

Monograf

**PENGAKUAN, PENILAIAN
DAN PENGUNGKAPAN ASET
“SATWA”: SEBUAH
PENCARIAN KONSEP**

Muhammad Irfan Dermawan
Warsito Kawedar

Monograf

**PENGAKUAN, PENILAIAN DAN
PENGUNGKAPAN ASET “SATWA”:
SEBUAH PENCARIAN KONSEP**

Muhammad Irfan Dermawan
Warsito Kawedar

ISBN : 978-979-097-552-1

Cetakan pertama : 2018



Diterbitkan oleh :
Undip Press
Semarang

KATA PENGANTAR

Alhamdulillah rabbilalamin, puji syukur dihaturkan kepada Tuhan Yang Maha Esa yang telah memberikan rahmat dan karunia sehingga laporan diseminasi tentang "*Pengakuan, Penilaian Dan Pengungkapan Aset "Satwa": Sebuah Pencarian Konsep*" dapat berjalan lancar. Aktivitas ini didasari sebuah keingintahuan untuk mengetahui tentang standar akuntansi keuangan yang dijadikan dasar pelaporan keuangan pada entitas yang mengelola aset satwa. Pembahasan dibagi ke dalam tiga kelompok yaitu pengakuan, penilaian, dan pengungkapan aset satwa. Pengelompokkan pembahasan bertujuan agar para pembaca mudah dan fokus dalam menyimpulkan setiap pokok bahasan.

Penulis menyadari bahwa hasil kajian ini tidak sempurna dan banyak kekurangan didalamnya. Oleh karena itu, kami dengan terbuka menerima kritik dan saran yang dapat berguna untuk pengkajian selanjutnya. Semoga monograf ini dapat dimanfaatkan oleh banyak pihak.

Semarang, Oktober 2018

Penulis

DAFTAR ISI

KATA PENGANTAR	iii
DAFTAR ISI	..v
DAFTAR TABEL.....	vii
PENDAHULUAN	1
1.1. Latar Belakang Masalah.....	1
1.2. Kebaruan	8
1.3. Tujuan dan Manfaat	9
BAB II METODE PENELITIAN.....	10
2.1. Desain Penelitian.....	10
2.2. Tipe dan Sumber Data.....	11
2.3. Situs Penelitian.....	13
2.4. Data Informan	14
2.5. Metode Analisis.....	15
2.5.1 Pengumpulan Data.....	16
2.5.2 Kondensasi Data	18
2.5.3 Sajian Data.....	19
2.5.4 Penarikan dan Verifikasi Kesimpulan	20
BAB III TELAAH PUSTAKA.....	22
3.1. Aset	22
3.2. Aset Bersejarah	24
3.3. Aset Biologis	28
3.4. <i>Necropsy</i> dan <i>Taxidermy</i> (pembedahan mayat).....	32
3.5. Pengembangbiakkan Satwa di Lembaga Konservasi	34
3.6. Kelangkaan dan <i>Appendix</i>	35

3.7. Penelitian Sebelumnya.....	36
BAB IV_HASIL DAN PEMBAHASAN	38
4.1 Pengakuan	38
4.1.1 Larangan Adanya Jual Beli Satwa Karena Merupakan Milik Negara	40
4.1.2 Tujuan Kepemilikan Binatang	43
4.1.3 Jenis Usaha Mempengaruhi Pengakuan.....	45
4.2 Penilaian	48
4.2.1 Adanya Perbedaan Nilai antara <i>Parental Generation</i> (F0) dan <i>Second Filial Generation</i> (F2)	51
4.2.2 Perbedaan Penilaian Berdasarkan Kelangkaan	52
4.2.3 Faktor Penilaian Artistik	53
4.2.4 Penilaian Binatang Berdasarkan Biaya	54
4.2.5 Penggunaan Akresi dan Depresiasi	56
4.2.6 Penggunaan Metode <i>Fair Value</i>	58
4.2.7 Penilaian Binatang Sebesar Sensus	60
4.3 Pengungkapan	62
4.3.1 Tujuan Penilaian Sebagai Pertanggungjawaban	62
4.3.2 Perlakuan Pengungkapan Binatang yang Mati	63
BAB V KESIMPULAN DAN SARAN.....	66
5.1 Kesimpulan	66
5.2 Keterbatasan.....	68
5.3 Saran	68

DAFTAR TABEL

Tabel 2.1 Data Informan Penelitian	15
--	----

DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1 Tahapan Analisis Miles.....	16
--	----

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Masalah

Konservasi didefinisikan sebagai langkah-langkah pengelolaan tumbuhan dan/atau satwa liar yang diambil secara bijaksana dalam rangka memenuhi kebutuhan satwa generasi saat ini dan generasi masa mendatang. Dalam hal konservasi satwa maka diperlukan sebuah lembaga. Berdasarkan Permenhut Nomor: P.31/Menhut-II/2012, lembaga konservasi didefinisikan sebagai lembaga yang bergerak di bidang konservasi tumbuhan dan/atau satwa liar di luar habitatnya (ex-situ), baik berupa lembaga pemerintah maupun lembaga non-pemerintah. Satwa liar yang dilindungi oleh lembaga konservasi didefinisikan sebagai semua jenis satwa liar baik yang hidup maupun mati serta bagian-bagiannya yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan ditetapkan sebagai satwa yang dilindungi.

Kebun binatang merupakan salah satu bentuk lembaga konservasi seperti yang diatur dalam Permenhut Nomor: P.31/Menhut-II/2012 sebagai tempat pemeliharaan satwa sekurang-kurangnya 3 (tiga) kelas taksa pada areal dengan luasan sekurang-kurangnya 15 (lima belas) hektar dan pengunjung tidak menggunakan kendaraan bermotor (motor atau mobil).

Satwa merupakan aset terbesar dari lembaga konservasi. Satwa adalah nilai jual utama dari lembaga konservasi manapun. Konsumen membayar lembaga konservasi untuk melihat satwa-satwalangka. Tanpa adanya satwa yang dilindungi, konsumen tidak akan membayar lembaga konservasi. Terdapat beberapa pernyataan yang mendukung klaim ini. *Statement of Financial Accounting Concepts* No. 6 (*Financial Accounting Standards Board*, 2008) mendefinisikan aset sebagai:

Aset merupakan kemungkinan manfaat ekonomi masa depan yang diperoleh atau dikendalikan oleh entitas tertentu sebagai akibat dari transaksi atau peristiwa sebelumnya (terjemahan).

International Accounting Standards 16 (*International Accounting Standards Board*, 2009) merubah istilah *Fixed Aset* sebagai *Property, Plant, and Equipment*, dan mendefinisikannya sebagai aset berwujud yang:

- a) Diadakan untuk digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa, untuk disewakan kepada orang lain, atau untuk tujuan administratif;
- b) Diharapkan akan digunakan selama lebih dari satu periode. (diterjemahkan)

Berdasarkan karakteristik-karakteristik demikian, dapat ditarik kesimpulan bahwa satwa merupakan aset tetap dari lembaga konservasi karena satwa memenuhi persyaratan-persyaratan untuk didefinisikan sebagai aset tetap. Mendefinisikan satwa sebagai aset,

terdapat keharusan untuk menilai dan mengakui satwa selayaknya aset-aset pada umumnya.

Transaksi jual beli satwa harus dipelajari terlebih dahulu untuk menentukan metode terbaik untuk mengakui, menilai, dan mengungkapkan satwa sebagai aset tetap. Pada akhir abad 19, lembaga konservasi mendapatkan satwa dengan memesan satwa dari pemburu satwa liar Jerman bernama Hagenbeck (Rothfels, 2002). Hagenbeck mengungkapkan metode-metode penangkapan satwa liar yang dianggap kejam dan tidak etis. Hagenbeck juga menangkap orang Afrika serta Eskimo untuk dibawa ke Eropa dengan tujuan sebagai studi antropologi (Rothfels, 2002). Akhirnya lembaga konservasi memutuskan untuk mengakhiri hubungan bisnis dengan Hagenbeck karena khawatir nama buruk Hagenbeck juga bisa mencoreng nama baik lembaga konservasi, menciptakan generalisasi yang buruk.

Pada tahun 1973, jumlah kasus perdagangan satwa ilegal terus meningkat. Amerika Serikat menerbitkan *Endangered Species Act* (ESA)(*Department of the Interior U.S. Fish and Wildlife Service*, 1973) untuk menghadapi permasalahan ini. ESA merupakan hukum yang didesain untuk melindungi satwa liar yang terancam eksistensinya disebabkan oleh penangkapan dan perdagangan satwa ilegal.

Endangered Species Act (ESA) (*Department of the Interior U.S. Fish and Wildlife Service*, 1973) memiliki sistem lisensi dan

birokrasi yang rumit, terlalu rumit bagi lembaga konservasi untuk dipatuhi, sehingga menciptakan permasalahan baru. Lembaga konservasi menemukan celah dalam hukum ESA dimana ESA tidak mengatur tentang sistem barter satwa. Lembaga konservasi memilih melakukan pengadaan satwa dengan sistem barter (bertukar satwa). Lembaga konservasi tidak memerlukan lisensi untuk bertukar satwa dengan lembaga konservasi lain. Kejadian ini menciptakan *trend* transaksi antar lembaga konservasi baru, terkhususnya bagi aquarium, yaitu sistem barter.

Fenomena barter menciptakan *trend* baru dalam dunia lembaga konservasi, dimana binatang umum yang mudah didapatkan dan dirawat mulai digunakan sebagai mata uang. Pada waktu itu selusin ikan *puffin* dapat bernilai 800 ikan *mackerel*. Fenomena ini menciptakan logika dimana aquarium manapun yang memiliki mackerel terbanyak akan menjadi aquarium terkaya diantara yang lain. Metode barter ini dibenarkan oleh aquarium sebagai alternatif untuk mencegah penetapan harga pada ikan, sehingga menghambat pasar gelap untuk menentukan harga satwa-satwanya. Cara barter memiliki kekurangan, karena dalam menentukan seberapa mackerel yang dibutuhkan untuk membeli spesies ikan tertentu, aquarium harus melihat nilai moneter ikan-ikan tersebut sebagai referensi. Contohnya, selusin ikan *puffin* mungkin seharga 800 ikan mackerel karena keduanya memiliki total harga \$1.000(*Planet Money*, 2014).

Metode barter tidak berlangsung lama, orang-orang mulai menyadari bahwa metode barter ini tidak cukup efektif karena hanya dapat diaplikasikan di akuarium, karena itu lembaga konservasi harus mencari cara lain untuk melakukan transaksi. *Planet Money* (2014) menyatakan bahwa sekarang, beberapa lembaga konservasi di Amerika Serikat memberikan satwa kepada lembaga konservasi yang menginginkannya secara gratis. Satwa yang diberikan secara gratis, sebagai gantinya lembaga konservasi akan mendapatkan *goodwill*. Sebagai contoh, lembaga konservasi A memiliki badak Jawa yang lebih. Lembaga konservasi B di sisi lain sedang mencari badak Jawa. Pada saat A memberikan B badaknya, A akan dianggap baik dimata lembaga konservasi lain. Sebaliknya, apabila A menginginkan suatu satwa, lembaga konservasi lain akan membantu A dengan melakukan memberikan satwa yang diinginkan tanpa biaya(*Planet Money*, 2014).

Penilaian dan pengakuan lembaga konservasi, hingga sekarang dikategorikan kepada beberapa tipe. *pertama* adalah penilaian dan pengakuan satwa sebagai aset tetap berdasarkan metode perhitungan *face value*. Tipe ini digunakan oleh *Bristol Zoo* dengan total nilai seluruh satwanya seharga €1,000 tanpa depresiasi. *kedua* adalah yang menilai satwa dengan metode *Fair value* namun mengakui satwa sebagai akun khusus bukan aset. *ketiga* memutuskan untuk menilai satwa hanya seharga 1\$ per ekor, mereka melakukan ini hanya untuk menghitung jumlah satwa yang ada dalam lembaga

konservasi. Tipe ini sendiri digunakan oleh *Zoological Society of San Diego*. Keempat adalah tipe dimana lembaga konservasi memutuskan untuk tidak menghitung atau bahkan tidak mengakui hewan dalam laporan keuangan (*Planet Money*, 2014).

Terdapat berbagai justifikasi bagi lembaga konservasi yang tidak menilai atau mengakui satwa sebagai aset. Beberapa pihak memberikan argumen bahwa tidak etis untuk menetapkan nilai dan harga pada satwa. Sekelompok orang lain berpendapat bahwa dengan menetapkan nilai pada lembaga konservasi, hal tersebut dapat mempermudah pasar gelap satwa ilegal dalam menentukan harga jual juga. Argumen terakhir mengatakan bahwa terlalu banyak faktor-faktor yang menentukan nilai pada satwa, tidak mungkin untuk menetapkan nilai sebenar-benarnya (*Planet Money*, 2014).

Fenomena ini tidak hanya terjadi dalam lembaga konservasi, namun museum juga memiliki berbagai tipe penilaian dan pengakuan aset tetapnya. Berdasarkan Nor Laili Hassan (2016), terdapat beberapa tipe penilaian dan pengakuan aset bersejarah dalam museum. *National Museum of Australia* (NMA) mengakui aset bersejarah sebagai *property, plant, and equipment*. Setiap nilai aset bersejarah tetap dicatat secara individual dan digunakan sebagai informasi tambahan dalam catatan atas laporan keuangan. Nilai dari aset bersejarah sendiri dicatat menggunakan metode *fair value*. Pada depresiasi, museum menentukan umur ekonomis dari aset bersejarahnya berkisar antara 50 sampai 5.000 tahun.

