebut diungkapkan sesuai dengan PSAK 1: Penyajian Laporan Keuangan. Contoh dari peristiwa tersebut termasuk wabah penyakit mematikan, banjir, kekeringan atau pembekuan yang parah, dan wabah serangga”.

Menurut Malcolm (2017) terdapat masalah yang mendasar pada penilaian aset biologis yaitu dalam memperkirakan *fair value* (FV) atau nilai wajar dari setiap aset menggunakan metode *discounted cash flow* (DCF) atau metode arus kas terdiskonto. Hal tersebut dapat dilihat dalam hubungan sederhana antara *current fair value* (nilai wajar masa kini) dan *expected future cash flow* ( arus kas masa depan yang diharapkan) :

$$\underbrace{FV_0(x)}_{\text{Current fair value}} = \underbrace{\frac{1}{1+r(x)}}_{\text{risk-adjusted Discount factor}} \cdot \underbrace{CF_1(x)}_{\text{expected future cashflow}} = \frac{CF_1(x)}{R(x)}$$

Menurut PSAK No.69 perusahaan agrikultur harus mengungkapkan informasi mengenai :

- a. Agrerat/total keuntungan maupun kerugian gabungan yang timbul selama periode berjalan saat pengakuan awal aset biologis.
- b. Pengukuran aset biologis menggunakan metode atau asumsi dengan nilai wajar
- c. Nilai wajar dikurangi estimasi biaya saat penjualan produk di tentukan pada saat panen.
- d. Deskripsi secara kuantitatif setiap kelompok aset biologis.
- e. Nilai tercatat dan keberadaan aset biologis yang menjadi jaminan utang
- f. Jumlah komitmen dalam melaksanakan pengembangan dan akuisisi asetnya, maupun strategi yang digunakan perusahaan dalam manajemen risiko keuangan terkait kegiatan pertanian perusahaan.
- g. Hakikat dan ruang lingkup dari hibah pemerintah yang diakui dalam laporan keuangan, yang berupa hasil alam, besarnya dana yang diberikan oleh pemerintah dan lainnya.
- h. Daftar rekonsiliasi perubahan antara awal dan akhir periode berjalan dari jumlah nilai tercatat aset biologis.

## **5. Standar Akuntansi Perlakuan Aset Biologis**

Standar akuntansi yang telah mengatur secara khusus mengenai aset biologis adalah *International Accounting Standard (IAS) 41*. Perusahaan agrikultur memiliki aset biologis yang juga harus diukur dan diungkapkan dalam aktivitas perusahaan untuk memberikan informasi. Standar akuntansi

keuangan yang digunakan sebagian besar perusahaan agrikultur di Indonesia adalah mengacu pada PSAK 16 tentang aset tetap dan PSAK 14 tentang persediaan. Pada Desember 2015 standar akuntansi khusus agrikultur di Indonesia yaitu PSAK No.69 di resmikan dan berlaku efektif sejak Januari 2018.

#### **IAS 41**

IAS 41 diterbitkan oleh *International Accounting Standard Committee* (IASB) pada Desember 2000, revisi dilakukan pada tahun 2009. IAS 41 mengatur perlakuan akuntansi, penyajian laporan keuangan, dan pengungkapan yang berkaitan dengan kegiatan pertanian, di mana tidak tercakup dalam standar lainnya. IAS 41 berlaku untuk aset biologis dengan pengecualian tanah yang berkaitan dengan aset biologis, aset tidak berwujud yang berkaitan dengan aktivitas pertanian, dan hibah pemerintah yang berkaitan dengan aset biologis tersebut (IAS 41 paragraf 2).

Aset biologis dalam IAS 41 didefinisikan “*Biological asset is a living animal or plant*”. Apabila tanaman atau hewan tersebut dikaitkan dengan aset perusahaan, maka aset biologis adalah aset yang dimiliki perusahaan dengan tujuan untuk menghasilkan keuntungan dan aset biologis berupa benda hidup (tanaman ataupun hewan) (Ridwan, 2011).

##### **1. Pengakuan awal**

Perusahaan mengakui aset biologis apabila aset tersebut merupakan akibat dari peristiwa masa lalu, mempunyai manfaat ekonomik di masa mendatang bagi perusahaan, dan biaya aset atau nilai wajar dapat diukur

dengan andal (IAS 41 paragraf 10). Menurut IAS 41, aset biologis diklasifikasikan menjadi aset dewasa dan aset belum dewasa, serta persediaan berupa produk agrikultur pada titik panen.

## 2. Pengukuran

Pengukuran aset biologis menurut IAS 41 dilakukan pada saat pengakuan awal dan pada tanggal laporan keuangan didasarkan pada nilai wajar berbasis harga pasar setelah dikurangi dengan taksiran biaya penjualan (IAS 41 paragraf 12). IAS 41 memperkenalkan pendekatan nilai wajar (*fair value*) berbasis harga pasar untuk mengukur aset biologis yaitu aset tanaman dan hewan ternak.

Pendekatan nilai wajar mengasumsikan adanya harga pasar untuk tanaman dan hewan ternak yang sedang tumbuh. Walaupun demikian, IASB juga menyimpulkan bahwa, dalam kasus tertentu, nilai wajar tidak dapat diukur dengan andal (IAS 41 paragraf 19). Sehingga sebagai akibatnya diputuskan untuk memasukkan “pengecualian keandalan” (*reliability exception*) untuk kasus dimana harga yang ditentukan pasar tidak tersedia, dan alternatif estimasi nilai wajar (*alternative estimates of fair value*) dinyatakan secara jelas tidak dapat diandalkan (Simanjorang dan Supatmi, 2014). IAS 41 menyatakan bahwa penentuan nilai wajar untuk aset biologis atau hasil yang dipanen dapat difasilitasi dengan mengelompokkan aset biologis atau hasil yang dipanennya berdasarkan atribut pentingnya, contohnya umur atau kualitas. Perusahaan memilih

atribut ini sesuai dengan atribut yang digunakan di pasar untuk menentukan harga (IAS 41 paragraf 15).

