

**IMPLIKASI *BIOLOGICAL ASSET INTENSITY*, UKURAN PERUSAHAAN,
KEPEMILIKAN MANAJERIAL DAN KAP TERHADAP
PENGUNGKAPAN ASET BIOLOGIS**

¹Christopher Scarvino, ²Rustadi, Melvie Paramitha, ³Chitra Santi

Universitas Widya Kartika Surabaya

Email: Nailatunnafisah97@gmail.com

ABSTRACT

Biological assets are assets of living animals or plants. One type of company that has biological assets is an agricultural company. The uniqueness of the characteristic that distinguishes biological assets from other assets is that biological assets are constantly undergoing biological transformation. Because of their uniqueness, biological assets need to be disclosed in the annual reports of agricultural companies based on the accounting standards contained in PSAK 69. This study aims to determine the effect of biological asset intensity, company size, managerial ownership, and Public Accounting Firm on the level of biological assets disclosure. The objects used in this research are agricultural companies listed on the IDX in 2018-2019. The population used in this study amounted to 26 agricultural companies. Meanwhile, the agricultural companies that were selected as samples were 21 companies which were determined based on purposive sampling technique. The data analysis technique used in this study was multiple linear regression analysis. The results of this study indicate that company size has a significant positive effect on the disclosure of biological assets. Meanwhile biological asset intensity, managerial ownership, and type of Public Accounting Firm have no effect on disclosure of biological assets.

Keywords: *Biological Asset Intensity, Company Size, Managerial Ownership, Type of Public Accounting Firm, and Biological Asset Disclosure.*

ABSTRAK

Aset biologis adalah aset hewan atau tanaman hidup. Salah satu jenis perusahaan yang memiliki aset biologis adalah perusahaan agrikultur. Keunikan dari karakteristik yang membedakan aset biologis dengan aset lainnya adalah aset biologis senantiasa mengalami transformasi biologis. Oleh karena keunikannya, aset biologis perlu diungkapkan dalam laporan tahunan perusahaan agrikultur berdasarkan standar akuntansi yang terdapat dalam PSAK 69. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh *biological asset intensity*, ukuran perusahaan, kepemilikan manajerial, dan KAP terhadap tingkat pengungkapan aset biologis. Objek yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan agrikultur yang terdaftar di BEI tahun 2018-2019. Populasi yang dipakai dalam penelitian ini berjumlah 26 perusahaan agrikultur. Sedangkan, perusahaan agrikultur yang terpilih sebagai sampel yaitu sebanyak 21 perusahaan yang ditentukan berdasarkan teknik *purposive sampling*. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan analisis regresi linear berganda. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh

positif signifikan terhadap pengungkapan aset biologis. Sedangkan *biological asset intensity*, kepemilikan manajerial, dan KAP tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis.

Kata kunci: *Biological Asset Intensity*, Ukuran Perusahaan, Kepemilikan Manajerial, KAP, dan Pengungkapan Aset Biologis.

PENDAHULUAN

Indonesia adalah negara yang kaya akan keanekaragaman hayati. Keanekaragaman hayati ini menghasilkan sumber daya alam yang sangat bermanfaat bagi kehidupan manusia. Potensi keanekaragaman hayati Indonesia meliputi flora (tumbuhan) dan fauna (hewan) yang beranekaragam jenisnya. Sektor agrikultur atau pertanian dapat dikelompokkan menjadi 5 sub-sektor, antara lain sub-sektor tanaman pangan, perkebunan, peternakan, perikanan, dan kehutanan.

Menurut Badan Pusat Statistik (BPS), sektor pertanian memberikan kontribusi yang cukup besar bagi perekonomian Indonesia, baik dari segi Produk Domestik Bruto (PDB) maupun dalam segi penyerapan tenaga kerja. Hal ini dibuktikan dengan struktur PDB Lapangan Usaha (LU) Pertanian, Kehutanan, dan Perikanan tahun 2019 yang memberikan kontribusi sebesar 12,72% terhadap PDB nasional. Data ini membuat LU Pertanian, Kehutanan, dan Perikanan berada pada posisi ketiga penyumbang PDB nasional terbesar setelah LU industri dan perdagangan. Bahkan data terbaru dari Kementerian Pertanian, ekspor pertanian Indonesia telah mencapai 451,8 triliun rupiah selama tahun 2020. Pencapaian angka tersebut meningkat 15,79% dibandingkan tahun 2019 sebesar 390,16 triliun rupiah. Ditambah lagi dengan semakin meningkatnya jumlah tenaga kerja di sektor pertanian sebesar 2,32% daripada tahun sebelumnya, dengan penyerapan tenaga kerja sebanyak 38,2 juta jiwa atau sekitar 29,76% dari jumlah penduduk Indonesia yang bekerja (sumber: merdeka.com).

