

FAKTOR-FAKTOR YANG MEMENGARUHI PENGUNGKAPAN ASET BIOLOGIS

(Studi Empiris pada Perusahaan Agrikultur Indonesia)

Azizah Kusnul Kholifah
Universitas Muhammadiyah Yogyakarta

Pembimbing:

Evy Rahman Utami, S.E., M.Sc.
Universitas Muhammadiyah Yogyakarta

ABSTRACT

Dewan Standar Akuntansi Keuangan (DSAK) IAI has published ED PSAK 69 December 2015 concerning agriculture as an IFRS convergence response, IAS 41: Agriculture. As well as IAS 41, ED PSAK 69 discusses biological assets, one of which regulates disclosure of biological assets. This study aims to examine the factors affecting disclosure of biological assets. The factors are the intensity of biological assets, ownership concentration, company size, company growth, independent board of commissioners and KAP type. The object of this research is an agricultural company registered on the IDX. The data used is the financial statements of agricultural companies for the period of 2016-2017. The data analysis method uses multiple linear regression. The results of this study is there is a significant effect of company size on disclosure of biological assets. While, the other variables like biological asset intensity, ownership concentration, company growth, independent board of commissioners and auditor type do not affect the disclosure of biological assets.

Keywords: ED PSAK 69, biological assets, disclosure of biological assets

1. Pendahuluan

1.1 Latar Belakang Penelitian

Pada tahun 2003 *International Accounting Standard Committee* (IASC) menyetujui standar akuntansi agrikultur yaitu IAS 41 (*International Accounting Standard*) (Pratiwi, Roziq, & Sayekti, 2018). Indonesia sebagai anggota *International Federation of Accounting* (IFAC) berkewajiban dalam mematuhi *Statement Membership Obligation* (SMO)¹ dengan konvergensi *International Financial Reporting Standards* (IFRS) ke standar yang berlaku di Indonesia. Salah satu standar internasional yang diterbitkan adalah IAS 41 mengenai agrikultur.

¹ Standard Membership Obligation merupakan peraturan yang mencakup kewajiban dari anggota IFAC dalam mendukung adopsi dan implementasi standar internasional dan pernyataan lainnya yang dikeluarkan oleh lembaga yang berkaitan, serta memberi jaminan kualitas dan investigasi dan sistem kedisiplinan.

IAS 41 merupakan standar internasional mengenai perlakuan akuntansi aset biologis. Aset biologis yang dimaksud IAS 41 adalah *biological asset is a living animal or plant*. Dewan Standar Akuntansi Keuangan (DSAK) IAI menerbitkan ED PSAK 69 tentang Agrikultur pada Desember 2015 yang akan diwajibkan pada tahun 2018. Namun, banyak perdebatan dengan adanya IAS 41 karena metode penilaian aset biologisnya menggunakan *fair value* (Anggorowati, Herwiyanti & Widianingsih, 2017).

Diantaranya, *The Institute of Chartered Accountants of Scotland* tahun 2011 menyatakan bahwa IAS 41 kurang mampu meningkatkan keterbandingan akuntansi di sektor agrikultur secara internasional karena adanya perbedaan respon dari masing-masing negara dalam implementasi IAS 41. Hasil wawancara Burnside (2005) terhadap perusahaan agrikultur menunjukkan IAS 41 memerlukan kerja lebih ekstra dan lebih keras dalam menilai *fair value*.

Meskipun penerapan metode penilaian aset biologis berdasarkan *fair value* sulit dilakukan namun perusahaan harus tetap melakukan pengungkapan terhadap aset biologis yang dimilikinya. Pengungkapan aset biologis dapat dipengaruhi beberapa faktor. Faktor-faktor yang dapat memengaruhi pengungkapan aset biologis diantaranya intensitas aset biologis, konsentrasi kepemilikan, ukuran perusahaan, pertumbuhan perusahaan, dewan komisaris independen dan jenis KAP.

Intensitas aset biologis merupakan gambaran seberapa besar investasi perusahaan pada aset biologis yang dimilikinya (Amelia, Yurniwati & Djunid, 2017). Penelitian sebelumnya oleh Gonçalves & Lopes (2014) menemukan bahwa intensitas aset biologis berpengaruh positif terhadap pengungkapan aset biologis. Darmawati (2006) menyatakan apabila kepemilikan perusahaan semakin terkonsentrasi, maka pemegang saham terbesar akan semakin menguasai perusahaan dan keputusan yang diambil akan memengaruhi pengambilan keputusan di perusahaan tersebut. Struktur kepemilikan yang semakin terkonsentrasi membuat pemegang saham mayoritas kurang tertarik dalam melakukan pengungkapan dikarenakan informasi

tersebut dapat mereka ketahui secara langsung (Lakhal, 2003). Penelitian Daske, Leuz & Leuz (2008) dan Khilf & Ahmed (2017) memperoleh hasil bahwa konsentrasi kepemilikan berpengaruh negatif terhadap pengungkapan aset biologis.

Semakin besar ukuran perusahaan maka akan semakin tinggi tuntutan kepada perusahaan akan keterbukaan informasi dibandingkan dengan perusahaan yang lebih kecil. Nuryaman (2009) menjelaskan ukuran perusahaan dapat memengaruhi praktik pengungkapan perusahaan. Penelitian oleh Gonçalves & Lopes (2014) dan penelitian Amelia, dkk (2017) memperoleh hasil bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap pengungkapan aset biologis.

Pertumbuhan perusahaan merupakan hal yang dipertimbangkan oleh investor dalam keputusan investasi. Sukenti, Hidayati, & Mawardi (2015) mengungkapkan bahwa perusahaan dengan pertumbuhan yang baik akan mendapat perhatian lebih sehingga perusahaan akan cenderung mengungkapkan yang lebih baik untuk menunjukkan kredibilitas dari perusahaan tersebut. Pada perusahaan agrikultur salah satu informasi yang perlu diungkapkan adalah mengenai aset biologis. Penelitian Abdillah (2016) memperoleh hasil bahwa pertumbuhan perusahaan berpengaruh positif terhadap pengungkapan.

