

Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Pengungkapan Aset Biologis Berdasarkan PSAK 69 (Studi Empiris pada Perusahaan Perkebunan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia 2015-2020)

Nur'aini¹, Fera Sriyuni², Wiwik Andriani³

¹ Akuntansi, Politeknik Negeri Padang, nurainii795@gmail.com

² Akuntansi, Politeknik Negeri Padang, ferasriyuni@gmail.com

³ Akuntansi, Politeknik Negeri Padang, wiwikandriani@pnp.ac.id

INFORMASI ARTIKEL

Kata kunci:
 Aset biologis,
 Pengungkapan,
 PSAK 69

Received : 9 November 2021

Accepted : 5 Desember 2021

Published : 1 Februari 2022

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi pengungkapan aset biologis sesuai dengan PSAK 69. Jenis penelitian ini adalah penelitian kuantitatif. Populasi dalam penelitian ini adalah semua perusahaan perkebunan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dengan pemilihan sampel menggunakan metode *purposive sampling*. Faktor-faktor (variabel independen) yang diuji pada penelitian ini adalah intensitas aset biologis, pertumbuhan perusahaan, profitabilitas dan tingkat internasionalisasi. Analisis dilakukan untuk periode sebelum PSAK 69 efektif berlaku (tahun 2015-2017) dan setelah PSAK 69 efektif berlaku (tahun 2018-2020). Pada masa PSAK 69 belum efektif berlaku, faktor tingkat internasionalisasi terbukti berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis. Namun faktor lainnya tidak terbukti berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis, yaitu intensitas aset biologis, pertumbuhan perusahaan dan profitabilitas. Sedangkan pada masa PSAK 69 telah berlaku secara efektif, faktor intensitas aset biologis dan tingkat internasionalisasi terbukti berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis. Namun dua faktor lainnya tidak terbukti berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis, yaitu pertumbuhan perusahaan dan profitabilitas.

Pendahuluan

Pembangunan perekonomian nasional dipengaruhi oleh banyak faktor, salah satunya yaitu pasar modal sebagai faktor terpenting. Setiap perusahaan yang terdaftar di pasar modal perlu untuk menyampaikan informasi terkait dengan kegiatan perusahaan dalam bentuk laporan keuangan. Laporan keuangan digunakan oleh pihak internal dan pihak eksternal perusahaan sebagai dasar dalam pengambilan keputusan. Penyajian serta pengungkapan laporan keuangan yang dilakukan perusahaan sangat berpengaruh terhadap pengambilan keputusan tersebut. Sehingga dalam laporan keuangan perlu untuk dilakukan penyajian dan pengungkapan yang lengkap agar memudahkan bagi pemakai laporan keuangan untuk mengambil keputusan.

Pengungkapan laporan keuangan adalah penyampaian suatu informasi ekonomi perusahaan yang menggambarkan kinerja perusahaan dan posisi keuangan dari perusahaan tersebut. Sebuah perusahaan harus melakukan pengungkapan laporan keuangan yang berkualitas dan menyajikan pengungkapan informasi untuk mempermudah pengambilan keputusan dan menarik perhatian investor dan pemakai laporan keuangan lainnya.

Aset adalah salah satu elemen dalam laporan keuangan yang penting untuk diungkapkan. Karena aset merupakan sumber ekonomi perusahaan yang diharapkan dapat memberikan manfaat keuangan bagi perusahaan di kemudian hari. Aset yang dimiliki oleh perusahaan akan diungkapkan di dalam laporan keuangan perusahaan, yaitu dalam catatan atas laporan keuangan. Pengungkapan aset tiap jenis perusahaan akan berbeda sesuai dengan jenis aset yang dimiliki oleh perusahaan tersebut. Salah satu perusahaan yang melakukan pengungkapan aset adalah perusahaan yang bergerak di sektor agrikultur.

Aktivitas perusahaan yang bergerak di sektor agrikultur berbeda dengan perusahaan yang bergerak di sektor lainnya. Perusahaan agrikultur melakukan aktivitas seperti budidaya kebun dan perkebunan, budidaya bunga, budidaya tanaman semusim (annual) atau tahunan (perennial), kehutanan, peternakan dan budidaya perikanan (peternakan ikan). Perusahaan agrikultur dikelompokkan menjadi beberapa sub sektor diantaranya adalah sub sektor peternakan, kehutanan, perikanan, perkebunan, florikultura dan juga hortikultura. Salah satu sub sektor agrikultur yang menjadi roda penggerak perekonomian negara Indonesia adalah sub sektor perkebunan.