Perusahaan agrikultur memiliki karakteristik aset yang unik dibandingkan dengan perusahaan lainnya, yaitu aset biologis. Menurut IAS 41 dan PSAK 69, aset biologis adalah *a living animal or plant* (aset hewan atau tanaman hidup). Jadi, dapat dikatakan bahwa aset biologis adalah aset berupa makhluk hidup yang mengalami proses biologis mulai dari bertumbuh, berproduksi, berkembangbiak, hingga tidak bisa berproduksi lagi dan mati. Keunikan dari karakteristik yang membedakan aset biologis dengan aset lainnya adalah aset biologis senantiasa mengalami transformasi biologis meskipun sudah menghasilkan *output*. Karena mengalami proses biologis, perusahaan harus membuat suatu pengukuran untuk

mengukur nilai dari aset tersebut secara wajar sesuai dengan kontribusinya untuk menghasilkan aliran keuntungan yang ekonomis pada perusahaan (Kusumadewi, 2018).

Oleh karena karakteristik unik yang dimiliki perusahaan agrikultur berupa aset biologis, maka diperlukan suatu standar akuntansi yang mengatur tentang agrikultur. Melalui *International Accounting Standards Committee* (IASC) mengeluarkan *International Accounting Standard* (IAS) 41 tentang *agriculture* pada tahun 2000. IAS 41 berlaku efektif untuk diterapkan dalam laporan keuangan perusahaan per tanggal 1 Januari 2003 dengan penerapan ini diperkenankan. Lima belas tahun kemudian sejak pengesahan IAS 41, akhirnya pada tanggal 16 Desember 2015, Dewan Standar Akuntansi Keuangan (DSAK) yang menjadi bagian dari Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) memutuskan untuk mengesahkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 69 tentang agrikultur. PSAK 69: Agrikultur mengadopsi dari IAS 41: *Agriculture*. PSAK 69 berlaku efektif untuk diterapkan dalam laporan keuangan perusahaan per tanggal 1 Januari 2018 dengan penerapan ini diperkenankan. IAS 41 dan PSAK 69 sama-sama mengatur tentang ruang lingkup, definisi, pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan aset biologis, kecuali tanaman produktif. Tanaman produktif diatur tersendiri dalam PSAK 16: Aset Tetap. Pemberlakuan PSAK 69 ini dapat dikatakan terlambat di Indonesia yang baru menerapkan tahun 2018, sementara negara lain sudah menerapkan IAS 41 lebih dulu. Sebelum disahkannya PSAK 69, akuntansi terkait agrikultur masih mengikuti ketentuan akuntansi berdasarkan PSAK 16 (Kusumadewi, 2018). Dengan pemberlakuan PSAK 69, dapat memberikan kepastian pada pengukuran aset biologis yang sebelum adanya PSAK 69 diukur pada harga perolehan ditambah dengan akumulasi biaya-biaya menjadi diukur berdasarkan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual.

Penelitian ini bertujuan untuk menguji implikasi/pengaruh *biological asset intensity*, ukuran perusahaan, kepemilikan manajerial, dan KAP terhadap tingkat pengungkapan aset biologis. Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif. *Research instrument* yang akan digunakan adalah dokumentasi dari *annual report* perusahaan agrikultur yang listing di Bursa Efek Indonesia.

LANDASAN TEORI

Teori Agensi

Teori Agensi (*Agency Theory*) merupakan teori yang menjelaskan hubungan antara pemilik modal (*principal*) yaitu investor dengan manajer (*agent*) yang berperan dalam menjalankan operasionalisasi perusahaan. Jensen dan Meckling (1976) menjelaskan bahwa teori keagenan sebagai kontrak antara satu atau lebih orang (*principal*) yang mempekerjakan

orang lain (*agent*), untuk melakukan suatu jasa dan memberikan wewenang dalam pengambilan keputusan. Hubungan kontraktual inilah yang akan memunculkan masalah keagenan (*agency problem*) yang disebabkan oleh perbedaan kepentingan antara *agent* dan *principal*. Adanya masalah keagenan dalam hubungan antara *principal* sebagai pengguna informasi dan *agent* selaku pihak yang menyediakan informasi tersebut mengarah pada ketidakseimbangan informasi atau asimetri informasi. Hal ini disebabkan karena *agent* sebagai pengelola perusahaan memiliki informasi yang lebih banyak mengenai perusahaan jika dibandingkan dengan *principal* dan adanya perbedaan kepentingan antara *agent* dengan *principal* (Healy dan Palepu, 2001).

Aset Biologis

Aset biologis (*biological asset*) menurut PSAK 69 (IAI, 2015) yang diadopsi dari IAS 41 tentang agrikultur adalah aset berupa hewan atau tanaman hidup. Apabila dihubungkan dengan karakteristik dari aset, maka definisi dari aset biologis adalah suatu sumber daya berupa tanaman pertanian atau hewan ternak yang dikendalikan oleh entitas memiliki manfaat ekonomis di masa yang akan datang sebagai akibat dari peristiwa masa lalu. Keunikan yang membedakan aset biologis dengan aset lainnya adalah aset biologis senantiasa mengalami transformasi biologis. Transformasi biologis (*biological transformation*) merupakan proses pertumbuhan, degenerasi, produksi, dan prokreasi yang disebabkan perubahan kualitatif dan kuantitatif pada makhluk hidup dan menghasilkan aset baru berbentuk produk agrikultur atau munculnya aset biologis tambahan dengan jenis yang serupa (Putri dan Siregar, 2019). Dalam mengelola aset biologis untuk dapat mengalami transformasi biologis, diperlukan suatu aktivitas yang dinamakan aktivitas agrikultur. Aktivitas agrikultur (*agricultural activity*) adalah manajemen transformasi biologis dan panen aset biologis oleh entitas untuk dijual atau untuk dikonversi menjadi produk agrikultur atau menjadi aset biologis tambahan.

