

## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### A. Landasan Teori

##### 1. Teori Stakeholder

Teori *Stakeholder* pertama kali dikemukakan oleh Freeman pada tahun 1962. Freeman yang mengatakan bahwa tujuan utama perusahaan adalah untuk memaksimalkan kemakmuran pemiliknya. Semua *stakeholder* memiliki hak untuk memperoleh informasi mengenai aktivitas perusahaan yang memengaruhi mereka. Pada awalnya, pemegang saham sebagai satu-satunya *stakeholder* perusahaan. Namun demikian, Freeman & David (1983) tidak setuju dengan pandangan ini dan memperluas definisi *stakeholder* dengan memasukkan konstituen yang lebih banyak, termasuk kelompok yang tidak menguntungkan (*adversarial group*) seperti pihak yang memiliki kepentingan tertentu dan regulator.

*Stakeholder* didefinisikan sebagai kelompok maupun individu yang dapat memengaruhi atau dipengaruhi oleh proses pencapaian tujuan suatu organisasi (Freeman and McVea, 2001). Teori *Stakeholder* merupakan teori yang menyatakan bahwa perusahaan harus memberikan manfaat kepada seluruh *stakeholder*-nya (pemegang saham, kreditor, konsumen, supplier, pemerintah, masyarakat, analis, dan pihak lain) bukan hanya menjadi entitas yang beroperasi untuk kepentingan sendiri. Kelompok *stakeholder* inilah yang menjadi bahan

pertimbangan bagi manajemen perusahaan dalam mengungkapkan suatu informasi dalam laporan perusahaan atau tidak. Tujuan utama dari teori ini adalah untuk membantu manajemen perusahaan dalam meningkatkan penciptaan nilai sebagai akibat dari aktivitas-aktivitas yang dilakukan serta untuk meminimalkan kerugian yang mungkin muncul bagi *stakeholder*. Menurut teori ini perusahaan berusaha untuk memenuhi permintaan *stakeholder* sebagai suatu bentuk investasi sosial yang akan memberikan kontribusi peningkatan kinerja keuangan perusahaan dan mencapai tujuan strategis perusahaan jangka panjang. Hal ini menjelaskan bahwa yang mendasari perusahaan untuk memperhatikan keberadaan setiap kelompok atau individu yang dapat mempengaruhi dan dipengaruhi oleh keputusan perusahaan adalah untuk mendapatkan nilai positif dan meningkatkan nilai perusahaan (Duwu, dkk, 2018)

Teori *Stakeholders* menyatakan bahwa seluruh pemangku kepentingan (*stakeholders*) mendapatkan hak untuk diberikan informasi tentang kegiatan perusahaan yang memengaruhi mereka (Putri, 2011). Dalam mencapai tujuan perusahaan, manajemen perusahaan berperan untuk menilai pentingnya pemenuhan kebutuhan *stakeholders*. Perusahaan akan memiliki nilai jual yang tinggi ketika perusahaan mengungkapkan lebih banyak informasinya karena investor cenderung lebih tertarik untuk menanamkan modalnya ke perusahaan yang lebih banyak dan lengkap dalam mengungkapkan informasinya. Teori *stakeholders* menjelaskan bahwa sebuah

perusahaan cenderung lebih banyak mengungkapkan informasinya ketika perusahaan tersebut memiliki konsentrasi kepemilikan yang rendah dan adanya kelompok pemangku kepentingan yang sangat beragam (Cornier, et al., 2005).

## **2. Teori Agensi**

Teori Agensi merupakan teori yang menjelaskan hubungan antara pemilik modal (principal) yaitu investor dengan manajer (agent) yang berperan dalam menjalankan operasionalisasi perusahaan. Teori keagenan muncul akibat penyedia modal yang langsung berinvestasi dalam suatu bisnis tidak secara langsung memainkan perannya dalam menjalankan bisnis melainkan mendelegasikannya kepada manajer sebagai agennya. Masalah keagenan yang mungkin terjadi adalah manajer yang ditunjuk akan bertindak atas kepentingannya sendiri termasuk keputusan untuk mengambil alih dana penyedia modal/investor. Adanya hubungan antara prinsipal dan agen tersebut mengarah pada kondisi ketidakseimbangan informasi atau asimetri informasi. Hal itu disebabkan agen memiliki informasi yang lebih banyak mengenai perusahaan dibandingkan prinsipal. Untuk itu prinsipal harus memiliki mekanisme pemantauan agar dapat mengendalikan perilaku agent agar sesuai dengan aturan yang ditentukan. Salah satu solusi untuk mengatasi masalah keagenan adalah perjanjian kompensasi yang disepakati antara manajer dan pemilik perusahaan dimana salah satu isi kompensasi tersebut adalah adanya pengungkapan informasi yang relevan oleh manajer sehingga

pemilik perusahaan mampu untuk mengevaluasi apakah pendanaan mereka dikelola dengan baik atau tidak oleh manajemen (Healy & Palepu, 2001).

Teori keagenan (*agency theory*) menjelaskan bahwa hubungan agensi muncul ketika satu orang atau lebih (*principal*) mempekerjakan orang lain (*agent*) untuk memberikan suatu jasa dan kemudian mendelegasikan wewenang pengambilan keputusan kepada agen tersebut (Jensen dan Meckling, 1976). Sedangkan Hendriksen dan Michael (2000) menyatakan agen menutup kontrak untuk melakukan tugas-tugas tertentu bagi prinsipal dan prinsipal menutup kontrak untuk memberi imbalan kepada agen. Analoginya seperti antara pemilik perusahaan dan manajemen perusahaan.

