

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Definisi dan Karakteristik Aset Tetap

2.1.1 Definisi Aset Tetap

Menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 16 (PSAK 16) Penyesuaian tahun 2014 dalam paragraf 06, aset tetap adalah aset berwujud yang:

- a) dimiliki untuk digunakan dalam produksi untuk penyediaan barang atau jasa, direntalkan kepada pihak lain, atau untuk tujuan administratif; dan
- b) diperkirakan untuk digunakan selama lebih dari satu periode.

Aset tetap juga dapat didefinisikan sebagai aset yang bersifat jangka panjang atau secara relatif memiliki sifat permanen serta dapat digunakan dalam jangka panjang (Astuti, 2020). Berdasarkan penjelasan tersebut, dapat disimpulkan secara sederhana bahwa aset tetap adalah barang berwujud milik perusahaan yang digunakan untuk menjalankan aktivitas usaha dan sifatnya relatif permanen atau dapat digunakan lebih dari satu periode dan bukan untuk dijual kembali.

2.1.2 Karakteristik Aset Tetap

Menurut Biswan dan Mahrus (2020), karakteristik utama dari suatu aset tetap adalah sebagai berikut:

- a) Memiliki substansi fisik atau berwujud, seperti bangunan dan mesin.
- b) Memiliki tujuan penggunaan khusus, yaitu digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa, untuk direntalkan kepada pihak lain, atau untuk tujuan administratif.
- c) Bersifat jangka panjang atau lebih dari satu periode akuntansi serta merupakan subjek penyusutan.

2.2 Perolehan Aset Tetap

2.2.1 Pengakuan atas Perolehan Aset Tetap

Dalam PSAK 16, dijelaskan bahwa untuk perolehan aset tetap akan diakui sebesar biaya perolehannya. Biaya perolehan sendiri adalah jumlah kas atau setara kas yang dibayarkan atau nilai wajar dari imbalan lain yang diserahkan untuk memperoleh suatu aset pada saat perolehan atau konstruksi atau, jika dapat diterapkan, jumlah yang diatribusikan pada aset ketika pertama kali diakui sesuai dengan persyaratan tertentu. Biaya perolehan aset tetap diakui sebagai aset jika dan hanya jika:

- a) Kemungkinan besar entitas akan memperoleh manfaat ekonomik masa depan dari aset tersebut; dan
- b) Biaya perolehannya dapat diukur secara andal.

Sebagaimana disebutkan juga dalam PSAK 16, biaya perolehan aset tetap sendiri terdiri dari:

- a) harga perolehannya, termasuk bea impor dan pajak pembelian yang tidak dapat dikreditkan setelah dikurangi diskon dan potongan lain.

- b) setiap biaya yang dapat diatribusikan secara langsung untuk membawa aset ke lokasi dan kondisi yang diinginkan supaya aset tersebut siap digunakan sesuai dengan intensi manajemen.
- c) estimasi awal biaya pembongkaran dan pemindahan aset tetap dan restorasi lokasi aset tetap, kewajiban tersebut timbul ketika aset tetap diperoleh atau sebagai konsekuensi penggunaan aset tetap selama periode tertentu untuk tujuan selain untuk memproduksi persediaan selama periode tersebut.

Berikut adalah contoh biaya-biaya yang dapat diatribusikan secara langsung (Biswan & Mahrus, 2020), yaitu:

- a) biaya imbalan kerja yang timbul secara langsung dari pembangunan atau akuisisi aset tetap;
- b) biaya penyiapan lahan untuk pabrik;
- c) biaya *handling* dan penyerahan awal;
- d) biaya perakitan dan instalasi;
- e) biaya pengujian aset apakah aset berfungsi dengan baik (setelah dikurangi hasil penjualan produk tersebut); dan
- f) komisi profesional.