Karakteristik khusus yang membedakan sub sektor perkebunan dengan sub sektor lain adalah menghasilkan produk yang akan dikonsumsi atau diproses lebih dari aktivitas yang ditunjukkan oleh adanya perubahan aset biologis atas tanaman dan pengelolaan. Karena terjadinya perubahan tersebut maka perlu dilakukan suatu pengukuran terhadap perusahaan agrikultur,

perusahaan perkebunan khususnya yang dapat menunjukkan aset biologisnya secara wajar sesuai dengan kontribusi perusahaan untuk menghasilkan keuntungan.

Aset biologis menurut PSAK 69 (2018) adalah aset hewan atau tanaman hidup. PSAK 69 mewajibkan perusahaan sektor agrikultur untuk menyajikan pengungkapan aset biologisnya. Pengungkapan aset biologis yang dilakukan oleh perusahaan agrikultur dari tahun ketahun mengalami peningkatan (Azzahra et al., 2020). Pengungkapan aset biologis dipengaruhi oleh banyak faktor, diantaranya yaitu intensitas aset biologis, pertumbuhan perusahaan, jenis KAP, konsentrasi kepemilikan, profitabilitas, tingkat internasionalisasi dan lainnya. Dalam penelitian ini faktor yang diambil sebagai variabel independen yaitu intensitas aset biologis, pertumbuhan perusahaan, profitabilitas dan tingkat internasionalisasi.

Teori *agency*

Teori *agency* merupakan teori yang mendasari sebuah pengelolaan (manajemen) dalam suatu perusahaan. Teori ini menjelaskan mengenai hubungan antara pemilik modal, yaitu investor dan manajemen yang melaksanakan kegiatan operasional perusahaan. Pemilik modal (*principle*) merupakan pihak yang mendelegasikan kepentingannya kepada manajemen (*agent*). Meskipun *principle* telah memberikan wewenang kepada *agent*, *principle* tentunya perlu untuk mengawasi kinerja *agent* agar kepentingan *principle* tidak terabaikan. Namun *principle* tidak bisa mengawasi kinerja *agent* setiap saat (Vanian & Raharja, 2014). Oleh karena itu manajemen yang berperan sebagai *agent* dapat bertindak untuk kepentingannya sendiri dan mengabaikan kepentingan pemilik modal (*principle*) dengan cara memaksimalkan keuntungan agar mendapat bonus. Hal ini dapat terjadi karena adanya asimetri informasi antara *agent* selaku pihak yang menyediakan informasi dan *principle* selaku pihak yang menggunakan informasi.

Asimetri informasi terjadi karena pemilik modal (*principle*) mendapatkan informasi yang lebih sedikit mengenai kondisi perusahaan dibandingkan dengan manajemen (*agent*). Manajemen (*agent*) memiliki informasi yang cukup memadai karena manajemen (*agent*) yang bertindak sebagai pengelola perusahaan sehingga memiliki informasi yang lengkap mengenai perusahaan (Vanian & Raharja, 2014). Hal ini dapat diatasi jika *agent* (manajemen) menyajikan dan mengungkapkan informasi yang sesuai dengan keadaan perusahaan yang sesungguhnya. Pengungkapan informasi secara luas dapat memberikan kemudahan bagi pemakai informasi keuangan (*principle*) untuk memahami serta membandingkan informasi yang disajikan, sehingga asimetri informasi dapat dihindari.

Rumusan hipotesis

1. Pengaruh Intensitas Aset Biologis Terhadap Pengungkapan Aset Biologis

Intensitas aset biologis adalah gambaran seberapa besar proporsi investasi perusahaan atas aset biologis terhadap seluruh aset yang dimiliki oleh perusahaan tersebut. Pengungkapan aset biologis yang dilakukan perusahaan sebelum PSAK 69 berlaku tentunya dipengaruhi oleh banyak faktor. Penelitian yang dilakukan oleh Yurniwati dkk (2018) dan Putri & Siregar (2019), menemukan hasil bahwa intensitas aset biologis (*biological asset intensity*) berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis. Berdasarkan penelitian terdahulu tersebut dapat disimpulkan bahwa intensitas aset biologis berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis sebelum PSAK 69 efektif berlaku.

H1a: intensitas aset biologis berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis sebelum PSAK 69 efektif berlaku

Sedangkan setelah PSAK 69 berlaku efektif, setiap perusahaan yang bergerak di sektor agrikultur diharuskan untuk melakukan pengungkapan terhadap aset biologis yang dimiliki oleh perusahaan tersebut. PSAK ini efektif berlaku pada tahun 2018, sehingga mulai dari tahun 2018 semua perusahaan diharuskan untuk mengungkapkan aset biologis yang dimilikinya. Oleh karena itu pengungkapan tetap dilakukan oleh perusahaan baik yang memiliki intensitas aset biologis tinggi maupun rendah. Berdasarkan hal tersebut, intensitas aset biologis tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis setelah PSAK 69 berlaku.

