

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Definisi dan Klasifikasi Aset Tetap

2.1.1 Definisi Aset Tetap

Aset tetap memiliki peranan penting dalam perusahaan tidak terkecuali pada sektor properti. Ikatan Akuntan Indonesia (2014) menjelaskan mengenai aset tetap dalam PSAK 16 paragraf 06 yaitu aset yang memiliki wujud serta dimiliki untuk digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa, untuk disewakan kepada orang lain, atau untuk tujuan administratif yang mempunyai perkiraan bisa digunakan selama lebih dari satu periode. Selain itu, aset tetap memiliki karakteristik seperti yang disampaikan oleh (Carl S. Warren, 2014) sebagai berikut:

1. Merupakan bagian dari aset berwujud yang memiliki bentuk fisik.
2. Entitas atau perusahaan memiliki dan menggunakannya dalam kegiatan operasi.
3. Tidak untuk dijual karena bagian dari kegiatan operasi.

2.1.2 Klasifikasi Aset Tetap

Berdasarkan klasifikasinya, aset tetap dibagi berdasarkan sifat dan kegunaan sebagaimana yang dijelaskan dalam PSAK 16 paragraf 37 yaitu:

1. Tanah;
2. Tanah dan bangunan;

3. Mesin;
4. Kapal;
5. Pesawat udara;
6. Kendaraan bermotor;
7. Perabotan;
8. Peralatan kantor.

2.2 Pengakuan dan Pengukuran Aset Tetap

2.2.1 Pengakuan Awal Aset Tetap

Pengakuan aset tetap merupakan salah satu proses awal dalam pencatatan aset tetap dalam perusahaan maupun instansi manapun. Di dalam paragraf 07 PSAK 16 dijelaskan ketika perusahaan atau entitas melakukan perolehan atas aset tetap, biaya perolehan tersebut diakui sebagai aset ketika perusahaan atau entitas memperoleh manfaat ekonomik masa depan dan ketika biaya perolehan tersebut dapat diukur secara andal. Biaya perolehan aset tetap meliputi berbagai macam cara yaitu membeli dengan uang tunai, pembelian yang ditangguhkan, membangun sendiri, melakukan pertukaran dengan perusahaan lain yang asetnya sejenis, pertukaran aset moneter maupun non moneter ataupun kombinasi keduanya, serta perolehan melalui hibah.

Terkait dengan peralatan dalam paragraf 08 PSAK 16 dijelaskan mengenai peralatan yang sudah siap pakai, suku cadang, dan pemeliharaan peralatan diakui sebagai aset tetap jika memenuhi dari definisi aset tetap yang telah dijelaskan dalam paragraf 06 sebelumnya. Jika tidak memenuhi hal tersebut, maka akan diakui sebagai persediaan.

Mengenai ukuran unit dalam pengakuan aset tetap tidak mengharuskan entitas harus mengikuti dengan pernyataan yang telah dijelaskan sebelumnya, namun entitas berhak melakukan evaluasi sesuai dengan prinsip pengakuan yang diterapkan terhadap seluruh biaya perolehan aset tetap pada saat terjadinya. Biaya yang dimaksud meliputi biaya perolehan awal atau hingga aset tetap tersebut dapat digunakan untuk kegiatan operasional entitas, biaya yang digunakan untuk memperbaiki yang sesuai dengan definisi dan karakteristik aset tetap tersebut. Terkait dengan batas minimal diakui sebagai aset tetap dalam PSAK 16 paragraf 09 menyatakan tidak diatur secara khusus sehingga diperlukan pertimbangan manajemen untuk menentukan kriteria pengakuan aset tetap yang sesuai.

2.2.2 Pengukuran Aset Tetap Saat Pengakuan Awal

Entitas harus melakukan pengukuran terkait biaya-biaya yang berhubungan dengan perolehan terhadap aset tetap hingga kondisi aset tetap tersebut dapat digunakan sesuai dengan tujuan penggunaan yang telah ditentukan manajemen setelah melalui pengelompokan aset tetap. Pernyataan tersebut dijelaskan dalam PSAK 16 paragraf 15.

Mengenai biaya yang terkait dalam perolehan aset tetap dijelaskan dalam PSAK 16 paragraf 16 meliputi:

1. Harga perolehan seperti bea impor dan pajak pembelian yang tidak dikreditkan setelah dikurangi diskon atau pemotongan lain.
2. Biaya langsung terkait dengan aset tetap untuk membawa aset tetap tersebut sesuai lokasi dan kondisi yang diinginkan supaya aset tersebut dapat digunakan oleh entitas atau perusahaan.