2.2.2 Pengukuran atas Biaya Perolehan Aset Tetap

Menurut PSAK 16, biaya perolehan aset tetap adalah setara harga tunai pada tanggal pengakuan. Kemudian, perusahaan juga harus mencatat aset tetap pada nilai pasar wajar dari aset yang diserahkan atau nilai wajar dari aset yang diterima, tergantung mana yang memiliki bukti lebih jelas. Berikut terdapat

beberapa kasus dalam pengukuran biaya perolehan aset tetap sebagaimana dirangkum oleh Biswan dan Mahrus (2020).

a) Diskon Tunai (*Cash Discount*)

Ada dua pendapat tentang penanganan pembayaran diskon. Pendapat pertama menyatakan bahwa diskon yang diberikan saat membeli suatu aset dianggap sebagai pengurangan biaya perolehan, terlepas dari apakah diskon tersebut diterapkan atau tidak. Kemudian, pendapat kedua menyatakan bahwa diskon tunai yang tidak digunakan tidak selalu dihitung sebagai kerugian, karena pengurangan diskon tunai dapat berdampak negatif bagi perusahaan.

b) Pembayaran Ditangguhkan (*Deferred-Payment Contracts*)

Aset tetap sering diperoleh berdasarkan kontrak kredit jangka panjang menggunakan wesel, hipotek, atau obligasi. Aset yang diperoleh berdasarkan kontrak utang jangka panjang dinilai pada nilai sekarang (*present value*) dari pembayaran (nilai nominal kewajiban) yang disepakati oleh para pihak dalam kontrak pada tanggal transaksi.

c) Pembelian secara Lump-Sum (*Lump-Sum Purchases*)

Jika suatu perusahaan membeli beberapa aset sekaligus, total biaya pembelian dialokasikan untuk setiap aset secara proporsional dengan harga jual atau harga pasar relatif setiap aset.

d) Penerbitan Saham (*Issuance of Shares*)

Pada saat suatu perusahaan memperoleh aset tetap dengan menerbitkan saham, harga perolehan aset tetap ditentukan dengan mengacu pada

nilai wajar barang atau jasa yang diterima, kecuali nilai wajarnya tidak dapat diestimasi secara andal. Jika nilai wajar barang atau jasa yang diterima oleh perusahaan tidak dapat diestimasi secara andal, perusahaan mengacu pada nilai wajar saham untuk mengukur nilai barang atau jasa.

e) *Pertukaran Aset Nonmoneter (Exchanges of Non-Monetary Assets)*

Menurut PSAK 16, satu atau lebih aset tetap mungkin saja diperoleh dalam pertukaran dengan aset nonmoneter. Biaya perolehan aset tetap tersebut diukur pada nilai wajar kecuali transaksi pertukaran tidak memiliki substansi komersial atau nilai wajar aset yang diterima dan aset yang diserahkan tidak dapat diukur secara andal. Suatu pertukaran memiliki substansi komersial jika:

- konfigurasi (risiko, waktu, dan jumlah) arus kas dari aset yang diterima berbeda dengan konfigurasi arus kas dari aset yang diserahkan; atau
- nilai spesifik entitas dari bagian operasi entitas yang terpengaruh oleh transaksi berubah sebagai akibat dari pertukaran; dan
- selisih di pernyataan pertama dan kedua adalah relatif signifikan terhadap nilai wajar dari aset yang dipertukarkan.

f) *Hibah Pemerintah (Government Grants)*

Hibah pemerintah adalah bantuan dari pemerintah yang diterima perusahaan dalam bentuk pemberian sumber daya kepada perusahaan

sebagai imbalan atas kepatuhan perusahaan terhadap ketentuan tertentu (baik di masa lalu maupun masa depan) yang berkaitan dengan kegiatan operasional perusahaan. PSAK 16 menjelaskan bahwa aset tetap yang diterima dari hibah pemerintah tidak boleh diakui sampai entitas memenuhi persyaratan hibah. Ketika sudah memenuhi syarat, maka hibah tersebut dapat diperoleh. Persyaratan ini diatur oleh PSAK 61 tentang Akuntansi Hibah Pemerintah.