Biological Asset Intensity

Biological asset intensity (intensitas aset biologis) adalah menunjukkan besarnya proporsi investasi perusahaan terhadap aset biologis yang dimiliki oleh perusahaan tersebut (Duwu, 2018). Selain menunjukkan besarnya investasi, juga memberikan gambaran jika nilai aset biologis tinggi maka perusahaan mengungkapkan intensitas aset biologis dalam catatan atas laporan keuangan (Goncalves dan Lopes, 2014). *Biological asset intensity* juga dapat

menggambarkan ekspektasi kas yang akan diterima jika aset biologis dijual (Goncalves dan Lopes, 2014).

Ukuran Perusahaan

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 (Goncalves dan Lopes, 2014). Machfoedz (1994) menyatakan bahwa ukuran perusahaan adalah suatu skala yang dapat mengklasifikasikan perusahaan menjadi perusahaan besar dan kecil dengan berbagai cara seperti total aset perusahaan, nilai pasar saham, rata-rata tingkat penjualan, dan jumlah penjualan. Selain itu, ukuran perusahaan dapat menunjukkan kemampuan perusahaan dalam aktivitas operasionalnya. Duwu (2018) menyatakan perusahaan yang berukuran besar memiliki basis pemegang kepentingan yang lebih luas, sehingga berbagai kebijakan perusahaan besar akan berdampak lebih besar terhadap kepentingan publik dibandingkan dengan perusahaan kecil.

Kepemilikan Manajerial

Kepemilikan manajerial adalah situasi dimana manajer memiliki saham perusahaan atau dengan kata lain manajer tersebut sekaligus sebagai pemegang saham perusahaan. Wahidahwati (2002) mendefinisikan kepemilikan manajerial sebagai tingkat kepemilikan saham pihak manajemen yang secara aktif ikut serta dalam pengambilan keputusan, misalnya direktur, manajemen, dan komisaris. Berdasarkan kedua pengertian tersebut, kepemilikan manajerial dapat diartikan sebagai manajer perusahaan yang bertindak sebagai *agent* dan juga sekaligus *principal*.

Kepemilikan manajerial dapat menjadi suatu solusi untuk mengurangi konflik kepentingan atau masalah keagenan yang terjadi dalam perusahaan. Kepemilikan pemegang saham oleh manajer diharapkan akan bertindak sesuai dengan keinginan para *principal* karena manajer akan termotivasi untuk meningkatkan kinerja. Besar kecilnya jumlah kepemilikan saham manajerial dalam perusahaan mengindikasikan adanya kesamaan kepentingan manajer dengan kepentingannya sebagai pemegang saham karena manajer sendiri yang menjadi pemegang saham perusahaan.

KAP

KAP (Kantor Akuntan Publik) adalah suatu bentuk organisasi para akuntan publik yang sudah memperoleh izin sesuai dengan UU yang memberikan jasa profesional di dalam

praktek akuntan publik (Ridwan, 2011). Jensen 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. Terdapat 2 sebutan untuk jenis KAP yang ada di Indonesia dan seluruh negara lainnya, yaitu KAP *Big Four* dan KAP *non-Big Four*. Perusahaan dengan biaya keagenan yang tinggi akan cenderung menggunakan jasa kantor akuntan yang berafiliasi dengan *Big Four*.

Pengungkapan Aset Biologis

Owusu-Ansah (1998) mendefinisikan pengungkapan adalah komunikasi informasi ekonomi yang dilakukan oleh perusahaan, baik itu informasi keuangan maupun non-keuangan, informasi kuantitatif maupun informasi lain yang mencerminkan posisi dan kinerja perusahaan. Kurniawati (2020) menyatakan pengungkapan aset biologis adalah penyampaian informasi dalam laporan tahunan yang berkaitan dengan aktivitas-aktivitas aset biologis yang dikelola oleh perusahaan secara resmi. Pengungkapan aset biologis menjadi hal yang sangat penting untuk mengetahui nilai aset biologis yang merupakan aset utama yang dimiliki oleh perusahaan agrikultur, apalagi jumlah aset biologis terbilang cukup material. Entitas mengungkapkan keuntungan atau kerugian gabungan yang timbul selama periode berjalan, entitas dianjurkan untuk memberikan deskripsi dari setiap kelompok aset biologis yang dimilikinya, baik berbentuk deskripsi naratif maupun kuantitatif, jika tidak diungkapkan sebagai informasi yang dipublikasikan dalam laporan keuangan, maka entitas harus menjelaskan sifat aktivitas perusahaan yang melibatkan setiap kelompok aset biologis perusahaan, entitas harus menyajikan daftar rekonsiliasi perubahan jumlah tercatat aset biologis antara awal dan akhir periode berjalan, dan lain-lain (PSAK 69 paragraf 40-57).