Teori keagenan (Jensen dan Meckling, 1976) menyatakan bahwa perusahaan merupakan hubungan kontrak yang legal antara pemegang saham (*principal*) dengan manajemen (*agent*). Dalam hubungan ini sering kali timbul konflik karena adanya perbedaan kepentingan. Dalam mengkaitkan antara struktur kepemilikan dengan kinerja bank, terdapat satu hal yang tidak dapat dipisahkan dari pencapaian sasaran organisasi bank serta kinerjanya, yaitu manajemen atau pengurus bank. Pencapaian tujuan dan kinerja bank tidak terlepas dari kinerja manajemen itu sendiri.

*Agency relationship* didefinisikan sebagai kontrak dimana satu atau lebih orang (disebut owners atau pemegang saham atau pemilik) menunjuk seorang lainnya (disebut agen atau pengurus/manajemen)

untuk melakukan beberapa pekerjaan atas nama pemilik. Pekerjaan tersebut termasuk pendelegasian wewenang untuk mengambil keputusan. Dalam hal ini manajemen diharapkan oleh pemilik untuk mampu mengoptimalkan sumber daya yang ada di bank tersebut secara maksimal. Bila kedua pihak memaksimalkan perannya (*utility maximizers*), cukup beralasan apabila manajemen tidak akan selalu bertindak untuk kepentingan pemilik. Untuk membatasi atau mengurangi kemungkinan tersebut, pemilik dapat menetapkan insentif yang sesuai bagi manajemen, yaitu dengan mengeluarkan biaya monitoring dalam bentuk gaji. Dengan adanya monitoring cost tersebut manajemen akan senantiasa memaksimalkan kesejahteraan pemilik, walaupun keputusan manajemen dalam praktek akan berbeda dengan keinginan pemilik (Jensen dan Meckling, 1976 dalam Yeterina dan Shella, 2012).

### **1. Pengungkapan Aset Biologis**

Aset biologis menurut PSAK 69 adalah hewan dan tanaman hidup. Transformasi biologis merupakan proses pertumbuhan, degenerasi, produksi, dan prokreasi yang disebabkan perubahan kualitatif dan kuantitatif pada makhluk hidup dan menghasilkan aset baru dalam bentuk produk agrikultur atau aset biologis tambahan pada jenis yang sama. Aktivitas agrikultur adalah manajemen transformasi biologis dan panen aset biologis oleh entitas untuk dijual atau untuk dikonversi menjadi produk agrikultur atau menjadi aset biologis tambahan. Jika dikaitkan dengan karakteristik yang dimiliki oleh aset,

maka aset biologis dapat dijabarkan sebagai tanaman pertanian atau hewan ternak yang dimiliki oleh perusahaan yang diperoleh dari kegiatan masa lalu (Duwu, dkk, 2018).

Pengungkapan aset biologis adalah pengungkapan yang dilakukan oleh perusahaan agrikultur mengenai aktivitas manajemen yang dilakukannya seperti, mengubah atau mengolah aset biologis (Alfiani, 2019). Pengungkapan aset biologis berguna untuk menginformasikan nilai aset biologis yang wajar sesuai dengan kontribusinya, dalam menghasilkan aliran manfaat ekonomis bagi perusahaan kepada semua pemangku kepentingan (Kusumadewi, 2018). Berdasarkan PSAK 69 Agrikultur setiap entitas dianjurkan untuk memberikan penjelasan naratif dan kuantitatif mengenai setiap kelompok aset biologis yang dimilikinya.

Kelompok aset biologis adalah penggabungan dari hewan atau tanaman hidup yang serupa. 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 (Duwu dan Daat, 2018).

Menurut IAS 41, jenis-jenis aset biologis jika dilihat berdasarkan ciri-ciri yang melekat pada asetnya, terdiri dari aset bahan

pokok yang merupakan aset agrikultur yang menghasilkan bahan pokok seperti padi yang menghasilkan beras, produksi kayu yang dijadikan kertas, dan hewan ternak yang diproduksi dagingnya. Kemudian, aset biologis bawaan yang dapat dipanen tetapi tidak menghasilkan produk agrikultur utama dari perusahaan karena aset tersebut dapat beregenerasi sendiri, seperti pohon yang buahnya dapat dipanen ataupun produksi wol dari ternak domba.

Tumbuhan ataupun hewan yang masih tumbuh dan berkembang dapat dikatakan sebagai aset biologis, sedangkan ketika aset tersebut bertelur, diterminasi (ditebang dan dimanfaatkan hingga habis), dan berubah maka penyebutan aset biologis tersebut berubah menjadi hasil peternakan atau pertanian (Martani, 2011).

Dewan Standar Akuntansi Keuangan telah menerbitkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 69 tentang Agrikultur yang berlaku efektif mulai 1 Januari 2018. PSAK ini merupakan adopsi dari International Accounting Standard (IAS) 41 Agriculture. PSAK ini merupakan pedoman untuk melakukan pencatatan akuntansi terkait aktivitas agrikultur, yang meliputi: a. aset biologis, kecuali tanaman produktif b. produk agrikultur pada titik panen c. hibah pemerintah yang terkait aset biologis.