Badjuri (2011) menjelaskan dewan komisaris akan memberikan pengawasan dan pengendalian terhadap manajemen. Penelitian Santioso & Chandra (2012) dan Hartrianto & Sjarief (2017) menemukan adanya pengaruh dewan komisaris independen terhadap pengungkapan. Faktor lain yang dapat memengaruhi pengungkapan aset biologis adalah ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP). Duwu, Daat & Andriati (2018) berpendapat perusahaan yang diaudit oleh KAP *Big Four* akan mengungkapkan informasi yang lebih banyak daripada KAP *non-Big Four*. Penelitian dari Chandra & Jurnal (2015), Aprisa, Tanjung & Silfi (2016) dan penelitian Kencana & Lastanti (2018) memperoleh hasil yang positif dari pengaruh jenis KAP terhadap pengungkapan.

Adanya ketidakkonsistenan hasil penelitian, dan adanya faktor yang berpotensi dalam pengungkapan aset biologis inilah yang membuat peneliti mengambil judul “FAKTOR-FAKTOR YANG MEMENGARUHI PENGUNGKAPAN ASET BIOLOGIS (Studi Empiris pada Perusahaan Agrikultur Indonesia)”. Penelitian ini mereplikasi pada penelitian Gonçalves & Lopes (2014). Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya yaitu, penelitian ini dilakukan pada perusahaan agrikultur yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia tahun 2016 dan 2017, sedangkan pada penelitian sebelumnya dilakukan pada perusahaan agrikultur yang terdaftar di berbagai negara yang telah mengadopsi IAS 41 pada tahun 2011.

Pemilihan periode 2016 dan 2017 dikarenakan ED PSAK 69 mengenai agrikultur baru diterbitkan tahun 2015, sehingga perusahaan agrikultur akan merespon ED PSAK 69 pada tahun berikutnya yaitu 2016 dan 2017. Selain adanya perbedaan tersebut, peneliti juga memiliki kontribusi dalam meneliti pengungkapan aset biologis pada perusahaan agrikultur yaitu dengan penambahan beberapa variabel serta dengan menggunakan ED PSAK 69 sebagai dasar pengungkapan aset biologis di Indonesia. Sehingga dengan dilakukannya penelitian ini dapat diketahui faktor-faktor yang dapat memengaruhi pengungkapan aset biologis.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah dipaparkan, maka peneliti merumuskan beberapa masalah sebagai berikut:

1. Apakah intensitas aset biologis berpengaruh positif terhadap pengungkapan aset biologis?
2. Apakah konsentrasi kepemilikan berpengaruh negatif terhadap pengungkapan aset biologis?
3. Apakah ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap pengungkapan aset biologis?
4. Apakah pertumbuhan perusahaan berpengaruh positif terhadap pengungkapan aset biologis?
5. Apakah komisaris independen berpengaruh positif terhadap pengungkapan aset biologis?
6. Apakah jenis KAP berpengaruh positif terhadap pengungkapan aset biologis?

1.3 Tujuan Penelitian

Sejalan dengan rumusan masalah yang telah di paparkan tersebut, tujuan dari penelitian ini meliputi:

1. Menguji pengaruh positif intensitas aset biologis terhadap pengungkapan aset biologis.
2. Menguji pengaruh negatif konsentrasi perusahaan terhadap pengungkapan aset biologis.
3. Menguji pengaruh positif ukuran perusahaan terhadap pengungkapan aset biologis.
4. Menguji pengaruh positif pertumbuhan perusahaan terhadap pengungkapan aset biologis.
5. Menguji pengaruh positif komisaris independen terhadap pengungkapan aset biologis.
6. Menguji pengaruh positif jenis KAP terhadap pengungkapan aset biologis.

2. Landasan Teori

2.1 Teori Agensi

Teori agensi merupakan teori yang menyatakan hubungan antara pemilik modal dengan manajer. Jensen & Meckling (1976) menyatakan bahwa teori agensi merupakan suatu kontrak antara beberapa pemilik modal yang mempekerjakan manajer atau orang lain yang diberi wewenang dalam proses pengambilan keputusan.

2.2 Teori Stakeholder

Menurut Freeman (1984) *stakeholder* adalah pihak-pihak internal maupun eksternal yang keberadaannya dapat berpengaruh atau dipengaruhi secara langsung ataupun tidak langsung oleh perusahaan. Ghazali & Chariri (2007) menyatakan dalam teori *stakeholder*, perusahaan merupakan entitas yang beroperasi untuk kepentingan *stakeholder* dan bukan hanya untuk kepentingan perusahaan itu sendiri.

2.3 Teori Sinyal

Teori sinyal diperkenalkan oleh Spence (1973) yang menyatakan bahwa suatu isyarat akan memberikan sinyal dari pengirim (pemilik informasi) kepada pihak penerima. Teori sinyal merupakan teori yang mengungkapkan adanya dorongan perusahaan dalam menyampaikan informasi laporan keuangan kepada pihak eksternal perusahaan (Rosiana, Juliarsa, & Sari, 2013).

Intensitas Aset Biologis

Intensitas aset biologis merupakan gambaran seberapa besar investasi perusahaan pada aset biologis yang dimilikinya (Amelia dkk, 2017). Penelitian sebelumnya oleh Gonçalves & Lopes (2014) dan Amelia, dkk (2017) menemukan bahwa intensitas aset biologis berpengaruh positif terhadap pengungkapan aset biologis. Sesuai dengan teori *stakeholder* yang menjelaskan bahwa manajemen berkewajiban menjalankan aktivitasnya sesuai dengan ketentuan *stakeholder* dan melaporkan setiap aktivitas tersebut kepada *stakeholder*. Dari pemaparan di atas maka hipotesis pertama adalah:

H₁ : Intensitas aset biologis berpengaruh positif terhadap pengungkapan aset biologis.