HIPOTESIS PENELITIAN

Pengaruh *Biological Asset Intensity* Terhadap Pengungkapan Aset Biologis

Silva, dkk (2012) menyatakan bahwa pelaporan aset biologis memastikan kepatuhan pengungkapan aset biologis dalam rangka memberikan informasi kepada pengguna laporan keuangan. 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.

Penelitian Goncalves dan Lopes (2014) terdapat hubungan intensitas aset biologis terhadap pengungkapan aset biologis. Penelitian menurut (Amelia, 2017) dan (Kusumadewi, 2018) menyatakan bahwa *biological asset intensity* berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis. Jadi intensitas aset biologis merupakan besarnya tingkat investasi suatu perusahaan dan memberikan gambaran mengenai nilai aset biologis pada saat pengungkapannya dalam laporan keuangan. Berdasarkan uraian tersebut, hipotesis pertama yang hendak dibuktikan dalam penelitian ini yaitu :

H₁ : *Biological asset intensity* berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis

Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Pengungkapan Aset Biologis

Pengungkapan informasi sangat dipengaruhi oleh ukuran perusahaan karena perusahaan yang besar cenderung memiliki sumber daya seperti persentase modal dan biaya agensi yang lebih besar (Jensen dan Meckling, 1976), sehingga diperlukan pengungkapan informasi kepada para pemangku kepentingan, terutama analis keuangan. Ukuran perusahaan menunjukkan semakin besar perusahaan maka semakin tinggi pula tuntutan terhadap keterbukaan informasi dibanding perusahaan yang lebih kecil. Hasil penelitian yang dilakukan Goncalves dan Lopes (2014) menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis. Artinya, semakin besar ukuran perusahaan maka perusahaan cenderung akan lebih banyak mengungkapkan aset biologis yang ada di dalamnya. Sedangkan dalam penelitian Amelia (2017) juga menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis. Berdasarkan uraian tersebut, hipotesis kedua yang hendak dibuktikan dalam penelitian ini yaitu :

H₂ : Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis

Pengaruh Kepemilikan Manajerial Terhadap Pengungkapan Aset Biologis

Kepemilikan manajerial adalah situasi dimana manajer memiliki saham perusahaan atau dengan kata lain manajer tersebut sekaligus sebagai pemegang saham perusahaan. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Anggraini (2006) dan Nasir (2013) menyatakan bahwa kepemilikan manajerial berpengaruh terhadap pengungkapan. Berdasarkan teori dari hasil penelitian diatas, dapat disimpulkan bahwa semakin besarnya persentase kepemilikan saham perusahaan maka semakin produktif tindakan manajer dalam memaksimalkan informasi mengenai pengungkapan aset biologis. Berdasarkan uraian tersebut, hipotesis ketiga yang hendak dibuktikan dalam penelitian ini yaitu :

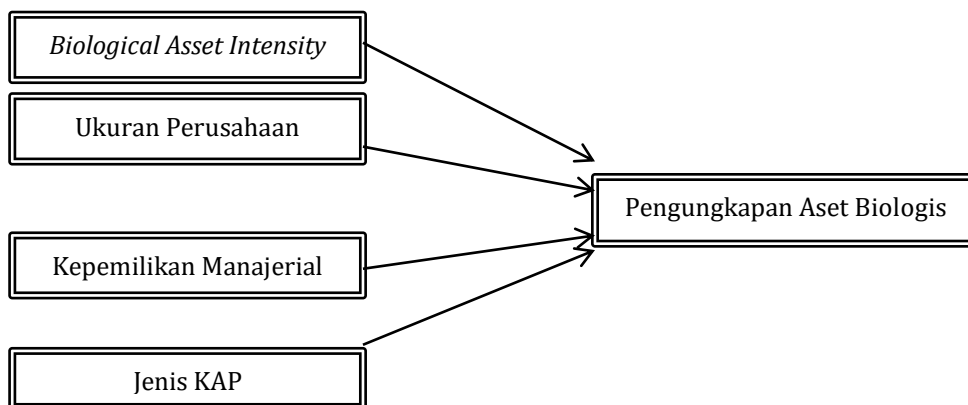
H₃ : Kepemilikan manajerial berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis

Pengaruh KAP Terhadap Pengungkapan Aset Biologis

Amelia (2017) menyatakan bahwa perusahaan-perusahaan dengan auditor *Big Four* mengungkapkan lebih banyak informasi dibandingkan dengan perusahaan yang menggunakan auditor KAP *non-Big Four*. Hal ini dapat dikatakan tingkat pengungkapan aset biologis yang diberikan oleh KAP *Big Four* lebih memadai dan tinggi dibandingkan dengan KAP *non-Big Four*. Beberapa penelitian mengungkapkan adanya hubungan antara kepatuhan pengungkapan dengan perusahaan yang diaudit oleh KAP *Big Four* (Hodgdon, dkk., 2009; Nuryaman, 2009). Penelitian Amelia (2017) menemukan hasil bahwa KAP berpengaruh negatif signifikan terhadap pengungkapan aset biologis. Namun, berbeda dengan hasil penelitian Alfiani dan Rahmawati (2019) yang menyatakan bahwa perusahaan yang diaudit oleh KAP *Big Four* berpengaruh positif terhadap pengungkapan aset biologis. Berdasarkan uraian tersebut, hipotesis keempat yang hendak dibuktikan dalam penelitian ini yaitu :

