

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Pengertian Aset Tetap

Aset tetap merupakan aset yang memiliki fungsi kegunaan yang lebih lama dibandingkan jenis aset lainnya yang dimiliki perusahaan. Menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 16 paragraf 06 aset tetap adalah aset yang berwujud, entitas memiliki aset tersebut untuk digunakan dalam kegiatan produksi atau dalam kegiatan penyediaan barang atau jasa untuk disewakan kepada pihak lain, untuk tujuan administratif, serta diperkirakan untuk dipakai selama lebih dari satu periode (IAI, 2014).

Kemudian, terdapat karakteristik aset tetap menurut Biswan dan Mahrus (2020) yaitu

- 1) memiliki substansi fisik (berwujud);
- 2) memiliki tujuan penggunaan khusus, yaitu digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa, direntalkan kepada pihak lain, atau untuk tujuan administratif dan tidak untuk dijual kembali; dan
- 3) bersifat jangka panjang (lebih dari satu periode akuntansi) dan merupakan subjek penyusutan atau depresiasi.

2.2 Klasifikasi Aset Tetap

PSAK 16 paragraf 37 menyebutkan bahwa pengelompokan aset tetap berdasarkan aset yang mempunyai sifat dan kegunaan yang mirip atau serupa dalam operasi dari suatu entitas (IAI, 2014). Klasifikasi aset tetap diuraikan menjadi beberapa jenis, antara lain

- 1) tanah;
- 2) tanah dan bangunan;
- 3) mesin;
- 4) perabotan;
- 5) kendaraan bermotor;
- 6) kapal;
- 7) pesawat udara; dan
- 8) peralatan kantor.

2.3 Pengakuan, Perolehan, dan Pengukuran Awal Aset Tetap

Menurut PSAK 16 paragraf 07, aset tetap diakui sebagai aset jika dan hanya jika biaya perolehannya dapat diukur secara andal dan perusahaan berkemungkinan besar mendapatkan manfaat ekonomis dari aset tersebut di masa depan (IAI, 2014). Entitas disyaratkan untuk mempertimbangkan penerapan kriteria pengakuan aset tetap yang sesuai dengan keadaan spesifik entitas. Prinsip pengakuan tersebut harus dievaluasi oleh entitas dalam hal biaya perolehan aset tetap pada saat itu, termasuk biaya perolehan awal dan biaya selanjutnya. Biaya perolehan merupakan biaya untuk mengontruksi atau memperoleh aset tetap. Contohnya harga perolehan, ongkos angkut, pajak penjualan, dan biaya instalasi aset. Biaya selanjutnya

merupakan biaya penambahan, penggantian bagian tertentu, atau perbaikan aset tetap.

Kemudian, menurut PSAK 16 paragraf 06 biaya perolehan adalah jumlah kas atau setara kas yang entitas keluarkan, atau nilai wajar dari imbalan lainnya yang entitas serahkan untuk mendapat aset tetap tersebut ketika perolehan, konstruksi atau dapat diatribusikan pada aset tetap tersebut ketika pertama kali diakui sesuai dengan syarat-syarat dalam PSAK lainnya. Berdasarkan definisi tersebut, dapat disimpulkan bahwa biaya perolehan merupakan seluruh biaya yang dikeluarkan untuk mendapatkan aset tetap hingga aset tetap tersebut siap digunakan.

PSAK 16 paragraf 15 menjelaskan bahwa entitas mengukur aset tetap berdasarkan biaya perolehan ketika aset tersebut memenuhi kualifikasi dari pengakuan aset tetap (IAI, 2014). Biaya perolehan aset tetap menurut PSAK 16 mencakup

- 1) harga perolehan, termasuk bea impor dan pajak pembelian yang tidak dapat dikreditkan setelah dikurangi dengan diskon dan potongan lainnya;
- 2) setiap biaya yang dapat dikapitalisasi untuk membawa aset ke lokasi dan kondisi yang diinginkan agar aset siap digunakan sesuai dengan intensi manajemen;
- 3) estimasi biaya pembongkaran, pemindahan aset tetap, dan restorasi lokasi aset tetap.