Aktivitas agrikultur dalam hal ini yaitu manajemen transformasi biologis dan panen aset biologis oleh entitas untuk dijual atau untuk dikonversi menjadi produk agrikultur atau menjadi aset biologis tambahan. Sebagai contoh yaitu peternakan, kehutanan,

tanaman semusim, perkebunan, budidaya bunga, dan perikanan. Karakteristik umum dalam aktivitas ini meliputi keberadaan hal-hal berikut :

a. Kemampuan untuk berubah. Hal ini ditandai dengan transformasi biologis pada hewan dan tanaman hidup.

b. Manajemen perubahan. Manajemen mendukung terciptanya kondisi yang diperlukan agar terjadi transformasi biologis, misalnya dengan meningkatkan atau menstabilkan tingkat nutrisi, kelembaban, kesuburan, dll.

c. Pengukuran perubahan. Manajemen secara rutin mengukur dan memantau perubahan kualitas atau kuantitas yang diakibatkan oleh transformasi biologis. Perubahan kualitas misalnya tingkat kematangan, kadar lemak, kadar protein yang berubah dengan semakin meningkat seiring dengan umur aset biologis. Perubahan kuantitas misalnya dengan menghasilkan keturunan, penambahan berat, panjang, atau diameter aset biologis (Natasari dan Wulandari, 2018):

Aset biologis mulai diakui pada saat entitas dapat mengendalikan aset tersebut sebagai akibat dari peristiwa masa lalu, terdapat kemungkinan besar aliran manfaat ekonomik masa depan yang terkait aset tersebut, serta biaya perolehan atau nilai wajar aset dapat diukur dengan andal. Pengukuran dilakukan saat awal perolehan dan setiap akhir periode pelaporan sebesar nilai wajar dikurangi dengan biaya untuk menjual. Pengukuran nilai wajar dapat dilakukan dengan mengelompokkan aset sesuai dengan atribut yang signifikan,

misalnya berdasarkan usia atau kualitas. Terkadang perkiraan nilai wajar dapat mendekati biaya perolehan. Hal ini dapat terjadi ketika hanya terjadi sedikit transformasi biologis dari saat perolehan awal atau dampak transformasi biologis pada harga tidak diharapkan menjadi material. Terdapat kemungkinan pula bahwa nilai wajar aset biologis tidak dapat diketahui, namun terdapat pasar aktif untuk aset gabungan antara aset biologis dan jenis aset lain sebagai satu kesatuan. Pada kasus seperti ini, nilai wajar aset biologis dapat diketahui dengan mengurangi nilai wajar aset gabungan dengan nilai wajar aset lainnya tersebut (Natasari dan Wulandari, 2018).

Aset biologis dinilai pada setiap akhir periode laporan. Dimungkinkan terdapat keuntungan atau kerugian yang timbul dari pengakuan nilai wajar saat perolehan dikurangi biaya untuk menjual dan dari perubahan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual. Keuntungan atau kerugian tersebut dimasukkan dalam laba rugi pada periode terjadinya. Dimungkinkan pada saat pengakuan awal, aset biologis tidak diketahui harga pasarnya. Sementara itu, tidak terdapat pula alternatif pengukuran nilai wajar yang dapat diandalkan. Untuk aset biologis seperti ini, nilai aset biologis diukur pada biaya perolehan dikurangi dengan akumulasi penyusutan dan akumulasi kerugian penurunan nilai. Ketika nilai wajar aset biologis tersebut kemudian diketahui, maka entitas kembali mengukur nilainya berdasarkan nilai wajar dikurangi dengan biaya untuk menjual (Natasari dan Wulandari, 2018).

Aset biologis yang telah diukur sesuai dengan ketentuan (sebesar nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual), harus melanjutkan pengukuran tersebut sampai dengan saat pelepasan. Terdapat beberapa hal yang harus diungkapkan terkait dengan aset biologis, yaitu keuntungan atau kerugian yang timbul selama periode berjalan dan deskripsi setiap kelompok aset biologis. Apabila terdapat aset biologis yang kepemilikannya dibatasi atau dijamin untuk liabilitas, maka hal tersebut harus diungkapkan. Demikian pula dengan jumlah komitmen untuk pengembangan atau akuisisi aset biologis dan strategi manajemen risiko keuangan yang terkait aktivitas agrikultur. Rekonsiliasi yang menerangkan perubahan jumlah tercatat mulai dari awal sampai dengan akhir periode berjalan juga harus disajikan. Data yang disajikan meliputi keuntungan atau kerugian akibat perubahan nilai wajar, kenaikan nilai karena pembelian, penurunan karena penjualan atau panen, kenaikan akibat dari kombinasi bisnis, selisih kurs akibat penjabaran laporan keuangan serta perubahan lainnya (Natasari dan Wulandari, 2018).

## **2. *Biological asset intensity***

*Biological asset intensity* (intensitas aset biologis), merupakan perbandingan antara aset biologis yang dimiliki perusahaan dengan total aset secara keseluruhan. Jika sebuah perusahaan memiliki nilai aset biologis yang tinggi, maka perusahaan tersebut cenderung ingin mengungkapkannya dalam catatan atas laporan keuangan perusahaan (Sa'diyah et al., 2019). Intensitas aset biologis juga mampu

menggambarkan ekspektasi kas yang akan diterima jika aset tersebut kemudian dijual (Duwu dkk., 2018).