Canterbury Museum, New Zealand (CNZ) tidak mengakui aset bersejarah sebagai aset dalam Laporan Keuangan. Biaya yang dikeluarkan untuk akuisi aset bersejarah dibebankan dalam laporan laba rugi komprehensif. Metode ini timbul dari regulasi museum untuk menghapus biaya akuisi dari aset bersejarah. Seperti metode lain, untuk aset bersejarah yang didapatkan dari donasi, tidak ada nilai moneter yang ditentukan. Sayangnya, tidak ada laporan mendetail mengenai tipe atau jumlah akuisi terkait aset bersejarah yang ada (Hassan, 2016).

Canadian Museum of History memiliki metode yang jauh berbeda dalam penilaian dan pengakuan aset bersejarah dibandingkan dengan NMA dan CNZ. Setiap aset bersejarah dinilai seharga 1\$ dalam laporan keuangan. Hal ini terjadi karena kesulitan dalam menentukan nilai dalam aset bersejarah yaitu barang antik yang menyimpan berbagai nilai-nilai intrinsik. Untuk akuisisi sendiri dilaporkan sebagai beban dalam tahun akuisisi. Informasi detail akuisisi dicatat dan dilaporkan termasuk harga akuisisi, namun pencatatannya tidak sedetail NMA (Hassan, 2016).

Burrit dan Cummings (2002) menjelaskan bahwa pada tahun 1980 hingga 2000, akuntansi di Australia menghadapi permasalahan akuntansi kreatif. Pengungkapan satwa dilakukan berdasarkan metode-metode penilaian dari *Self Generating and Regenerating Assets* (SGARA) yang didasari oleh kemungkinan skenario dimana akan ada harga pasar bagi satwa yang dilindungi. Akibatnya,

penerapan penilaian terhadap aset biologis ini yang menyebabkan kenaikan jumlah aset yang drastis terhadap ESL sejak 1995. Terdapat kekurangan pada penilaian ini karena penilaian ini menunjukkan kekayaan finansial yang mana sebenarnya tidak ada karena tidak dapat direalisasikan menjadi uang.

Burrit dan Cummings (2002) membandingkan laporan keuangan *Earth Sanctuaries Limited* (ESL) selama tujuh tahun terakhir. Mereka berusaha untuk mencari bentuk pengakuan, penilaian, dan pengungkapan dalam bentuk penelitian kualitatif dengan pengumpulan data berupa wawancara narasumber yang merupakan perwakilan dari kebun binatang sebagai pengelola satwa, Balai Konservasi Sumber Daya Alam (BKSDA) sebagai regulator, serta akademisi untuk memberikan pendapatnya masing-masing.

1.2. Kebaruan

Aktivitas ini dilakukan untuk mengetahui fenomena yang dihadapi oleh entitas konservasi dalam penilaian dan pelaporan nilai satwa, terutama satwa yang dilindungi oleh negara. Pada saat ini belum ada standar akuntansi keuangan yang mengatur pencatatan, penyusunan, perlakuan, dan penyajian laporan keuangan atas aset satwa yang dimiliki sebuah entitas yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia. Oleh karena itu, diperlukan sebuah usaha untuk mengeksplorasi konsep atas aspek-aspek pengakuan, penilaian, dan pengungkapan aset satwa. Aspek-aspek temuan tentang aset satwa

dikelompokkan menjadi tiga pembahasan yaitu pengakuan, penilaian, dan pengungkapan aset satwa.

1.3. Tujuan dan Manfaat

Penulisan ini bertujuan untuk mendesiminasi konsep tentang pengakuan, penilaian, dan pengungkapan satwa yang dimiliki oleh lembaga konservasi. Manfaat yang diharapkan sebagai berikut:

- a. Menemukan konsep-konsep yang dapat dijadikan referensi dalam pembentukan standar pengungkapan, penilaian dan pengakuan satwa sebagai aset. Pengumpulan data empiris mengenai metode penilaian lembaga konservasi di Indonesia pada saat ini, dan meminta opini dari pihak lembaga konservasi serta pihak lain yang terkait mengenai metode normatif untuk menilai satwa. Penulis berharap bahwa temuan ini dapat menjadi langkah awal yang mendorong lebih banyak penelitian, dan pada akhirnya dapat dijadikan referensi dalam menghasilkan standar mengenai penilaian dan pengakuan satwa sebagai aset. Menyelesaikan permasalahan terkini berupa berbagai perbedaan pendapat dalam penilaian dan pengakuan satwa sebagai aset tetap.
- b. Secara praktis, temuan ini diharapkan dapat memberikan manfaat berupa tambahan referensi bagi *appraisal* untuk mencari dasar pengakuan, penilaian, dan pengungkapan satwa dalam lembaga konservasi.

BAB II

METODE PENELITIAN

2.1. Desain Penelitian

Desain penelitian yang digunakan dalam penelitian ini bersifat kualitatif karena merupakan penelitian yang menjelaskan pengakuan, penilaian, dan pengungkapan “aset” satwa di lembaga konservasi. Ciri dari metode kualitatif adalah data yang disajikan dalam bentuk deskripsi berupa teks naratif, kata-kata, gagasan, ungkapan dan pendapat yang dikumpulkan oleh peneliti dari beberapa sumber sesuai dengan teknik atau cara pengumpulan data.

Penelitian ini mengarah pada studi mengenai berbagai hal untuk mengetahui pengakuan, penilaian, serta pengungkapan satwa di lembaga konservasi. Dengan demikian, mekanisme analisisnya berupa mendeskripsikan fenomena realitas yang terjadi pada Semarang Zoo.

Bentuk penelitian yang digunakan adalah deskriptif kualitatif dimana setiap orang yang melakukan penelitian mencoba menganalisa fakta-fakta dan data-data empiris untuk mengidentifikasi faktor-faktor yang mempengaruhi/menyebabkan terjadinya suatu hal. Secara umum berita sebagai sebuah produk kerja wartawan dipahami sebagai sebuah realita yang “direpresentasikan” secara utuh apa adanya, persis seperti realita yang terjadi di lapangan.

Dalam penelitian ini, dilakukan penelitian kualitatif dengan menggunakan metodologi deskriptif. Menurut Sugiyono (2008), metodologi deskriptif merupakan metode yang bertujuan memberikan gambaran atau mendeskripsikan suatu objek penelitian yang diteliti melalui sampel data yang telah dikumpulkan dan membuat kesimpulan yang berlaku spesifik untuk kondisi tertentu. Penelitian ini mendeskripsikan bentuk pengakuan, penilaian, serta pengungkapan satwa di lembaga konservasi di Indonesia.

2.2. Tipe dan Sumber Data

Dalam penelitian ini, tipe data yang digunakan adalah data kualitatif. Data kualitatif merupakan data yang melibatkan pemahaman kompleksitas, detail, dan konteks subjek penelitian, sering terdiri dari teks, seperti transkrip wawancara dan catatan lapangan, atau materi *audiovisual* (Hox, 2005). Penelitian kualitatif akan menghasilkan data kualitatif yang terdiri dari pengalaman, sudut pandang, dan opini narasumber mengenai topik yang dibahas.

Data yang dikumpulkan oleh penelitian ini merupakan data primer. Data primer adalah data yang dikumpulkan untuk permasalahan penelitian spesifik yang dihadapi, menggunakan prosedur yang sesuai dengan masalah penelitian yang terbaik (Hox, 2005). Data primer dapat berbentuk opini, pernyataan, dan sudut pandang narasumber.

Informan adalah individu-individu tertentu yang diwawancarai untuk keperluan informasi, yaitu orang yang dapat memberikan informasi atau keterangan atau data yang diperlukan oleh peneliti (Koentjaraningrat, 1983). Informan ini dipilih dari orang yang dapat dipercaya dan mengetahui obyek yang diteliti. Informan yang dapat memberikan informasi tentang obyek kajian yang diteliti peneliti adalah pihak lembaga konservasi yang setidaknya mengetahui tentang kondisi keuangan lembaga konservasi. Perwakilan dari Balai Konservasi Sumber Daya Alam serta akademisi Universitas Diponegoro Departemen Akuntansi juga dipilih sebagai informan.

Dokumen adalah catatan peristiwa yang telah terjadi. Dokumen dapat berupa tulisan, gambar, atau karya monumental seseorang (Sugiyono, 2008). Dokumen yang digunakan oleh peneliti sebagai data sekunder adalah merupakan peraturan-peraturan yang mengatur tentang hal-hal yang berkaitan dengan perlakuan dan kepemilikan satwa yang dilindungi dan dikelola oleh lembaga konservasi. Peraturan-peraturan yang diambil adalah:

- a. Permenhut Nomor: P.31/Menhut-II/2012
- b. Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1990 Tentang Konservasi Sumber Daya Alam Hayati Dan Ekosistemnya
- c. Undang-Undang Dasar 1945 Pasal 33

2.3. Situs Penelitian

Penelitian ini mengambil Semarang Zoo sebagai situs penelitian. Kebun Binatang Mangkang atau sekarang berubah nama menjadi Semarang Zoo merupakan tempat wisata, rekreasi, pendidikan, serta satu-satunya fasilitas konservasi satwa yang dilindungi berdasarkan Permenhut Nomor : P.31/Menhut-II/2012 di kota Semarang. Pada tahun 1985 Semarang Zoo direlokasi ke daerah Tinjomoyo. Dan pada tanggal 28 Februari 2007 Semarang Zoo melakukan relokasi ulang menempati areal baru di Jl. Walisongo KM 16, tepatnya di seberang terminal Mangkang. Lembaga konservasi ini memiliki luas 9 hektare.

Semarang Zoo berada di bawah Dinas Kebudayaan dan Pariwisata Pemerintah Kota Semarang. Pada tanggal 23 April 2018 kepemilikan Semarang Zoo berubah menjadi Perseroan Terbatas, namun, hingga kini masih bertanggungjawab kepada Dinas Kebudayaan dan Pariwisata dan juga masih dikelola oleh Unit Pelaksana Teknis Daerah. Koleksi Fauna Semarang Zoo berbagai macam, yaitu:

1. Beruang Madu
2. Rusa Timor
3. Luwak Bulan
4. Gajah Sumatera
5. Siamang
6. Orang Utan
7. Kanguru
8. Rusa Tutul
9. Singa
10. Harimau Benggala

2.4. Data Informan

Informan dalam penelitian ini terbagi menjadi tiga pihak yang terlibat dalam kepemilikan dan penilaian satwa dalam lembaga konservasi, terutama Semarang Zoo. Informan-informan ini meliputi perwakilan dari Semarang Zoo, perwakilan dari Balai Konservasi Sumber Daya Alam, serta akademisi Universitas Diponegoro Departemen Akuntansi. Semarang Zoo telah berubah menjadi Perseroan Terbatas, akan tetapi sampai sekarang kepegawaian serta administrasi masih dipegang oleh PNS serta pemerintah kota. Perwakilan dari Balai Konservasi Sumber Daya Alam diambil karena disini Balai Konservasi Sumber Daya Alam berperan sebagai regulator di bawah Kementrian Lingkungan Hidup dan Kehutanan. Pihak ketiga dari akademisi bertujuan untuk memberikan pandangan

teoritis mengenai pengakuan, pengukuran, pencatatan, serta pengungkapan satwa sebagai aset. Selengkapnya mengenai data informan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

Tabel 2.1
Data Informan Penelitian

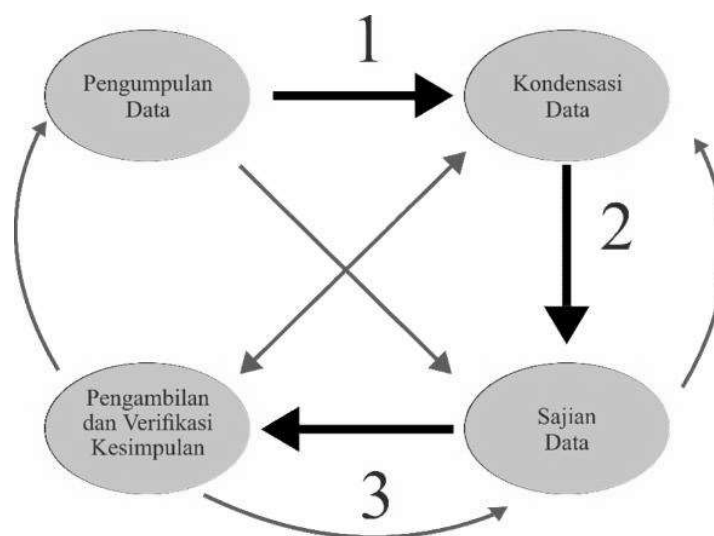
No	Kode Informan	Usia	Jabatan	Instansi	Pendidikan
1	A1	35	Analisis Data Pelayanan KSDA	BKSDA	S2
2	A2	36	Analisis Data	BKSDA	S1
3	B1	55	Manajer Operasional	Semarang Zoo	S1
4	C1	43	<i>Chairman of PPA Study Program</i>	Universitas Diponegoro	S3

2.5. Metode Analisis

Analisis data yang didapatkan oleh wawancara mendalam serta dokumentasi dilakukan untuk menjawab tujuan penelitian. Setiap opini mengenai metode normatif dari penilaian, pengakuan serta pengungkapan satwa akan dianalisis. Analisa akan terdiri dari identifikasi, kategorisasi, serta kodifikasi *trend* yang muncul dalam data.