2.2.3 Pengukuran setelah Perolehan Aset Tetap

Berdasarkan PSAK 16 paragraf 29, suatu entitas dapat memilih antara metode biaya atau metode revaluasi sebagai kebijakan akuntansinya dan menerapkan kebijakan tersebut pada seluruh aset tetap dalam kelas yang sama. Berikut akan dijelaskan mengenai dua metode tersebut.

a) Metode Biaya

Setelah pengakuan sebagai aset tetap, maka akan dicatat pada biaya perolehan dikurangi dengan akumulasi penyusutan dan akumulasi rugi penurunan nilai.

b) Metode Revaluasi

Setelah proses pengakuan dalam perolehannya, maka aset tetap yang nilai wajarnya dapat diukur secara andal dicatat pada jumlah revaluasian, yaitu nilai wajar pada tanggal revaluasi dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi rugi penurunan nilai setelah tanggal revaluasi.

2.2.4 Pencatatan Pengeluaran Biaya setelah Perolehan Aset Tetap

Beberapa jenis pengeluaran terkait aset tetap yang dimiliki dapat dijelaskan sebagai berikut.

a) Penambahan (*Additions*)

Penambahan dapat didefinisikan sebagai eskalasi atau perluasan atas aset tetap yang sudah ada, seperti menambah ruangan pada gedung. Biaya tambahan tersebut akan dikapitalisasi ke gedung. Jika biaya yang timbul merupakan biaya struktural, maka perlakuan biaya tersebut tergantung hal-hal berikut.

- Jika sebelumnya perusahaan sudah mengharapkan/merencanakan penambahan, maka pembongkaran termasuk biaya penambahan (dikapitalisasi).
- Jika perusahaan tidak mengharapkan/tidak merencanakan penambahan sebelumnya, maka biaya pembongkaran tersebut dicatat sebagai kerugian (*loss*) pada periode berjalan karena perusahaan tidak efisien dalam melakukan perencanaan.

b) Peningkatan dan Penggantian (*Improvements and Replacements*)

Peningkatan (*improvements*) adalah penggantian aset dengan aset lain yang lebih baik (misalnya, mengganti lantai keramik dengan lantai marmer), sedangkan penggantian (*replacements*) adalah pengubahan aset dengan aset yang serupa (contohnya, mengganti lantai ubin lama dengan ubin baru). Dalam banyak kasus, tidak ada batasan yang jelas tentang bagaimana peristiwa ini diperlakukan dalam akuntansi. Oleh karena itu,

pertimbangan yang baik diperlukan untuk mengklasifikan biaya yang terkait dengan peningkatan dan penggantian aset tetap. Jika pengeluaran tersebut meningkatkan potensi penggunaan aset di masa depan, perusahaan perlu mengkapitalisasinya ke dalam aset tetap.

c) Penyusunan dan Pemasangan Kembali (*Rearrangements and Reorganization*)

IFRS mensyaratkan bahwa biaya penyusunan dan pemasangan kembali terjadi ketika aset tetap sudah berada di lokasi dan siap digunakan dalam kegiatan operasional perusahaan. Dengan demikian, biaya-biaya terkait pemasangan atau penyusunan kembali aset tetap, tidak dikapitalisasi, tetapi dibebankan pada saat terjadinya biaya tersebut.

d) Perbaikan (*Repairs*)

Perbaikan aset tetap dapat dibagi menjadi dua, yaitu perbaikan rutin (*ordinary repairs*) dan perbaikan besar (*major repairs*). Perbaikan rutin adalah pengeluaran yang dilakukan oleh perusahaan untuk menjaga aset tetap dalam kondisi benar-benar berjalan, seperti penggantian kecil, pelumasan, pengecatan ulang, dan pembersihan bagian-bagian tertentu. Perbaikan rutin dicatat sebagai beban (*expense*) pada saat terjadinya pengeluaran. Adapun perbaikan besar (*major repairs*), seperti *overhaul*, adalah pengeluaran untuk aset yang menghasilkan manfaat selama satu tahun atau lebih dalam siklus operasional. Perlakuan akuntansi atas perbaikan besar sama dengan perlakuan akuntansi atas peningkatan dan penggantian, yaitu sesuai penilaian yang baik dari perusahaan.