H1b : intensitas aset biologis tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis setelah PSAK 69 efektif berlaku

2. Pertumbuhan Perusahaan

Pertumbuhan perusahaan merupakan kemampuan sebuah perusahaan dalam rangka meningkatkan ukuran dari perusahaan tersebut. Pengungkapan aset biologis yang dilakukan perusahaan sebelum PSAK 69 berlaku tentunya dipengaruhi oleh banyak faktor. Penelitian yang dilakukan oleh Hayati dan Serly (2020) menyatakan bahwa Growth berpengaruh positif terhadap pengungkapan aset biologis. Berdasarkan penelitian terdahulu tersebut dapat disimpulkan bahwa, pertumbuhan perusahaan berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis sebelum PSAK 69 berlaku efektif.

H2a: pertumbuhan perusahaan berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis sebelum PSAK 69 efektif berlaku

Sedangkan setelah PSAK 69 berlaku efektif, setiap perusahaan yang bergerak di sektor agrikultur diharuskan untuk melakukan pengungkapan terhadap aset biologis yang dimiliki oleh perusahaan tersebut. PSAK ini efektif berlaku pada tahun 2018, maka mulai dari tahun 2018 semua perusahaan diharuskan untuk mengungkapkan aset biologis yang dimilikinya. Oleh karena itu perusahaan yang mengalami pertumbuhan maupun perusahaan yang tidak mengalami pertumbuhan akan tetap melakukan pengungkapan aset biologis yang dimiliki oleh perusahaan tersebut. Maka hipotesis dapat dinyatakan sebagai berikut:

H2b: pertumbuhan perusahaan tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis setelah PSAK 69 efektif berlaku

3. Profitabilitas

Profitabilitas adalah salah satu informasi yang sering diperhatikan oleh para investor. Perusahaan yang mempunyai tingkat profitabilitas tinggi lebih banyak disukai dan diminati oleh para investor. Pengungkapan aset biologis yang dilakukan perusahaan sebelum PSAK 69 berlaku tentunya dipengaruhi oleh banyak faktor. Rumusan hipotesis dirumuskan berdasarkan pada penelitian terdahulu, yaitu Riski et al (2019) yang menyatakan bahwa profitabilitas berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis, maka hipotesis dapat dinyatakan sebagai berikut:

H3a: profitabilitas berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis sebelum PSAK 69 efektif berlaku

Sedangkan setelah PSAK 69 berlaku efektif, setiap perusahaan yang bergerak di sektor agrikultur diharuskan untuk melakukan pengungkapan terhadap aset biologis yang dimiliki oleh perusahaan tersebut. PSAK ini efektif berlaku pada tahun 2018, maka mulai dari tahun 2018 semua perusahaan diharuskan untuk mengungkapkan aset biologis yang dimilikinya. Sehingga perusahaan akan tetap melakukan pengungkapan aset biologis yang dimilikinya tanpa memperhatikan tingkat profitabilitas perusahaan tersebut. Maka hipotesis dapat dinyatakan sebagai berikut:

H3b: profitabilitas tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis setelah PSAK 69 efektif berlaku

4. Tingkat Internasionalisasi

Tingkat internasionalisasi merupakan tingkat aktivitas asing yang dilakukan oleh perusahaan. Perusahaan yang sering melakukan aktivitas asing secara otomatis akan dituntut untuk lebih meningkatkan pengungkapan informasi keuangan perusahaan tersebut (Sa'diyah et al., 2019). Pengungkapan aset biologis yang dilakukan perusahaan sebelum PSAK 69 berlaku tentunya dipengaruhi oleh banyak faktor. Penelitian terdahulu yang menyatakan bahwa tingkat internasionalisasi berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis, yaitu penelitian Sa'diyah et al (2019). Berdasarkan hasil dari penelitian terdahulu tersebut dapat disimpulkan bahwa tingkat internasionalisasi tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis.

H4a: tingkat internasionalisasi berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis sebelum PSAK 69 efektif berlaku

Sedangkan setelah PSAK 69 berlaku efektif, setiap perusahaan yang bergerak di sektor agrikultur diharuskan untuk melakukan pengungkapan terhadap aset biologis yang dimiliki oleh perusahaan tersebut. PSAK ini efektif berlaku pada tahun 2018, maka mulai dari tahun 2018 semua perusahaan diharuskan untuk mengungkapkan aset biologis yang dimilikinya. Sehingga pengungkapan aset biologis akan tetap dilakukan oleh perusahaan baik yang melakukan penjualan kepada negara asing maupun yang tidak. Oleh karena itu tingkat internasionalisasi tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis setelah PSAK 69 berlaku.