Konsentrasi Kepemilikan

Lakhal (2003) menyatakan perusahaan yang memiliki struktur kepemilikan yang terkonsentrasi, pemegang sahamnya kurang tertarik dalam aktivitas pengungkapan karena mereka dapat mengetahui informasi tersebut secara langsung. Penelitian Daske, dkk (2008) dan Khilf & Ahmed (2017) memperoleh hasil bahwa konsentrasi kepemilikan berpengaruh negatif terhadap pengungkapan aset biologis. Hal di atas berkaitan dengan teori *stakeholder* yang mana pemegang saham memiliki hak dalam memperoleh informasi atas segala aktivitas perusahaan. Teori lain yang dapat dikaitkan adalah teori agensi, dalam teori agensi sebagai prinsipal pemegang saham berhak untuk menerima informasi dari manajemen untuk mengurangi adanya asimetri informasi. Berdasarkan uraian di atas hipotesis kedua adalah:

H₂ : Konsentrasi kepemilikan berpengaruh negatif terhadap pengungkapan aset biologis.

Ukuran perusahaan

Perusahaan yang lebih besar cenderung mendapatkan tuntutan yang lebih besar dari pemilik atau pemegang saham dalam pengungkapan yang lebih transparan (Nuryaman, 2009). Penelitian Gonçalves & Lopes (2014) dan penelitian Amelia, dkk (2017) memperoleh hasil bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap pengungkapan aset biologis. Hal tersebut dapat dikaitkan dengan teori agensi oleh Jensen & Meckling (1976) yang menyatakan bahwa perusahaan yang lebih besar memiliki presentase modal yang besar pula sehingga diperlukan pengungkapan informasi yang lebih luas. Berdasarkan uraian di atas hipotesis ketiga adalah:

H₃ : Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap pengungkapan aset biologis.

Pertumbuhan Perusahaan

Pertumbuhan merupakan kondisi perusahaan untuk bertahan hidup dengan menjalankan kegiatan dan operasionalnya secara terus menerus (Abdillah, 2016). Perusahaan dengan pertumbuhan yang tinggi akan mendapat sorotan atau perhatian yang lebih sehingga perusahaan tersebut diprediksi akan cenderung melakukan pengungkapan yang lebih baik (Munsaidah, dkk, 2016). Penelitian sebelumnya Sukenti, dkk (2015), Abdillah (2016), Munsaidah, dkk, (2016) menemukan bahwa pertumbuhan berpengaruh positif terhadap pengungkapan. Teori sinyal dapat dikaitkan dengan variabel ini, dimana semakin baik pertumbuhan perusahaan maka perusahaan akan memberikan sinyal kepada pemegang saham ataupun calon investor dengan pengungkapan yang lebih luas. Berdasarkan uraian di atas hipotesis keempat adalah :

H₄ : Pertumbuhan perusahaan berpengaruh positif terhadap pengungkapan aset biologis.

Dewan Komisaris Independen

Komisaris independen memiliki kewajiban untuk memberikan nasihat kepada dewan komisaris dalam pengambilan keputusan. Semakin banyak jumlah dewan komisaris independen yang ada di perusahaan maka akan semakin besar pula pengawasan yang diberikan dalam pengambilan keputusan yang ada (Ramdhaningsih & Utama, 2013). Hal tersebut dikarenakan adanya konflik kepentingan antara agen dan prinsipal, sehingga diperlukan adanya pengawasan dalam rangka menjaga kepentingan dari prinsipal. Penelitian terdahulu oleh Badjuri (2011), Santioso & Chandra (2012) dan Hartrianto & Sjarief (2017) menemukan ada pengaruh yang signifikan antara komisaris independen dan pengungkapan. Dari uraian diatas maka hipotesis kelima adalah :

H₅ : Dewan komisaris independen berpengaruh positif terhadap pengungkapan aset biologis.

Jenis KAP

Nuryaman (2009) mengungkapkan eksternal auditor dapat menjadi mekanisme pengendalian terhadap manajemen. Hal tersebut dapat dikaitkan dengan teori keagenan, dimana manajemen sebagai agen harus memberikan informasi kepada prinsipal. Dari penelitian dari Chandra & Jurnal (2015), Aprisa, dkk (2016) dan penelitian Kencana & Lastanti (2018) menunjukkan bahwa jenis KAP berpengaruh positif terhadap pengungkapan. KAP *Big Four* merupakan KAP yang memiliki kualitas yang baik dan berkualifikasi, sehingga hasil audit dari KAP *Big Four* akan berkualitas daripada KAP *non-Big Four* (Nuryaman, 2009). Dari pemaparan di atas hipotesis keenam adalah sebagai berikut:

H₆ : Jenis KAP berpengaruh positif terhadap pengungkapan aset biologis.

3. Metode Penelitian

3.1 Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan agrikultur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Sampel dipilih berdasarkan *purposive sampling*. Periode penelitian adalah pada tahun 2016 dan 2017.