Analisa yang digunakan ini menggunakan metode Miles et al.(2014). Komponen dalam analisis data terbagi menjadi empat tahapan yaitu pengumpulan data (*data collection*), kondensasi data (*data condensation*), sajian data (*data display*), pengambilan dan

verifikasi kesimpulan (*drawing and verifying conclusions*). Hal ini dapat dijelaskan dalam bagan pada Gambar 3.1(Miles et al., 2014) yang menunjukkan arus yang terus berulang dan berhubungan antara keempat langkah tersebut.



Gambar 2.1 Tahapan Analisis Miles

2.5.1 Pengumpulan Data

Pernyataan-pernyataan yang kita kumpulkan termasuk observasi, wawancara, dokumen-dokumen, serta peninggalan akan menjadi data primer yang kelak akan dianalisa. Kegiatan pengumpulan data ini biasanya dilakukan di dekat lingkungan lokal untuk jangka waktu yang berkelanjutan. Data demikian tidak

biasanya bisa segera diakses untuk dianalisa tapi membutuhkan berbagai tipe pengolahan (Miles et al., 2014).

Wawancara digunakan sebagai teknik pengumpulan data, apabila peneliti ingin melakukan studi pendahuluan untuk menemukan permasalahan yang harus diteliti, dan juga apabila peneliti ingin mengetahui hal-hal dari responden yang lebih mendalam dan jumlah respondennya sedikit atau kecil. Teknik pengumpulan data ini mendasarkan diri pada pengetahuan dan atau keyakinan pribadi. Hadi(1986) mengemukakan bahwa anggapan yang perlu dipegang oleh peneliti dalam melakukan metode interview dan juga kuesioner adalah sebagai berikut:

1. Bahwa subyek (responden) adalah orang yang paling tahu tentang dirinya sendiri
2. Bahwa apa yang dinyatakan oleh subyek kepd peneliti adalah benar dan dapat dipercaya
3. Bahwa interpretasi subyek tentang pertanyaan-pertanyaan yang diajukan peneliti kepadanya adalah sama dengan apa yang dimaksudkan peneliti.

Wawancara tidak terstruktur adalah wawancara yang bebas dimana peneliti tidak menggunakan pedoman wawancara yang telah tersusun secara sistematis dan lengkap untuk pengumpulan datanya (Sugiyono, 2008). Pedoman wawancara yang digunakan hanya berupa garis-garis besar permasalahan yang akan ditanyakan. Dalam wawancara tidak terstruktur, peneliti belum mengetahui

secara pasti data apa yang akan diperoleh, sehingga peneliti lebih banyak mendengarkan apa yang diceritakan oleh responden (Sugiyono, 2008). Berdasarkan analisis terhadap setiap jawaban dari responden tersebut, maka peneliti dapat mengajukan berbagai pertanyaan berikutnya yang lebih terarah pada suatu tujuan.

2.5.2 Kondensasi Data

Kondensasi data merujuk kepada proses pemilihan, pemfokusan, penyederhanaan, abstraksi, dan/atau transformasi data yang muncul dalam korpus (tubuh) penuh catatan lapangan tertulis, transkrip wawancara, dokumen, dan materi empiris lainnya (Miles et al., 2014). Berdasarkan pernyataan ini, kondensasi data tidak dapat dipisahkan dengan proses analisis. Kondensasi dilakukan dengan membuat tabel berupa kutipan sebuah wawancara dan mengidentifikasi ide yang terdapat pada kutipan tersebut.

Hasil kondensasi data bergantung kepada keputusan penulis untuk menentukan data mana yang penting dan tidak penting. Miles et al. (2014) juga menyatakan bahwa kondensasi data merupakan bentuk analisis yang mencakup memilah, memfokuskan, membuang, dan mengorganisir data dalam cara tertentu yang menciptakan kesimpulan akhir. Hasil ini kemudian dikelompokkan dalam sajian data menurut topik tertentu dari satu rumusan masalah.

2.5.3 Sajian Data

Tahap utama kedua dari aktivitas analisis adalah sajian data. Sajian data adalah kumpulan informasi yang teratur dan terkompresi yang memungkinkan pengambilan gambaran dan tindakan (Miles et al., 2014). Tampilan seringkali digunakan dalam kehidupan sehari-hari, dari *speedometer* sampai grafik statistik. Sajian data memudahkan kita untuk memahami apa yang terjadi dan apa yang harus dilakukan, antara menganalisa lebih jauh atau mengambil tindakan berdasarkan pemahaman yang didapat.

Penelitian ini memiliki asumsi bahwa *display* yang bagus merupakan jalan utama untuk analisis kualitatif yang kuat. Tampilan data dirancang untuk mengumpulkan informasi terorganisir menjadi bentuk yang mudah diakses dan ringkas sehingga analis dapat melihat apa yang terjadi dan dapat menarik kesimpulan yang benar atau beralih ke langkah analisis selanjutnya yang mungkin disarankan oleh tampilan. Seperti kondensasi data, pembuatan dan penggunaan display tidak terpisah dari analisis ini adalah bagian dari analisis. Perancangan dapat ditampilkan dalam berbagai bentuk dari matriks, deskripsi singkat, grafik, hubungan antar kategori, dll. Perancangan ini dilakukan menggunakan metode *Construct Table* (Miles et al., 2014).

Construct table berisi data yang menyoroti properti variabel dan/atau dimensi dari satu konstruk utama (atau konsep, variabel, kategori, dll.) yang menarik dari sebuah penelitian. *Construct table*

sangat berharga untuk survei kualitatif, grounded theory, dan studi fenomenologis karena mereka memungkinkan seorang analis untuk fokus pada satu item inti yang menarik seperti konstruk, konsep, variabel, kategori inti, fenomena, dll (Miles et al., 2014).

Metode *Construct Table* digunakan dalam menyajikan data yang telah dikelompokkan dari hasil kondensasi data. Narasumber yang memiliki jawaban yang serupa mengenai pertanyaan tertentu akan dikelompokkan kedalam satu bagian dan diambil kesimpulan. Tabel tersebut dibuat berdasarkan dua kolom utama yaitu kolom kutipan dari pernyataan narasumber serta kolom yang menunjukkan ide yang terkandung didalam kutipan tersebut (Miles et al., 2014).

2.5.4 Penarikan dan Verifikasi Kesimpulan

Ringkasan awal yang dinyatakan masih bersifat sementara, dan bisa berubah sewaktu-waktu jika ada bukti pendukung yang kuat di tahap selanjutnya. Tetapi jika kesimpulan yang diangkat pada tahap awal didukung oleh bukti yang valid dan konsisten saat penulis kembali ke lapangan untuk mengumpulkan data, kesimpulan yang dipresentasikan adalah kesimpulan yang kredibel (Miles et al., 2014).

Peneliti telah menyajikan tiga arus ini - kondensasi data, tampilan data, dan penarikan atau verifikasi kesimpulan - seperti yang terjalin sebelum, selama, dan setelah pengumpulan data dalam bentuk paralel, untuk membentuk domain umum yang disebut

"analisis". Ketiga aliran juga dapat ditunjukkan seperti pada Gambar 2.1. Dalam pandangan ini, ketiga jenis aktivitas analisis dan aktivitas pengumpulan data itu sendiri merupakan proses interaktif dan siklis. Penelitian ini terus bergerak di antara keempat tahap ini selama pengumpulan data dan kemudian menjelajah antara pengondensasi, penyajian, dan pengambilan kesimpulan/verifikasi untuk sisa penelitian. Metode yang dipakai dalam melakukan pengambilan dan verifikasi kesimpulan adalah *Clustering* (Miles et al., 2014). *Clustering* merupakan nama umum yang diberikan untuk proses yang secara induktif membentuk kategori dan pengurutan berulang. Ketika hal-hal yang lebih simple diurutkan (kejadian, partisipan, dll), taktik *clustering* umumnya bergantung kepada pengumpulan dan pembandingan Hal-hal apa yang saling mirip satu sama lain?)(Miles et al., 2014). *Clustering* dibuat berdasarkan empat kolom utama yaitu ide kondensasi data yang didapat dari *construct table*, klasifikasi dari ide-ide yang ada, jumlah narasumber yang menyampaikan ide tersebut, serta hubungannya dengan ketiga rumusan masalah yang ada.

BAB III

TELAAH PUSTAKA

Pada bab ini akan dijelaskan mengenai teori aset, teori aset bersejarah, serta teori aset biologis. Ketiga teori ini merupakan teori yang mendasari definisi aset, aset bersejarah, aset biologis dan juga mendeskripsikan syarat-syarat yang menentukan suatu objek dapat didefinisikan sebagai aset, aset bersejarah, maupun aset biologis. *necropsy, taxidermy*, metode pengembangbiakan, serta kelangkaan.

3.1. Aset

Statement of Financial Accounting Concept No. 6 (Financial Accounting Standards Board, 2008) menjelaskan mengenai elemen-elemen laporan keuangan, termasuk aset. Pernyataan ini mendefinisikan aset sebagai kemungkinan manfaat ekonomi dimasa depan yang didapatkan atau dikendalikan oleh entitas tertentu sebagai hasil dari transaksi atau kejadian masa lalu.

Statement of Financial Accounting Concept No. 6 (Financial Accounting Standards Board, 2008) menjelaskan bahwa dalam mengakui suatu benda sebagai aset, terlebih dahulu harus memenuhi karakteristik-karakteristik utama dari aset. Pernyataan ini menjelaskan tiga persyaratan utama:

1. Aset merupakan benda yang memiliki manfaat masa depan yang mungkin melibatkan kapasitas, tunggal

atau digabung dengan aset lain, untuk berkontribusi secara langsung atau tidak langsung terhadap arus kas bersih masa depan.

2. Entitas tertentu dapat memperoleh keuntungan serta mengendalikan akses orang lain terhadap benda tersebut.
3. Transaksi atau kejadian lain yang menyebabkan hak atau kontrol atas manfaat telah terjadi.

Satwa-satwa yang ada di lembaga konservasi memenuhi tiga kategori tersebut, sehingga dapat dikategorikan sebagai aset. Binatang memberikan manfaat dimasa depan karena satwa merupakan nilai jual dari lembaga konservasi digabungkan dengan lingkungan buatan. Lembaga konservasi dapat memperoleh keuntungan dari satwa serta membatasi akses luar untuk memastikan keamanan serta karakteristik kepemilikan telah dipenuhi oleh lembaga konservasi (*Financial Accounting Standards Board*, 2008). Pengakuan aset juga tidak berbeda pada entitas nirlaba. Menurut SFAC No. 6 (*Financial Accounting Standards Board*, 2008) aset dalam entitas nirlaba adalah:

Dalam organisasi nirlaba, potensi layanan atau manfaat ekonomi masa depan digunakan untuk menyediakan barang atau jasa yang diinginkan atau dibutuhkan untuk penerima manfaat atau konstituen lain, yang mungkin atau mungkin tidak secara langsung menghasilkan arus kas bersih ke organisasi. Beberapa organisasi nirlaba bergantung secara signifikan pada kontribusi

atau donasi uang tunai untuk menambah harga jual. (diterjemahkan).

Berdasarkan pernyataan diatas, lembaga konservasi nirlaba juga harus mengakui satwa sebagai aset berdasarkan pernyataan serta karakteristik ini, lembaga konservasi sebagai entitas memiliki kewajiban untuk mengakui serta menilai satwa yang dimiliki sebagai aset.

3.2. Aset Bersejarah

Aset bersejarah didefinisikan dalam *Financial Reporting Standard 30 (Accounting Standards Board, 2009)* sebagai semua aset bersejarah yang dipegang dan dipelihara oleh entitas terutama untuk kontribusinya terhadap pengetahuan dan budaya. Aset bersejarah dapat memiliki kualitas historis, artistik, ilmiah, geofisika atau lingkungan. Aset bersejarah menurut FRS 30 dapat berupa mobil kuno, artefak, fosil, dan lukisan, dan benda-benda kuno lain yang memiliki kualitas-kualitas diatas.

3.2.1 Pengakuan Aset Bersejarah

SAP PP 71/2010 PSAP 07 menjelaskan bahwa aset bersejarah adalah golongan aset tetap yang memiliki kepentingan budaya, lingkungan dan sejarah. Aset bersejarah memiliki karakteristik-karakteristik serta ciri khas tertentu, yaitu:

- a. Nilai kultural, lingkungan, pendidikan, dan sejarahnya tidak mungkin secara penuh dilambangkan dengan nilai keuangan berdasarkan harga pasar;
- b. Peraturan dan hukum yang berlaku melarang atau membatasi secara ketat pelepasannya untuk dijual;
- c. Tidak mudah untuk diganti dan nilainya akan terus meningkat selama waktu berjalan walaupun kondisi fisiknya semakin menurun;
- d. Sulit untuk mengestimasi masa manfaatnya. Untuk beberapa kasus dapat mencapai ratusan tahun.