H4b: tingkat internasionalisasi tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis setelah PSAK 69 efektif berlaku

Metode Penelitian

Penelitian ini menggunakan metode deskriptif dengan pendekatan kuantitatif. Metode analisis data yaitu analisis verifikatif. Semua perusahaan perkebunan menjadi populasi dalam penelitian ini, yaitu sebanyak 15 perusahaan perkebunan yang telah *listing* di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2015. Metode pemilihan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode *purposive sampling*, dengan ketentuan kriteria sebagai berikut:

1. Perusahaan perkebunan telah *listing* di BEI selama periode penelitian yaitu 2015-2020.
2. Perusahaan perkebunan tidak *delisting* dari BEI selama periode penelitian yaitu 2015-2020.
3. Perusahaan perkebunan telah menerbitkan laporan keuangan tahunan selama periode penelitian yaitu 2015-2020.

Berdasarkan kriteria sampel tersebut, diperoleh sampel sebanyak 14 perusahaan yang telah menerbitkan laporan keuangan periode 2015 sampai 2020.

Hasil dan Pembahasan

Berikut merupakan hasil uji parsial pengaruh masing-masing faktor yang mempengaruhi pengungkapan aset biologis terhadap pengungkapan aset biologis sebelum dan setelah PSAK 69 efektif berlaku.

Tabel 1. Hasil Uji Parsial Sebelum PSAK 69 Efektif Berlaku

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	,181	,024		7,515	,000		
	Intensitas Aset Biologis	,091	,048	,359	1,921	,062	,590	1,694
	Pertumbuhan Perusahaan	,012	,044	,042	,266	,792	,831	1,204
	Profitabilitas	,030	,079	,062	,383	,704	,779	1,283
	Tingkat Internasionalisasi	,050	,015	,597	3,379	,002	,661	1,512

Sumber: Data diolah, 2021

Variabel independen (X) secara parsial berpengaruh terhadap variabel dependen (Y) apabila nilai signifikan dari variabel independen (X) < 0.05 dan sebaliknya. Kesimpulan juga dapat diperoleh dengan melihat nilai t, variabel independen (X) berpengaruh terhadap variabel dependen (Y) apabila nilai $t_{tabel} > t_{hitung}$, dan sebaliknya. Nilai t_{tabel} untuk N sebanyak 42 (jumlah observasi) dan k sebanyak 5 (variabel independen dan dependen) pada tingkat signifikansi 0,05 yaitu sebesar 2,02619.

1. Variabel intensitas aset biologis memiliki nilai koefisien sebesar -0,091 dan nilai signifikan sebesar $0.062 > 0,05$ serta nilai t hitung positif sebesar $1,921 < 2,026$. Maka dapat disimpulkan bahwa, variabel intensitas aset biologis tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis sebelum PSAK 69 efektif berlaku.
2. Variabel pertumbuhan perusahaan dengan nilai koefisien sebesar 0,012 dan nilai signifikan sebesar $0,792 > 0,05$ serta nilai t hitung positif sebesar $0,266 < 2,026$. Maka dapat disimpulkan bahwa, variabel pertumbuhan perusahaan tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis sebelum PSAK 69 efektif berlaku.
3. Variabel profitabilitas dalam tabel memiliki nilai koefisien sebesar 0,030 dan nilai signifikan sebesar $0,704 > 0,05$ serta t hitung positif sebesar $0,383 < 2,026$. Maka dapat disimpulkan bahwa, variabel profitabilitas tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis sebelum PSAK 69 efektif berlaku.
4. Variabel tingkat internasionalisasi dengan nilai koefisien sebesar 0,050 dan nilai signifikan sebesar $0,002 < 0,05$ serta nilai t hitung positif sebesar $3,379 > 2,026$. Maka dapat disimpulkan bahwa, variabel tingkat internasionalisasi berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis sebelum PSAK 69 efektif berlaku.