Contoh dari biaya yang dapat dikapitalisasi menurut PSAK 16 paragraf 17 yaitu

- 1) biaya penanganan dan penyerahan awal;
- 2) biaya instalasi dan perakitan;
- 3) fee professional;
- 4) biaya penyiapan lahan untuk pabrik;
- 5) biaya pengujian aset apakah aset tersebut berfungsi dengan baik, setelah dikurangi hasil neto penjualan produk sehubungan dengan pengujian tersebut; dan
- 6) biaya imbalan kerja (didefinisikan dalam PSAK 24: *Imbalan Kerja*) yang muncul secara langsung dari konstruksi atau perolehan aset tetap.

Selain itu, PSAK 16 paragraf 19 menyebutkan bahwa terdapat biaya yang bukan merupakan biaya perolehan aset tetap, yaitu

- 1) biaya penyelenggaraan bisnis di lokasi baru atau kelas pelanggan baru (termasuk biaya pelatihan staff);
- 2) biaya pembukaan fasilitas baru;
- 3) biaya pengenalan produk atau jasa baru (termasuk biaya iklan dan aktivitas promosi); dan
- 4) biaya administrasi dan biaya *overhead* umum lain.

Sedangkan Biswan & Mahrus (2020) juga menyebutkan bahwa terdapat beberapa biaya yang tidak termasuk biaya perolehan aset tetap, yaitu

- 1) biaya pengenalan produk baru, termasuk biaya iklan dan aktivitas promosi;
- 2) biaya penyelenggaraan bisnis di lokasi baru, termasuk biaya pelatihan staf;
- 3) biaya pembukaan fasilitas baru;
- 4) biaya saat aset belum beroperasi penuh;

- 5) biaya administrasi dan biaya *overhead* umum;
- 6) biaya relokasi dan reorganisasi operasi perusahaan;
- 7) kerugian awal operasi; dan
- 8) hasil dari riset sebelum dimanfaatkan.

Dalam PSAK 16 paragraf 23 disebutkan bahwa biaya perolehan aset tetap adalah sama nilainya dengan harga tunai pada saat tanggal pengakuan. Apabila pembayaran ditangguhkan melampaui periode kredit normal, maka perbedaan antara harga tunai dan total pembayaran diakui sebagai beban bunga selama periode kredit kecuali beban bunga tersebut diatribusikan sesuai dengan PSAK 26: *Biaya Pinjaman* (IAI, 2014).

Selain itu, berdasarkan PSAK 16 paragraf 24 aset tetap juga dapat diperoleh melalui pertukaran, pertukaran dengan aset moneter dan nonmoneter atau kombinasi keduanya. Maka dari itu, biaya perolehan aset tetap dapat diukur pada nilai wajar kecuali:

- 1) transaksi pertukaran tidak memiliki substansi komersial; atau
- 2) nilai wajar aset yang diterima dan aset yang diserahkan tidak dapat diukur dengan andal.

Dalam PSAK 16 paragraf 26 disebutkan bahwa nilai wajar aset tetap dapat diukur dengan andal jika variabilitas dalam rentang pengukuran nilai wajar yang rasional untuk aset tersebut tidak signifikan atau kemungkinan dari beragam estimasi dalam rentang tersebut dapat dinilai dengan rasional dan digunakan untuk mengukur nilai wajar. Selanjutnya, dalam hal nilai wajar dapat diukur entitas dengan andal dari aset yang diserahkan atau diterima, maka pengukuran biaya

perolehan aset yang diterima menggunakan nilai wajar dari aset yang diserahkan, kecuali nilai wajar dari aset tetap yang diterima lebih jelas.

Menurut PSAK 16 paragraf 22, biaya perolehan aset tetap melalui konstruksi sendiri diukur berdasarkan suatu prinsip yang sama dengan pengukuran aset tetap lainnya. Jika perusahaan membuat aset untuk dijual, aset itu dikategorikan sebagai persediaan dan biaya perolehannya sama dengan biaya konstruksi aset untuk dijual. Biaya perolehan tersebut tidak termasuk laba internal dan jumlah tidak normal dari biaya pemborosan akibat bahan baku, tenaga kerja, atau sumber daya lain dalam aset yang dikonstruksi sendiri.