2.3 Penyusutan Aset Tetap

2.3.1 Definisi dan Pengakuan Penyusutan Aset Tetap

Penyusutan atau depresiasi adalah proses akuntansi dalam pengalokasian biaya aset berwujud dengan cara yang sistematis dan rasional selama periode yang diharapkan mendapat manfaat dari penggunaan aktiva tersebut (Kieso *et al.*, 2018). PSAK 16 paragraf 45 menjelaskan ada beberapa faktor penting dalam penentuan beban penyusutan ini, yaitu umur manfaat, metode penyusutan, serta nilai residu dari aset tetap tersebut. Selanjutnya, dalam paragraf 50 dijelaskan bahwa jumlah tersusutkan dari suatu aset dialokasikan sepanjang umur manfaatnya dan dalam paragraf 51 terdapat penjelasan untuk nilai residu dan umur manfaat dari suatu aset harus ditelaah minimal setiap akhir tahun buku.

Penjelasan untuk pengakuan atas penyusutan aset tetap terdapat dalam PSAK 16 paragraf 55. Penyusutan aset tetap dapat dimulai saat aset tetap siap untuk digunakan. Definisi dari siap digunakan adalah saat aset berada pada lokasi dan kondisi yang diperlukan agar aset tetap siap digunakan. Beban atas penyusutan aset tetap sendiri tidak dapat dihentikan pengakuannya, meskipun aset tersebut sudah tidak dapat digunakan atau dihentikan penggunaannya. Penyusutan atas aset tetap harus terus diakui hingga jumlah tersusutkan aset itu telah habis, kecuali jika aset tersebut hendak dijual serta metode penyusutan yang digunakan adalah metode unit produksi (beban penyusutan menjadi nol saat tidak ada produksi).

2.3.2 Pengukuran atas Penyusutan Aset Tetap

Menurut Biswan dan Mahrus (2020), jumlah tersusutkan atas aset tetap dapat dihitung dengan cara biaya awal (perolehan) dikurangi oleh nilai residu. Nilai residu aset menjadi komponen pengukuran yang penting dan harus ditelaah dengan baik. Namun, nilai residu suatu aset terkadang tidak relevan dan oleh sebab itu tidak material dalam penghitungan jumlah tersusutkan. Dalam mengukur penyusutan aset tetap, terdapat komponen umur manfaat. Untuk menentukan umur manfaat suatu aset tetap, faktor-faktor yang dapat menjadi pertimbangan adalah:

- a) perkiraan kegunaan. Daya guna aset dinilai dalam hal kapasitas fisik atau kinerja aset;
- b) perkiraan tingkat keausan fisik, yang bergantung pada faktor pengoperasian, perawatan, serta pemeliharaan aset;
- c) keusangan teknis atau keusangan komersial yang timbul dari perubahan atau peningkatan produksi; dan
- d) pembatasan hukum atau yang serupa atas penggunaan aset, seperti berakhirnya waktu penggunaan terkait dengan sewa.

Berdasarkan penjelasan dalam paragraf 58 PSAK 16, seluruh aset tetap memiliki umur manfaat yang terbatas, kecuali pada tanah. Pada umumnya, tanah memiliki umur manfaat tidak terbatas dan karena itu tidak disusutkan, kecuali perusahaan meyakini umur manfaat tanah terbatas, misalnya tanah yang digunakan sebagai lahan parkir (*land improvement*).