Tabel 2. Hasil Uji Parsial Setelah PSAK 69 Efektif Berlaku

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	,301	,030		9,953	,000		
	Intensitas Aset Biologis	,211	,065	,515	3,254	,002	,744	1,344
	Pertumbuhan Perusahaan	-,011	,099	-,025	-,106	,916	,327	3,060
	Profitabilitas	,086	,133	,160	,646	,522	,303	3,303
	Tingkat Internasionalisasi	,079	,022	,538	3,561	,001	,817	1,223

Sumber: Data diolah, 2021

Variabel independen (X) secara parsial berpengaruh terhadap variabel dependen (Y) apabila nilai signifikan dari variabel independen (X) < 0.05 dan sebaliknya. Kesimpulan juga dapat diperoleh dengan melihat nilai t, variabel independen (X) berpengaruh terhadap variabel dependen (Y) apabila nilai $t_{tabel} > t_{hitung}$ dan sebaliknya. Nilai t_{tabel} untuk N sebanyak 128 (jumlah observasi) dan k sebanyak 6 (variabel independen dan dependen) pada tingkat signifikansi 0,05 yaitu sebesar 2,02619.

1. Variabel intensitas aset biologis memiliki nilai koefisien sebesar 0,211 dan nilai signifikan sebesar $0.002 < 0,05$ serta nilai t hitung positif sebesar $3,254 > 2,026$. Maka dapat disimpulkan bahwa, variabel intensitas aset biologis berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis setelah PSAK 69 efektif berlaku.
2. Variabel pertumbuhan perusahaan dengan nilai koefisien sebesar -0,011 dan nilai signifikan sebesar $0,916 > 0,05$ serta nilai t hitung negatif sebesar $-0,106 < 2,026$. Maka dapat disimpulkan bahwa, variabel pertumbuhan perusahaan tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis setelah PSAK 69 efektif berlaku.
3. Variabel profitabilitas dalam tabel memiliki nilai koefisien sebesar 0,086 dan nilai signifikan sebesar $0,522 > 0,05$ serta t hitung positif sebesar $0,646 < 2,026$. Maka dapat disimpulkan bahwa, variabel profitabilitas tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis setelah PSAK 69 efektif berlaku.
4. Variabel tingkat internasionalisasi dengan nilai koefisien sebesar 0,079 dan nilai signifikan sebesar $0,001 < 0,05$ serta nilai t hitung positif sebesar $3,561 > 2,062$. Maka dapat disimpulkan bahwa, variabel tingkat internasionalisasi berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis setelah PSAK 69 efektif berlaku.

Selain menggunakan uji parsial, penelitian ini juga menggunakan uji *paired sample t-test* untuk menguji perbedaan pengungkapan aset biologis sebelum dan setelah PSAK 69 efektif berlaku.

Tabel 3. Hasil Uji Test Sampel Berpasangan

		Paired Differences					t	df	Sig. (2-tailed)
		Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean	95% Confidence Interval of the Difference				
					Lower	Upper			
Pair 1	Pengungkapan Sebelum PSAK 69 Berlaku – Pengungkapan Setelah	-.17102	.06992	.01079	-.19281	-.14924	-15.853	41	.000

Sumber: Data diolah, 2021

Berdasarkan tabel di atas dapat dilihat bahwa terdapat perbedaan pengungkapan aset biologis sebelum dan setelah PSAK 69 efektif berlaku. Hal ini didasarkan pada nilai signifikan (sig. (2-tailed)) yang bernilai $0,000 < 0,05$, sehingga terdapat perbedaan signifikan antara pengungkapan aset biologis sebelum dan setelah PSAK 69 efektif berlaku.

Berikut penjabaran dari penjelasan hasil uji di atas:

1. Intensitas Aset Biologis

Berdasarkan uji t terhadap pengungkapan aset biologis sebelum PSAK 69 efektif berlaku, variabel intensitas aset biologis memiliki nilai koefisien sebesar $-0,70$ dan nilai signifikan sebesar $0,203 > 0,05$ serta nilai t hitung negatif sebesar $1,296 < 2,026$. Berdasarkan hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa intensitas aset biologis tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis sebelum PSAK 69 efektif berlaku. Hal ini dikarenakan sebelum PSAK 69 efektif berlaku perusahaan tidak berkewajiban untuk melakukan pengungkapan terhadap aset biologisnya. **Maka H1a ditolak.**

Berdasarkan uji t terhadap pengungkapan aset biologis setelah PSAK 69 efektif berlaku, variabel intensitas aset biologis memiliki nilai koefisien sebesar $0,233$ dan nilai signifikan sebesar $0,008 < 0,05$ serta nilai t hitung positif sebesar $2,815 > 2,026$. Berdasarkan hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa variabel intensitas aset biologis berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis setelah aturan berlaku. Hal ini karena setelah PSAK 69 berlaku efektif semua perusahaan di sektor agrikultur diwajibkan untuk melakukan pengungkapan terhadap aset biologis. **Maka H1b ditolak.**

Berdasarkan penjelasan di atas, terdapat perbedaan pengaruh intensitas aset biologis terhadap pengungkapan aset biologis. Intensitas aset biologis berpengaruh terhadap pengungkapan setelah PSAK 69 efektif dan tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis sebelum PSAK 69 efektif. Berdasarkan teori *agency* perusahaan perlu melakukan pengungkapan yang luas untuk menghindari adanya asimetri informasi antara *agent* dan *principle*. Sehingga perusahaan tetap melakukan pengungkapan untuk menghindari asimetri informasi yang terjadi tanpa dipengaruhi oleh faktor-faktor yang mempengaruhi pengungkapan tersebut.