IAS 41 paragraf 17-24 memberikan aturan dalam menentukan nilai wajar aset biologis dan hasil yang akan dipanen. Jika perusahaan agrikultur memiliki akses terhadap berbagai pasar yang aktif, maka harus dipilih harga pasar yang paling relevan, dan jika tidak terdapat pasar yang aktif, maka perusahaan agrikultur harus menggunakan salah satu atau lebih antara harga pasar transaksi terakhir, harga pasar untuk aset yang sama dengan memperhitungkan penyesuaian untuk perbedaan, dan berdasarkan biaya historis dalam menentukan nilai wajarnya.

### 3. Penyajian dan Pengungkapan

Perusahaan agrikultur dalam IAS 41 Paragraf 40-50 (Simanjorang dan Supatmi, 2014) mengungkapkan:

- a. Perusahaan mengungkapkan keuntungan agregat atau kerugian yang timbul selama periode berjalan.
- b. Perusahaan mengungkapkan deskripsi dari setiap kelompok aset biologis, jika tidak diungkapkan sebagai informasi yang dipublikasikan dengan laporan keuangan maka perusahaan agrikultur harus menjelaskan sifat kegiatan yang melibatkan setiap kelompok aset biologis.
- c. Perusahaan agrikultur harus mengungkapkan metode dan asumsi signifikan yang diterapkan dalam menentukan nilai wajar setiap

kelompok hasil pertanian pada titik panen dan setiap kelompok aset biologis.

- d. Perusahaan wajib mengungkapkan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual dari produk agrikultural yang telah dipanen selama periode tertentu.
- e. Perusahaan mengungkapkan jumlah tercatat dan keberadaan aset biologis, entitas wajib menyajikan daftar rekonsiliasi perubahan dalam nilai tercatat pada aset biologis pada awal dan akhir periode berjalan.

#### **PSAK 16**

Aset tetap dalam PSAK 16 paragraf 6 adalah aset berwujud yang (a) Dimiliki untuk digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa, untuk disewakan pada pihak lain, maupun untuk tujuan administratif; dan (b) diharapkan untuk digunakan selama lebih dari satu periode (PSAK 16 paragraf 6).

Menurut Syakur (2015:244) aset dapat diklasifikasikan sebagai aset tetap apabila dapat memenuhi kriteria sebagai berikut:

1. Memiliki masa manfaat lebih dari satu periode akuntansi.
2. Memiliki nilai relatif material.
3. Dimiliki atau dibeli bukan untuk tujuan dijual kembali.
4. Digunakan dalam operasi atau aktivitas usaha sehari-hari.

Menurut Harnanto (2007:314) aset tetap diklasifikasi menjadi dua kategori, yaitu aset tetap berwujud dan aset tetap tidak berwujud. Aset tetap berwujud merupakan aset tetap yang mempunyai bentuk fisik seperti

mesin, kendaraan, tanah, dan bangunan. Aset tetap tidak berwujud adalah aset tetap yang tidak mempunyai bentuk fisik, seperti hak paten, merk dagang, *goodwill*, hak cipta.

#### 1. Pengakuan

Suatu biaya perolehan aset dikualifikasikan sebagai aset tetap apabila (PSAK 16 paragraf 7):

- a. Besar kemungkinan manfaat ekonomis di masa depan berkenaan dengan aset mengalir ke entitas atau unit usaha.
- b. Biaya perolehan aset dapat diukur dengan andal.

Menurut Juan dan Wahyuni (2012:340) kriteria pertama terpenuhi apabila tingkat kepastian mengalirnya manfaat ekonomis, apabila risiko dan imbalan kepemilikan aset telah diterima oleh perusahaan maka kriteria akan terpenuhi. Aset tetap yang diperoleh dari pasar dapat memenuhi kriteria kedua karena terjadi akibat transaksi eksternal.

#### 2. Pengukuran

Dalam PSAK 16 paragraf 15 pengakuan awal aset tetap diukur berdasarkan biaya perolehan. Elemen biaya perolehan aset tetap (PSAK 16 paragraf 16) meliputi:

- a. Harga perolehan aset.
- b. Biaya yang dapat diatribusikan secara langsung untuk membawa aset ke lokasi dan keadaan yang dipakai sampai aset siap untuk digunakan.

- c. Estimasi atau perkiraan biaya pembongkaran dan pemindahan aset tetap dan restorasi lokasi aset tetap.

Pengukuran berdasarkan biaya perolehan berarti aset tersebut dicatat dan dilaporkan berdasarkan harga atau biaya perolehannya. Biaya perolehan yang dimaksud adalah semua pengorbanan yang dikeluarkan untuk mendapatkan aset sampai aset siap untuk digunakan (Harnanto, 2007:323).

Setelah pengakuan awal, dalam PSAK 16 menyatakan entitas dapat memilih model biaya (paragraf 30) atau model revaluasi (paragraf 31) sebagai kebijakan akuntansinya dan entitas dapat menerapkan kebijakan tersebut terhadap seluruh aset tetap dalam kategori yang sama (PSAK 16 paragraf 29). Menurut Model Biaya (*Cost Model*), setelah diakui sebagai aset, aset tetap dicatat sebesar biaya perolehan dikurang akumulasi rugi penurunan nilai aset dan akumulasi penyusutan (PSAK 16 paragraf 30).