Satwa yang dilindungi sebagai sebuah aset hidup ataupun mati, dapat memenuhi keempat kriteria ini. Satwa yang dilindungi dalam *Convention on International Trade in Endangered Species of Wild Fauna dan Flora* (CITES) memiliki nilai-nilai kultural, lingkungan, dan sejarah yang terancam kepunahannya. CITES dalam tingkatan *Appendix I* memiliki hukum pertukaran satwa antar lembaga konservasi yang ketat dan tidak diperbolehkan untuk dijual. Karena larangan itu serta ancaman kepunahan, tidak mudah untuk mengganti satwa yang ada. Dan yang terakhir, bagi mayat satwa yang telah dilakukan pengawetan diharapkan memiliki umur yang panjang.

3.2.2 Penilaian Aset Bersejarah

Pada SAP PP 71/2010 PSAP 07 menjelaskan bahwa pada memperoleh aset bersejarah biaya untuk perolehan, konstruksi, peningkatan, rekonstruksi harus dibebankan dalam laporan operasional sebagai beban tahun terjadinya pengeluaran tersebut. Beban tersebut termasuk seluruh beban yang berlangsung untuk menjadikan aset bersejarah tersebut dalam kondisi dan lokasi yang ada pada periode berjalan. Untuk penilaiannya sendiri sesuai dengan SAP PP 71/2010 PSAP 07 pada paragraf 69 menyatakan bahwa Aset bersejarah harus disajikan dalam bentuk unit, misalnya jumlah unit koleksi yang dimiliki atau jumlah unit monumen, dalam Catatan atas Laporan Keuangan dengan atau tanpa nilai.

Metode paling awal dan paling umum yang digunakan dalam penilaian aset bersejarah adalah penilaian kontinjensi. Penilaian kontinjensi mengacu pada metode penilaian yang digunakan dalam analisis biaya-manfaat dan akuntansi lingkungan. Penilaian ini bergantung pada pembangunan pasar hipotetis, yang tercermin dalam ekspresi kesediaan untuk membayar manfaat lingkungan yang potensial atau untuk menghindari kerugian mereka (OECD *Glossary of Statistical Terms*, 2005) dimana metode ini mengestimasi nilai lingkungan dengan menanyakan konsumen dalam bentuk survei, berapa banyak biaya yang bersedia untuk dibayar oleh konsumen untuk melihat aset bersejarah.

Bentuk penilaian lain yang dapat digunakan adalah *Willingness-to-pay*. *Willingness-to-pay* adalah harga tertinggi yang bersedia diterima seseorang untuk membayar barang atau jasa (Breidert, 2006). Dalam *Willingness-to-pay*, Berapa banyak orang yang bersedia membayar tergantung pada nilai ekonomi yang dirasakan dan pada kebaikan barang.

3.2.3 Pengungkapan Aset Bersejarah

Financial Reporting Standard 30 (Accounting Standards Board, 2009) memberi pernyataan mengenai pelaporan keuangan aset bersejarah bahwa:

Dewan menganggap pelaporan keuangan terbaik dicapai ketika aset bersejarah dilaporkan sebagai aset tetap berwujud pada nilai-nilai yang memberikan informasi yang berguna dan relevan pada tanggal neraca.

Dari pernyataan tersebut, dapat dilihat bahwa pengakuan terbaik menurut FRS 30 adalah pengakuan aset bersejarah sebagai aset tetap berwujud. Hal ini berbeda dengan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah. Pada SAP PP 71/2010 PSAP 07 paragraf 65 dikatakan bahwa PSAP 07 tidak mengharuskan pemerintah untuk menyajikan aset bersejarah (*heritage assets*) di neraca namun aset tersebut harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

3.3. Aset Biologis

International Accounting Standard 41 (*International Accounting Standards Board*, 2014) mendefinisikan aset biologis sebagai satwa atau tumbuhan hidup. Salah satu sifat utama dari aset biologis adalah transformasi biologis yang merupakan proses pertumbuhan, degenerasi, produksi, dan prokreasi yang menyebabkan perubahan kualitatif atau kuantitatif dalam aset biologis. Aktivitas manajemen oleh suatu entitas dari transformasi biologis dan hasil panen aset biologis untuk dijual atau untuk dikonversi menjadi hasil pertanian atau menjadi aset biologis tambahan sendiri merupakan aktivitas agrikultur (*International Accounting Standards Board*, 2014).

3.3.1 Pengakuan Aset Biologis

Satwa atau tumbuhan untuk dapat diidentifikasi sebagai aset biologis, terlebih dahulu harus memenuhi syarat-syarat diakuinya suatu aset sebagai aset biologis. Syarat-syarat ini berupa:

- a) Entitas mengendalikan aset sebagai hasil dari kejadian masa lalu;
 - b) Besar kemungkinan manfaat ekonomi masa depan yang terkait dengan aset akan mengalir ke entitas; dan
 - c) nilai wajar atau biaya aset dapat diukur dengan andal.
- (diterjemahkan).

Satwa dapat diidentifikasi sebagai aset biologis menurut IAS 41 karena memenuhi persyaratan-persyaratan tersebut. Berdasarkan Permenhut Nomor: P.31/Menhut-II/2012 satwa yang dilindungi dimiliki oleh negara, akan tetapi kendali terhadap satwa tersebut dipegang oleh lembaga konservasi. Satwa membawa manfaat ekonomi karena konsumen datang ke lembaga konservasi untuk melihat satwa. Satwa belum memenuhi syarat ketiga yaitu memiliki pengukuran yang andal.

3.3.2 Penilaian Aset Biologis

International Accounting Standard 41 (International Accounting Standards Board, 2014) menjelaskan mengenai keharusan dilakukannya penilaian aset biologis. IAS 41 juga menjelaskan kondisi dimana tidak adanya perhitungan *fair value* yang dapat diandalkan:

Aset biologis harus diukur pada pengakuan awal dan pada akhir setiap periode pelaporan pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual, kecuali untuk kasus yang dijelaskan dalam paragraf 30 dimana nilai wajar tidak dapat diukur dengan andal. (diterjemahkan)

Pada IAS 41 Paragraf 30 menjelaskan mengenai penilaian alternatif untuk aset biologis yaitu:

Ada anggapan bahwa nilai wajar dapat diukur dengan andal untuk aset biologis. Anggapan itu dapat dibantah hanya pada pengakuan awal untuk aset biologis yang dikutip tidak tersedia harga

pasar dan untuk itu pengukuran nilai wajar alternatif ditetapkan untuk menjadi jelas tidak dapat diandalkan. Dalam kasus seperti itu, aset biologis itu harus diukur dengan biayanya dikurangi setiap akumulasi penyusutan dan akumulasi kerugian penurunan nilai. Setelah nilai wajar dari aset biologis tersebut dapat diukur secara andal, suatu entitas harus mengukurnya pada nilai wajarnya dikurangi biaya untuk menjual. (diterjemahkan)

Dari kutipan tersebut, IAS 41 menyebutkan bahwa secara garis besar penilaian satwa adalah nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual. Apabila dalam kondisi nilai wajar tidak dapat diukur dengan andal, penilaian berdasarkan biaya merupakan penilaian utama, dikurangi akumulasi penyusutan serta akumulasi kerugian penurunan nilai. Metode ini dapat digunakan sampai adanya metode yang dapat diandalkan sebagai dasar penilaian. Australia sendiri memiliki hambatan dalam penilaian satwa. *Self Generating and Regenerating Assets* (SGARA) memiliki berbagai bentuk penilaian dari biaya historis, biaya kini, *net present values*, serta *estimated net present values*, akan tetapi tidak adanya pasar bagi satwa yang dilindungi mengekang akuntan dalam menentukan penilaian. Hukum Australia yang melarang diperjual belikannya satwa yang terancam kepunahannya, serta keikutsertaan Australia dengan *Convention on International Trade in Endangered Species* (CITES) menimbulkan permasalahan dalam menentukan nilai satwa dimana tidak adanya pasar (Burritt and Cummings, 2002). Hal ini juga terjadi di Indonesia

karena Permenhut Nomor : P.31/Menhut-II/2012 serta keikutsertaan Indonesia juga dalam CITES yang melarang transaksi jual beli.

3.3.3 Pengungkapan Aset Biologis

International Accounting Standard 41 (International Accounting Standards Board, 2014) menjelaskan mengenai keharusan-keharusan dalam mengungkapkan aset biologis:

Suatu entitas harus mengungkapkan keuntungan agregat atau kerugian yang timbul selama periode berjalan pada pengakuan awal aset biologis dan hasil pertanian dan dari perubahan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual aset biologis.

Pengungkapan ini dapat dilakukan dalam bentuk deskripsi naratif atau kuantitatif. Entitas juga diharuskan untuk menyediakan deskripsi pada setiap kelompok dari aset-aset biologis. Apabiladitemukan kondisi dimana *fair value* tidak dapat diukur dengan andal, IAS 41 mengharuskan untuk melaporkan informasi-informasi berikut:

- a) Deskripsi dari aset biologis;
- b) Penjelasan mengapa *fair value* tidak dapat diukur secara andal;
- c) Jika mungkin, kisaran estimasi dimana *fair value* sangat mungkin nilainya;
- d) Metode depresiasi yang digunakan;
- e) masa manfaat atau tingkat depresiasi yang digunakan; dan

- f) jumlah tercatat bruto dan akumulasi penyusutan (akumulasi dengan akumulasi kerugian penurunan nilai) pada awal dan akhir periode.

3.4. *Necropsy dan Taxidermy (pembedahan mayat)*

Pada umumnya ketika satwa mati, bangkai tersebut diawetkan dan dijadikan koleksi oleh lembaga konservasi. *Slate* dalam salah satu artikelnya menjelaskan mengenai prosedur yang dilakukan untuk satwa yang telah mati(Engber, 2006):

Pertama, pembedahan mayat dilakukan, lalu sisa tubuhnya dikremasi. Bangkai semua hewan yang mati di National Zoo - termasuk mereka yang berkeliaran ke taman dari luar – dibawa ke laboratorium patologi di tempat untuk pemeriksaan menyeluruh.

Prosedur pembedahan ini telah diatur dalam *Guidelines for Necropsy*(*Guidelines for Necropsy*, 2015) dalam mencegah kontaminasi, darah yang tercemarkan oleh eutanasia,melestarikan bagian tubuh satwa yang masih bisa diawetkan untuk penelitian, serta tindakan-tindakan pencegahan lain. Setelah dilakukan pembedahan, dilanjutkan dengan proses *taxidermy*, yaitu teknik dan seni mengawetkan binatang. *Taxidermy* erat sekali dengan seni karena binatang yang diawetkan harus menghasilkan binatang awetan yang mendekati keadaan sebagaimana ketika binatang tersebut masih hidup (Semarang Zoo).

Seluruh tubuh satwa, hidup atau mati, telah dilindungi oleh berbagai hukum. Undang-Undang No. 5 tahun 1990 pasal 21 ayat 2 yang menyatakan bahwa setiap orang dilarang untuk:

memperniagakan, menyimpan atau memiliki kulit, tubuh atau bagian-bagian lain satwa yang dilindungi atau barang-barang yang dibuat dari bagian-bagian satwa tersebut atau mengeluarkannya dari suatu tempat di Indonesia ke tempat lain di dalam atau di luar Indonesia;

Ayat di atas menjelaskan bahwa kulit, atau bagian lain satwa yang dilindungi, hidup ataupun mati tetap dilindungi oleh negara. Terdapat pengecualian untuk larangan ini yang dijelaskan pada pasal 22 ayat 1:

Pengecualian dari larangan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 21 hanya dapat dilakukan untuk keperluan penelitian, ilmu pengetahuan, dan/atau penyelamatan jenis tumbuhan dan satwa yang bersangkutan.

Undang-Undang ini juga didukung oleh Permenhut Nomor: P.31/Menhut-II/2012 pasal 29 yang melarang adanya jual beli koleksi spesimen tumbuhan dan satwa liar. Adanya larangan-larangan tersebut dari undang-undang serta CITES menjadi hambatan dalam mengakui serta menilai mayat satwa sebagai aset milik lembaga konservasi. Tidak adanya pasar menciptakan keraguan dalam mengakui, menilai, dan mengungkapkan satwa sebagai aset milik lembaga konservasi.

3.5. Pengembangbiakkan Satwa di Lembaga Konservasi

Dalam rangka meningkatkan jumlah populasi satwa yang dilindungi, lembaga konservasi dapat melakukan perkawinan. Karena *inbreeding* atau perkawinan silang sedarah dilarang pada Permenhut Nomor: P.31/Menhut-II/2012 pasal 29. Untuk menghindari *inbreeding*, lembaga konservasi dapat bekerjasama dengan lembaga konservasi lain melalui peminjaman untuk kepentingan pengembangbiakan (*loan breeding*) seperti yang dinyatakan pada pasal 30, 32, 33, namun, *loan breeding* hanya dapat dilakukan dengan ketentuan-ketentuan yang dijelaskan pada pasal 37:

- a. Untuk kepentingan pengembangbiakan (*breeding*) non-komersial;
- b. Jenis satwa koleksi di lembaga konservasi yang merupakan keturunan pertama (F1) atau keturunan berikutnya;
- c. Untuk peminjaman ke lembaga konservasi luar negeri wajib mendapat dukungan persetujuan (*endorsement*) atau informasi permohonan peminjaman jenis satwa dari pihak Pemerintah melalui perwakilan diplomatik (*diplomatic channel*); dan
- d. Jenis satwa dan hasil keturunannya yang dipinjamkan ke lembaga konservasi luar negeri status satwanya tetap menjadi milik Pemerintah Republik Indonesia.