3.2 Pengukuran dan Defenisi Operasional Variabel

a. Pengungkapan Aset Biologis (Y)

Pengungkapan aset biologis ini akan diukur dengan indeks pengungkapan. Indeks pengungkapan yang akan dilakukan adalah dengan memberi skor 1 apabila item yang disebutkan terdapat di laporan keuangan, dan memberi nilai 0 apabila item yang disebutkan tidak diungkapkan. Dalam mengukur luas pengungkapan aset biologis ini akan menggunakan rumus indeks Wallace yaitu total seluruh item yang diungkapkan dibagi dengan total skor yang diwajibkan dalam ED PSAK 69.

$$\text{Pengungkapan Aset Biologis} = \frac{n}{35} \times 100\%$$

b. Intensitas Aset Biologis (X1)

Intensitas aset biologis merupakan gambaran dari investasi perusahaan terhadap aset biologis yang diinvestasikan oleh perusahaan. Pengukuran variabel ini dengan membagi aset biologis yang ada dengan total aset mengacu pada penelitian dari Gonçalves & Lopes (2014).

$$\text{Intensitas aset biologis} = \frac{\text{Aset biologis}}{\text{Total aset}}$$

c. Konsentrasi Kepemilikan (X2)

Konsentrasi kepemilikan merupakan ukuran atas seberapa besar kepemilikan itu dikuasai oleh seorang atau kelompok tertentu. Pengukuran variabel konsentrasi kepemilikan dalam penelitian ini menggunakan pengukuran menurut Gonçalves & Lopes, (2014) dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Konsentrasi kepemilikan} = \frac{\text{Jumlah kepemilikan saham terbesar}}{\text{Jumlah saham beredar}} \times 100\%$$

d. Ukuran Perusahaan (X3)

Aset digunakan dalam mengukur besar atau kecilnya perusahaan. Sesuai dengan penelitian Hussainey dkk (2011) untuk mengukur ukuran perusahaan menggunakan logaritma dari total aset seperti penelitian oleh Amelia dkk, (2017).

$$\text{Size} = \text{Ln}(\text{total aset})$$

e. Pertumbuhan Perusahaan (X4)

Pertumbuhan perusahaan diukur dengan pertumbuhan penjualan perusahaan mengacu pada penelitian oleh Munsaidah, dkk (2016). Rumus yang digunakan yaitu:

$$\text{Growth} = \frac{\text{Penjualan}_t - \text{Penjualan}_{t-1}}{\text{Penjualan}_{t-1}}$$

f. Dewan Komisaris Independen (X5)

Dewan komisaris independen dalam penelitian ini akan diukur dengan proporsi dewan komisaris independen dengan rumus:

$$\text{Proporsi Komisaris Independen} = \frac{\text{Jumlah anggota dewan komisaris independen}}{\text{Jumlah anggota dewan komisaris}} \times 100\%$$

g. Jenis KAP (X6)

Pengukuran variabel ini menggunakan variabel *dummy* sesuai dengan penelitian oleh Amelia dkk (2017) dengan memberi angka 1 atau 0 dalam membedakan antara kedua jenis tersebut.

1 = berafiliasi dengan KAP *Big Four*

0 = KAP *non-Big Four*

3.3 Uji Kualitas Data

a. Statistik Deskriptif

Ghozali (2011) menyatakan statistik deskriptif memberikan gambaran atau pandangan mengenai data yang dapat dilihat melalui nilai rata-rata (mean), standar deviasi, varian, maksimum, minimum.

b. Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik untuk mengetahui apakah data yang ada layak untuk pengujian hipotesis, uji asumsi klasik meliputi:

A. Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal. Dalam penelitian ini pengujian normalitas residual

dilakukan dengan uji *Kolmogorov-Smirnov*. Dinyatakan berdistribusi normal apabila tingkat signifikansi $> 0,05$ (Ghozali, 2011).

B. Uji Multikolinieritas

Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi yang dibentuk memiliki korelasi antar variabel independen (variabel bebas). Multikolinieritas dapat dilihat dari nilai *tolerance* dan *variance inflation factor* (VIF). Jika nilai *tolerance* $> 0,10$ dan nilai $VIF < 10$ maka tidak terjadi multikolinieritas (Ghozali, 2011).

C. Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi linear ada korelasi antara kesalahan atau pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu tahun sebelumnya (Ghozali, 2011). Sesuai dengan Nazaruddin & Basuki (2017) ada atau tidaknya autokorelasi dapat menggunakan uji Durbin-Watson Test (D-W Test). Apabila $DU < DW < 4-DU$, maka dapat disimpulkan bahwa data yang tersebut tidak ada autokorelasi.

D. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terdapat kesamaan varian dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain. Untuk uji heteroskedastisitas menggunakan uji glejser, apabila nilai signifikansinya $> 0,05$ maka dapat dikatakan bahwa tidak mengandung heteroskedastisitas (Ghozali, 2011).

3.4 Uji Hipotesis

a. Uji Koefisien Determinasi

Uji koefisien determinasi digunakan untuk mengukur sejauh mana kemampuan variabel bebas atau independen dapat menjelaskan variasi variabel dependennya. Dalam menilai koefisien determinasi dapat dilihat $adjusted R^2$ (Ghozali, 2011).

b. Uji Parsial (*t test*)

Uji parsial atau *t test* digunakan untuk mengetahui sejauh mana pengaruh satu variabel independen secara individual dapat menerangkan variasi variabel dependen. Apabila nilai sig < taraf signifikansi 0,05, maka menunjukkan bahwa variabel independen berpengaruh secara parsial terhadap variabel dependen (Ghozali, 2011).

Persamaan regresi yang digunakan dalam pengujian regresi berganda penelitian ini sebagai berikut:

$$PAB = a + \beta_1 IAB + \beta_2 KK + \beta_3 UP + \beta_4 PP + \beta_5 DKI + \beta_6 KAP + e$$

Kriteria penerimaan hipotesis dalam penelitian ini adalah H₁, H₃, H₄, H₅, dan H₆ diterima apabila nilai sig < 0,05 dan memiliki nilai β positif. Namun, untuk H₂ akan diterima apabila nilai sig < 0,05 dan memiliki nilai β negatif.