Aset yang disusutkan harus sesuai dengan akuntansi penyusutan. Penyusutan adalah alokasi sistematis jumlah yang dapat disusutkan dari suatu aset selama masa manfaat. Menurut Juan dan Wahyuni (2013:350) aset yang dapat disusutkan didefinisikan sebagai berikut :

- a. Aset diharapkan dapat dipakai melebihi satu periode.
- b. Aset mempunyai keterbatasan masa manfaat.
- c. Aset dikuasai entitas untuk produksi atau penyediaan barang atau jasa, untuk disewakan kepada pihak lain, atau untuk tujuan administratif.

Perlakuan penurunan nilai aset tetap sesuai dengan PSAK 48. PSAK 48 memberikan syarat saat terjadi indikasi penurunan nilai yaitu jumlah dari aset harus diestimasi atau diperkirakan terlebih dahulu. Menurut Juan dan Wahyuni (2013:357) selisih nilai aset diturunkan apabila jumlah estimasi lebih rendah dari jumlah tercatat, kemudian kerugian penurunan nilai dibebankan ke penghasilan.

Sedangkan menurut Model Revaluasi (*Revaluation Model*), aset tetap yang nilai wajarnya dapat diukur secara andal wajib dicatat pada jumlah revaluasian setelah diakui sebagai aset, yaitu nilai wajar pada tanggal revaluasi dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi rugi penurunan nilai yang terjadi setelah tanggal revaluasi. Jika suatu aset tetap direvaluasi, maka seluruh aset tetap dalam kelompok yang sama harus direvaluasi (PSAK 16 paragraf 36). Aset dinilai berdasarkan nilai wajarnya apabila suatu aset diukur berdasarkan model revaluasi. Aset yang direvaluasi jumlah tercatat disesuaikan dengan jumlah revaluasian.

Dalam PSAK 16 paragraf 35 pada tanggal revaluasi, aset diperlakukan dengan menggunakan salah satu cara sebagai berikut:

- a. Jumlah tercatat bruto disesuaikan secara konsisten dengan revaluasi jumlah tercatat aset.
- b. Akumulasi penyusutan dieliminasi terhadap jumlah tercatat bruto aset.

Peningkatan jumlah tercatat merupakan dampak revaluasi diakui sebagai penghasilan komprehensif lain dan terakumulasi dalam ekuitas

pada bagian surplus revaluasi. Revaluasi diakui dalam laba rugi dapat berdampak terjadinya penurunan jumlah tercatat aset. Penurunan nilai diakui sebagai penghasilan komprehensif lain jika saldo surplus revaluasi lebih besar daripada defisit revaluasi (PSAK 16 paragraf 39-40).

### 3. Penyajian dan Pengungkapan

Penyajian aset tetap terletak pada laporan posisi keuangan entitas kelompok aset tidak lancar. PSAK 16 menyatakan bahwa laporan keuangan wajib mengungkapkan dasar pengukuran aset tetap yang digunakan dalam menentukan jumlah tercatat bruto, metode penyusutan yang digunakan, jumlah tercatat bruto umur manfaat, tarif penyusutan yang digunakan dan akumulasi penyusutan (dijumlahkan dengan akumulasi rugi penurunan nilai) pada awal dan akhir periode, rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan penambahan (PSAK 16 paragraf 74).

Laporan keuangan juga wajib mengungkapkan keberadaan dan jumlah restriksi atas hak milik dan aset tetap yang dijamin untuk liabilitas, jumlah pengeluaran yang diakui dalam jumlah tercatat aset tetap yang sedang dalam pembangunan, jumlah komitmen kontraktual dalam perolehan aset tetap, dan jumlah kompensasi dari pihak ketiga untuk aset tetap (aset tetap yang mengalami penurunan nilai, hilang atau dihentikan yang dimasukkan dalam laba rugi) (PSAK 16 paragraf 75).

Dalam PSAK 16 paragraf 77 apabila entitas menyajikan dalam jumlah revaluasi, entitas diharapkan dapat mengungkapkan tanggal

efektif revaluasi, ada atau tidaknya penilai independen, dan untuk setiap kelas aset yang direvaluasi diungkap surplus revaluasi dan jumlah tercatat dengan model biaya (apabila ada).

PSAK 16 mensyaratkan pengungkapan penyusutan aset tetap dan jumlah tercatat bruto. PSAK 16 mensyaratkan dasar yang digunakan dalam menentukan jumlah yang diungkapkan. Pengungkapan informasi mengenai penyusutan PSAK 16 mensyaratkan mengungkapkan metode penyusutan yang dipakai, tarif penyusutan maupun masa manfaat, dan saldo akumulasi penyusutan di awal dan akhir periode (Juan dan Wahyuni, 2013:370).

#### **PSAK 14**

PSAK 14 menyatakan bahwa persediaan adalah aset yang tersedia untuk dijual dalam kegiatan usaha biasa, dalam proses produksi untuk penjualan tersebut atau dalam bentuk bahan atau perlengkapan untuk digunakan dalam proses produksi atau pemberian jasa (PSAK 14 paragraf 5).

##### **1. Pengakuan**

Suatu aset dapat dikategorikan sebagai persediaan apabila memenuhi salah satu kriteria berikut: barang jadi yang diproduksi atau barang dalam penyelesaian yang sedang diproduksi termasuk bahan serta perlengkapan yang akan digunakan dalam proses produksi dan barang yang dibeli untuk dijual kembali (PSAK 14 paragraf 7). Menurut Harnanto (2007:222) persediaan meliputi barang yang

dimiliki dengan tujuan untuk dijual kembali dan/ dikonsumsi dalam kegiatan normal perusahaan. Barang-barang yang tersedia untuk dijual merupakan persediaan pada perusahaan dagang. Persediaan pada perusahaan manufaktur dapat terbagi menjadi tiga, yaitu persediaan bahan baku, persediaan barang dalam proses, dan persediaan barang jadi. Sedangkan, pada perusahaan jasa tidak memiliki persediaan (Syakur, 2015:140).