H₄ : KAP berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis

METODE PENELITIAN



Gambar 1 Kerangka Konseptual

Sumber : Peneliti

Definisi Operasional Variabel

1. *Biological Asset Intensity*

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

2. Ukuran Perusahaan

$$\text{Ukuran Perusahaan (Size)} = \text{Ln (Total Aset)}$$

3. Kepemilikan Manajerial

$$\text{Kepemilikan Manajerial} = \frac{\text{Jumlah Saham Manajerial}}{\text{Jumlah Saham yang Beredar}} \times 100\%$$

4. KAP

KAP yang ada di Indonesia dan seluruh negara lainnya yaitu KAP *Big Four* dan KAP *non-Big Four*. Pengukuran KAP menggunakan variabel *dummy* dalam penelitian ini. Variabel ini diukur dengan menggunakan *score* angka *dummy* berupa angka 0 dan 1 untuk membedakan antara KAP *Big Four* dengan KAP *non-Big Four*.

1 = berafiliasi dengan *Big Four*,

0 = *non-Big Four*

5. Pengungkapan Aset Biologis

Jumlah item kelengkapan aset biologis yang diungkapkan perusahaan (n) berdasarkan indeks pengungkapan didapatkan dengan memberikan skor 1 jika setiap item diungkapkan pada laporan keuangan dan skor 0 jika tidak diungkapkan. Langkah selanjutnya, melakukan pengukuran terkait pengungkapan aset biologis berdasarkan indeks *Wallace* menggunakan skala rasio berikut :

$$\frac{n}{k} \times 100\%$$

Keterangan :

n = jumlah item kelengkapan aset biologis yang diungkapkan perusahaan

k = jumlah seluruh item pengungkapan aset biologis sebanyak 40 item

Metode Pengumpulan Data

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan agrikultur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia sebanyak 26 perusahaan. Teknik pengambilan sampel diambil dengan menggunakan teknik *purposive sampling* dengan kriteria jumlah sampel yang diambil sebanyak 21 perusahaan.

Dalam penelitian ini, peneliti memperoleh data dan informasi dengan menggunakan teknik dokumentasi. Dokumentasi merupakan cara mengumpulkan data-data berupa dokumen dari laporan keuangan atau laporan tahunan perusahaan agrikultur. Data penelitian semuanya diperoleh melalui *annual report* masing-masing perusahaan agrikultur tahun 2018-2019. Sedangkan untuk data pengungkapan aset biologis diperoleh melalui *Exposure Draft* (ED) PSAK 69: Agrikultur.

Metode Analisis Data

Analisis Regresi Linear Berganda

Analisis regresi linear berganda ini digunakan untuk menguji variabel independen, yakni *biological asset intensity*, ukuran perusahaan, kepemilikan manajerial, dan KAP terhadap variabel dependen yakni pengungkapan aset biologis. Adapun model persamaan regresi berganda yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \epsilon$$

Keterangan :

Y = Pengungkapan Aset Biologis

α = *intercept* (konstanta) yaitu nilai perkiraan Y jika X = 0

β = Koefisien regresi

X₁ = *Biological asset intensity*

X₂ = Ukuran perusahaan

X₃ = Kepemilikan manajerial

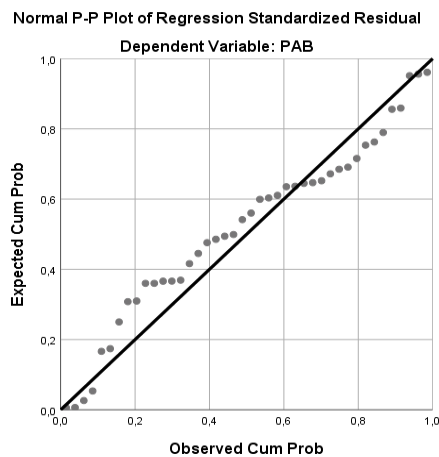
X₄ = KAP

ϵ = *Error* / Nilai residu

HASIL PENELITIAN

Uji Asumsi Klasik

1. Uji Normalitas



Gambar 2 Hasil uji normalitas

Sumber : *Output* SPSS diolah peneliti

Berdasarkan hasil uji normalitas, terlihat bahwa titik-titik mendekati garis diagonal, sehingga dapat dikatakan bahwa penelitian ini memenuhi uji normalitas.

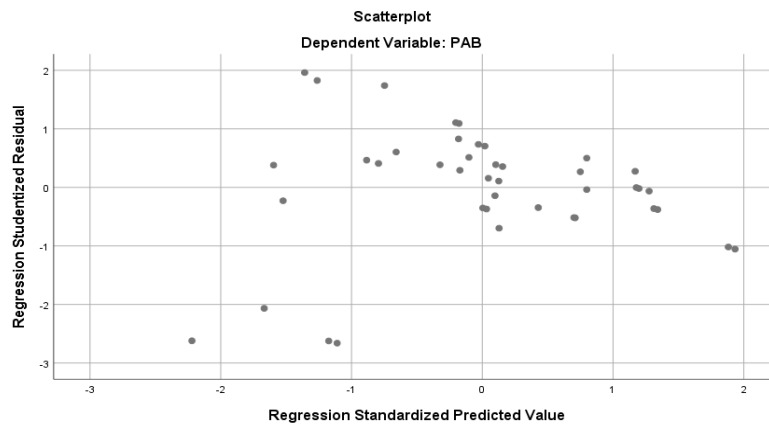
2. Uji Multikolinearitas

Tabel 2 Hasil Uji Multikolinearitas

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
1		
(Constant)	.920	1.087
BAI	.714	1.401
SIZE	.901	1.109
KM	.736	1.358
KAP		