4. Hasil Penelitian dan Pembahasan

4.1 Analisis Deskriptif

Pengambilan sampel dalam penelitian ini yaitu dengan menggunakan *purposive sampling*. Berikut adalah kriteria penentuan sampel dalam penelitian ini:

Tabel 4.1a
Penentuan Sampel Penelitian

Keterangan	Jumlah
Perusahaan Agrikultur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2016-2017	42
Perusahaan agrikultur yang tidak menerbitkan <i>annual report</i> tahun 2016 atau 2017	(3)
Jumlah data sampel yang diolah	39

Statistik deskriptif mengandung informasi nilai minimum, maksimum, rata-rata dan standar deviasi. Sampel dari penelitian ini terdiri dari 20 perusahaan agrikultur dengan periode 2 tahun (2016 sampai 2017) dengan jumlah sampel sebanyak 39 sampel.

Tabel 4.1b
Hasil Uji Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Intensitas Aset Biologis	39	0,001	0,706	0,3119	0,232
Konsentrasi Kepemilikan	39	0,04	0,972	0,495	0,259
Ukuran Perusahaan	39	19,56	24,23	22,443	1,270
Pertumbuhan Perusahaan	39	-0,75	3,23	0,1770	0,580
Dewan Komisaris Independen	39	0,25	0,67	0,3977	0,089
Jenis KAP	39	0,00	1,00	0,4615	0,505
Pengungkapan Aset Biologis	39	0,43	0,80	0,6864	0,090
Valid N	39				

4.2 Uji Kualitas Data

a. Uji Normalitas

Tabel 4.2a
Hasil Uji Normalitas

Kolmogorov-Smirnov (a)		
Statistic	df	Sig.
0,126	39	0,124

Data dikatakan berdistribusi normal apabila nilai sig > 0,05 (Ghozali, 2011). Hasil pengujian normalitas menggunakan tes *Kolmogorov Smirnov* memperoleh nilai sig sebesar 0,124 yang berarti nilai signifikansinya > 0,05 yang artinya data tersebut berdistribusi normal.

h. Uji Multikolinieritas

Tabel 4.2b
Hasil Uji Multikolinieritas

	<i>Tolerance</i>	VIF
Intensitas Aset Biologis	0,721	1,386
Konsentrasi Kepemilikan	0,667	1,500
Ukuran Perusahaan	0,594	1,684
Pertumbuhan Perusahaan	0,756	1,322
Dewan Komisaris Independen	0,747	1,339
Jenis KAP	0,606	1,652

Tabel di atas menunjukkan bahwa seluruh variabel independen memiliki nilai *Tolerance* > 0,10 dan nilai VIF variabel independennya < 10. Hal tersebut menunjukkan bahwa tidak ada korelasi antar variabel independennya, sehingga dapat dikatakan bahwa tidak terjadi multikolinieritas.

c. Uji Autokorelasi

Tabel 4.2c
Hasil Uji Autokorelasi

DU	1,8587
Durbin-Watson	2,297
4-DU	2,1413

Tabel di atas menunjukkan nilai Durbin-Watson hitung sebesar 2,297 dan nilai DU sebesar 1,8587 berarti $1,8587 < 2,297 > 2,1413$. Hal tersebut berarti nilai residual mengandung gejala autokorelasi. Kondisi diatas harus diatasi, salah satu caranya dengan menggunakan *Cochrane-Orcutt* (Ghozali, 2011).

Tabel 4.2d
Hasil Uji Cochrane-Orcutt

DW	2,090
----	-------

Hasil dari *Cochrane-Orcutt* menunjukkan bahwa nilai DW sebesar 2,090 yang berarti bahwa $DU < DW < 4-DU$. Dimana $1,8587 < 2,090 < 2,1413$ sehingga dapat disimpulkan bahwa setelah diatasi menggunakan *Cochrane-Orcutt* tidak mengandung autokorelasi antar nilai residualnya.

d. Uji Heteroskedastisitas

Tabel 4.2e
Hasil Uji Heteroskedastisitas

Variabel	Sig.
Intensitas Aset Biologis	0,983
Konsentrasi Kepemilikan	0,707
Ukuran Perusahaan	0,923
Pertumbuhan Perusahaan	0,464
Dewan Komisaris Independen	0,563
Jenis KAP	0,770

Dari tabel di atas dapat kita ketahui bahwa nilai sig masing-masing variabel $> 0,05$ sehingga dapat dikatakan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas.

4.3 Hasil Penelitian

a. Uji Koefisien Determinasi

Tabel 4.3a
Hasil Uji Koefisien Determinasi

R-Square	0,206
Adjusted R-Square	0,057

Tabel di atas menunjukkan nilai Adjusted R Square sebesar 0,057 yang berarti variabel independen dapat menjelaskan variabel dependen sebesar 5,7%. Hal ini berarti pengungkapan aset biologis dapat dijelaskan sebesar 5,7% oleh intensitas aset biologis, konsentrasi kepemilikan, ukuran perusahaan, pertumbuhan perusahaan, komisaris independen dan jenis KAP. Sisanya sebesar 94,3% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini.

b. Uji Parsial (Uji t)

Tabel 4.3b
Hasil Uji Parsial (Uji t)

Variabel	Sig.	B
Intensitas Aset Biologis	0,563	4,212
Konsentrasi Kepemilikan	0,816	-1,580
Ukuran Perusahaan	0,033*	3,239
Pertumbuhan Perusahaan	0,596	1,511
Dewan Komisaris Independen	0,588	10,029
Jenis KAP	0,093	-6,269

*signifikansi 5%

Hipotesis diterima apabila nilai sig $< 0,05$. Dari tabel diatas dapat diketahui pengaruh masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen. Intensitas aset biologis memiliki nilai sig $0,563 > 0,05$ berarti H_1 tidak terdukung, sehingga dapat diartikan bahwa intensitas aset biologis tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis. Konsentrasi kepemilikan memiliki nilai sig $0,816 > 0,05$ jadi H_2 tidak terdukung, berarti konsentrasi

kepemilikan tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis. Ukuran perusahaan memiliki nilai sig $0,033 < 0,05$ dan nilai β positif berarti H_3 terdukung, sehingga dapat disimpulkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap pengungkapan aset biologis.