*Biological Asset Intensity* (intensitas aset biologis) dalam perusahaan adalah menggambarkan seberapa besar proporsi investasi perusahaan terhadap aset biologis yang dimiliki oleh perusahaan tersebut (Amelia, 2017). *Biological asset intensity* 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 (Rute dan Patricia, 2014).

### **3. Profitabilitas**

Profitabilitas adalah rasio untuk menilai kemampuan perusahaan dalam mencari keuntungan. Profitabilitas ini memberikan gambaran seberapa efektif perusahaan beroperasi sehingga memberikan keuntungan bagi perusahaan dalam mencari keuntungan (Kasmir, 2016). Profitabilitas adalah hasil akhir dari sejumlah kebijakan dan keputusan manajemen perusahaan, jadi profitabilitas perusahaan merupakan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba bersih dari aktivitas yang dilakukan pada periode akuntansi (Brigham and Houston, 2010).

Perusahaan yang memiliki kinerja keuangan baik biasanya diukur berdasarkan tingkat profitabilitasnya. Profitabilitas merupakan salah satu faktor yang menjadi pusat perhatian investor, perusahaan

dengan profitabilitas tinggi akan memiliki sumber daya keuangan yang lebih besar sehingga mendorong mereka untuk mengungkapkan informasi selain yang diwajibkan. Seiring dengan tingginya profitabilitas akan muncul biaya politik dikarenakan profitabilitas perusahaan yang tinggi dapat menarik perhatian media dan konsumen (Shinghvi dan Desai, 1971). Profit margin yang tinggi akan mendorong para manajer untuk memberikan informasi yang lebih terperinci, sebab sebagian besar investor lebih menginginkan perusahaan yang memiliki tingkat profitabilitas yang tinggi, dengan harapan perusahaan dapat memberikan tingkat pengembalian yang tinggi. Selain dari pihak manajemen, perusahaan juga ingin meyakinkan kepada investor, kreditur dan pihak-pihak lainnya mengenai informasi profitabilitas perusahaannya melalui laporan keuangan (Simanjuntak dan Widiastuty, 2004).

#### **4. Ukuran Perusahaan**

Pengertian ukuran perusahaan adalah besar kecilnya perusahaan dilihat dari besarnya nilai equity, nilai penjualan atau nilai aktiva. Perusahaan yang membagikan dividen cenderung perusahaan besar, memiliki profitabilitas tinggi dengan kesempatan bertumbuh yang rendah sedangkan perusahaan yang profitabilitasnya rendah namun kesempatan bertumbuhnya tinggi dengan pengeluaran investasi yang melebihi pendapatannya memilih untuk menahan labanya dan tidak membagikan dividen (Riyanto 2013).

Ukuran perusahaan merupakan ukuran atas besar kecilnya aset yang dimiliki oleh perusahaan sehingga perusahaan besar umumnya mempunyai total aktiva yang besar begitu pula sebaliknya apabila perusahaan kecil umumnya memiliki total aktiva yang kecil (Rute dan Patricia, 2014). Hal ini menyebabkan perusahaan besar dituntut untuk lebih banyak mengungkapkan aset biologis yang ada di dalam perusahaannya. Artinya, semakin besar ukuran perusahaan maka perusahaan cenderung akan lebih banyak mengungkapkan aset biologis yang ada di dalamnya. Sehingga pengungkapan informasi yang lengkap dan rinci diperlukan oleh para pemangku kepentingan karena dengan mengungkapkan banyak informasi perusahaan telah menerapkan prinsip-prinsip manajemen perusahaan yang baik. Ukuran perusahaan yang sering digunakan untuk menentukan tingkat suatu perusahaan adalah: Tenaga kerja, Tingkat penjualan, Total hutang, Total aset (Putri dan Siregar, 2019)

##### **5. Jenis KAP**

KAP (Kantor Akuntan Publik) adalah suatu bentuk organisasi para akuntan publik yang sudah memperoleh izin sesuai dengan UU yang memberikan jasa professional di dalam praktek akuntan publik (Ridwan, 2011). Jansen dan Meckling (1976) menyatakan bahwa auditing merupakan suatu mekanisme untuk mengurangi biaya keagenan. Dengan mengaudit laporan keuangan perusahaan maka diperlukan KAP (Kantor Akuntan Publik) yang berkualitas. Perusahaan dengan biaya keagenan yang tinggi akan cenderung

menggunakan jasa kantor akuntan yang berafiliasi dengan Big Four. Auditor Big Four adalah auditor yang memiliki keahlian dan reputasi tinggi dibanding dengan auditor non Big Four. Oleh karena itu, auditor Big Four akan berusaha secara bersungguh-sungguh mempertahankan pangsa pasar, Pengaruh *Biological Asset Intensity* kepercayaan masyarakat, dan reputasi dengan cara memberi perlindungan kepada publik (Ridwan, 2011).