Sumber : *Output* SPSS diolah peneliti

Berdasarkan tabel di atas, dapat diketahui bahwa masing-masing variabel menunjukkan angka nilai *Tolerance* tidak melebihi 0,10 dan nilai VIF berada di bawah 10. Dari hasil tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa semua variabel independen dalam model regresi tidak mengalami gejala multikolinearitas.



Gambar 3 Hasil uji heteroskedastisitas

Sumber : *Output* SPSS diolah peneliti

3. Uji Heteroskedastisitas

Berdasarkan hasil uji heteroskedastisitas pada gambar di atas, dapat dilihat bahwa semua titik dalam grafik *scatterplot* menyebar di atas dan di bawah sumbu Y, sehingga dapat dikatakan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas.

4. Uji Autokorelasi

Tabel 3 Hasil Uji Autokorelasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.530 ^a	.281	.203	.096522	1.741

Sumber : *Output* SPSS diolah peneliti

Dari hasil uji autokorelasi dalam tabel di atas menunjukkan bahwa Durbin-Watson bernilai 1,741 dengan tingkat signifikansi 5% ($\alpha = 0,05$). Hal ini berarti nilai DW 1,741 lebih besar daripada nilai dua 1,721 dan kurang dari 2,279 ($4 - 1,721$). Dengan dihasilkan nilai $1,721 < 1,741 < 2,279$, maka dapat disimpulkan penelitian ini bebas autokorelasi dalam model regresinya.

Analisis Regresi Linear Berganda

Tabel 4 Hasil Analisis Regresi Linear Berganda

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1	-.854	.417		-2.047	.048
(Constant)	-.609	.756	-.117	-.805	.426
BAI	.049	.014	.566	3.432	.001
SIZE	.113	.076	.218	1.486	.146
KM	-.063	.035	-.295	-1.815	.078
KAP					

Sumber : *Output* SPSS diolah peneliti

Analisis regresi linear berganda yang dihasilkan dapat dirumuskan menjadi :

$$PAB = -0,854 - 0,609BAI + 0,049SIZE + 0,113KM - 0,063KAP + \epsilon$$

Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Tabel 5 Hasil Uji Koefisien Determinasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.530 ^a	.281	.203	.096522

Sumber : *Output* SPSS diolah peneliti

Berdasarkan hasil uji koefisien determinasi pada tabel 5 di atas, dapat diketahui nilai koefisien determinasi (*Adjusted R Square*) adalah 0,203 atau 20,3%. Hal ini dapat menunjukkan bahwa pengaruh variasi keempat variabel independen *biological asset intensity*, ukuran perusahaan, kepemilikan manajerial, dan KAP dapat mempengaruhi variasi variabel dependen pengungkapan aset biologis sebesar 20,3%.

Uji Statistik t (secara parsial)

Tabel 6 Hasil Uji Statistik t

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1	-.854	.417			
(Constant)	-.609	.756	-.117	-2.047	.048
BAI	.049	.014	.566	-.805	.426
SIZE	.113	.076	.218	3.432	.001
KM	-.063	.035	-.295	1.486	.146
KAP				-1.815	.078

Sumber : *Output* SPSS diolah peneliti

Menurut hasil uji statistik t pada tabel 6 di atas, pengujian hipotesis untuk masing-masing variabel dapat dijabarkan sebagai berikut :

1. Variabel *Biological Asset Intensity* (X_1)

Hasil variabel *biological asset intensity* memperoleh nilai t hitung sebesar -0,805 sementara nilai t tabel sebesar 2,026 sehingga $-0,805 \leq 2,026$. Nilai Signifikan (Sig.) adalah sebesar 0,426 sehingga $0,426 > 0,05$. Artinya H_1 tidak didukung.

2. Variabel Ukuran Perusahaan (X_2)

Hasil variabel ukuran perusahaan memperoleh nilai t hitung sebesar 3,432 sementara nilai t tabel sebesar 2,026 sehingga $3,432 > 2,026$. Nilai Signifikan (Sig.) adalah sebesar 0,001 sehingga $0,001 < 0,05$. Kemudian, koefisien regresi nilai beta menunjukkan angka positif bernilai 0,049. Artinya H_2 didukung.

3. Variabel Kepemilikan Manajerial (X_3)

Hasil variabel kepemilikan manajerial memperoleh nilai t hitung sebesar 1,486 sementara nilai t tabel sebesar 2,026 sehingga $1,486 \leq 2,026$. Nilai Signifikan (Sig.) adalah sebesar 0,146 sehingga $0,146 > 0,05$. Artinya H_3 tidak didukung.