3. Biaya bongkar dan pemindahan aset tetap dan pembaharuan lokasi aset tetap yang sebelumnya telah diestimasikan terlebih dahulu, kemudian biaya tersebut menimbulkan kewajiban ketika aset tetap diperoleh atau sebagai akibat dari penggunaan aset tetap selama periode tersebut.

Ketiga biaya tersebut dikapitalisasi ke harga perolehan aset dan tidak boleh dibebankan pada periode saat biaya tersebut terjadi karena dianggap sebagai bagian dari perolehan aset tetap hingga aset tetap tersebut dapat digunakan sebagaimana mestinya.

Terdapat biaya-biaya yang dapat dikaitkan secara langsung maupun yang tidak merupakan bagian dari biaya perolehan aset tetap. Mengenai biaya yang dapat dikaitkan secara langsung dijelaskan dalam PSAK 16 paragraf 17 sedangkan biaya yang tidak merupakan bagian dari biaya perolehan aset tetap dijelaskan dalam PSAK 16 paragraf 19.

Biaya-biaya yang dapat dikaitkan secara langsung atas perolehan aset tetap meliputi:

1. Biaya upah kerja yang dijelaskan dalam PSAK 24 yang timbul dari perolehan aset tetap atau konstruksi.
2. Biaya untuk pabrik dalam rangka untuk persiapan.
3. Biaya penanganan dan penyerahan awal.
4. Biaya perakitan dan instalasi.
5. Biaya uji aset hingga aset tersebut dapat berfungsi sebagaimana mestinya, kemudian akan dikurangkan dengan hasil neto penjualan setiap produk yang dihasilkan sehubungan dengan pengujian tersebut.

6. *Fee profesional.*

Biaya-biaya yang bukan termasuk biaya perolehan aset tetap meliputi:

- a. Biaya yang digunakan untuk pembukaan fasilitas baru.
- b. Biaya terkait dengan pengenalan akan produk atau jasa.
- c. Biaya yang terkait dengan penyelenggaraan bisnis ketika memiliki aset tetap yang baru seperti biaya pelaksanaan pelatihan staf.
- d. Biaya overhead umum lain dan administrasi.

PSAK 16 paragraf 20 juga menjelaskan mengenai biaya yang terjadi sewaktu aset tersebut telah siap digunakan sesuai dengan kebijakan manajemen, maka biaya yang terkait dengan pemakaian dan pengembangan aset tersebut tidak boleh dikapitalisasikan sebagai biaya atas perolehan aset tetap. Biaya tersebut meliputi:

1. Biaya yang dipakai sewaktu aset tetap sudah dapat beroperasi sesuai yang diharapkan manajemen namun belum digunakan atau masih memiliki kemampuan beroperasi di bawah kapasitas penuhnya.
2. Rugi awal dalam operasi.
3. Seluruh atau sebagian biaya operasi entitas atau perusahaan terkait relokasi atau reorganisasi.

PSAK 16 juga mengatur mengenai cara-cara memperoleh aset tetap selain perolehan langsung secara tunai yaitu pembangunan sendiri, pembayaran yang ditangguhkan, pertukaran aset, sewa aset, dan hibah pemerintah.

2.2.3 Pengakuan Biaya Setelah Pengakuan Awal

Adanya perolehan aset tetap, pastinya setelah itu akan menimbulkan biaya-biaya pengeluaran yang muncul akibat dari akuisisi aset tetap tersebut. Biaya pengeluaran itu akan dimasukkan sebagai aset tetap jika biaya tersebut dapat diukur secara andal dan menghasilkan keuntungan ekonomik di masa depan. Kriteria dapat menghasilkan keuntungan ekonomik di masa mendatang apabila biaya tersebut dapat menambah masa manfaat dan kualitas serta kuantitas produk yang dihasilkan. Selain itu, biaya yang masuk sebagai perolehan aset tetap tersebut akan mempengaruhi biaya penyusutan atau mungkin akan menjadi beban di periode terjadinya biaya pengeluaran tersebut. Biaya yang tidak memenuhi dua ketentuan biaya yang dimasukkan ke dalam aset tetap, maka akan diakui sebagai beban.