Selain ketiga metode perolehan tersebut yang diatur dalam PSAK 16, ada metode transaksi sewa jangka panjang, dalam PSAK 16 paragraf 27 disebutkan bahwa biaya perolehan aset tetap yang dicatat *lessee* dalam sewa ditentukan sesuai PSAK 30: *Sewa*. Sedangkan untuk perolehan aset tetap yang berasal dari hibah, berdasar PSAK 16 paragraf 28 dijelaskan bahwa nilai aset tetap dapat dikurangi dengan hibah pemerintah sesuai PSAK 61: *Akuntansi Hibah Pemerintah dan Pengungkapan Bantuan Pemerintah*.

2.4 Pengukuran Setelah Pengakuan Awal Aset Tetap

PSAK 16 paragraf 29 mengatur dua metode pengukuran aset tetap setelah pengakuan awal yang dapat dipilih perusahaan dalam menerapkan kebijakan akuntansi untuk semua aset tetap (IAI, 2014). Kedua metode tersebut sebagaimana yang telah disebutkan dalam PSAK 16 paragraf 30 dan 31 yaitu

- 1) Model Biaya

Berdasarkan PSAK 16 paragraf 30 disebutkan bahwa setelah dilakukannya pengakuan atas aset tetap, lalu aset tetap dicatat pada biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi rugi penurunan nilai.

2) Model Revaluasi

Berdasarkan PSAK 16 paragraf 31 disebutkan bahwa aset tetap dicatat pada jumlah revaluasian jika terpenuhinya pengakuan aset dan pengukuran nilai wajarnya dapat dibuktikan. Jumlah revaluasian merupakan nilai wajar pada tanggal revaluasi dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi kerugian penurunan nilai setelah tanggal revaluasi. Perusahaan dapat mengubah kebijakan akuntansinya. Perubahan dalam pengukuran aset tetap dari metode biaya ke metode revaluasi berlaku secara prospektif.

Aset tetap dalam satu klasifikasi harus direvaluasi jika terdapat revaluasi pada salah satu aset tetapnya. Menurut PSAK 16 paragraf 39, kenaikan jumlah tercatat aset tetap akibat revaluasi diakui sebagai surplus revaluasi dalam pendapatan komprehensif lain dan ekuitas. Kenaikan tersebut dapat mengalami penurunan nilai sepanjang tidak melebihi saldo surplus revaluasinya. Begitupun sebaliknya, dalam PSAK 16 paragraf 40, penurunan jumlah tercatat aset tetap akibat revaluasi diakui dalam laba rugi. Penurunan tersebut dapat mengalami kenaikan nilai sebesar jumlah penurunannya yang pernah diakui sebelumnya dalam laba rugi.

2.5 Penyusutan Aset Tetap

Aset tetap yang dimiliki oleh perusahaan dan digunakan secara terus-menerus selama periode penggunaan aset tersebut akan mengalami keusangan atau

dapat pula mengalami kerusakan. Oleh karena itu, semua aset tetap, kecuali tanah, akan mengalami penurunan nilai seiring dengan masa manfaatnya. Sehingga, agar dapat mencerminkan keadaan yang sebenarnya, aset tetap tersebut harus disusutkan selama periode penggunaannya atau masa manfaatnya.

Biswan & Mahrus (2020) menyebutkan bahwa penyusutan adalah proses akuntansi dalam pengalokasian biaya aset berwujud dengan cara yang sistematis dan rasional selama periode yang diharapkan mendapat manfaat dari penggunaan aktiva tersebut. Sedangkan dalam PSAK 16 paragraf 06 disebutkan bahwa penyusutan yaitu alokasi sistematis jumlah tersusutkan dari aset selama masa manfaatnya. Setiap komponen aset tetap yang mempunyai biaya perolehan cukup signifikan terhadap keseluruhan biaya perolehan aset tetap disusutkan secara terpisah.