Selain jumlah tersusutkan, nilai residu, dan umur manfaat aset, hal penting juga yang mendasari pengukuran atas penyusutan aset tetap adalah metode yang digunakan dalam penghitungan penyusutan suatu aset. Metode penyusutan yang digunakan mencerminkan pola pemakaian manfaat ekonomik masa depan aset yang diharapkan oleh perusahaan. PSAK 16 juga menerangkan bahwa metode yang sudah dipilih tersebut harus diterapkan secara konsisten dari periode ke periode, kecuali terdapat perubahan dalam pola pemakaian manfaat ekonomik aset tersebut. Berbagai macam metode penyusutan atas aset tetap yang dapat digunakan menurut PSAK 16 paragraf 62 adalah sebagai berikut:

a) Metode Garis Lurus

Metode ini menghasilkan pembebanan yang tetap selama umur manfaat aset jika nilai residunya tidak berubah.

b) Metode Saldo Menurun

Metode yang satu ini akan menghasilkan pembebanan yang menurun selama umur manfaat aset. Secara umum, penghitungan beban penyusutan metode ini tidak berbeda dengan metode garis lurus. Namun, perbedaan yang cukup signifikan di antara keduanya adalah dasar penyusutan aset adalah sebesar nilai buku tanpa dikurangi nilai sisa.

c) Metode Unit Produksi

Pada metode ini, yang menjadi dasar perhitungan dalam menentukan beban penyusutan aset tetap adalah penggunaan atau *output* yang diperkirakan dari aset tetap.

2.4 Penghentian Aset Tetap

PSAK 16 dalam paragraf 67 menjelaskan jumlah tercatat aset tetap dihentikan pengakuannya, yaitu pada saat pelepasan atau ketika tidak terdapat lagi manfaat ekonomik masa depan yang diharapkan dari penggunaan atau pelepasannya. Segala keuntungan atau kerugian yang timbul dari penghentian pengakuan aset tetap dimasukkan dalam laba rugi ketika aset tetap tersebut dihentikan pengakuannya.

Penghentian aset tetap dapat dilakukan dengan berbagai cara, misalnya melalui penjualan, penyewaan dalam sewa pembiayaan, penghapusan secara paksa, penyumbangan, atau pembiaran. Keuntungan dan kerugian yang didapatkan dari penghentian aset tetap didapat dari jumlah pelepasan bersih dikurangi dengan nilai buku aset tersebut. Berdasarkan PSAK 16 paragraf 72, laba yang didapatkan dari penghentian aset tetap akan diakui sebesar nilai wajar aset tersebut. Apabila terjadi keterlambatan pembayaran, imbalan yang diterima diakui sebesar jumlah yang sama dengan harga jual tunai aset.

2.5 Penyajian dan Pengungkapan Aset Tetap

Dalam PSAK 16 paragraf 73, hal-hal yang wajib dimuat saat pengungkapan aset tetap pada laporan keuangan adalah:

- a) dasar pengukuran yang digunakan dalam menentukan jumlah tercatat bruto;
- b) metode penyusutan yang digunakan;
- c) umur manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan;

- d) jumlah tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode; serta
- e) penyesuaian jumlah tercatat pada awal dan akhir periode.

PSAK 16 paragraf 74 menyebutkan dalam laporan keuangan, perihal yang perlu diungkapkan juga adalah keberadaan dan jumlah pembatasan atas hak milik dan aset tetap yang dijamin untuk liabilitas; jumlah pengeluaran yang diakui dalam jumlah tercatat aset tetap yang sedang dalam konstruksi; jumlah komitmen kontraktual untuk memperoleh aset tetap; dan jumlah kompensasi dari pihak ketiga untuk aset tetap yang mengalami penurunan nilai, hilang, atau dihentikan yang termasuk dalam laba rugi, jika tidak diungkapkan secara terpisah dalam laporan laba rugi dan penghasilan komprehensif lain.