Akuntan publik selama melakukan pemeriksaan bertanggung jawab atas penyusunan laporan keuangan yang integral, dapat dipahami, relevan dan handal, serta penyajian yang wajar sehingga dapat digunakan oleh pihak internal maupun pihak eksternal perusahaan dalam pengambilan keputusan. Studi yang pernah dilakukan oleh para peneliti terdahulu menjelaskan bahwa betapa pentingnya bagi auditor untuk senantiasa memelihara dan meningkatkan kualitas pekerjaannya. Kantor auditor besar dapat memberikan kualitas audit yang tinggi. Perusahaan yang menjadi klien pada kantor audit besar, secara statistik signifikan lebih besar dibandingkan perusahaan yang menjadi klien pada kantor audit kecil. Kantor auditor yang besar menunjukkan kredibilitas auditor yang semakin baik, yang berarti kualitas audit semakin baik pula (Puspita dan Utama, 2016).

## B. Hasil Penelitian Terdahulu

**Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu**

NO	Penulis dan Identitas Jurnal	Variabel Yang Digunakan	Hasil
1.	Gustria dan Sebrina (2020), Jurnal Eksplorasi Akuntansi Vol. 2, No 1, Seri D, Februari 2020	<b>Variabel Y :</b> Aset Biologis <b>Variabel X :</b> Profitabilitas, Ukuran Perusahaan , Jenis KAP	1) <b>Profitabilitas</b> tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis. 2) <b>Ukuran perusahaan</b> tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis. 3) <b>Jenis KAP</b> berpengaruh positif terhadap pengungkapan aset biologis.
2.	Riski, dkk dan Retno Murwanti (2019), Jurnal Ilmu Sosial dan Humaniora Vol 8 No 1, Tahun 2019	<b>Variabel Y :</b> Aset Biologis <b>Variabel X :</b> Ukuran Perusahaan Konsentrasi Kepemilikan, Profitabilitas	1) <b>Ukuran perusahaan</b> tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis. 2) Konsentrasi kepemilikan berpengaruh positif terhadap pengungkapan aset biologis 3) <b>Profitabilitas</b> berpengaruh positif terhadap pengungkapan aset biologis.
3.	Zufriya, dkk (2020), JAS (Jurnal Akuntansi Syariah) Desember 2020, Vol.4, No.2: 271-282	<b>Variabel Y :</b> Aset Biologis <b>Variabel X :</b> <i>Biological asset intensity</i> , Konsentrasi kepemilikan, Profitabilitas	1) <b><i>Biological asset intensity</i></b> tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis. 2) Konsentrasi kepemilikan tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis. 3) <b>Profitabilitas</b> tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset

			biologis.
4.	Putri dan Siregar (2019), Jurnal Akuntansi & Keuangan Vol. 10, No. 2, September 2019	<b>Variabel Y :</b> Aset Biologis <b>Variabel X :</b> <i>Biological asset intensity</i> , Ukuran perusahaan, Kepemilikan manajerial, Jenis KAP	1) <b><i>Biological asset intensity</i></b> berpengaruh positif terhadap pengungkapan aset biologis. 2) <b>Ukuran perusahaan</b> tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis. 3) Kepemilikan manajerial tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis. 4) <b>Jenis KAP</b> berpengaruh positif terhadap pengungkapan aset biologis.
5.	Duwu, dkk (2018), Jurnal Akuntansi & Keuangan Daerah Volume 13, Nomor 2, November 2018: 56–75	<b>Variabel Y :</b> <i>Biological asset disclosure</i> <b>Variabel X :</b> Biological asset intensity, Ukuran perusahaan, Konsentrasi kepemilikan, Jenis KAP, Profitabilitas.	1) <b><i>Biological asset intensity</i></b> berpengaruh positif terhadap <i>biological asset disclosure</i> . 2) <b>Ukuran perusahaan</b> berpengaruh positif terhadap <i>biological asset disclosure</i> . 3) Konsentrasi kepemilikan tidak berpengaruh terhadap <i>biological asset disclosure</i> . 4) <b>Jenis KAP</b> tidak berpengaruh terhadap <i>biological asset disclosure</i> . 5) <b>Profitabilitas</b> dengan menggunakan pengukuran ROA tidak berpengaruh signifikan terhadap <i>biological asset disclosure</i> .
6.	Zulaecha, dkk. Competitive Jurnal	<b>Variabel Y :</b> Aset Biologis	1) <b><i>Biological Asset Intensity</i></b> secara empiris

	Akuntansi dan Keuangan, Vol. 5 (No.1)	<b>Variabel X :</b> <i>Biological Asset Intensity</i> , Ukuran Perusahaan, Kepemilikan Manajerial.	berpengaruh positif terhadap Pengungkapan Aset Biologis. 2) <b>Ukuran Perusahaan</b> secara empiris berpengaruh positif terhadap Pengungkapan Aset Biologis. 3) Kepemilikan Manajerial secara empiris tidak berpengaruh positif terhadap Pengungkapan Aset Biologis.
7.	Alfiani dan Rahmawati (2019), Reviu Akuntansi dan Bisnis Indonesia, Vol. 3 No. 2, Hlm: 163-178, Desember 2019	<b>Variabel Y :</b> Aset biologis <b>Variabel X :</b> <i>Biological asset intensity</i> , Ukuran perusahaan, Pertumbuhan perusahaan, Konsentrasi kepemilikan manajerial, Jenis KAP.	1) <b>Biological asset intensity</b> tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis. 2) <b>Ukuran perusahaan</b> tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis. 3) Pertumbuhan perusahaan tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis. 4) Konsentrasi kepemilikan manajerial berpengaruh positif terhadap pengungkapan aset biologis. 5) <b>Jenis KAP</b> berpengaruh positif terhadap pengungkapan aset biologis.
8.	Sa'diyah, dkk. Progress Conference Volume 2, July 2019	<b>Variabel Y :</b> Aset biologis. <b>Variabel X :</b> <i>Biological asset intensity</i> , ukuran perusahaan, tingkat internasionalisasi,	1) <b>Biological asset intensity (X1)</b> secara parsial berpengaruh negatif signifikan terhadap pengungkapan aset biologis. 2) <b>Ukuran perusahaan</b>