## 2. Pengukuran

Persediaan harus diukur berdasarkan perbandingan mana yang lebih rendah biaya atau nilai realisasi neto (PSAK 14 paragraf 8). Biaya persediaan harus meliputi biaya pembelian, biaya konversi, biaya lain yang timbul sampai persediaan berada dalam kondisi dan lokasi saat ini (PSAK 14 paragraf 9). Sedangkan nilai realisasi neto adalah estimasi harga jual dalam aktivitas usaha biasa dikurangi estimasi biaya yang diperlukan untuk membuat penjualan dan estimasi biaya penyelesaian (PSAK paragraf 5). Apabila nilai biaya persediaan dan nilai realisasi telah ditentukan, kemudian diperbandingkan dan diambil nilai yang terendah. Persediaan diukur berdasarkan dari nilai terendah dari keduanya. Penurunan nilai atas persediaan didasarkan pada PSAK 14 tidak berdasarkan pada PSAK 48 tentang penurunan nilai aset (Juan dan Wahyuni, 2013:164).

Biaya persediaan mungkin tidak akan diperoleh kembali jika persediaan rusak, seluruh atau sebagian persediaan telah usang, atau

harga jualnya telah menurun. Biaya persediaan juga tidak akan diperoleh kembali jika terjadi peningkatan estimasi biaya penyelesaian atau estimasi biaya untuk membuat penjualan. Praktik penurunan nilai persediaan di bawah biaya menjadikan nilai realisasi neto konsisten atau sama dengan pandangan bahwa aset seharusnya tidak dinyatakan melebihi perkiraan jumlah yang dapat direalisasi dari penggunaan atau penjualannya (PSAK 14 paragraf 26).

### 3. Penyajian dan Pengungkapan

Penyajian persediaan terletak pada laporan posisi keuangan entitas kelompok aset lancar. PSAK 14 paragraf 34 menyatakan bahwa laporan keuangan harus mengungkapkan:

- a. Entitas mengungkapkan kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan termasuk rumus biaya yang digunakan.
- b. Total jumlah tercatat persediaan dan jumlah nilai tercatat menurut klasifikasi yang sesuai bagi entitas.
- c. Jumlah tercatat persediaan yang dicatat dengan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual.
- d. Jumlah persediaan yang diakui sebagai beban selama periode berjalan.
- e. Jumlah setiap penurunan nilai yang diakui sebagai pengurang.
- f. Entitas mengungkapkan jumlah pemulihan nilai yang diakui sebagai pengurang.

- g. Entitas mengungkapkan kondisi penyebab terjadinya pemulihan nilai persediaan yang diturunkan.
- h. Nilai tercatat persediaan yang diperuntukkan sebagai jaminan kewajiban

### **Konsep Nilai Wajar**

Konsep nilai wajar (PSAK 68 paragraf 9) adalah harga yang akan didapat untuk menjual suatu aset atau harga yang akan dibayar untuk mengalihkan suatu liabilitas atau kewajiban dalam transaksi teratur antara pelaku pasar pada tanggal pelaporan. Pengukuran nilai wajar dilaksanakan untuk aset atau liabilitas. Pengukuran dengan nilai wajar harus memperhatikan beberapa karakteristik sebagai berikut (PSAK 68 paragraf 11):

1. Kondisi dan lokasi aset.
2. Pembatasan, jika ada atas penjualan atau penggunaan aset.

Konsep nilai wajar atau dikenal sebagai fair value menurut Setiawan (2016) memberikan informasi keuangan yang terkini dan lebih relevan sebagai dasar pengambilan keputusan.

Konsep biaya perolehan adalah jumlah harga yang sesungguhnya dibayarkan atas suatu aset sampai siap digunakan. Menurut Baridwan (2010:10) prinsip biaya perolehan adalah harga pertukaran yang disetujui oleh kedua belah pihak yang bersangkutan dengan adanya transaksi. Biaya perolehan merupakan nilai masukan berdasar transaksi sesungguhnya yang terjadi di masa lalu (Harnanto, 2007:40).

## 6. *Biological Asset Intensity*

Aset biologis adalah salah satu aset dari kegiatan agrikultural yang meliputi tumbuh-tumbuhan atau hewan yang dikendalikan atau dimiliki oleh entitas agrikultur yang mengalami transformasi, “*Biological asset is a living animal or plant* (aset hewan atau tanaman hidup) (IAS 41, 2012). Transformasi yang terjadi terdiri dari proses pertumbuhan, degenerasi, produksi dan prokreasi yang dapat menyebabkan berbagai perubahan secara kualitatif maupun kuantitatif dalam kehidupan aset tersebut.

Menurut PSAK 69, *biological asset intensity* (intensitas aset biologis) memberikan gambaran besarnya proporsi investasi perusahaan terhadap aset biologis yang dimiliki. Semakin tinggi intensitas aset biologisnya maka semakin tinggi pula kinerja keuangan suatu perusahaan agrikultur. Maka dari itu, peningkatan aset biologis akan meningkatkan pengungkapan pada laporan keuangan (Yurniwati, Djunid & Amelia, 2017). Intensitas aset biologis juga mampu memberikan gambaran mengenai perkiraan kas yang akan di peroleh jika aset tersebut kemudian dijual .

## 7. **Ukuran Perusahaan**

Machfoedz (1994) mendefinisikan bahwa ukuran perusahaan atau *firm size* merupakan suatu skala atau pengukuran yang dapat mengklasifikasikan perusahaan dengan berbagai cara menjadi perusahaan besar dan kecil, seperti dengan menggunakan total aset perusahaan, jumlah penjualan rata-rata tingkat penjualan, dan nilai pasar saham.

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

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

Menurut Bambang Riyanto (2012) ukuran perusahaan di definisikan sebagai berikut:

“Ukuran perusahaan (*firm size*) menggambarkan besar kecilnya suatu perusahaan yang ditunjukkan pada total aktiva, jumlah penjualan dan rata-rata penjualan”.

Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa ukuran perusahaan adalah ukuran atau besarnya aset yang dimiliki suatu perusahaan. Besarnya total aset, ekuitas, dan total penjualan merupakan faktor penentu *size* atau ukuran sebuah perusahaan. Semakin besar perusahaan juga akan menjadikan basis pemegang kepentingan semakin lebih luas, berbagai kebijakan perusahaan pun akan memiliki pengaruh lebih besar kepada kepentingan publik. Menurut Setiawan (2009), perusahaan besar secara otomatis lebih banyak diawasi oleh pihak eksternal yaitu investor maupun pihak lain yang berkepentingan, akibatnya perusahaan akan memiliki kecenderungan untuk mempertahankan stabilitas dan kinerjanya demi keberlangsungan perusahaan.

Menurut Jogiyanto, (2007 : 282) dan Munawir (2010 :30), Ukuran perusahaan dapat dirumuskan sebagai berikut :

$$\text{Ukuran Perusahaan} = \text{Ln Total Asset}$$

Keterangan:

$\ln = \text{logaritma natural}$

$Total Asset = \text{total aset pada laporan posisi keuangan konsolidasi perusahaan perkebunan}$

Jogiyanto (2013 : 313) menyatakan bahwa ukuran aktiva perusahaan dipakai untuk mengukur besarnya perusahaan, ukuran aktiva tersebut diukur dengan logaritma dari total aktiva/aset. Nilai total aset pada umumnya bernilai sangat besar dibandingkan variabel keuangan lainnya, sehingga variabel aset akan diperhalus menjadi  $\text{Log Asset}$  atau  $\ln Total Asset$ .

## 8. Profitabilitas

Profitabilitas merupakan salah satu daya tarik utama bagi seluruh pihak yang memiliki kepentingan pada suatu perusahaan, terutama bagi pemilik perusahaan dan para investor. Semakin baik profitabilitas maka semakin tinggi kemampuan perusahaan dalam memperoleh keuntungan.

Menurut Kasmir (2011) profitabilitas ini merupakan alat yang digunakan perusahaan untuk menilai kinerja perusahaan dalam menghasilkan laba atau keuntungan dan juga digunakan sebagai alat dalam mengevaluasi kinerja manajemen suatu perusahaan.

Menurut Irham Fahmi (2011) profitabilitas adalah sebagai berikut :

“Rasio ini mengukur efektivitas manajemen secara keseluruhan yang ditunjukkan oleh besar kecilnya tingkat keuntungan yang diperoleh dalam hubungannya dengan penjualan maupun investasi”.

Menurut Munawir (2014 : 33) mendefinisikan profitabilitas sebagai berikut :

“Rentabilitas atau profitabilitas adalah menunjukkan kemampuan perusahaan untuk menghasilkan laba selama periode tertentu.

Rentabilitas suatu perusahaan diukur dengan kesuksesan perusahaan dan kemampuan menggunakan aktiva secara produktif, dengan demikian rentabilitas suatu perusahaan dapat diketahui dengan membandingkan antara laba yang diperoleh dalam suatu periode dengan jumlah aktiva atau modal perusahaan tersebut.”

Menurut Gitman et al (2015) profitabilitas memiliki kaitan dengan kegiatan operasi perusahaan yang menggunakan aset perusahaan. Profitabilitas berguna sebagai alat analisis laba perusahaan yang dilihat dari segi penjualan, aset dan investasi pemilik.

Rasio profitabilitas merupakan faktor penting karena untuk dapat menjalankan aktivitas operasionalnya, perusahaan harus berada dalam keadaan yang menguntungkan. Apabila suatu perusahaan mengalami kerugian, maka perusahaan tersebut akan kesulitan dalam penarikan modal dari pihak eksternal. Dalam menganalisis perusahaan selain dilihat dari laporan keuangan, analisis juga dapat dilihat dari analisis rasio keuangan. Perusahaan yang memiliki profitabilitas yang tinggi, informasi yang diungkapkan akan lebih baik jika dibandingkan dengan perusahaan yang memiliki tingkat profitabilitas yang rendah.

Profitabilitas dapat dijadikan alat untuk menuntut perusahaan dalam melakukan pengungkapan. Tingginya tingkat profitabilitas dalam suatu perusahaan akan berdampak pada besarnya sumber daya keuangan yang dimiliki. Semakin besar dana operasional perusahaan maka perusahaan lebih leluasa menentukan kegiatannya. Hal ini terjadi karena, masyarakat dan pemerintah menganggap jika profitabilitas tinggi mencerminkan perusahaan

mempunyai kemampuan dalam melakukan pengungkapan tersebut, serta tidak akan menjadikan beban bagi perusahaan.

Menurut Irawati (2006) dan Asnawi & Wijaya (2015) profitabilitas diproksikan dengan *Return On Asset* (ROA), sebagai berikut :

$$\text{ROA} = \frac{\text{Earning Before Interest and Tax}}{\text{Total Asset}} \times 100\%$$

Dalam penelitian ini menggunakan *Return on Asset* (ROA) sebagai pengukuran profitabilitas. ROA merupakan rasio dasar yang paling sering dipakai. ROA digunakan untuk menilai kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba bersih berdasar pada tingkat asset tertentu (Hanafi, 2013). Semakin tinggi rasio yang digunakan perusahaan maka semakin baik pengelolaan asetnya. Hal tersebut akan berdampak pada meningkatnya pengungkapan informasi yang dilakukan perusahaan.