4. Variabel KAP (X_4)

Hasil variabel KAP memperoleh nilai t hitung sebesar -1,815 sementara nilai t tabel sebesar 2,026 sehingga $-1,815 \leq 2,026$. Nilai Signifikan (Sig.) adalah sebesar 0,078 sehingga $0,078 > 0,05$. Artinya H_4 tidak didukung.

PEMBAHASAN

Hasil penelitian menunjukkan *biological asset intensity* tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis. Hal ini menunjukkan bahwa semakin besar angka *biological asset intensity* pada perusahaan bukan berarti tingkat pengungkapan aset biologis juga semakin tinggi atau semakin kecilnya angka *biological asset intensity* pada perusahaan bukan berarti tingkat pengungkapan aset biologisnya juga rendah. Tingginya *biological asset intensity* yang dimiliki oleh perusahaan agrikultur tidak menjamin keluasan pada pengungkapan aset biologis yang dilakukan oleh perusahaan tersebut. Hal ini disebabkan karena aset biologis merupakan aset utama yang dimiliki oleh perusahaan agrikultur, sehingga dalam kondisi apapun perusahaan akan tetap mengungkapkan aset biologisnya. Alasan inilah yang membuat para pemangku kepentingan (*stakeholders*) tidak menjadikan pengaruh *biological asset intensity* sebagai hal yang sangat penting untuk diperhatikan dalam pengungkapan aset biologis di laporan keuangan untuk dijadikan pengambilan keputusan pada perusahaan agrikultur. Hasil penelitian ini didukung dengan penelitian yang dilakukan oleh Alfiani dan Rahmawati (2019) yang menunjukkan *biological asset intensity* tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis. Hasil yang sama juga disimpulkan dalam penelitian Zufriya, dkk (2020) yang menyatakan bahwa *biological asset intensity* tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis.

Hasil penelitian menunjukkan ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan aset biologis. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi angka ukuran perusahaan pada perusahaan, maka tingkat pengungkapan aset biologis juga semakin tinggi. Hal ini mengindikasikan bahwa semakin besar ukuran perusahaan maka tingkat pengungkapan aset biologis yang dilakukan perusahaan besar juga semakin tinggi. Alasannya adalah perusahaan besar dituntut untuk lebih banyak mengungkapkan aset biologis yang ada di dalam perusahaannya daripada perusahaan kecil. 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 untuk menarik minat para pemangku kepentingan karena dengan mengungkapkan banyak informasi perusahaan telah menerapkan prinsip-prinsip manajemen perusahaan yang baik. Hasil penelitian ini juga didukung dengan penelitian yang dilakukan oleh Yurniwati, dkk (2018) yang menunjukkan ukuran perusahaan berpengaruh positif signifikan terhadap pengungkapan aset biologis. Hasil yang sama juga disimpulkan dalam penelitian Goncalves dan Lopes (2014) dan Duwu (2018) yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis.

Hasil penelitian menunjukkan kepemilikan manajerial tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis. Hasil ini mengartikan bahwa semakin tinggi persentase kepemilikan saham oleh pihak manajer perusahaan (direksi dan komisaris) tidak berarti diikuti pula dengan tingkat pengungkapan aset biologis yang juga tinggi. Semakin tinggi kepemilikan manajerial justru bisa membuat tindakan manajer perusahaan menjadi kurang produktif dalam mengungkapkan informasi pengungkapan yang lebih terbatas, khususnya mengenai aset biologis. Hasil penelitian ini juga didukung dengan penelitian yang dilakukan oleh Putri dan Siregar (2019) yang menyatakan kepemilikan manajerial tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis.

Hasil penelitian menunjukkan KAP tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis. Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan-perusahaan dengan auditor dari KAP *Big Four* rupanya tidak menjamin dapat mengungkapkan informasi aset biologis yang lengkap pula. Ternyata, perusahaan agrikultur yang menggunakan jasa audit KAP *Non-Big Four* justru mampu mengungkapkan informasi aset biologis yang lebih baik dan lengkap pula. Perusahaan agrikultur dengan biaya keagenan yang tinggi ternyata menggunakan jasa kantor akuntan yang berafiliasi dengan *Non-Big Four*. Hasil penelitian ini juga didukung dengan penelitian yang dilakukan oleh Goncalves dan Lopes (2014) serta Duwu (2018) yang menunjukkan hasil yang sama, yakni KAP tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis. Bahkan, penelitian yang dilakukan oleh Yurniwati, dkk (2018) menemukan hasil bahwa KAP atau *type firm* berpengaruh negatif signifikan terhadap *biological assets disclosure*.

SIMPULAN DAN SARAN

Penelitian ini bertujuan untuk menguji implikasi/pengaruh *biological asset intensity*, ukuran perusahaan, kepemilikan manajerial, dan KAP terhadap tingkat pengungkapan aset biologis. Hasil menunjukkan bahwa ukuran perusahaan memberi pengaruh terhadap tingkat pengungkapan aset biologis. Sedangkan *biological asset intensity*, kepemilikan manajerial, dan KAP tidak memberi pengaruh pada tingkat pengungkapan aset biologis. Implikasi dari hasil penelitian ini adalah hendaknya perusahaan dapat lebih banyak pengungkapan aset biologisnya agar dapat memberikan gambaran yang jelas terkait penerapan PSAK 69.