			<p>(X2) secara parsial tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis.</p> <p>3) Tingkat internasionalisasi (X3) secara parsial berpengaruh negative signifikan terhadap pengungkapan aset biologis.</p>
9.	Yurniwati, dkk (2018). The Indonesia Journal Of Accounting Research Vol. 21, No. 1, January 2018	<p><b>Variabel Y :</b> <i>Biological assets.</i></p> <p><b>Variabel X :</b> <i>biological asset intensity, company size, concentration of ownership,</i></p>	<p>1) <b><i>Biological asset intensity</i></b> significant positive effect on the disclosure of biological assets.</p> <p>2) <b><i>Company size</i></b> significant positive effect on the disclosure of biological assets.</p> <p>3) <b><i>Concentration of ownership</i></b> effect on the disclosure of biological assets.</p> <p>4) <b><i>Type KAP</i></b> negatively affect the disclosure of biological assets.</p>
10.	Azzahra, dkk (2020). Ekonomis: Journal of Economics and Business, 4(1), Maret 2020.	<p><b>Variabel Y :</b> Aset biologis.</p> <p><b>Variabel X :</b> Intensitas aset biologis, Kepemilikan publik, Rapat komite.</p>	<p>1) <b>Intensitas aset biologis</b> berpengaruh positif terhadap pengungkapan aset biologis.</p> <p>2) Kepemilikan publik berpengaruh positif terhadap pengungkapan aset biologis.</p> <p>3) Rapat komite audit berpengaruh positif terhadap pengungkapan aset biologis.</p>
11.	Hayati dan Serly (2020). Jurnal Eksplorasi Akuntansi Vol. 2, No 2,	<p><b>Variabel Y :</b> Aset biologis.</p> <p><b>Variabel X :</b></p>	<p>1) <b><i>Biological asset intensity</i></b> berpengaruh positif dan signifikan terhadap</p>

	Seri A, Mei 2020.	<i>Biological asset intensity, Growth, Leverage, Tingkat internasional.</i>	<p>pengungkapan aset biologis.</p> <p>2) <i>Growth</i> berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengungkapan aset biologis.</p> <p>3) <i>Leverage</i> berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap pengungkapan aset biologis.</p> <p>4) Tingkat internasional berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap pengungkapan aset biologis.</p>
12	Selahudin, dkk. 2018. <i>Global Business and Management Research: An International Journal</i> 10 (3): 170-179.	<p><b>Variabel Y :</b> <i>Biological Assets Disclosure</i></p> <p><b>Variabel X :</b> <i>Biological Assets Intensity, Firm Size, Auditor Type, Potential Growth, Leverage</i></p>	<p>1) <i>The positive significant relationship between biological assets intensity and biological assets</i></p> <p>2) <i>The positive relationship between firm size and biological assets disclosure</i></p> <p>3) <i>The positive relationship between the disclosure level and being audited by the Big 4 auditing firms.</i></p> <p>4) <i>The result for the relationship between leverage and biological assets disclosure is insignificant</i></p> <p>5) <i>That negatively correlated to potential growth.</i></p>
13	Joulanda dan Wahidahwati, Jurnal Ilmu dan Riset	<p><b>Variabel Y :</b> Aset Biologis</p> <p><b>Variabel X :</b></p>	<p>1) <b>Intensitas aset biologis</b> berpengaruh positif terhadap pengungkapan</p>

	Akuntansi : Volume 10, Nomor 2, Februari 2021	Intensitas aset biologis, Konsentrasi kepemilikan, Profitabilitas, <i>Leverage</i>	<p>aset biologis.</p> <p>2) Konsentrasi kepemilikan berpengaruh positif terhadap pengungkapan aset biologis</p> <p>3) <b>Profitabilitas</b> tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis.</p> <p>4) <i>Leverage</i> berpengaruh negatif terhadap pengungkapan aset biologis.</p>
--	---	--	---