Pertumbuhan perusahaan memiliki nilai sig $0,596 > 0,05$ berarti H_4 tidak terdukung, sehingga pertumbuhan perusahaan tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis. Dewan komisaris independen memiliki nilai sig $0,588 > 0,05$ yang berarti H_5 tidak terdukung, hal ini menunjukkan bahwa dewan komisaris independen tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis. Variabel terakhir yaitu jenis KAP memiliki nilai sig $0,093 > 0,05$ berarti H_6 tidak terdukung, sehingga dapat disimpulkan bahwa jenis KAP tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis.

Tabel 4.3c
Ringkasan Hasil Pengujian Hipotesis

H_1	Intensitas aset biologis berpengaruh positif terhadap pengungkapan aset biologis.	Tidak Terdukung
H_2	Konsentrasi kepemilikan berpengaruh negatif terhadap pengungkapan aset biologis.	Tidak Terdukung
H_3	Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap pengungkapan aset biologis.	Terdukung
H_4	Pertumbuhan perusahaan berpengaruh positif terhadap pengungkapan aset biologis.	Tidak Terdukung
H_5	Dewan komisaris independen berpengaruh positif terhadap pengungkapan aset biologis.	Tidak Terdukung
H_6	Jenis KAP berpengaruh positif terhadap pengungkapan aset biologis.	Tidak Terdukung

1. Pengaruh Intensitas Aset Biologis terhadap Pengungkapan Aset Biologis

Intensitas aset biologis tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis namun, variabel ini tetap didukung oleh teori *stakeholder* dimana manajemen diharapkan menjalankan aktivitasnya berdasarkan apa yang telah ditentukan *stakeholder* serta melaporkan aktivitas tersebut kepada *stakeholder*. Dalam hal ini manajemen akan melaporkan aktivitasnya terkait dengan aset biologis yang dimilikinya, sehingga baik perusahaan yang memiliki intensitas aset biologis tinggi maupun rendah mereka akan melakukan pengungkapan aset biologis. Hasil

penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian dari Gonçalves & Lopes (2014) dan Amelia, dkk (2017) yang menunjukkan adanya pengaruh intensitas aset biologis terhadap pengungkapan aset biologis.

2. Pengaruh Konsentrasi Kepemilikan terhadap Pengungkapan Aset Biologis

Kepemilikan terkonsentrasi akan kurang tertarik dengan pengungkapan aset biologis karena informasi yang ada dapat didapatkan dengan mudah, sedangkan kepemilikan tersebar kurang mampu menuntut pengungkapan aset biologis karena standar yang ada belum efektif berlaku. Hasil penelitian ini berarti tidak didukung oleh teori *stakeholder* dimana *stakeholder* kurang memperoleh informasi dengan baik karena kurangnya pengaruh mereka dalam mendesak manajemen melakukan pengungkapan akibat belum diwajibkannya standar yang ada. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Leo (2012) dan Amelia, dkk (2017) yang menemukan bahwa konsentrasi kepemilikan tidak berpengaruh terhadap pengungkapan.

3. Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Pengungkapan Aset Biologis

Semakin besar ukuran perusahaan maka akan semakin besar pula pengungkapannya. Teori agensi mendukung hal tersebut, dimana teori ini menyatakan bahwa semakin besar ukuran perusahaan maka akan semakin besar presentase modal dan biaya agensinya, sehingga perusahaan perlu melakukan pengungkapan informasi yang baik kepada para pemangku kepentingan (Jensen & Meckling, 1976). Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Gonçalves & Lopes (2014) dan Amelia, dkk (2017) yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis.

4. Pengaruh Pertumbuhan Perusahaan terhadap Pengungkapan Aset Biologis

Pertumbuhan perusahaan merupakan hal yang diperhatikan oleh investor maupun calon investor, tetapi dalam hal ini pertumbuhan tidak mampu memengaruhi pengungkapan aset biologis. Hasil penelitian ini tidak mendukung teori sinyal dimana perusahaan yang memiliki pertumbuhan perusahaan yang baik akan memberikan sinyal berupa pengungkapan yang lebih

luas untuk menarik minat calon investor. Penelitian ini mendukung penelitian Tasya (2016) yang menemukan bahwa pertumbuhan tidak berpengaruh terhadap pengungkapan.

5. Pengaruh Dewan Komisaris Independen terhadap Pengungkapan Aset Biologis

Dalam membuat keputusan melakukan pengungkapan aset biologis dewan komisaris independen tidak mampu memengaruhi manajemen dalam melakukan pengungkapan aset biologis. Hal ini dikarenakan belum adanya kewajiban bagi perusahaan dalam melakukan pengungkapan aset biologis sesuai dengan ED PSAK 69 karena standar tersebut baru akan diberlakukan tahun 2018. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Nuryaman (2009), . Wijaya (2012), dan Siregar & Priantinah (2017) yang menemukan bahwa proporsi dewan komisaris independen tidak berpengaruh terhadap pengungkapannya yang menemukan dewan komisaris independen tidak berpengaruh terhadap pengungkapan.

6. Pengaruh Jenis KAP terhadap Pengungkapan Aset Biologis

Dalam penelitian ini data pengungkapan aset biologis dari perusahaan yang diaudit oleh KAP *Big Four* maupun *non-Big Four* memiliki skor pengungkapan aset biologis yang tidak jauh berbeda. Hal ini berarti penggunaan KAP *Big Four* tidak menjamin adanya pengungkapan aset biologis yang lebih baik. Penelitian ini tidak mendukung teori agensi dimana jenis KAP sebagai pihak ketiga dalam hubungan agen dan prinsipal kurang mampu memengaruhi pengungkapan aset biologis yang lebih baik. Penelitian ini sejalan dengan penelitian Gonçalves & Lopes (2014), Amelia, dkk (2017), dan Duwu, dkk (2018) yang menyatakan bahwa jenis KAP tidak berpengaruh terhadap

5. Kesimpulan, Saran dan Keterbatasan

A. Simpulan

Hasil pengujian diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa hanya ukuran perusahaan yang berpengaruh positif terhadap pengungkapan aset biologis, sedangkan intensitas aset biologis,

konsentrasi kepemilikan manajerial, pertumbuhan perusahaan, dewan komisaris independen, dan jenis KAP tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis.