Dari pasal 37 diatas, *loan breeding* hanya boleh dilakukan apabila dilakukan dengan tujuan non-komersial, satwa yang dikawinkan merupakan F1, mendapat dukungan atau informasi permohonan pinjaman jenis satwa melalui perwakilan diplomatik, serta satwa masih menjadi milik pemerintah Republik Indonesia.

Pada penelitian Mendel, terdapat berbagai tingkatan-tingkatan generasi untuk mempermudah memperkirakan sifat keturunan selanjutnya. Orangtua disebut sebagai generasi “P” atau “F0” dan keturunannya adalah generasi filial pertama “F1”. Begitu juga keturunan F1 menghasilkan keturunan F2, dan F2 menghasilkan F3 hingga seterusnya (Griffiths et al., 2005). Pelambangan ini dilakukan untuk menunjukkan tingkatan dan mempermudah meramalkan sifat-sifat yang akan muncul pada generasi selanjutnya.

3.6. Kelangkaan dan *Appendix*

Dalam menghadapi ancaman kepunahan bagi berbagai spesies satwa langka, *International Union for Conservation of Nature* merancang *Convention on International Trade in Endangered Species of Wild Fauna and Flora* (CITES) sebagai resolusi atas permasalahan kepunahan (*International Union for Conservation of Nature*). Untuk mengklasifikasi satwa berdasarkan tingkatan-tingkatan kelangkaan, CITES menciptakan *Appendix*. *Appendix* merupakan tingkatan-tingkatan kelangkaan yang dibuat oleh CITES untuk memisahkan regulasi pertukaran satwa internasional. CITES

membagi kelangkaan satwa kedalam tiga *appendix*(*Convention on International Trade in Endangered Species of Wild Fauna dan Flora*):

1. *Appendix I*: termasuk spesies yang terancam punah. Perdagangan spesimen spesies ini diizinkan hanya dalam keadaan luar biasa.
2. *Appendix II*: mencakup spesies yang tidak terancam punah, tetapi perdagangan harus dikendalikan untuk menghindari pemanfaatan yang tidak sesuai dengan kelangsungan hidup mereka.
3. *Appendix III*: berisi spesies yang dilindungi di setidaknya satu negara, yang telah meminta Pihak CITES lainnya untuk bantuan dalam mengendalikan perdagangan. Perubahan pada *Appendix III* mengikuti prosedur berbeda dari perubahan pada *Appendix I* dan *II*, karena masing-masing Pihak berhak melakukan amendemen sepihak terhadapnya.

3.7. Penelitian Sebelumnya

Burrit dan Cummings (2002) melakukan studi literatur terkait laporan keuangan *Earth Sanctuaries Limited* (ESL) selama tujuh tahun terakhir. Dimana selama tujuh tahun tersebut terdapat perbedaan metode penilaian antara tahun 1995 hingga 1998 dan 1999 hingga 2001. Pada periode 1995-1998, satwa diklasifikasi

berdasarkan tingkatan kelangkaan: spesies langka; spesies umum yang perniagaannya diatur; dan spesies yang bisa dijual. Pada spesies langka, penilaian menggunakan metode *travel cost method*. Sebagai contoh pada Juni 1997 jumlah uang yang dibelanjakan oleh turis untuk tahun berakhir sebesar \$16,1 miliar. Dari angka ini diambil asumsi kritis sebesar 3% untuk seluruh spesies yaitu \$483 juta. Angka ini ditentukan hanya berdasarkan asumsi mekanisme alokasi). Beberapa spesies umum, seperti ikan langka, dapat dijual dan nilai dengan penilaian konservatif sebesar 50% dari harga yang mereka harapkan untuk dijual digunakan. Tidak dijelaskan mengapa penilaian konservatif (misalnya x% dari harga pasar yang diharapkan) daripada harga pasar dianggap tepat. Penjualan spesies umum dan spesies yang dapat dijual akan dicatat dalam Akun keuangan konvensional sebagai pendapatan.

Pada tahun 1999-2001 penilaian satwa dilakukan menggunakan metode biaya translokasi. Biaya translokasi mewakili pemulihan biaya suaka yang terkait dengan pembentukan kembali populasi spesies yang diizinkan oleh lisensi yang diberikan di bawah taman nasional negara dan hukum satwa liar yang terkait. Nilai fauna per hewan adalah konservatif dan tergantung pada apakah mereka terancam, langka atau terancam punah.

BAB IV

HASIL DAN PEMBAHASAN

Berdasarkan pengumpulan data primer dalam bentuk hasil wawancara yang telah dilakukan oleh peneliti, maka pengakuan, penilaian, serta pengungkapan satwa dalam lembaga konservasi sebagai aset terbagi menjadi empat belas ide yang akan dibahas berdasarkan ketiga pokok pembahasan utama yang akan menjadi kelompok akhir yaitu pengakuan, penilaian, serta pengungkapan.

4.1 Pengakuan

Menurut Undang-Undang No. 5 tahun 1990 mengenai Konservasi Sumber Daya Alam Hayati dan Ekosistemnya, Satwa adalah semua jenis sumber daya alam hewani yang hidup di darat dan/atau di air, dan/atau di udara. Aset biologis menurut *International Accounting Standard* 41 merupakan satwa atau tanaman hidup.

Kesamaan persepsi bahwa satwa dapat diklasifikasi sebagai aset tetap dibutuhkan dalam menentukan penilaian dan pengungkapan. Dalam penelitian ini, informan menyampaikan bahwa satwa tidak bisa diidentifikasi sebagai aset tetap. Informan A1 mengatakan:

“Secara umum tidak, karena pada dasarnya satwa yang berada di lembaga konservasi adalah

mahluk hidup yang perlu dilestarikan keberadaannya agar tidak punah.”

Berdasarkan pernyataan tersebut, bisa dikatakan bahwa menurut A1 satwa yang dimiliki adalah satwa yang harus dijaga, pengakuannya sebagai aset bisa mengganggu pelestarian tersebut. A2 juga menolak dengan alasan yang berbeda:

“Sama halnya manusia atau karyawan pada suatu perusahaan tidak dapat dijadikan sebagai aset tetap.”

Berdasarkan pernyataan tersebut, A2 menyatakan bahwa satwa seharusnya disamakan seperti karyawan yang tidak dianggap sebagai aset, namun beban-bebannya tetap dicatat.

Terdapat persamaan dari kedua narasumber tersebut, bahwa satwa tidak dapat diidentifikasi sebagai aset tetap. Perbedaan pengakuan ini disebabkan oleh 3 faktor. *Pertama* adalah larangan jual beli satwa dan merupakan milik negara. Lembaga konservasi yang tidak mempunyai kepemilikan atas satwa tidak dapat mengakui satwa sebagai aset milik lembaga konservasi. *Kedua*, tujuan kepemilikan satwa yang bukan untuk tujuan komersil tidak dapat diakui sebagai aset karena tidak memiliki manfaat di masa mendatang. *Ketiga*, jenis usaha terutama swasta atau milik negara menentukan bentuk kepemilikan lembaga konservasi terhadap satwa.

4.1.1 Larangan Adanya Jual Beli Satwa Karena Merupakan Milik Negara

Negara melarang adanya transaksi jual beli karena satwa merupakan milik negara. Kepemilikan negara atas satwa ini diatur pada Penjelasan Atas Undang-Undang Republik Indonesia No. 5 tahun 1990 Pasal 34 ayat 1:

Pada dasarnya pengelolaan kawasan pelestarian alam merupakan kewajiban dari Pemerintah sebagai konsekuensi penguasaan oleh negara atas sumber daya alam sebagaimana dimaksud dalam Pasal 33 Undang-Undang Dasar 1945.

Pasal 33 Undang-Undang Dasar 1945 menegaskan bahwa semua kekayaan alam merupakan milik negara. Undang-Undang Republik Indonesia No. 5 Tahun 1990 pasal 21 ayat 2 juga menjelaskan larangan kepada individu untuk:

- a. menangkap, melukai, membunuh, menyimpan, memiliki, memelihara, mengangkut, dan memperniagakan satwa yang dilindungi dalam keadaan hidup;
- b. menyimpan, memiliki, memelihara, mengangkut, dan memperniagakan satwa yang dilindungi dalam keadaan mati

Argumen utama tidak dapatnya diakui sebagai aset milik lembaga konservasi adalah karena perwakilan dari Semarang Zoo serta Balai Konservasi Sumber Daya Alam mengatakan bahwa satwa merupakan milik negara. Pada wawancara, informan A1 dan B1

memberi pendapat bahwa satwa tidak dapat diperjual belikan karena merupakan milik negara. A1 memberikan pernyataan berikut:

“Pada satwa yang dilindungi undang-undang dan termasuk dalam kategori terancam punah tidak diberlakukan nilai moneter suatu satwa karena adanya larangan untuk diperjualbelikan.”

Dari pernyataan tersebut, A1 mengatakan bahwa terdapat undang-undang yang melarang diperjual belikannya satwa yang dilindungi.

B1 juga memberikan pernyataan yang serupa:

“Kalau satwa ini sifatnya bentuknya satwa yang dilindungi kewenangannya adalah milik negara.”

B1 juga memberikan pernyataan bahwa:

“Jadi badan usaha atau perorangan yang mengoleksi hanya sebatas mengoleksi, tidak bisa diperjual belikan.”

Pernyataan A1 dan B1 ini mengenai bahwa satwa yang dilindungi tidak bisa diakui sebagai aset milik Semarang Zoo karena merupakan milik negara dan tidak dapat diperjual belikan sesuai dengan Penjelasan Atas Undang-Undang Republik Indonesia No. 5 tahun 1990 Pasal 34 ayat 1.

Adanya Peraturan Menteri Kehutanan Republik No. 31 tahun 2012 mengenai lembaga konservasi yang mendefinisikan fungsi dan prinsip lembaga konservasi serta satwa yang dilindungi. Pada Permenhut No. 31 pasal 29 dijelaskan bahwa pemegang izin lembaga konservasi dilarang untuk menjual koleksi spesimen tumbuhan dan satwa liar. Berdasarkan pasal 30 pemegang izin lembaga konservasi

berhak untuk melakukan kerja sama dengan lembaga konservasi lain dalam hal tukar menukar serta peminjaman pengembangbiakan (*breeding loan*) jenis tumbuhan dan satwa liar.

Berdasarkan Pasal 32, lembaga konservasi dapat memperoleh jenis satwa liar melalui:

- a. penyerahan melalui Pemerintah terhadap tumbuhan dan satwa liar hasil sitaan dan/atau penyerahan sukarela dari masyarakat;
- b. hibah, pemberian atau sumbangan dari lembaga konservasi dalam negeri dan luar negeri;
- c. tukar menukar atau peminjaman untuk kepentingan pengembangbiakan (*breeding loan*) antara lembaga konservasi dalam negeri dengan lembaga konservasi dalam negeri atau lembaga konservasi dalam negeri dengan lembaga konservasi luar negeri;
- d. pengambilan satwa dari instalasi konservasi satwa yang dikelola Pemerintah, antara lain pusat latihan satwa khusus dan pusat penyelamatan satwa;
- e. pembelian bagi jenis yang tidak dilindungi dengan cara dan dari sumber yang sah;
- f. pengambilan atau penangkapan dari alam dengan mekanisme izin; dan
- g. hasil evakuasi dari bencana alam dan/atau penyelamatan akibat konflik.

4.1.2 Tujuan Kepemilikan Binatang

A1 memiliki pendapat mengenai kepemilikan satwa:

“Lembaga konservasi tidak bertujuan untuk proses produksi barang atau jasa dan tidak pula dapat direntalkan, namun fungsi utama lembaga konservasi adalah pengembangbiakan dan/atau penyelamatan tumbuhan dan satwa dengan tetap mempertahankan kemurnian jenisnya.”

Dari pernyataan tersebut, dapat dikatakan bahwa menurut A1 satwa tidak dapat dikategorikan sebagai aset biologis, karena tidak memproduksi barang atau jasa. Pernyataan itu juga menolak syarat suatu benda dikatakan sebagai aset tetap menurut SFAC No. 6 yaitu membawa keuntungan di masa depan. Pernyataan ini juga didukung oleh B1:

“Saya kira tidak terkait langsung. Jadi, satwa yang dikoleksi ini tidak semuanya untuk bisnis, ada juga yang untuk penelitian dan pengembangan *non-profit*.”

Lebih lanjut lagi, B1 berpendapat:

“Di lembaga konservasi sendiri fungsi utamanya bukan bisnis, karena awalnya bonbin fungsinya untuk konservasi, pendidikan, dan rekreasi.”

Tujuan awal adanya lembaga konservasi memang sebagai sarana konservasi, pendidikan, dan rekreasi, namun lembaga konservasi tetap mendapatkan keuntungan dari penjualan tiket masuk. C1 memberikan pendapatnya:

“Nah ini lembaga konservasi harus diidentifikasi dulu. Tujuan kepemilikan dari satwa-satwa

apakah ada komersial atau non-komersial. Substansi komersial atau non-komersial akan berpengaruh juga.”

Apabila memang ada satwa yang dikoleksi sama sekali bukan untuk tujuan komersil, maka harus dibedakan dengan satwa yang dimiliki untuk tujuan komersil. Pembagian dua kelompok ini kelak akan dibedakan penilaiannya. Hal ini seperti yang disampaikan C1:

“Nah Karena itu satwa memiliki substansi komersial. Sedangkan satwa lain untuk konservasi. Jadi harus diidentifikasi dulu untuk klasifikasi, nah klasifikasinya kelak akan mempengaruhi penilaian.”