PSAK 16 paragraf 12 menjelaskan bahwa dengan mengacu prinsip pengakuan di paragraf 07, pengakuan terhadap biaya perawatan sehari-hari akan dimasukkan dalam laba rugi pada saat terjadinya dan tidak diakui sebagai bagian dari aset tetap. Biaya penggantian dijelaskan dalam PSAK 16 paragraf 13 bahwa dalam pengakuannya sebagai bagian dari aset bilamana biaya pengeluaran memenuhi kriteria dalam pengakuan aset tetap. Begitu pula dengan biaya inspeksi yang dijelaskan dalam paragraf 14. Jika ada sisa dari biaya inspeksi yang dulu maka akan dihentikan pengakuannya karena teridentifikasi sebagai biaya dalam transaksi perolehan aset tetap. Jika diperlukan, estimasi biaya inspeksi serupa masa depan dapat digunakan sebagai indikasi biaya inspeksi ketika aset tersebut diperoleh.

Menurut (Kieso, Weygandt, & Warfield, 2018), ada empat jenis pengeluaran yang dilakukan oleh entitas terkait dengan aset yang telah diakui sebelumnya yaitu:

1. Penambahan (*Additions*)

Penambahan adalah suatu jenis pengeluaran yang dilakukan terhadap aset tetap yang telah ada dengan melakukan penambahan atau perluasan terhadap aset tetap tersebut. Terdapat ketentuan dalam perlakuan biaya yang dilakukan dengan melakukan penambahan atau perluasan aset tetap yang telah ada dengan adanya biaya pembongkaran yang dilakukan ketika akan melakukan penambahan:

- a. Jika perusahaan telah merencanakan melakukan penambahan, biaya pembongkaran termasuk ke dalam biaya penambahan (didebit ke aset).
- b. Jika perusahaan tidak mengantisipasi sebelumnya, biaya pembongkaran dicatat sebagai kerugian pada periode berjalan karena perusahaan dianggap tidak mampu merencanakan hal tersebut sebelumnya.

2. Peningkatan dan Penggantian (*Improvement and Replacement*)

Peningkatan merupakan suatu jenis pengeluaran terhadap aset tetap dengan cara mengganti aset dengan aset lain yang lebih baik sedangkan penggantian merupakan suatu jenis pengeluaran terhadap aset tetap dengan cara melakukan penggantian aset tetap yang sudah ada dengan aset tetap yang serupa. Dalam bukunya, (Kieso, Weygandt, & Warfield, 2018) menjelaskan terkait dengan perlakuan biaya peningkatan dan penggantian ini tergantung pada tujuan jenis pengeluaran itu dilakukan. Jika entitas atau perusahaan melakukan pengeluaran tersebut untuk meningkatkan potensi jasa aset tetap yang dilakukan, maka entitas

atau perusahaan harus mengkapitalisasikannya ke dalam aset tetap. Jika hanya untuk mempertahankan tingkat kegunaan aset tetap yang ada sekarang, maka entitas atau perusahaan tidak boleh mengkapitalisasikannya ke dalam aset tetap.

3. Penyusunan dan Pemasangan Kembali (*Rearrangements and Reorganization*)

IFRS menyebutkan dalam pernyataannya bahwa biaya penyusunan dan pemasangan kembali ini terjadi ketika aset sudah berada di lokasi dan dalam keadaan yang sudah siap digunakan sebagai kegiatan operasional perusahaan atau entitas. Biaya-biaya yang berhubungan dengan penyusunan dan pemasangan kembali aset tetap, tidak dikapitalisasikan, namun biaya tersebut akan dibebankan pada saat terjadinya.

4. Perbaikan (*Repairs*)

Perbaikan merupakan salah satu jenis pengeluaran yang dilakukan terhadap aset tetap. Dalam perbaikan atas aset tetap ini dibagi menjadi dua yaitu perbaikan biasa (*ordinary repairs*) dan perbaikan luar biasa (*major repairs*).

Perbaikan biasa merupakan biaya pengeluaran yang dilakukan entitas atau perusahaan untuk mempertahankan kondisi operasi aset tetap. Contoh dalam perbaikan biasa yaitu penggantian kecil bagian tertentu aset, pengecatan kembali, pembersihan, dan pelumasan. Terkait dengan ketentuan biaya perbaikan biasa, perusahaan atau entitas harus mencatat sebagai beban pada saat terjadinya pengeluaran tersebut.