Perbedaan hasil berdasarkan uji t karena sebelum PSAK 69 berlaku beberapa perusahaan telah melakukan pengungkapan tanpa dipengaruhi oleh besarnya intensitas aset biologis yang dimiliki perusahaan tersebut. Sedangkan setelah PSAK 69 efektif berlaku, berdasarkan item yang ditentukan untuk diungkapkan perusahaan dipengaruhi oleh besarnya intensitas aset biologis yang dimilikinya. Perusahaan dengan intensitas aset biologis yang besar berarti memiliki nilai aset biologis yang besar juga, sehingga pengungkapan akan dilakukan lebih rinci dan lengkap oleh perusahaan tersebut dibandingkan dengan perusahaan yang memiliki intensitas aset biologis yang rendah.

2. Pertumbuhan Perusahaan

Berdasarkan uji t terhadap pengungkapan aset biologis sebelum PSAK 69 berlaku, variabel pertumbuhan perusahaan memiliki nilai koefisien sebesar $-0,013$ dan nilai signifikan sebesar $0,791 > 0,05$ serta nilai t hitung negatif sebesar $0,267 < 2,026$. Hasil uji tersebut menunjukkan bahwa variabel pertumbuhan perusahaan tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis sebelum PSAK 69 efektif berlaku, karena memiliki nilai signifikan $> 0,05$. **Maka H2a ditolak.**

Berdasarkan uji t terhadap pengungkapan aset biologis setelah PSAK 69 berlaku, variabel pertumbuhan perusahaan memiliki nilai koefisien sebesar $-0,016$ dan nilai signifikan sebesar $0,881 > 0,05$ serta nilai t hitung negatif sebesar $-0,151 < 2,026$. Hasil uji tersebut menunjukkan bahwa variabel pertumbuhan perusahaan tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis setelah PSAK 69 efektif berlaku, karena memiliki nilai signifikan $> 0,05$. **Maka H2b diterima.**

Berdasarkan penjelasan di atas, tidak terdapat perbedaan pengaruh pertumbuhan perusahaan terhadap pengungkapan aset biologis sebelum dan setelah PSAK 69 efektif berlaku. Hal ini karena pertumbuhan perusahaan sama-sama tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis, baik sebelum maupun setelah PSAK 69 efektif berlaku.

Kedua hasil yang diperoleh tersebut menyatakan bahwa pertumbuhan perusahaan tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis. Hal ini sesuai dengan hasil penelitian Alfiani & Rahmawati (2019), yaitu pertumbuhan perusahaan tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis. Namun hasil tersebut berbeda dengan hasil penelitian Hayati & Serly (2020), yaitu *growth* (pertumbuhan perusahaan) berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis.

3. Profitabilitas

Berdasarkan uji t terhadap pengungkapan aset biologis sebelum PSAK 69 efektif berlaku, variabel profitabilitas memiliki nilai koefisien sebesar $0,002$ dan nilai signifikan sebesar $0,979 > 0,05$ serta t hitung positif sebesar $0,027 < 2,026$. Hasil uji tersebut menunjukkan bahwa variabel profitabilitas tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis sebelum PSAK 69 efektif berlaku, karena memiliki nilai signifikan $> 0,05$. **Maka H3a ditolak.**

Berdasarkan uji t terhadap pengungkapan aset biologis setelah PSAK 69 efektif berlaku, variabel profitabilitas memiliki nilai koefisien sebesar $0,138$ dan nilai signifikan sebesar $0,381 > 0,05$ serta t hitung positif sebesar $0,257 < 2,026$. Hasil uji tersebut menunjukkan bahwa variabel profitabilitas tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis setelah PSAK 69 efektif berlaku, karena memiliki nilai signifikan $> 0,05$. **Maka H3b diterima.**

Berdasarkan penjelasan di atas, tidak terdapat perbedaan pengaruh profitabilitas terhadap pengungkapan aset biologis sebelum dan setelah PSAK 69 efektif berlaku. Hal ini karena profitabilitas sama-sama tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis, baik sebelum maupun sesudah PSAK 69 efektif berlaku.