Setelah melihat pernyataan yang telah disampaikan di atas, masih terdapat perbedaan mengenai tujuan kepemilikan satwa yang menentukan dapat atau tidaknya satwa didefinisikan sebagai aset. Semarang Zoo serta Balai Konservasi Sumber Daya Alam berpendapat bahwa kepemilikan satwa bukan untuk tujuan komersial, karena itu tidak dapat didefinisikan sebagai aset, namun satwa merupakan nilai jual lembaga konservasi.

Pada penelitian Burritt dan Cummings (2002), Australia juga menghadapi permasalahan yang sama. Akuntan Australia menghadapi perdebatan dimana aset alam diberlakukan seperti aset pada umumnya, begitu juga dengan aset-aset bersejarah. Masalah utama terdapat pada adakah manfaat dimasa mendatang. Begitu juga dari hasil penelitian Burritt dan Cummings menunjukkan bahwa

harus diidentifikasi dulu adanya tujuan komersil maupun non-komersil.

Satwa yang dimiliki juga dapat dikelola dengan tujuan untuk ditangkarkan. Penangkaran jelas dilakukan untuk tujuan komersial, akan tetapi tidak semua satwa dapat ditangkarkan. Oleh karena itu harus dilakukan pengelompokkan antara satwa yang dimiliki untuk ditangkarkan di masa depan atau tidak guna mendefinisikan satwa sebagai aset.

4.1.3 Jenis Usaha Mempengaruhi Pengakuan

Terdapat berbagai jenis usaha yang diizinkan oleh Permenhut Nomor: P.31/Menhut-II/2012. Sesuai pasal 21 bahwa permohonan izin lembaga konservasi untuk kepentingan umum dapat diajukan oleh:

- a. badan usaha milik negara;
- b. badan usaha milik daerah;
- c. badan usaha milik swasta;
- d. lembaga penelitian yang kegiatannya meliputi penelitian tumbuhan dan satwa;
- e. lembaga pendidikan formal;
- f. koperasi; atau
- g. yayasan.

Lembaga konservasi untuk kepentingan umum sendiri mencakup bentuk-bentuk lembaga konservasi berikut:

- a. lembaga konservasi;
- b. taman safari;
- c. taman satwa;
- d. taman satwa khusus;
- e. museum zoologi;
- f. kebun botani;
- g. taman tumbuhan khusus; dan
- h. herbarium.

Undang-Undang Republik Indonesia No. 5 Tahun 1990 tidak menyebutkan mengenai perbedaan hak pengusahaan antara lembaga swasta dan badan usaha milik negara. Hal ini bisa dilihat dalam Penjelasan Atas Undang-Undang Republik Indonesia No. 5 tahun 1990 Pasal 34 ayat 1:

Dalam pelaksanaan kegiatan pengelolaan atas zona pemanfaatan taman nasional, taman hutan raya, dan taman wisata alam, Pemerintah dapat memberikan hak pengusahaan kepada koperasi, badan usaha milik negara, perusahaan swasta dan perorangan.

Berdasarkan kutipan tersebut, tidak ada perbedaan mengenai pemberian hak pengusahaan antara perusahaan swasta dan badan usaha milik negara, hak pengusahaan dalam kutipan ini dijelaskan lagi pada Pasal 9 Ayat 1 bahwa hak pengusahaan adalah hak yang diberikan oleh Pemerintah untuk memanfaatkan sumber daya alam yang ada, baik yang bersifat ekstratif maupun nonekstratif, bukan hak penguasaan atas wilayah tersebut.

Perwakilan Balai Konservasi Sumber Daya Alam dan akademisi memiliki pendapat yang berbeda dengan Undang-Undang Republik Indonesia No. 5 Tahun 1990. A2 dan C1 percaya bahwa jenis usaha mempengaruhi keharusan pengungkapan. Hal ini bisa dilihat dari pernyataan A2:

“Tidak secara langsung, bisa juga berpengaruh secara langsung. Tergantung jenis perusahaan dan lembaganya.”

Dari pernyataan A2, bentuk usaha suatu lembaga konservasi mempengaruhi keharusan mengungkapkan karena terdapat perbedaan tanggungjawab antara lembaga konservasi yang masih dikontrol oleh UPTD dan yang berbentuk swasta. C1 juga memiliki pendapat mengenai bentuk usaha:

“Itu yang kita identifikasi dulu karena bentuk kelembagaan akan berpengaruh terhadap pengakuan, pencatatan, dan pelaporan aset yang dimiliki.”

C1 menyatakan bahwa sebelum menentukan boleh tidaknya, terlebih dahulu harus diidentifikasi bentuk dan tujuan usaha lembaga konservasi tersebut. Hal ini dilakukan karena terdapat perbedaan pada pengakuan, pencatatan, dan pelaporan aset yang dimiliki. Mengenai kepemilikan ini sendiri, didukung oleh Undang-Undang No. 5 tahun 1990 mengenai Konservasi Sumber Daya Alam Hayati Dan Ekosistemnya yang dijelaskan dalam pasal 16:

Pengelolaan kawasan suaka alam merupakan kewajiban Pemerintah sebagai konsekuensi penguasaan oleh negara atas sumber daya alam

sebagaimana dimaksud dalam Pasal 33 Undang-Undang Dasar 1945.

Dari kedua narasumber tersebut dapat ditarik kesimpulan bahwa jenis usaha memiliki peran besar terhadap tanggungjawab yang harus dilakukan oleh lembaga konservasi karena terkait dengan bentuk kepemilikan satwa itu sendiri. Perbedaan tanggungjawab dan kepemilikan ini juga mempengaruhi bagaimana satwa diakui sebagai aset dalam laporan keuangan. Hal ini memiliki sedikit perbedaan dengan *Statement of Financial Accounting Concepts* 6. SFAC menyatakan bahwa setiap potensi manfaat milik perusahaan laba maupun nirlaba, selama memiliki manfaat dimasa mendatang terhadap arus kas secara langsung atau tidak langsung, diidentifikasi sebagai aset (*Financial Accounting Standards Board*, 2008).

4.2 Penilaian

Begitu banyak faktor-faktor dalam penilaian satwa, menyebabkan penentuan nilai moneterinya sulit dilakukan. Dari kecapakan fisik, kesehatan, umur, jenis kelamin, keindahan, kicauan, semua mempengaruhi penilaian pada tingkatan-tingkatannya sendiri. Hal ini disampaikan oleh A2:

“Karena faktor penilaian kapitalisasinya susah ditentukan.”

Faktor kapitalisasi ini didefinisikan oleh Divestopedia sebagai (Divestopedia):

Faktor kapitalisasi adalah kelipatan atau pembagi yang digunakan untuk mengkonversi pendapatan yang diharapkan dari investasi menjadi metrik nilai. Faktor ini sebagian besar digunakan untuk menentukan nilai suatu bisnis dan dihitung sebagai kebalikan dari tingkat pengembalian yang diharapkan perusahaan.

A2 juga memberikan pendapat lain mengenai kesulitan penilaian satwa:

“Bukan soal etis tidak etis faktor penentunya untuk menilai susah. Karena ada faktor ekstern yang berpengaruh terhadap resiko kematian/kepunahannya.”

Dari pernyataan diatas, A2 mengatakan bahwa bukan hanya faktor intrinsik yang harus diperhatikan namun faktor eksternal yang bisa mengakibatkan kematian bagi satwa yang dilindungi.

B1 juga memiliki pendapatnya sendiri mengenai kesulitan penilaian satwa:

“Belum ada dasar penentuannya juga. Misalnya gajah dinilai 100 juta tidak ada dasarnya karena tidak ada jual beli, tidak ada pasarnya.”

B1 beranggapan bahwa diperlukan pasar terlebih dahulu untuk dilakukannya penilaian. Padahal, transaksi jual beli satwa yang dilindungi sendiri sudah dilarang oleh Permenhut Nomor : P.31/Menhut-II/2012. Pendapat lain yang dikemukakan B1:

“Saya kira sulit, karena masing2 satwa memiliki daya tarik sendiri-sendiri.”

Daya tarik masing-masing ini bisa diartikan sebagai kesenian pada satwa. Seperti pada burung jalak dilihat dari kicauan, harimau dilihat dari taringnya, burung merak dilihat dari keindahan bulu ekornya.

Penilaian ini juga bisa berubah pada saat matinyasatwa. Saat dilakukan pembedahan mayat, ada berbagai bagian tubuh satwa yang dikumpulkan secara aseptik (bebas mikroba penyebab penyakit), yaitu(*Guidelines for Necropsy*, 2015):

- a) Spesimen cairan tubuh yang abnormal.
- b) Secara aseptik mengumpulkan spesimen hati, ginjal, limpa, dan kelenjar getah bening (nodus gastrohepatik untuk babi).
- c) Secara aseptik mengumpulkan spesimen paru dan jantung.
- d) Kumpulkan *swab* trakea dan bronkus, jika pantas.

Hasil penelitian menemukan faktor penilaian yang dapat dijadikan dasar penentu. Penilaian tersebut berupa faktor genetika, faktor endemik, faktor artistik, penilaian berbasis biaya, penggunaan akresi dan depresiasi, penggunaan metode *fair value*, serta penilaian sebesar sensus. Ketujuh faktor penilaian ini akan dibahas dalam subbab selanjutnya.

4.2.1 Adanya Perbedaan Nilai antara *Parental Generation* (F0) dan *Second Filial Generation* (F2)

Semarang Zoo selalu berusaha untuk mengembangbiakkan satwanya. Setelah mencapai F2 dan setelahnya, satwa yang awalnya dilindungi tidak dilindungi lagi. A1 memiliki pendapat mengenai perbedaan penilaian antara F0 dan F2:

“Di Indonesia, nilai moneter suatu satwa dalam prakteknya hanya berlaku pada satwa hasil penangkaran generasi kedua (F2) dan seterusnya yang statusnya sudah tidak dilindungi undang-undang.”

Seperti yang dikatakan A1, F2 sudah tidak dilindungi undang-undang dan dapat ditangkarkan untuk diperjual belikan. Penilaiannya di Indonesia pun hanya boleh dilakukan F2 dan setelahnya tapi tidak untuk F0 karena tidak adanya pasar. B1 juga memberikan pendapat mengenai perbedaan penilaian F0 dan F2:

“Tidak setuju, karena di F2 tadi itu nilainya penurunan drastis sekali karena itu sesuatu yang masih baru, karena nanti orang-orang makin banyak produksi dan harganya akan makin turun, tidak seperti F0 yang tetap tinggi.”

Menurut B1, sekarang *trend* penangkaran semakin meningkat pesat. Peningkatan pesat ini akan menaikkan penawaran dan menyebabkan nilai F2 menurun drastis. Berbeda dengan F0 yang harganya selalu lebih tinggi karena dilindungi dan masih terjaga kemurniannya.

4.2.2 Perbedaan Penilaian Berdasarkan Kelangkaan

Undang-Undang No. 5 tahun 1990 pasal 20 ayat (2) menjelaskan definisi kelangkaan. Kelangkaan sendiri terbagi menjadi empat jenis yaitu satwa dalam bahaya kepunahan, satwa endemik, satwa yang terancam punah, serta satwa yang populasinya jarang. Definisi keempat jenis ini dijelaskan pada kutipan berikut:

Jenis tumbuhan dan satwa dalam bahaya kepunahan meliputi jenis tumbuhan dan satwa yang dalam keadaan bahaya nyaris punah dan menuju kepunahan. Tumbuhan dan satwa yang endemik adalah tumbuhan dan satwa yang terbatas penyebarannya, sedangkan jenis yang terancam punah adalah karena populasinya sudah sangat kecil serta mempunyai tingkat perkembangbiakan yang sangat lambat, baik karena pengaruh habitat maupun ekosistemnya. Jenis tumbuhan dan satwa yang populasinya jarang dalam arti populasinya kecil atau jarang sehingga pembiakannya sangat sulit.

Beberapa narasumber percaya bahwa kelangkaan merupakan faktor penting dalam penentuan nilai satwa. A1 mengatakan bahwa kelangkaan serta keendemikan bisa menjadi sifat-sifat yang patut diperhitungkan dalam penilaian. B1 sendiri memiliki pendapat yang sama:

“Kalau menentukan nilai bertentangan dalam bentuk rupiah. Kalau dalam sisi tingkatan bisa. Artinya berdasarkan nilai konservasinya tinggi karena kelangkaannya, tapi tetap tidak dinilai dalam bentuk rupiah.”

B1 memiliki pernyataan lain mengenai penilaian konservasi:

“Iya, nilai konservasinya, semakin langka semakin tinggi. Tapi ya memang belum ada lembaga yang menilai jadi belum ada dasarnya.”

Dari pernyataan diatas bisa dilihat bahwa B1 berpendapat walau nilai konservasi bisa digunakan sebagai faktor utama penilaian, namun diperlukan lembaga khusus untuk menilai tingkatan konservasinya. B1 juga menyinggung mengenai *appendix* untuk menentukan tingkatan. Salah satu satwa endemik dari Indonesia yang masuk kedalam *Appendix I* sendiri adalah harimau sumatera (*Panthera Tigris Sumatrae*). Harimau sumatera dapat ditentukan sebagai satwa dilindungi dengan nilai paling tinggi di Indonesiasebagai referensiapabila penilaian dilakukan berdasarkan tingkat konservasi.