1. Ukuran perusahaan yang semakin besar akan melakukan pengungkapan aset biologis yang lebih luas karena semakin besarnya pemangku kepentingan yang dimiliki dengan tuntutan pengungkapan yang lebih besar.
2. Baik besar atau kecilnya intensitas aset yang dimiliki perusahaan, perusahaan agrikultur wajib melakukan pengungkapan terhadap aset biologisnya yang merupakan tanggung jawab perusahaan tersebut.
3. Akibat dari belum diwajibkannya PSAK 69 membuat konsentrasi kepemilikan dan komisaris independen kurang mampu memengaruhi pengungkapan aset biologis.
4. Pertumbuhan perusahaan merupakan hal yang diperhatikan oleh investor, namun pengungkapan aset biologis yang merupakan isu baru kurang diperhatikan sehingga pertumbuhan tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis.
5. Jenis KAP *Big Four* tidak mampu menjamin pengungkapan aset biologis yang lebih baik karena belum diwajibkannya standar terkait pengungkapan aset biologis membuat skor pengungkapan perusahaan yang diaudit oleh *Big Four* maupun *non-Big Four* tidak jauh berbeda.

B. Saran

Saran untuk penelitian di masa mendatang:

1. Untuk peneliti selanjutnya diharapkan menambah variabel lain yang berpotensi berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis di perusahaan agrikultur.
2. Untuk periode pengamatan, peneliti selanjutnya diharapkan menggunakan periode terbaru serta memperpanjang tahun pengamatan agar mampu memberikan gambaran mengenai kondisi yang sebenarnya dalam pengungkapan aset biologis.

3. Peneliti selanjutnya diharapkan meneliti mengenai perbedaan pengungkapan aset biologis antara sebelum dan sesudah terbitnya ED PSAK 69, sehingga diketahui apakah ada kemajuan dalam hal pengungkapan aset biologis bagi perusahaan agrikultur atau tidak.

C. Keterbatasan Penelitian

Penelitian ini tidak terlepas dari beberapa keterbatasan. Keterbatasan-keterbatasan tersebut antara lain:

1. Penelitian ini hanya menguji enam variabel saja yaitu, intensitas aset biologis, konsentrasi kepemilikan, ukuran perusahaan, pertumbuhan perusahaan, dewan komisaris independen dan jenis KAP. Padahal, masih banyak variabel lain yang berpotensi memengaruhi pengungkapan aset biologis. Misalnya saja profitabilitas, *leverage*, dll.
2. Dalam penelitian ini hanya menguji dua periode saja yaitu tahun 2016 dan 2017 terkait dengan ED PSAK 69 yang diterbitkan akhir tahun 2015 sehingga periode yang digunakan hanya dua tahun.
3. Standar yang digunakan masih belum diwajibkan sehingga pengungkapan aset biologis yang diteliti masih bersifat sukarela.
4. Penelitian ini tidak meneliti mengenai pengungkapan aset biologis sebelum terbitnya ED PSAK 69. Hal ini menyebabkan penelitian ini belum mampu membandingkan apakah dengan adanya ED PSAK 69 pengungkapan aset biologis perusahaan agrikultur menjadi lebih baik dibandingkan dengan sebelum adanya ED PSAK 69.

Daftar Pustaka

- Abdillah, M. R. 2016. "Pengaruh Pertumbuhan Perusahaan dan Risiko Perusahaan Terhadap Pengungkapan Internet Financial Reporting (IFR)". *Dinamika Ekonomi Jurnal Ekonomi dan Bisnis*, Vol 9 (2), hal. 69–84.
- Amelia, F., Yurniwati., & Djunid, A. 2017. "Pengaruh Biological Asset Intensity , Ukuran Perusahaan , Konsentrasi Kepemilikan , dan Jenis KAP Terhadap Pengungkapan Aset Biologis". *Simposium Nasional Akuntansi XX, Jember*.
- Anggorowati, C.T., Herwiyanti, E., & Widianingsih, R. 2017. "Analisis Pengakuan dan Pengukuran Aset Biologis Perusahaan Perkebunan dengan Pendekatan Nilai Wajar dan Nilai Historis". *Simposium Nasional Akuntansi XX, Lampung, 20*, 1–28.
- Aprisa, R., Rusli, A., & Silfi, A. 2016. "Pengaruh Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, Tipe Auditor & Tipe Industri terhadap Pengungkapan Modal Intelektual (Studi Empiris Pada Perusahaan yang Termasuk dalam Indeks Kompas 100 Tahun 2014 Bursa Efek Indonesia)". *JOM Fekon*, Vol 3 (1).
- Burnside, A. 2005. "IAS 41 and the Forest Industry". *GUPEA*, hal. 1–56.
- Chandra, B., & Jurnal, T. 2015. "Analisis Pengaruh Tata Kelola Perusahaan & Karakteristik Perusahaan terhadap Pengungkapan Tanggung Jawab Sosial pada Perusahaan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia". *Journal of Accounting & Managenet Research*, Vol 11 (2).
- Darmawati, D. 2006. "Pengaruh Karakteristik Perusahaan dan Faktor Regulasi Terhadap Kualitas Implementasi Good Corporate Governance". *Simposium Nasional Akuntansi IX*. Padang.
- Daske, H., Leuz, C., & Leuz, C. 2008. "Mandatory IFRS Reporting Around the World : Early Evidence on the Economic Consequences Initiative on Global Markets". *SSRN*, 12.
- Duwu, M. I., Daat, S. C., & Andriati, H. N. 2018 "Pengaruh Biological Aset

Intensity, Ukuran Perusahaanaan, 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*, Vol 12 (2).