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberi pandangan bagi investor dan kreditur untuk memahami lebih mendalam aset biologis yang dimiliki oleh perusahaan agrikultur dan mempertimbangkan faktor yang dianggap berpengaruh dalam penelitian ini, yakni ukuran perusahaan, sehingga pengambilan keputusan yang berkaitan dengan investasi dan pemberian

pinjaman kepada perusahaan agrikultur dapat dilakukan dengan tepat. Bagi pemerintah diharapkan untuk lebih memperhatikan kondisi dan masalah yang dihadapi sektor agrikultur di Indonesia, mengingat sektor agrikultur Indonesia menjadi sektor utama yang diunggulkan dalam pertumbuhan ekonomi nasional

Adapun saran yang dapat diberikan peneliti sebagai pertimbangan berdasarkan hasil penelitian kepada pihak yang berkaitan dengan topik penelitian ini adalah bagi perusahaan agrikultur diharapkan untuk dapat menambah lebih banyak lagi pengungkapan aset biologisnya secara lengkap agar dapat memberikan gambaran yang jelas terkait penerapan PSAK 69: Agrikultur dan menjelaskan pengungkapan aset biologis dengan jelas dan detail, sehingga pemakai laporan keuangan dapat lebih memahami secara jelas.. Bagi peneliti selanjutnya diharapkan untuk dapat memperpanjang tahun penelitian dengan menggunakan tahun pengamatan terbaru, menguji penelitian ini pada perusahaan sektor lainnya selain perusahaan agrikultur yang menggunakan aset biologis sehingga didapatkan populasi perusahaan yang lebih banyak misalnya perusahaan sektor manufaktur.

DAFTAR PUSTAKA

- Amelia, F. (2017). *Pengaruh Biological Asset Intensity, Ukuran Perusahaan, Konsentrasi Kepemilikan, dan Jenis KAP Terhadap Pengungkapan Aset Biologis*. Tesis Tidak Dipublikasikan. Universitas Andalas: Jember.
- Anggraini, Fr, Reni R. (2006). Pengungkapan Informasi Sosial dan Faktor-faktor yang Mempengaruhi Pengungkapan Informasi Sosial Dalam Laporan Tahunan (Studi Empiris pada Perusahaan-Perusahaan yang Terdaftar di Bursa Efek Jakarta). Jurnal Simposium Nasional Akuntansi IX.
- Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntan Indonesia. (2015). Exposure Draft (ED) PSAK 69 Agrikultur. Jakarta: Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntan Indonesia.
- Duwu, M.I. (2018). *Pengaruh Biological Asset Intensity, Ukuran Perusahaan, Komsentrasi Kepemilikan, Jenis KAP, dan Profitabilitas Terhadap Biological Asset Disclosure*. Ejournal.akuntansiuncen.ac.id.
- Ghozali, I. (2018). *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 25* (Edisi 9). Cetakan ke IX. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gonçalves, R., & Lopes, P. (2014). *Firm-Specific Determinants of Agricultural Financial Reporting*. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 110, 470–481.
- Jensen, M., & Meckling, W. (1976). *Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs, and Ownership Structure*. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305–360.
- Kusumadewi, A.A. (2018). *Pengaruh Biological Asset Intensity dan Ukuran Perusahaan Terhadap Pengungkapan Aset Biologis*. Skripsi Tidak Dipublikasikan. Universitas Pasundan : Bandung.
- Nuryaman. (2009). Pengaruh Konsentrasi Kepemilikan, Ukuran Perusahaan, dan Mekanisme *Corporate Governance* Terhadap Pengungkapan Sukarela. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia*, Vol. 6 No.1.

- Owusu-Ansah, S. (1998). *The impact of corporate attributes on the extent of mandatory disclosure and reporting by listed companies in Zimbabwe. International Journal of Accounting*. 33 (5), 605-631.
- Putri, M.O., & Siregar, N.Y. (2019). Pengaruh *Biological Asset Intensity*, Ukuran Perusahaan, Kepemilikan Manajerial, dan Jenis KAP Terhadap Pengungkapan Aset Biologis. *Jurnal Akuntansi & Keuangan Fakultas Ekonomi Universitas Darmajaya Lampung*.
- Silva, R., dkk. (2012). *Konvergensi Dengan Standar Akuntansi Internasional Analisis Pengungkapan Aset Biologis IAS 41*. University Of Porto.
- Yurniwati., Djunid, A., & Amelia, F. (2018). *Effect of Biological Asset Intensity, Company Size, Ownership Concentration, and Type Firm against Biological Assets Disclosure. The Indonesian Journal of Accounting Research*, 21(1), 121–146.
- Zufriya, C., Putri N.K., & Farida Y.N. (2020). Pengaruh *Biological Asset Intensity*, Konsentrasi Kepemilikan, dan Profitabilitas Terhadap Pengungkapan Aset Biologis. *Jurnal Akuntansi Syariah (JAS) Desember 2020*, 4(2), 271-282.
- <https://www.merdeka.com/uang/2020-ekspor-pertanian-tumbuh-1579-persen-menjadi-rp-4518-triliun.html>