4.2.3 Faktor Penilaian Artistik

Satwa-satwa yang dilindungi pada awal nya diburu karena keindahan nya. keindahan satwa-satwa dilindungi menempatkan satwa tersebut sebagai barang koleksi. A2 menyebutkan bahwa seni dapat digunakan sebagai faktor penilaian. C1 juga memiliki pendapat yang serupa:

“Balai lelang kadang menilai itu tidak berdasarkan mekanisme pasar, tetapi berdasarkan nilai artistik, kesejarahan, keunikan benda itu kemudian dikuantitatifkan dibutuhkan seorang expert penilai.”

Dari pendapat tersebut, nilai artistik, kesejarahan dan keunikan benda tersebut juga bisa digunakan sebagai faktor penilaian satwa, namun penilaian itu diperlukan seorang *expert*. C1 juga mengatakan bahwa dibutuhkannya *expert* karena penilaian artistik bisa jadi tidak sesuai:

“Iya, bisa overprice, bisa overvalue, atau malah undervalue.”

C1 juga memberikan contoh bagaimana penilaian artistik bisa berpengaruh banyak terhadap penentuan nilai:

“Burung A dibeli seharga 500 ribu, tapi burung A ikut lomba kicauan burung dan jadi juara. Burung A ini bisa seharga satu miliar, padahal bentuk fisiknya sama.”

Dari pernyataan diatas bisa dilihat bahwa penilaian artistik bisa naik drastis dalam kejadian tertentu yang menyebabkan *overprice*. Penilaian ini dapat dikaitkan dengan teori *Willingness-to-Pay* oleh Christoph Breidert, *Willingness-to-Pay* sendiri merupakan harga tertinggi yang konsumen bersedia untuk membayar atas beberapa barang atau jasa (Breidert, 2006).

4.2.4 Penilaian Binatang Berdasarkan Biaya

Penilaian satwa dapat dilakukan berdasarkan biaya. Pakan, perawatan, kesehatan, biaya melahirkan, biaya transfer ke lembaga konservasi lain, semuanya bisa diperhitungkan dengan mudah dan dapat menjadi dasar penilaian satwa. A1 memberikan pendapat mengenai hal ini:

“Ya boleh saja, jadi total biaya pakan dan kesehatannya dari didapatnya satwa itu kan. Nanti nilainya ditotal atau pakai estimasi misalnya 5 tahun totalnya 15 juta, lembaga konservasi B boleh menggantinya tapi tidak diharuskan. Tapi bentuk transaksinya tetap dalam hibah. A menghibahkan satwanya, B menghibahkan uang ganti biaya pakannya.”

Dari pernyataan di atas, A1 mengatakan bahwa dalam transaksi hibah satwa, lembaga konservasi yang diberikan satwa boleh mengganti biaya pakan yang dikeluarkan lembaga konservasi pemberi selama memiliki satwa tersebut, namun hal ini tidak diharuskan. C1 juga memberikan pendapat mengenai penilaian pendekatan biaya:

“Makanya tadi ada pendekatan pasar, cost plus, kalau mau ditambah margin ya ditambah, atau ada pendekatan lain. Jadi mulai dari satwa itu umur satu hari sampai 5 tahun ini, seluruh biaya yang dikeluarkan baik pakan, kesehatan, pemeliharaan, itu yang kemudian menjadi proxy dari nilai satwa.”

Seperti pernyataan tersebut, C1 mengatakan bahwa biaya baik pakan, kesehatan, dan pemeliharaan bisa menjadi dasar penilaian satwa. Pada saat pertukaran juga boleh ditambahkan margin yang disetujui, namun transaksi tersebut menjadi transaksi jual beli, dan transaksi jual beli sudah dilarang oleh Permenhut Nomor : P.31/Menhut-II/2012.

Bentuk penilaian biaya ini disarankan oleh IAS 41 apabila nilai wajar suatu aset biologis tidak dapat ditentukan. Dalam kondisi

demikian, aset biologis harus diukur dengan biayanya dikurangi setiap akumulasi penyusutan dan akumulasi kerugian penurunan nilai(*International Accounting Standards Board*, 2014).

4.2.5 Penggunaan Akresi dan Depresiasi

Apabila satwa dapat didefinisikan sebagai aset tetap, maka harus diberlakukan perhitungan depresiasi. Keharusan perlakuan depresiasi ini dijelaskan dalam IAS 16(*International Accounting Standards Board*, 2009):

Setiap bagian dari pos properti, pabrik dan peralatan dengan biaya yang signifikan dalam kaitannya dengan total biaya barang harus disusutkan secara terpisah. (diterjemahkan)

Penyusutan itu sendiri merupakan alokasi sistematis dari jumlah aset yang dapat disusutkan selama masa manfaatnya (Pannell Kerr Forster, 2017). Alokasi ini dipersiapkan untuk akhir masa hidup satwa, setelah itu di reklasifikasi dalam bentuk mayat yang diawetkan atau posnya dihapus. C1 juga mengatakan bahwa penilaian depresiasi juga harus dilakukan:

“Ketika mencapai masa maksimum (umur prima satwa) maka akan terjadi depresiasi.”

B1 berpendapat saat sebelum dilakukan depresiasi harus ditentukan nilai satwanya terlebih dahulu:

“Tapi kalau dihitung penyusutan harus ada nilainya terlebih dahulu.”

Penilaian akresi dapat dilakukan pada satwa sebelum dilakukannya penilaian depresiasi. Akresi menurut *Statement of Financial Accounting Standards* No. 143 paragraf 14 (*Financial Accounting Standards Board*, 2001) adalah:

Entitas harus mengukur perubahan dalam liabilitas untuk *asset retirement obligation* karena berlalunya waktu dengan menerapkan metode alokasi bunga untuk jumlah liabilitas pada awal periode. Tingkat bunga yang digunakan untuk mengukur perubahan adalah tingkat bebas risiko yang disesuaikan dengan kredit yang ada ketika kewajiban, atau bagiannya, pada awalnya diukur. Jumlah tersebut harus diakui sebagai kenaikan jumlah liabilitas tercatat dan sebagai beban yang diklasifikasikan sebagai pos operasi dalam laporan laba rugi, yang selanjutnya disebut sebagai biaya akresi (pertambahan).
(diterjemahkan)

Asset retirement obligation sendiri dapat didefinisikan sebagai pensiunnya aset berwujud berumur panjang yang tergantung pada peristiwa masa depan di luar kendali pihak yang berkewajiban (Investopedia). Akresi dapat diberlakukan kepada satwa karena satwa terus berkembang dari masa kecil hingga masa produktivitas paling tinggi. B1 memberikan pernyataan mengenai berkembang biaknya satwa:

“Binatang tidak bisa selalu menyusut, bagaimana kalau berkembang biak?”

C1 juga memberikan pendapatnya mengenai akresi:

“Ketika menuju masa produktivitas semakin tinggi maka akan terjadi akresi.”

C1 melanjutkan pendapatnya:

“Kalau *fair value* karena makhluk hidup ada akresi. Jadi satwa umur 1 hari, 1 bulan, 1 tahun nilainya selalu naik begitu juga tumbuhan. Nah peningkatan itu harus bisa diukur dengan pendekatan *fair value*.”

Dari pernyataan-pernyataan yang ada, terdapat kesamaan pendapat antara C1 dan B1. Dalam penilaian satwa ada saatnya untuk melakukan akresi sampai umur produktivitas tertinggi. Pada saat terjadi penurunan kesehatan karena menua, dapat dilakukan depresiasi sampai mati.

4.2.6 Penggunaan Metode *Fair Value*

Penilaian *fair value* juga dapat digunakan dalam dasar penentuan nilai satwa. IFRS 13 (*International Accounting Standards Board*, 2011) mendefinisikan *fair value* sebagai:

IFRS mendefinisikan nilai wajar sebagai harga yang akan diterima untuk menjual aset atau dibayar untuk mentransfer kewajiban dalam transaksi berurut antara pelaku pasar pada tanggal pengukuran. (diterjemahkan)

C1 memiliki berbagai pendapat mengenai *fair value*:

“Karena substansi komersial nanti bisa dijual, kalau bisa dijual menggunakan *fair value*.”

Dari pernyataan itu, menurut C1 harus ditentukan adanya substansi komersial terlebih dahulu pada satwa, baru setelah itu dapat dilakukan penilaian menggunakan *fair value*. C1 melanjutkan pernyataannya sekaligus membantah ide penilaian satwa sebesar sensus:

“Kurang, makanya kalau kita menggunakan pendekatan IFRS *fair value* untuk aset biologis itu akan keliatan, satwa itu dipelihara seharusnya menjadi semakin sehat. Semakin sehat berarti nilainya semakin naik terjadi akresi, *fair value*nya naik. Tapi kok satwanya menjadi kurus? Kalau menjadi kurus nilai asetnya menurun, berarti kerugian.”

C1 menolak penilaian sebesar sensus dan memilih untuk menggunakan *fair value* berdasarkan biaya kapitalisasi yang dilihat dari berat badan satwa. Dari pernyataan tersebut C1 mengatakan *fair value* bisa digunakan sebagai bentuk pertanggung jawaban lembaga konservasi kepada pemerintah. Apabila terjadi penurunan berat badan satwa yang disebabkan kurangnya pemberian pakan, pemerintah dapat meminta pertanggung jawaban kepada lembaga konservasi didasari dengan nilai *fair value* berdasarkan berat badan.

Penilaian satwa berdasarkan *fair value* ini sesuai seperti yang disarankan IAS 41. IAS 41 menyatakan bahwa penilaian aset biologis seharusnya menggunakan *fair value* dimana nilai aset biologis merupakan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual (*International Accounting Standards Board*, 2014). Burrit dan Cummings (2002) mengatakan bahwa penilaian dengan metode

ini dapat menimbulkan permasalahan karena tidak adanya pasar dan larangan diperjual belikannya satwa yang dilindungi dari *Convention on International Trade in Endangered Species of Wild Fauna and Flora* (CITES). CITES juga didukung oleh larangan memperniagakan satwa oleh hukum di Indonesia yaitu Permenhut Nomor : P.31/Menhut-II/2012 dan Undang-Undang No. 5 tahun 1990.

4.2.7 Penilaian Binatang Sebesar Sensus

Dari perwakilan Balai Konservasi Sumber Daya Alam dan Semarang Zoo menganggap bahwa lebih baik mencatat satwa sebesar sensusnya. Sensus sendiri didefinisikan oleh KBBI(Badan Pengembangan dan Pembinaan Bahasa)sebagai:

penghitungan jumlah penduduk, ekonomi, dan sebagainya yang dilakukan oleh pemerintah dalam jangka waktu tertentu, misalnya waktu sepuluh tahun, dilakukan secara serentak dan bersifat menyeluruh dalam batas wilayah suatu negara untuk kepentingan demografi negara yang bersangkutan.

KBBI mendefinisikan sensus sebagai perhitungan jumlah penduduk, ekonomi, serta informasi lainnya dari wilayah negara, namun sensus juga dapat didefinisikan sebagai perhitungan jumlah populasi pada umumnya.Dengan begitu, satwa hanya dicatat sebesar jumlah dan dilaporkan pada di informasi tambahan atau Catatan Atas Laporan

Keuangan. B1 memberikan pendapat mengenai pencatatan sebesar sensus:

“Pada laporan keuangan sekarang di aset itu baru dicatat tanah, bangunan, sarpras, tanaman. Tapi untuk satwa hanya dicatat jenis dan jumlahnya.”

A2 juga memberikan pendapat yang selaras, bahwa sensus satwa seharusnya masuk kedalam CALK:

“...namun demikian dalam Catatan Atas Laporan Keuangan harus dicatat jumlahnya.”

Dari BKSDA dan Semarang Zoo berpendapat bahwa satwa hanya perlu dicatat sebesar sensus. Penulis beranggapan bahwa pendapat BKSDA dan Semarang Zoo terikat oleh Permenhut Nomor : P.31/Menhut-II/2012. Karena tidak bolehnya diperjual belikan dari pasal 1 dan 29, serta perbedaan persepsi yang ada, mereka tidak bisa memberikan pendapat yang bertentangan dengan Peraturan Menteri Kehutanan yang mereka taati.

Penilaian sebesar sensus ini sesuai dengan pernyataan yang diberikan oleh *Planet Money*. *Planet Money* menyatakan bahwa salah satu bentuk penilaian satwa di Amerika Serikat sebesar 1\$ per unit. Dimana penilaian ini dilakukan untuk menunjukkan seberapa besar sensus satwa di kebun binatang tertentu (*Planet Money*, 2014). Begitu juga pada Canadian Museum of History yang menilai setiap aset bersejarah senilai 1\$ untuk menunjukkan jumlah koleksi yang

ada. Biaya yang dikeluarkan untuk mengakuisisi koleksi-koleksi yang ada dicatat sebagai beban pada tahun akuisisi (Hassan, 2016).