Hasil dari uji parsial sebelum dan setelah PSAK 69 efektif berlaku menyatakan bahwa profitabilitas tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis. Hal ini sesuai dengan hasil penelitian Duwu & Andriati (2018) serta Gustria &

Sebrina (2020), yaitu profitabilitas tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis. Sedangkan peneliti lain, yaitu Riski et al (2019) menyatakan bahwa profitabilitas berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis.

4. Tingkat internasionalisasi

Berdasarkan uji *t* terhadap pengungkapan aset biologis sebelum PSAK 69 efektif berlaku, variabel tingkat internasionalisasi memiliki nilai koefisien sebesar -0,111 dan nilai signifikan sebesar $0,046 < 0,05$ serta nilai *t* hitung negatif sebesar $2,064 > 2,026$. Maka dapat disimpulkan bahwa variabel tingkat internasionalisasi berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis sebelum aturan berlaku. **Maka H4a diterima.**

Berdasarkan uji *t* terhadap pengungkapan aset biologis setelah PSAK 69 efektif berlaku, variabel tingkat internasionalisasi memiliki nilai koefisien sebesar 0,258 dan nilai signifikan sebesar $0,030 < 0,05$ serta nilai *t* hitung positif sebesar $2,263 > 2,062$. Maka dapat disimpulkan bahwa variabel tingkat internasionalisasi berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis setelah aturan berlaku. **Maka H4b ditolak.**

Berdasarkan penjelasan di atas, tidak terdapat perbedaan pengaruh tingkat internasionalisasi terhadap pengungkapan aset biologis sebelum dan setelah PSAK 69 efektif berlaku. Karena tingkat internasionalisasi sama-sama berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis, baik sebelum maupun sesudah PSAK 69 efektif berlaku.

Kedua hasil penelitian yang diperoleh tersebut menyatakan bahwa tingkat internasionalisasi berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis sebelum dan setelah PSAK 69 efektif berlaku. Hasil penelitian ini sesuai dengan hasil penelitian Sa'diyah et al (2019), yaitu tingkat internasionalisasi berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis. Sedangkan Hayati dan Serly (2020) menemukan hasil yang berbeda yaitu tingkat internasionalisasi berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap pengungkapan aset biologis.

5. Pengungkapan Aset Biologis Sebelum dan Setelah PSAK 69 Efektif

Hasil uji *paired sample test* menunjukkan bahwa terdapat perbedaan yang signifikan antara pengungkapan aset biologis sebelum PSAK 69 efektif berlaku dan setelah PSAK 69 efektif berlaku. Hal ini karena dengan efektif berlakunya PSAK 69, setiap perusahaan khususnya yang bergerak di sektor agrikultur diwajibkan untuk melakukan pengungkapan aset biologisnya. Meskipun sebelum PSAK 69 efektif berlaku, perusahaan juga telah melakukan pengungkapan namun tidak selengkap setelah PSAK 69 efektif berlaku. Sehingga pengungkapan aset biologis yang dilakukan perusahaan setelah PSAK 69 berlaku lebih lengkap dan rinci dibandingkan sebelum PSAK 69 efektif berlaku.

Meskipun hal tersebut tidak menjamin semua perusahaan melakukan pengungkapan semua item yang diwajibkan oleh PSAK 69. Karena berdasarkan hasil olah data masih ada beberapa perusahaan yang memiliki tingkat pengungkapan yang rendah. Pengungkapan yang rendah tersebut dikarenakan terdapat beberapa perusahaan yang belum melakukan pengungkapan aset biologis yang dimiliki oleh perusahaan tersebut secara rinci sesuai dengan PSAK 69. Perusahaan juga belum mengungkapkan adanya penghentian aset biologis dan aset biologis yang dijaminan/dibatasi.

Simpulan dan Saran

Berikut kesimpulan yang dapat diambil berdasarkan penjabaran di atas:

1. Intensitas aset biologis tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis sebelum PSAK 69 efektif berlaku. Namun setelah PSAK 69 efektif berlaku intensitas aset biologis berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis.
2. Pertumbuhan perusahaan tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis baik sebelum dan sesudah efektif berlaku PSAK 69.
3. Tingkat profitabilitas perusahaan tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis yang dilakukan perusahaan sebelum dan setelah efektif berlaku PSAK 69.
4. Tingkat internasionalisasi berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis baik sebelum dan sesudah efektif berlaku PSAK 69.
5. Berdasarkan uji *paired sample t-test* terdapat perbedaan yang signifikan antara pengungkapan aset biologis sebelum dan sesudah PSAK 69 efektif berlaku.