### C. Kerangka Pemikiran

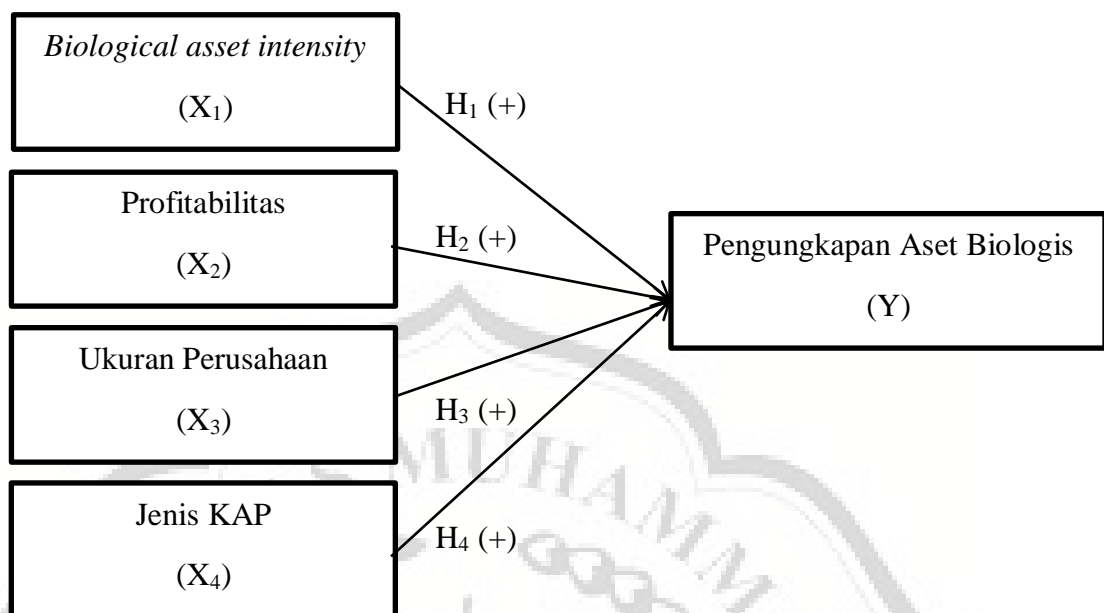
*Biological asset intensity* (intensitas aset biologis) merupakan jumlah proporsi investasi pada aset biologis perusahaan agrikultur yang disajikan dalam catatan atas laporan keuangan. *Biological asset intensity* pada perusahaan agrikultur menggambarkan besaran proporsi investasi yang dimiliki perusahaan terhadap aset biologisnya (PSAK 69). Tingkat pengungkapan aset biologis akan meningkat searah dengan peningkatan intensitas aset biologisnya (Amelia, 2017).

Profitabilitas menjadi salah satu informasi yang banyak digunakan oleh investor. Kinerja perusahaan yang baik biasanya diukur berdasarkan tingkat profitabilitasnya (Riski et al., 2019). Berdasarkan teori stakeholder, perusahaan yang memiliki keuntungan tinggi harus mengungkapkan lebih banyak informasinya untuk memenuhi kebutuhan para pemangku kepentingan (Tamara, 2019). Perusahaan yang mengungkapkan informasinya lebih banyak akan meyakinkan pengguna laporan keuangannya bahwa perusahaan berada di

posisi yang kuat dan memperlihatkan bahwa kinerja perusahaannya bagus (Jannah, 2020).

Dalam teori agensi, perusahaan besar cenderung memiliki persentase modal dan biaya agensi yang lebih besar (Jensen dan Meckling, 1976). Hal ini disebabkan karena semakin besar sebuah perusahaan maka biaya agensi yang dikeluarkan untuk memenuhi kebutuhan perusahaan juga semakin banyak dibanding perusahaan yang berukuran kecil (Tamara, 2019). Sehingga perlu melakukan pengungkapan informasi kepada para pemangku kepentingan, terutama analis keuangan. Dengan mengungkapkan informasi yang lebih banyak, perusahaan mencoba mengisyaratkan bahwa perusahaan telah menerapkan prinsip-prinsip manajemen perusahaan yang baik (Amelia, 2017).

Salah satu cara untuk mengurangi besarnya biaya agensi yaitu dengan melakukan auditing (Jensen and Meckling 1976). Salah satu cara untuk mengurangi information gap dan meningkatkan kredibilitas pengungkapan informasi secara sukarela yang dikeluarkan oleh perusahaan yaitu dengan melakukan proses auditing. Manajer akan percaya untuk mengungkapkan lebih banyak informasinya jika kantor akuntan tersebut merupakan kantor akuntan yang besar, diketahui, ataupun terkenal (Widowati, 2011).



**Gambar 2.1. Kerangka Pemikiran**

#### **D. Hipotesis Penelitian**

##### **1. Pengaruh *Biological asset intensity* terhadap Pengungkapan Aset Biologis**

★ *Biological asset intensity* (intensitas aset biologis) merupakan jumlah proporsi investasi pada aset biologis perusahaan agrikultur yang disajikan dalam catatan atas laporan keuangan. *Biological asset intensity* pada perusahaan agrikultur menggambarkan besaran proporsi investasi yang dimiliki perusahaan terhadap aset biologisnya (PSAK 69). Tingkat pengungkapan aset biologis akan meningkat searah dengan peningkatan intensitas aset biologisnya (Amelia, 2017).

Pelaporan aset biologis memastikan kepatuhan pengungkapan dalam rangka memberikan informasi kepada pengguna laporan

keuangan. Tingkat intensitas aset biologis searah dengan tingkat pengungkapan aset biologis. Oleh sebab itu, ketika intensitas aset biologis naik, maka tingkat pengungkapan aset biologisnya akan meningkat. Perusahaan yang lebih banyak mengungkapkan informasi cenderung mendapatkan perhatian yang lebih dari pihak luar, salah satunya yaitu investor. Investor lebih tertarik untuk menanamkan modalnya pada perusahaan yang lebih banyak dan lebih luas dalam mengungkapkan informasinya (Marselina dkk., 2018).