Freeman, R. E. 1984. *Strategic Management: A Stakeholder Approach*. Boston, Pitman.

Ghozali, I., & Chariri, A. 2007. *Teori Akuntansi*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

Ghozali, I. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 19*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

Gonçalves, R., & Lopes, P. 2014. "Firm-specific Determinants of Agricultural Financial Reporting". *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, Vol 110, hal. 470–481. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2013.12.891>

Hartrianto, A., & Sjarief, J. 2017. "Analisis Pengaruh Proporsi Komisaris Independen, Kepemilikan Manajerial, dan Kualitas Auditor Eksternal Terhadap Pengungkapan Intellectual Capital pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia". *Jurnal Akuntansi*, Vol 10 (2), hal. 206–229.

Hussainey, K., Elsayed, M., & Razik, M. A. 2011. "Factors Affecting Corporate Social Responsibility Disclosure in EgyPT.". *Corporate Ownership & Control*, Vol 8 (4), hal. 432–443. Retrieved from <http://alqashi.com/wp/wp-content/uploads/2012/02/Factors-affecting-corporate-social-responsibility-disclosure-in-EgyPT.pdf>

Ikatan Akuntansi Indonesia. 2015. ED PSAK 69: Agrikultur. Jakarta: Dewan Standar Akuntansi Indonesia.

International Accounting Standard (IAS) 41-Agriculture.

Jensen, M. C., & Meckling, W. H. 1976. "Theory of the Firm : Managerial Behavior

, Agency Costs and Ownership Structure". *Journal of Financial Economics*, Vol 3 (4), hal. 305–360.

Kencana, A., & Lastanti, H. S. 2018. " Pengaruh Good Corporate Governance dan Karakteristik Perusahaan terhadap Pengungkapa Risiko". *Seminar Nasional Pakar ke 1*.

Khelif, H., & Ahmed, K. 2017. "Ownership Structure and Voluntary Disclosure : A Synthesis of Empirical Studies". *Australian Journal of Management*, Vol 42 (3). <https://doi.org/10.1177/0312896216641475>

Lakhal, F. 2003. "Earning Voluntary Disclosures and Corporate Governance : Evidence from France". *Gestion*.

Leo, J. 2012. "Pengaruh Konsentrasi Kepemilikan, Ukuran Perusahaan dan Mekanisme Good Corporate Governance Terhadap Pengungkapan dalam Laporan Keuangan Tahunan Studi pada Perusahaan Manufaktur BEI". *Jurnal Berkala Ilmiah Akuntansi*, Vol 1 (1).

Munsaidah, S., Andini, R., & Supriyanto, A. 2016. "Analisis Pengaruh Firm Size, Age, Prifitabilitas, Leverage, dan Growth pada Perusahaan Property dan Real Estate Yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada Tahun 2010-2014". *Journal of Accounting*, Vol 2 (2).

Nazaruddin, I., & Basuki, A. T. 2015. *Analisis Statistik Dengan SPSS*. Yogyakarta: Danisa Media.

Nuryaman. 2009. "Pengaruh Konsentrasi Kepemilikan, Ukuran Perusahaan, dan Mekanisme Corporate Governance terhadap Pengungkapan Sukarela". *Jurnal Akutansi dan Keuangan Indonesia*, 6(1), 89–116. Retrieved from <http://siloamhospitals.com/investor-relations/corporate-governance-12.html>.

Pratiwi, W., Roziq, A., & Sayekti, Y. 2018. "Accounting Standard Review of Biological Assets Based on Indonesia Government". *Research Journal of*

Finance and Accounting, Vol 9(2), hal. 49–53.

- Ramdhaningsih, A., & Utama, I. M. K. 2013. "Pengaruh Indikator Good Corporate Governance dan Profitabilitas pada Pengungkapan Corporate Social Responsibility". *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, Vol 2 (3), hal 368–386.
- Rosiana, G. A. M. E., Juliarsa, G., & Sari, M. M. R. 2013. "Pengaruh Pengungkapan CSR terhadap Nilai Perusahaan dengan Profitabilitas sebagai Variabel Pemoderasi". *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, Vol 3, hal. 723–738.
- Santioso, L., & Chandra, E. 2012. "Pengaruh Profitabilitas, Ukuran Perusahaan, Leverage, Umur Perusahaan, dan Dewan Komisaris Independen dalam Pengungkapan Corporate Social Responsibility". *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*, Vol 14 (1), hal. 17–30.
- Siregar, R. M. M., & Priantinah, D. 2017. "Pengaruh Good Corporate Governance dan Kepemilikan Saham Publik Terhadap Tingkat Pengungkapan Corporate Social Responsibility". *Jurnal Profita*, Vol 6.
- Spence, M. 1973. "Job Market Signaling". *The Quarterly Journal of Economic*, Vol 87 (3).
- Sukenti, S., Hidayati, N., & Mawardi, M. C. 2015. "Pengaruh Profitabilitas, Likuiditas, dan Growth Terhadap Pengungkapan Tanggung Jawab Sosial Perusahaan (Studi Pada Perusahaan Manufaktur Yang Tersaftar di BEI Tahun 2013-2015)". *Jurnal Riset Akuntansi*, hal. 15–33.
- Tasya, E. 2016. "Pengaruh Pertumbuhan Perusahaan, Provitabilitas dan Leverage Terhadap Pengungkapan Tanggung Jawan Sosial Peusahaan (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar tahun 2010-2014 di Bursa Efek Indonesia)". *Jurnal Akuntansi*, Vol 4 (1).
- Wijaya, M. 2012. "Faktor-Faktor yang Memengaruhi Pengungkapan Tanggung

Jawab Sosial Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia". *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi*, Vol 1 (1), hal. 26–30.