Berdasarkan kesimpulan di atas maka saran yang diberikan untuk pengembangan penelitian ini yaitu diharapkan perusahaan sektor agrikultur harus mempertahankan bahkan harus meningkatkan pelaporan dan pengungkapan terkait aset biologisnya sesuai dengan PSAK 69 agrikultur. Bagi perusahaan-perusahaan besar serta perusahaan dengan tingkat internasionalisasi yang tinggi diharapkan mempertahankan serta memperbanyak item pengungkapan aset biologis sesuai dengan PSAK 69 agrikultur. Perusahaan sektor agrikultur, khususnya perusahaan perkebunan diharapkan agar melakukan pengungkapan aset biologis yang lebih detail. Mulai dari pengakuan awal, pada saat masa hasil panen dan pada saat aset yang sudah menghasilkan dan belum menghasilkan. Bagi peneliti selanjutnya diharapkan untuk menambah dan menguji variabel lain yang mungkin berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis, seperti Jenis KAP, Ukuran Perusahaan dan Konsentrasi Kepemilikan. Bagi peneliti selanjutnya diharapkan dapat menggunakan populasi penelitian dengan jumlah yang lebih banyak, menggunakan tahun terbaru dan memperpanjang periode pengamatan penelitian agar dapat memberikan gambaran terkini terhadap pengungkapan aset biologis.

Referensi

- Alfiani, L. K., & Rahmawati, E. (2019). Pengaruh Biological Asset Intensity, Ukuran Perusahaan, Pertumbuhan Perusahaan, Konsentrasi Kepemilikan Manajerial, dan Jenis KAP Terhadap Pengungkapan Aset Biologis (Pada Perusahaan Agrikultur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2014-2017). *Reviu Akuntansi Dan Bisnis Indonesia*, 3(2), 163–178. <https://doi.org/10.18196/rab.030243>
- Duwu, M. I., Daat, S. C., & Andriati, H. N. (2018). Pengaruh Biological Asset Intensity, Ukuran Perusahaan, Konsentrasi Kepemilikan, Jenis Kap, Dan Profitabilitas Terhadap Biological Asset Disclosure (Pada Perusahaan Agrikultur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2012-2016). *Jurnal Akuntansi & Keuangan Daerah*, 13(2), 56–75.
- Gustria, U., & Sebrina, N. (2020). Pengaruh profitabilitas, ukuran perusahaan, dan jenis kap terhadap pengungkapan aset biologis. *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*, 2(1), 2362–2372.
- Hayati, K., & Serly, V. (2020). Pengaruh Biological Aset Intensity, Growth, Leverage, Dan Tingkat Internasional Terhadap Pengungkapan Aset Biologis (Studi Pada Perusahaan Agricultur Yang Terdaftar Di Bei Tahun 2015-2019). 2(2), 2638–2658.
- Healy, P. M., & Palepu, K. G. (2001). Information asymmetry, corporate disclosure, and the capital markets: A review of the empirical disclosure literature. *Journal of Accounting and Economics*. [https://doi.org/10.1016/S0165-4101\(01\)00018-0](https://doi.org/10.1016/S0165-4101(01)00018-0)
- PSAK-69. (2018). Agrikultur 69. ED PSAK 69 Tentang Agrikultur, 1(1), 69–70.
- Putri, M. O., & Siregar, N. Y. (2019). Pengaruh Biological Asset Intensity, Ukuran Perusahaan, Kepemilikan Manajerial, Dan Jenis Kap Terhadap Pengungkapan Aset Biologis. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 10(2), 44. <https://doi.org/10.36448/jak.v10i2.1288>
- Riski, T., Probowulan, D., & Murwanti, R. (2019). Dampak Ukuran Perusahaan, Konsentrasi Kepemilikan Dan Profitabilitas Terhadap Pengungkapan Aset Biologis. *Jurnal Ilmu Sosial Dan Humaniora*, 8(1), 60. <https://doi.org/10.23887/jish-undiksha.v8i1.21355>
- Sa'diyah, L. D. J., Dimyati, M., & Murniati, W. (2019). Pengaruh Biological Asset Intensity, Ukuran Perusahaan, dan Tingkat Internasionalisasi Terhadap Pengungkapan Aset Biologis. *Progress Conference*, 2(July), 291–304.
- Vanian, Y., & Raharja. (2014). Pengaruh Asimetri Informasi , Leverage , dan Ukuran Perusahaan Terhadap Praktik Manajemen Laba. *Diponegoro Journal of Accounting*.
- Yurniwati, Y., Djunid, A., & Amelia, F. (2018). Effect of Biological Asset Intensity, Company Size, Ownership Concentration, and Type Firm against Biological Assets. *The Indonesian Journal of Accounting Research*, 21(1), 121–146. <https://doi.org/10.33312/ijar.338>