Beberapa hasil penelitian terdahulu membuktikan biological asset intensity berpengaruh positif signifikan terhadap pengungkapan aset biologis seperti penelitian Marselina dkk. (2018), Duwu dkk. (2018), dan Sa'diyah dkk. (2019). Berdasarkan pembahasan tersebut, maka hipotesis pertama penelitian ini adalah :

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

## **2. Pengaruh Profitabilitas terhadap Pengungkapan Aset Biologis**

Profitabilitas mencerminkan keuntungan dari investasi keuangan serta menggambarkan kemampuan perusahaan didalam menghasilkan laba Perusahaan yang menghasilkan profitabilitas biasanya akan melakukan pengungkapan yang lebih banyak karena manajemen perusahaan ingin meyakinkan seluruh pengguna laporan keuangan bahwa perusahaan berada pada posisi persaingan yang kuat dan memperlihatkan bahwa kinerja perusahaan juga bagus (Sartono, 2010).

Tingkat profitabilitas yang tinggi dapat memberikan kepercayaan yang kuat bagi stakeholder untuk mempercayakan investasinya pada perusahaan. Oleh karena itu, pengungkapan atas aset biologis perlu dilakukan untuk kepentingan pada laporan keuangan dan pertanggungjawaban perusahaan pada pengguna laporan keuangan (Birch and Tyfield 2013; Daly and Skaife 2016; Alfiani and Rahmawati 2019; Cavalheiro dkk. 2019).

Beberapa hasil penelitian terdahulu profitabilitas berpengaruh positif terhadap pengungkapan aset biologis seperti penelitian yang dilakukan oleh (Nugroho, 2012) menyatakan bahwa profitabilitas berpengaruh positif terhadap pengungkapan informasi dalam laporan keuangan tahunan. Penelitian yang menyatakan bahwa profitabilitas berpengaruh positif terhadap pengungkapan aset biologis diteliti oleh (Riski dkk. 2019). Berdasarkan pembahasan tersebut, maka hipotesis kedua penelitian ini adalah :

**H2 : Profitabilitas berpengaruh positif terhadap Pengungkapan Aset Biologis**

### **3. Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Pengungkapan Aset Biologis**

Pengungkapan informasi sangat dipengaruhi oleh ukuran perusahaan karena perusahaan yang besar cenderung memiliki sumber daya yang besar. Sumber daya yang dimiliki oleh perusahaan tersebut digunakan untuk menyediakan informasi yang akan digunakan sebagai

bahan untuk keperluan pengungkapan informasi kepada pihak eksternal sehingga tidak memerlukan biaya lagi untuk mengungkapkan informasinya secara lengkap. Pengungkapan informasi yang disajikan oleh perusahaan besar cenderung lebih banyak dan luas dibandingkan dengan pengungkapan informasi yang disajikan oleh perusahaan kecil karena perusahaan kecil tidak memiliki sumber daya sebesar yang dimiliki oleh perusahaan besar. Oleh sebab itu, biaya yang diperlukan perusahaan kecil untuk mengungkapkan informasinya akan lebih besar dan menyebabkan perusahaan kecil berada dalam situasi persaingan ketat yang akan mengancam keberlangsungan perusahaannya.

Beberapa hasil penelitian terdahulu membuktikan ukuran perusahaan berpengaruh positif signifikan terhadap pengungkapan aset biologis seperti penelitian Marselina dkk. (2018), Duwu dkk. (2018), Hidayat (2017) dan Sa'diyah dkk. (2019). Berdasarkan pembahasan tersebut, maka hipotesis ketiga penelitian ini adalah :

**H3 : Ukuran Perusahaan berpengaruh positif terhadap Pengungkapan Aset Biologis**

#### **4. Pengaruh Jenis KAP terhadap Pengungkapan Aset Biologis**

KAP yang besar mempunyai kemampuan yang lebih baik dalam melakukan audit dibandingkan KAP kecil, sehingga mampu menghasilkan kualitas audit yang lebih tinggi. Berdasarkan teori agensi, adanya persepsi bahwa klien lebih percaya pada data yang diaudit oleh auditor bereputasi baik menyebabkan manajemen tidak

akan mengganti jika perusahaan telah diaudit oleh KAP yang berafiliasi dengan KAP big 4 yang dianggap memiliki reputasi dan kualitas yang baik (Arsih dan Asnisykurlillah, 2015).

KAP yang besar dipersepsikan lebih memiliki reputasi yang baik dalam memelihara tingkat independensinya dibandingkan dengan KAP 26 kecil karena KAP besar tersebut memberikan jasa pada banyak klien, dan hal ini yang mengurangi ketergantungan KAP besar tersebut pada klien tertentu. Oleh karena itu, perusahaan yang beraviliasi menggunakan jasa KAP besar/Big 4 kemungkinannya kecil untuk berganti KAP (Arsih dan Asnisykurlillah, 2015). Perusahaan-perusahaan dengan auditor Big Four mengungkapkan lebih banyak informasi dibandingkan dengan perusahaan yang menggunakan auditor KAP non-Big Four. Adanya hubungan antara kepatuhan pengungkapan dengan perusahaan yang di audit oleh Big Four (Marselina dkk., 2018).

Beberapa hasil penelitian terdahulu membuktikan jenis KAP berpengaruh positif signifikan terhadap pengungkapan aset biologis seperti penelitian Gonçalves & Lopes (2014). Berdasarkan pembahasan tersebut, maka hipotesis keempat penelitian ini adalah :

**H4 : Jenis KAP berpengaruh positif terhadap Pengungkapan Aset**

**Biologis**