PSAK 16 paragraf 57 menyebutkan ketentuan umur manfaat aset yaitu bedasar kegunaan, dan diperkirakan oleh entitas. Selanjutnya PSAK 16 paragraf 60 menyatakan bahwa pemilihan serta penggunaan metode penyusutan oleh perusahaan harus mencerminkan pola pemakaian manfaat masa depan aset yang diharapkan oleh entitas (IAI, 2014). Perusahaan dapat menelaah kembali metode penyusutan yang telah digunakan atas aset tetapnya paling sedikit setiap akhir tahun buku. Apabila terjadi perubahan signifikan pada pola pemakaian manfaat ekonomis, perubahan metode penyusutan aset tetap dicatat sebagai perubahan estimasi akuntansi sesuai dengan PSAK 25: *Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi dan Kesalahan*. Ada tiga metode penyusutan aset tetap menurut PSAK 16 (2014), yaitu

1) Metode Garis Lurus

Pembebanan yang dihasilkan oleh metode ini besarnya sama selama umur manfaat aset tetap dengan syarat nilai sisa/nilai residunya tidak berubah.

2) Metode Saldo Menurun

Pembebanan yang dihasilkan oleh metode ini besarnya menurun selama umur/masa manfaat dari aset tetap tersebut.

3) Metode Unit Produksi

Pembebanan yang dihasilkan oleh metode ini besarnya berdasar pada penggunaan atau *ouput* yang diperkirakan dari aset tetap tersebut.

Sedangkan metode penyusutan menurut Kieso, *et al* (2018) terdiri dari

1) *Activity Method* (Metode Aktivitas)

Beban penyusutan dalam metode ini dihitung berdasarkan penggunaan fungsi dari aset tetap tersebut. Usia manfaat aset tetap ditentukan oleh penggunaan aset tetap atau *output* yang diperkirakan dapat dihasilkan dalam aset tersebut. Rumus perhitungan beban penyusutannya yaitu sebagai berikut.

Gambar II.1 Rumus Penyusutan dengan Metode Aktivitas

$$\text{Depreciation Charge} = \frac{(\text{Cost} - \text{Residual Value}) \times \text{Hours this Year}}{\text{Total Estimated Hours}}$$

Sumber: diolah dari Kieso, *et al* (2018)

2) *Straight Line Method* (Metode Garis Lurus)

Beban penyusutan dalam metode ini dihitung berdasarkan usia manfaat aset tetap tersebut. Metode ini menghasilkan besaran penyusutan yang tetap tiap periodenya. Rumus perhitungan beban penyusutannya yaitu sebagai berikut.

Gambar II.2 Rumus Penyusutan dengan Metode Garis Lurus

$$\text{Depreciation Charge} = \frac{\text{Cost} - \text{Residual Value}}{\text{Estimated Service Life}}$$

Sumber: diolah dari Kieso, *et al* (2018)

3) *Diminishing (accelerated)-Charge Method* (Metode Pembebanan Menurun)

Beban penyusutan dalam metode ini menghasilkan penyusutan aset tetap yang lebih tinggi pada periode awal dan lebih rendah pada periode akhir. Metode pembebanan menurun terdapat dua jenis, yaitu.

a) *Declining Balance Method* (Metode Saldo Menurun)

Beban penyusutan dalam metode ini besarnya menurun selama masa manfaat dengan persentase penyusutannya adalah dua kali lipat dari tarif penyusutan dalam metode garis lurus. Rumus perhitungan beban penyusutannya yaitu sebagai berikut.

Gambar II.3 Rumus Penyusutan dengan Metode Saldo Menurun

$$\text{Depreciation Charge} = \text{Book Value} \times \left(2 \times \left(\frac{1}{\text{Estimated Service Life}} \right) \right)$$

Sumber: diolah dari Kieso, *et al* (2018)

b) *Sum of The Year's Digit Method* (Metode Jumlah Angka Tahun)

Beban penyusutan dalam metode ini berdasarkan masa manfaatnya. Perhitungan penyusutan tersebut dihitung dengan melakukan perbandingan antara masa manfaat dengan jumlah angka tahun dari usia aset tetap tersebut. Rumus perhitungan beban penyusutannya yaitu sebagai berikut.