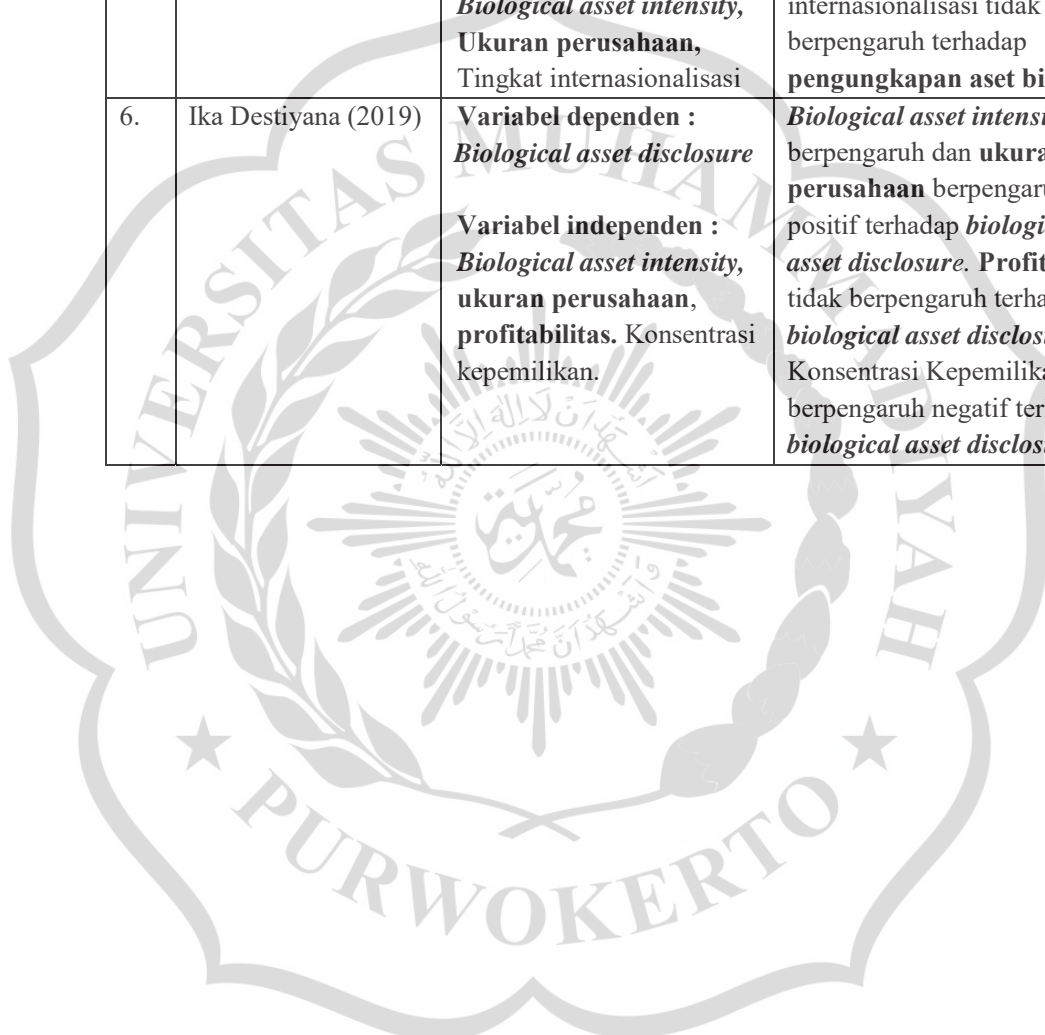
## B. Hasil Penelitian Terdahulu

**Tabel 2. 1. Daftar Hasil Penelitian Terdahulu**

No.	Penulis & Tahun	Variabel Yang Digunakan	Hasil
1.	Rute dan Patricia (2014)	<p><b>Variabel dependen :</b>  <b>Pengungkapan aset biologis</b></p> <p><b>Variabel independen :</b>  <i>Biological asset intensity</i>,  <b>ukuran perusahaan</b>,            konsentrasasi kepemilikan dan jenis KAP</p>	<p><i>Biological asset intensity</i>,  <b>ukuran perusahaan</b> berpengaruh positif signifikan terhadap pengungkapan aset biologis, konsenterasi kepemilikan tidak berpengaruh terhadap <b>pengungkapan aset biologis</b>, sedangkan jenis kap berpengaruh negatif signifikan terhadap pengungkapan <b>aset biologis</b>.</p>
2.	Yurniwati,Djunid dan Amelia (2017)	<p><b>Variabel dependen :</b>  <b>Pengungkapan Aset Biologis</b></p> <p><b>Variabel independen :</b>  <i>Biological asset intensity</i>,  <b>ukuran perusahaan</b>,            konsentrasi kepemilikan, jenis KAP.</p>	<p>Variabel <i>biological asset intensity</i> dan <b>ukuran perusahaan</b> berpengaruh positif signifikan terhadap <b>pengungkapan aset biologis</b>. Konsentrasi kepemilikan tidak berpengaruh signifikan dan jenis KAP berpengaruh negatif signifikan terhadap pengungkapan aset biologis</p>
3.	Kusumadewi (2018)	<p><b>Variabel dependen :</b>  <b>Pengungkapan Aset Biologis</b></p> <p><b>Variabel independen :</b>  <i>Biological asset intensity</i> dan <b>ukuran perusahaan</b>.</p>	<p>Variabel <i>biological asset intensity</i> dan <b>ukuran perusahaan</b> secara simultan berpengaruh terhadap <b>pengungkapan aset biologis</b>.</p>
4.	Marselina, Sylvia dan Hastutie (2018)	<p><b>Variabel dependen :</b>  <i>Biological asset disclosure</i></p> <p><b>Variabel independen :</b>  <i>Biological asset intensity</i>,  <b>Ukuran perusahaan</b>,            Konsentrasi kepemilikan, Jenis KAP, <b>Profitabilitas</b>.</p>	<p><i>Biological asset intensity</i> berpengaruh dan <b>ukuran perusahaan</b>, berpengaruh terhadap <i>biological asset disclosure</i>. Konsentrasi kepemilikan,jenis KAP dn profitabilitas tidak berpengaruh terhadap <i>biological asset disclosure</i>.</p>