4.3 Pengungkapan

International Financial Report Standard telah menegaskan bahwa setiap benda yang telah didefinisikan oleh perusahaan sebagai aset harus diungkapkan dalam laporan keuangan. Keharusan ini dijelaskan dalam IFRS 7 (*International Accounting Standards Board*, 2005):

Suatu entitas harus mengungkapkan informasi yang memungkinkan pengguna laporan keuangannya untuk mengevaluasi signifikansi instrumen keuangan atas posisi keuangan dan kinerjanya. (diterjemahkan)

Pengungkapan didefinisikan oleh Investopedia sebagai tindakan melepaskan semua informasi yang relevan pada perusahaan yang dapat mempengaruhi keputusan investasi (Investopedia). Dalam penelitian ini, aspek yang diangkat mengenai pengungkapan adalah tujuan penilaian sebagai pertanggung jawaban serta perlakuan pengungkapan satwa yang mati.

4.3.1 Tujuan Penilaian Sebagai Pertanggungjawaban

Semarang Zoo sebagai lembaga konservasi memiliki tanggungjawab kepada pemerintah atas pengelolaan satwa yang dilindungi. Undang-Undang No. 5 tahun 1990 menegaskan bahwa satwa yang dilindungi dikuasai dan dimiliki oleh negara sesuai

Undang-Undang Dasar 1945 Pasal 33. Karena itu perlu adanya tanggungjawab lembaga konservasi terhadap pemerintah. Penilaian bisa digunakan sebagai bentuk tanggungjawab lembaga konservasi kepada pemerintah, seperti yang dinyatakan C1:

“Sebagai barang milik negara jelas harus dinilai. Bukan masalah etis atau tidak etisnya. Karena itu ada tujuan tertib administrasi, internal control. Apakah misalkan kasus-kasus yang terjadi di bonbin di Indonesia seperti Surabaya dan semarang ada beberapa satwa yang tidak dipelihara dengan baik, makannya kurang, jadi kurus. Itu kan secara akuntansi sebenarnya bisa dilihat terjadi penurunan nilai, itu kan potensi kerugian bagi negara. Itu mereka tidak *aware* sejauh itu, karena akuntansi membantu sebagai alat pertanggung jawaban.”

Dari pernyataan tersebut, C1 mengatakan bahwa tujuan penilaian bukan untuk diperjual belikan tapi sebagai bentuk akuntabilitas lembaga konservasi kepada pemerintah. Adanya nilai juga sebagai bentuk transparansi lembaga konservasi kepada pemerintah agar tidak adanya penyalahgunaan atau penjualan satwa illegal. Kejadian jual beli satwa secara illegal ini pernah terjadi pada tahun 2013 antara Kebun Binatang Ragunan dan Pasar Hewan Langka Pramuka(Kompas, 2013).

4.3.2 Perlakuan Pengungkapan Binatang yang Mati

Seluruh tubuh satwa telah dilindungi oleh Undang-Undang No. 5 tahun 1990 pasal 21 yang menyatakan bahwa setiap orang

dilarang untuk memperniagakan bagian-bagian atau bahkan barang-barang yang dibuat oleh satwa yang dilindungi. Pasal 22 menjelaskan bahwa larangan tersebut tidak berlaku apabila kepemilikan dilakukan untuk keperluan penelitian dan penyelamatan. Hal ini menunjukkan bahwa perlakuan satwa dalam kondisi hidup maupun mati tetap sama. B1 memberikan pendapat mengenai perlakuan antara satwa yang masih hidup atau sudah menjadi mayat:

“Kalau mengikuti permenhut tadi tetap sama, karena hewan dilindungi dari bagian-bagiannya dan sarangnya dilindungi. Bahkan cangkang telurnya pun dilindungi walau sudah mati. Jadi perlakuannya masih sama dengan satwa hidup.”

Dari pernyataan itu, bisa dikatakan bahwa menurut B1 perlakuannya tetap sama karena satwa dilindungi dari kaki sampai kepala. B1 juga mengatakan bahwa saat mati, umur manfaat satwa berbeda karena lebih lama, berikut pernyataannya:

“Bisa lebih lama. Bisa sampai 20-30 tahun.”

Pernyataan B1 selaras dengan Undang-Undang No. 5 tahun 1990 pasal 21 serta 22, serta Permenhut Nomor: P.31/Menhut-II/2012 pasal 1 yang mendefinisikan satwa liar yang dilindungi sebagai semua jenis satwa liar baik yang hidup maupun mati. C1 memiliki pendapat yang sedikit berbeda mengenai perlakuan mayat satwa:

“Iya, nanti dilakukan penilaian ulang, nanti kalau sudah berubah bentuk menjadi satwa yang diawetkan, direklasifikasi dari aset biologis

menjadi aset koleksi atau aset tetap. Kemudian dilihat umur ekonomisnya, tahan berapa tahun.”

Dari pernyataan diatas, dapat dikatakan bahwa C1 mengusulkan untuk dilakukan penilaian ulang serta reklasifikasi dari aset biologis menjadi aset tetap. Untuk satwa yang telah mati juga dapat dilakukan penyesuaian terhadap umur ekonomisnya untuk kepentingan depresiasi seperti yang dinyatakan oleh B1.

BAB V

KESIMPULAN DAN SARAN

Bab ini berisi penjelasan mengenai kesimpulan, keterbatasan penelitian dan saran sebagai tahap akhir dalam pelaksanaan penelitian mengenai pengakuan, penilaian, dan pengakuan satwa dalam lembaga konservasi sebagai aset tetap.

5.1 Kesimpulan

Penelitian ini dilakukan untuk meneliti kondisi yang dihadapi oleh lembaga konservasi pada penilaian satwa, terutama satwa yang dilindungi. Penelitian ini juga bertujuan untuk meneliti pengakuan, penilaian, dan pengungkapan satwa untuk mencari metode yang normatif. Aspek-aspek yang ditemukan dalam penelitian ini dikelompokkan berdasarkan tiga rumusan masalah utama yaitu pengakuan, penilaian, dan pengungkapan satwa.

Aspek-aspek yang mempengaruhi pengakuan dari satwa sebagai aset meliputi larangan adanya jual beli satwa, tujuan kepemilikan satwa, serta jenis usaha mempengaruhi pengakuan. Bisa atau tidaknya jual beli satwa serta kepemilikan untuk tujuan komersil maupun non-komersil menjadi penentuan utama dalam mendefinisikan satwa sebagai aset. Masih terdapat perbedaan pendapat karena tidak bolehnya jual beli satwa menegaskan bahwa satwa yang dikelola merupakan milik negara.

Penilaian dalam penelitian ini memiliki aspek terbanyak. Dari keberagaman genetika, kelangkaan dan endemik, penilaian artistik, metode basis biaya, penggunaan akresi dan depresiasi, metode *fair value*, hingga penilaian sebesar sensus. Keberagaman genetika, kelangkaan dan endemik, serta penilaian artistik merupakan faktor penilaian yang paling utama sebagai penilaian intrinsik namun masih belum memiliki metode yang komprehensif. Metode berbasis biaya, penggunaan akresi dan depresiasi, serta metode *fair value* memiliki penilaian yang andal namun belum mencakup nilai intrinsik binatang. Penilaian berdasarkan sensus, disisi lain, hanya sebagai informasi tambahan yang dapat dilaporkan dalam catatan atas laporan keuangan.

Pengungkapan dalam penelitian ini hanya mengangkat dua aspek, yaitu tujuan penilaian sebagai pertanggung jawabandan perlakuan bagi satwa yang mati. Diungkapkannya satwa dalam laporan keuangan bukan dengan tujuan agar dapat menentukan nilai jual suatu satwa namun sebagai bentuk akuntabilitas lembaga konservasi terhadap pemerintah sebagai pengelola satwa yang dilindungi. Pertanggung jawaban ini dilakukan guna mengurangi kejadian penjualan satwa yang dilindungi secara illegal. Untuk satwa yang telah mati, harus dilakukan reklasifikasi dan penilaian serta pengungkapan ulang.

5.2 Keterbatasan

Keterbatasan yang dihadapi dalam penelitian ini adalah pada perizinan. Disebabkan perubahan kepengurusan Semarang Zoo dari lembaga konservasi menjadi BUMD menyebabkan perizinan yang membingungkan antar pengurus Semarang Zoo. Setelah dilakukan konfirmasi kepada manajer operasional Semarang Zoo, perizinan masih harus melewati pemerintah kota Semarang.

Kurangnya pemahaman narasumber mengenai akuntansi pada umumnya juga menjadi keterbatasan dalam penelitian. Dua dari empat narasumber yang ada kurang menguasai konsep-konsep mengenai akuntansi secara umum. Hal ini menyebabkan keraguan diantara narasumber dalam mendefinisikan satwa sebagai aset.

5.3 Saran

Adapun saran (rekomendasi) yang dapat diajukan penulis sebagai hasil dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Penelitian selanjutnya dapat menambah sampel lembaga konservasi selain Semarang Zoo guna mendapatkan data yang lebih beragam. Dengan menambahkan lembaga konservasi lain, terutama swasta, dapat menjadi dasar data primer yang lebih menyeluruh.
2. Peneliti menyarankan untuk menambah narasumber dari Masyarakat Profesi Penilai Indonesia (MAPPI). Pendapat

MAPPI bisa menjadi sumber data primer yang baik dalam menentukan metode pengakuan, penilaian, dan pengungkapan satwa dalam lembaga konservasi. Penilaian dari MAPPI dapat menciptakan penilaian yang objektif dan tidak menyebabkan *overvalue* ataupun *undervalue*.

3. Saran untuk penelitian selanjutnya yaitu dapat lebih berfokus kepada penilaian mayat satwa yang dikelola oleh lembaga konservasi yang lebih rinci untuk tujuan penelitian ataupun konservasi.

DAFTAR PUSTAKA

- Accounting Standards Board. 2009. Financial Reporting Standard 30: Heritage Assets.*
- Badan Pengembangan dan Pembinaan Bahasa. *Sensus* [cited. Available from <https://kbbi.web.id/sensus>.
- Breidert, C. 2006. *Estimation of Willingness-to-Pay: Theory, Measurement, Application.*
- Burritt, R. L., and L. S. Cummings. 2002. *Accounting for Biological Assets - the Experience of an Australian Conservation.*
- Convention on International Trade in Endangered Species of Wild Fauna dan Flora. Appendices I, II and III.*
- Department of the Interior U.S. Fish and Wildlife Service. 1973. Endangered Species Act of 1973.*
- Divestopedia. *Capitalization Factor* [cited. Available from <https://www.divestopedia.com/definition/5301/capitalization-factor>.
- Engber, D. 2006. *Where Do Zoo Animals Go When They Die?* In *Slate*.
- Financial Accounting Standards Board. 2001. Statement of Financial Accounting Standards.*
- . 2008. *Statement of Financial Accounting Concepts.*

- Griffiths, A. J., J. H. Miller, D. T. Suzuki, and R. C. Lewontin. 2005. *An Introduction to Genetic Analysis*.
- Guidelines for Necropsy*. 2015.
- Hadi, S. 1986. *Metodologi Research I. II*.
- Hassan, N. L. 2016. *The Accounting Practices of Heritage Assets*.
- Hox, J. J. 2005. *Data Collection, Primary vs. Secondary*.
- International Accounting Standards Board. 2009. *International Accounting Standard 16: Property, Plant and Equipment*.
- . 2011. *International Financial Reporting Standards 13 Fair Value Measurement*.
- . 2014. *International Accounting Standard 41: Agriculture*.
- International Union for Conservation of Nature. *What is CITES?*
[cited. Available from
<https://www.cites.org/eng/disc/what.php>.
- Investopedia. *Asset Retirement Obligation* [cited. Available from
<https://www.investopedia.com/terms/a/asset-retirement-obligation.asp>.
- . *Disclosure*.
- Koentjaraningrat. 1983. *Metode-Metode Penelitian Masyarakat*.
- Kompas. 2013. *Kebun Binatang Jual Hewan Langka*.
- Miles, M. B., A. M. Huberman, and J. Saldaña. 2014. *Qualitative Data Analysis: A Methods Sourcebook*.

- OECD Glossary of Statistical Terms. *Contingent Valuation* 2005
[cited. Available from
<https://stats.oecd.org/glossary/detail.asp?ID=438>.
- Pannell Kerr Forster. 2017. *Accounting Summary 2017- 07 : International Accounting Standards 16 Property, Plant and Equipment*.
- Planet Money. *Episode 566: The Zoo Economy* 2014 [cited. Available from
<https://www.npr.org/sections/money/2014/09/05/346105063/episode-566-the-zoo-economy>.
- Rothfels, N. 2002. *Savages and Beasts: The Birth of the Modern Zoo*.
- Semarang Zoo. *Taxidermy* [cited. Available from
<https://semarangzoo.co.id/taxidermy/>.
- Sugiyono. 2008. *Metode Penelitian Bisnis: Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif dan R&D*.

BIODATA PENULIS

Muhammad Irfan Dermawan, Pendidikan S1 akuntansi Undip (2018). Selama kuliah banyak terlibat dalam organisasi kemahasiswaan, seperti Kelompok Studi Ekonomi Islam (KSEI)

Warsito Kawedar, lahir di Klaten 10 Mei 1974. Menyelesaikan Pendidikan S1 akuntansi di Undip (1997), S2 akuntansi di UGM (2004), dan Pendidikan S3 akuntansi di Universitas Brawijaya (2015). Pekerjaan sebagai pengajar di departemen akuntansi, FEB Undip sejak 1998. Pernah menjabat Kepala Bagian Akuntansi Rektorat Undip (2010-2011) dan Direktur Akuntansi Rektorat Undip (2016 hingga saat ini).