Gambar II.4 Rumus Penyusutan dengan Metode Jumlah Angka Tahun

$$\text{Depreciation Charge} = (\text{Cost} - \text{Residual Value}) \frac{n - (x - 1)}{\text{Sum of the Years}}$$

Sumber: diolah dari Kieso, *et al* (2018)

Keterangan:

n = estimasi masa manfaat, x = tahun ke-x dilakukannya penyusutan.

2.6 Penghentian Pengakuan Aset Tetap

Menurut PSAK 16 paragraf 67, entitas dapat menghentikan pengakuan suatu aset tetap yang dimilikinya yaitu pada saat pelepasan atau ketika diperkirakan tidak terdapat lagi manfaat ekonomis di masa depan atas aset tetap tersebut (IAI, 2014). Selanjutnya PSAK 16 paragraf 69 mengatur terkait pelepasan aset tetap yaitu dengan cara dijual, disumbangkan, atau disewakan dalam sewa pembiayaan. Apabila terdapat selisih antara jumlah hasil pelepasan aset tetap dengan jumlah tercatatnya, selisih tersebut diakui sebagai keuntungan atau kerugian. Keuntungan tersebut tidak dibolehkan untuk dicatat sebagai pendapatan. Keuntungan atau kerugian yang muncul akibat pelepasan aset tetap tersebut dicatat dalam laporan laba rugi perusahaan (kecuali sewa).

2.7 Penyajian dan Pengungkapan Aset Tetap

2.7.1 Penyajian

PSAK 1 paragraf 06 menyebutkan bahwa terdapat beberapa kriteria aset yang disajikan sebagai aset lancar yaitu sebagai berikut.

- 1) aset yang dimiliki perusahaan ditujukan untuk diperdagangkan;

- 2) aset diperkirakan akan direalisasikan atau ada intensi untuk dijual atau digunakan dalam operasi normal entitas;
- 3) aset diperkirakan akan direalisasikan dalam jangka waktu 12 bulan setelah pelaporan; dan
- 4) aset merupakan kas atau setara kas.

Berdasarkan penjelasan di atas, dapat disimpulkan bahwa aset lain yang tidak termasuk dalam kriteria di atas diklasifikasikan sebagai aset tidak lancar.

2.7.2 Pengungkapan

Aset tetap termasuk salah satu jenis aset yang diungkapkan dalam laporan keuangan entitas. Hal-hal yang harus diungkapkan untuk setiap kelas aset tetap dalam laporan keuangan entitas berdasarkan PSAK 16 paragraf 73 dan 74 (IAI, 2014) adalah sebagai berikut.

- 1) laporan keuangan mengungkapkan dasar pengukuran yang dipakai dalam penentuan jumlah tercatat bruto;
- 2) laporan keuangan mengungkapkan jenis metode penyusutan/depresiasi yang dipakai;
- 3) laporan keuangan mengungkapkan tarif penyusutan atau usia manfaat yang dipakai;
- 4) laporan keuangan mengungkapkan jumlah tercatat bruto dan akumulasi penyusutan (digabung dengan akumulasi rugi penurunan nilai) di awal dan akhir periode;
- 5) laporan keuangan mengungkapkan rekonsiliasi tentang jumlah tercatat di awal dan akhir periode;

- 6) keberadaan dan jumlah pembatasan atas hak milik dan aset tetap yang dijaminkan untuk hutang;
- 7) jumlah pengeluaran yang diakui dalam jumlah tercatat aset tetap dalam konstruksi;
- 8) jumlah komitmen kontraktual untuk memperoleh aset tetap; dan
- 9) 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.

Selain itu, terdapat beberapa hal tambahan yang harus diungkapkan dalam laporan keuangan entitas jika aset tetap disajikan pada nilai revaluasian berdasarkan PSAK 16 paragraf 77 yaitu.

- 1) tanggal efektif revaluasi aset tetap;
- 2) dalam proses revaluasi melibatkan penilai independen atau tidak;
- 3) jumlah tercatat aset tetap jika aset tetap dicatat dengan metode biaya; dan
- 4) surplus revaluasi yang mengindikasikan dua hal, yaitu perubahan setiap periode dan pembatasan distribusi kepada pemegang saham.