Lanjutan Tabel 2.1

5.	Lentina, Muhaimin dan Wahyuning (2019)	<p><b>Variabel dependen :</b>  <b>Pengungkapan Aset Biologis</b></p> <p><b>Variabel independen :</b>  <i>Biological asset intensity</i>,  <b>Ukuran perusahaan</b>,  Tingkat internasionalisasi</p>	<p><i>Biological asset intensity</i> berpengaruh negatif signifikan terhadap pengungkapan aset biologis, sedangkan <b>ukuran perusahaan</b> dan tingkat internasionalisasi tidak berpengaruh terhadap <b>pengungkapan aset biologis</b></p>
6.	Ika Destiyana (2019)	<p><b>Variabel dependen :</b>  <i>Biological asset disclosure</i></p> <p><b>Variabel independen :</b>  <i>Biological asset intensity</i>,  <b>ukuran perusahaan</b>,  <b>profitabilitas</b>. Konsentrasi kepemilikan.</p>	<p><i>Biological asset intensity</i> berpengaruh dan <b>ukuran perusahaan</b> berpengaruh positif terhadap <i>biological asset disclosure</i>. <b>Profitabilitas</b> tidak berpengaruh terhadap <i>biological asset disclosure</i>. Konsentrasi Kepemilikan berpengaruh negatif terhadap <i>biological asset disclosure</i>.</p>



### C. Kerangka Pemikiran

Kerangka pemikiran ini memberikan ilustrasi mengenai hubungan antara variabel *independen* yaitu *biological asset intensity* (X1), ukuran perusahaan (X2), dan profitabilitas (X3) terhadap variabel *dependen* yaitu pengungkapan aset biologis (Y). Dalam penelitian ini berlandaskan pada dua teori utama yaitu teori entitas dan teori *stakeholders*.

*Biological asset intensity* berpengaruh positif terhadap pengungkapan aset biologis yaitu semakin tinggi *biological asset intensity* (intensitas aset biologis), maka kinerja perusahaan pun semakin baik sehingga akan meningkatkan pengungkapan aset biologisnya. Aset biologis merupakan aset utama pada perusahaan agrikultur, maka sebagai aset utama proporsi investasi perusahaan terhadap aset biologisnya juga diungkapkan di dalam laporan tahunan perusahaan. Dalam penelitian yang dilakukan Silva, dkk (2012) menjelaskan bahwa pelaporan aset biologis memastikan kepatuhan pengungkapan dalam rangka memberikan informasi kepada pengguna laporan keuangan.

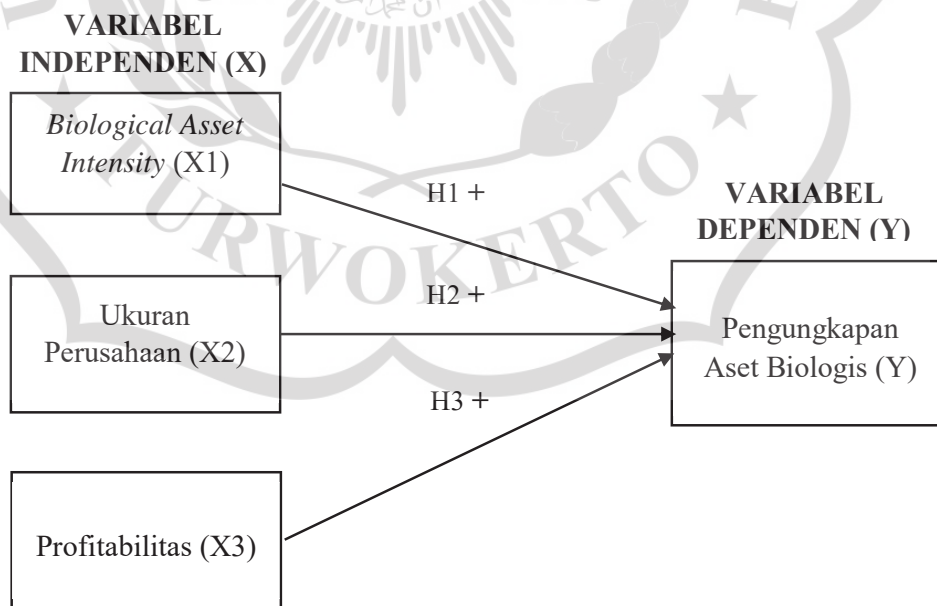
Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap pengungkapan aset biologis yaitu semakin besar ukuran perusahaan maka semakin besar pula aset yang dimiliki. Hal tersebut menunjukkan bahwa perusahaan memiliki “nilai” yang lebih besar dan kondisi keuangan suatu perusahaan pun dalam keadaan stabil. Sehingga secara otomatis perusahaan akan meningkatkan pengungkapannya. Disamping itu, perusahaan-perusahaan besar biasanya juga diamati oleh para kelompok *stakeholders* dan karena hal tersebut

praktek-praktek pengungkapan yang positif diprediksi dilakukan jika perusahaan berupaya untuk meminimalisir biaya-biaya politik (Ihyaul, 2009).

Profitabilitas berpengaruh positif terhadap pengungkapan aset biologis yaitu semakin tinggi profitabilitas suatu perusahaan maka semakin tinggi pula kinerja perusahaan dalam menghasilkan profit atau keuntungan, sehingga pengungkapan yang dilakukan perusahaan pun akan meningkat dan semakin luas. Menurut Suwardjono (2014) perusahaan dengan profitabilitas tinggi akan memiliki sumber daya keuangan yang lebih besar, sehingga mendorong manajemen perusahaan untuk memberikan informasi yang lebih rinci dengan mengungkapkan informasi selain yang diwajibkan.

Berikut merupakan alur kerangka pemikiran yang ditetapkan dalam penelitian ini:

**Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran**



## D. Hipotesis

Berdasarkan uraian tersebut, terdapat beberapa faktor yang berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan aset biologis perusahaan agrikultur. Maka dari itu, peneliti mengindikasikan bahwa *biological asset intensity*, ukuran perusahaan, dan profitabilitas sebagai variabel independen dalam penelitian, yang memiliki pengaruh terhadap pengungkapan aset biologis sebagai variabel dependen penelitian.

### 1. Pengaruh *Biological Asset Intensity* Terhadap Pengungkapan Aset Biologis

*Biological asset intensity* pada perusahaan agrikultur menggambarkan besaran proporsi aset biologis pada nilai investasi yang dimilikinya (PSAK 69). Aset biologis adalah aset utama pada perusahaan agrikultur, maka sebagai aset utama proporsi investasi perusahaan terhadap aset biologisnya juga diungkapkan di dalam laporan tahunan perusahaan. Teori *stakeholders* menyatakan bahwa manajemen perusahaan diharapkan untuk melakukan aktivitas yang dianggap penting oleh *stakeholders* dan melaporkan kembali aktivitas tersebut kepada *stakeholders*. Yurniwati, Djunid & Amelia (2017) menjelaskan bahwa peningkatan tingkat intensitas aset biologis akan berpengaruh terhadap meningkatnya pengungkapan aset biologis pada laporan keuangan. Oleh sebab itu, ketika tingkat intensitas aset biologis naik, maka tingkat pengungkapan aset biologisnya pun akan meningkat.

Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Rute & Patricia (2014), Marselina, Sylvia & Hastutie (2018) dan Kusumadewi (2018) menunjukkan bahwa *biological asset intensity* berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis. Pada penelitian yang dilakukan Rute & Patricia (2014) dan Yurniwati, Djunid & Amelia (2017) menunjukkan bahwa *biological asset intensity* berpengaruh positif terhadap pengungkapan aset biologis. Berdasarkan uraian tersebut, hipotesis pertama yang akan diuji dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

**H1: *Biological asset intensity* berpengaruh positif terhadap Pengungkapan Aset Biologis.**

## **2. Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Pengungkapan Aset Biologis**

Ukuran perusahaan adalah suatu skala yang dapat mengklasifikasikan perusahaan menjadi perusahaan besar atau kecil dengan berbagai cara seperti total aset perusahaan, nilai pasar saham, rata-rata tingkat penjualan, dan jumlah penjualan (Machfoedz, 1994).

Ukuran perusahaan yang besar dapat mencerminkan bahwa perusahaan tersebut telah mencapai komitmen yang tinggi untuk terus memperbaiki kinerjanya, sehingga banyak para investor ingin berinvestasi dan menanamkan sahamnya. Kondisi tersebut berdampak pada naiknya permintaan maupun harga saham. Perusahaan secara otomatis menjadi lebih dikenal oleh masyarakat dan media. Berdasarkan pada teori *stakeholders* yang telah dijelaskan sebelumnya, bahwa perhatian utama

perusahaan bukan hanya kepentingannya sendiri, namun perusahaan harus mempertimbangkan kepentingan para *stakeholder-nya*. Untuk memenuhi kebutuhan para *stakeholders* dan kebutuhan dalam berpolitik, perusahaan besar cenderung mengungkapkan informasinya dengan lebih luas dan lebih banyak.

Dalam penelitian Rute, Patricia (2014) dan Yurniwati, Djunid & Amelia (2017) menjelaskan bahwa terdapat pengaruh ukuran perusahaan terhadap pengungkapan aset biologis. Penelitian yang dilakukan Marselina, Sylvia & Hastutie (2018) menemukan hasil ukuran perusahaan berpengaruh positif signifikan terhadap pengungkapan aset biologis. Berdasarkan uraian tersebut, hipotesis kedua yang akan diuji dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

**H2: Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap pengungkapan aset biologis.**

### **3. Pengaruh Profitabilitas Terhadap Pengungkapan Aset biologis**

Kasmir (2011) mendefinisikan bahwa profitabilitas ini merupakan alat yang digunakan perusahaan untuk menilai kinerja perusahaan dalam menghasilkan laba atau keuntungan dan juga digunakan sebagai alat dalam mengevaluasi kinerja manajemen suatu perusahaan. Profitabilitas merupakan salah satu faktor yang menjadi fokus utama investor. Perusahaan dengan profitabilitas tinggi akan memiliki sumber daya keuangan yang lebih besar, sehingga mendorong manajemen perusahaan

untuk memberikan informasi yang lebih rinci dengan mengungkapkan informasi selain yang diwajibkan.

Berdasarkan pada teori entitas perusahaan dilihat sebagai usaha yang memaksimalkan laba sebagai sasaran utamanya. Selain itu, dalam teori entitas pertanggungjawaban perusahaan kepada pemilik dilakukan dengan cara mengukur prestasi keuangan yang ditunjukkan oleh perusahaan (Suwardjono, 2014:217). Dalam mengukur prestasi maupun kinerja perusahaan, profitabilitas merupakan rasio yang umum digunakan karena dapat menunjukkan tingkat profit/keuntungan suatu perusahaan. Oleh karena itu perusahaan pun akan meningkatkan pengungkapan informasi mengenai profitabilitasnya.

Hasil penelitian Nugroho (2012) menyatakan bahwa profitabilitas berpengaruh positif terhadap pengungkapan informasi dalam laporan keuangan tahunan. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Marselina, Sylvia & Hastutie (2017) yang menemukan hasil bahwa profitabilitas berpengaruh negatif terhadap pengungkapan aset biologis. Berdasarkan uraian di atas hipotesis ketiga yang akan diuji dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

**H3: Profitabilitas berpengaruh positif terhadap pengungkapan aset biologis.**