Perbaikan luar biasa merupakan biaya pengeluaran terhadap aset tetap yang akan mendatangkan masa manfaat yang lebih panjang dari satu tahun atau satu

siklus operasi. Contoh yang termasuk perbaikan luar biasa yang sering dilakukan oleh perusahaan atau entitas yaitu *overhaul* atau yang sering dikenal dengan istilah turun mesin. Perlakuan akuntansi terhadap biaya perbaikan luar biasa ini sama seperti dengan biaya peningkatan dan penggantian. Jika biaya perbaikan luar biasa ini bertujuan untuk meningkatkan kualitas atau kapasitas aset tetap, maka perusahaan atau entitas mencatatnya sebagai kapitalisasi ke dalam aset tetap tersebut. Jika entitas atau perusahaan melakukan perbaikan luar biasa ini tidak untuk meningkatkan kualitas atau kapasitas aset tetap tersebut melainkan untuk memperpanjang masa manfaat aset, maka biaya pengeluaran tersebut dapat didebitkan ke dalam akun *Accumulated Depreciation*.

2.2.4 Pengukuran Aset Tetap Setelah Pengakuan Awal

Seiring berjalannya waktu, aset tetap yang dimiliki atau diperoleh perusahaan akan mengalami perubahan nilai. Dalam pengukuran perubahan nilai ini, perusahaan atau entitas memiliki dua metode sesuai dengan yang dijelaskan dalam PSAK 16 paragraf 29 yaitu model biaya dan model revaluasi. Dalam menetapkan kebijakan akuntansi terhadap aset tetapnya dapat memilih di antara kedua model tersebut dan metode tersebut nantinya ditetapkan terhadap seluruh aset tetapnya dalam kelas yang sama.

Model biaya merupakan salah satu model pengukuran yang dilakukan terhadap aset tetap yang telah diakui oleh perusahaan atau entitas yang dicatat sebesar biaya perolehan (*cost*) dikurangi dengan akumulasi penyusutan dan akumulasi kerugian penurunan nilai. Kebanyakan perusahaan atau entitas memilih menggunakan metode biaya karena biayanya murah sebab tidak membutuhkan

biaya penilai. Namun dalam metode biaya ini tidak dapat memberikan penilaian yang akurat karena harga aset tetap ini cenderung berubah seiring berjalannya waktu. Model biaya ini dijelaskan dalam PSAK 16 paragraf 30.

Model revaluasi merupakan salah satu model pengukuran yang dilakukan terhadap aset tetap. Dalam model ini, nilai wajar dari suatu aset tetap diukur secara andal pada jumlah revaluasi sebesar nilai wajar pada tanggal revaluasi dikurangkan dengan akumulasi penyusutan serta akumulasi rugi penurunan nilai setelah tanggal revaluasi. Perusahaan atau entitas jika ingin menerapkan model ini harus dilakukan secara teratur untuk memastikan jumlah yang tercatat tidak mengalami perbedaan yang material dengan jumlah yang ditentukan jika menggunakan nilai wajar pada akhir periode pelaporan. Model revaluasi ini juga dikenal sebagai pendekatan “*mark to market*” atau metode penilaian nilai wajar. Dalam PSAK 16 paragraf 34, frekuensi revaluasi ini sangat berpengaruh oleh perubahan nilai wajar dari aset tetap yang akan direvaluasi. Jika terjadi perbedaan, maka akan dilakukan revaluasi lanjutan disyaratkan. Beberapa aset tetap akan mengalami perubahan nilai wajar yang signifikan dan fluktuatif sehingga perusahaan atau entitas perlu melakukan revaluasi pada setiap tahunnya. Revaluasi secara tahunan hanya diperlukan untuk aset tetap yang mengalami perubahan nilai yang signifikan dan fluktuatif saja sehingga bagi aset tetap yang tidak mengalami hal tersebut bisa dilakukan revaluasi mungkin setiap tiga atau lima tahun sekali.

Ketika perusahaan atau entitas memilih untuk aset tetapnya dilakukan revaluasi, maka diperlukan penyesuaian terhadap jumlah tercatat dengan jumlah

revaluasinya.. Dalam PSAK 16 paragraf 35 dijelaskan bahwa pada tanggal revaluasi ini, aset tetap akan diperlakukan dengan salah satu cara yaitu:

- a. Penyesuaian secara konsisten terhadap jumlah tercatat bruto aset tetap dengan jumlah revaluasi yang tercatat dengan menyesuaikan akumulasi penyusutannya supaya menyamakan perbedaan antara jumlah tercatat bruto dengan jumlah yang tercatat setelah melakukan perhitungan akumulasi rugi penurunan nilai.
- b. Akumulasi penyusutan akan dieliminasi dengan jumlah tercatat bruto aset.

Jika jumlah aset tetap yang tercatat meningkat yang disebabkan oleh adanya revaluasi, maka kenaikan aset tetap tersebut diakui sebagai penghasilan komprehensif lain dan akan diakumulasikan pada ekuitas pada bagian surplus revaluasi, namun kenaikan tersebut diakui hingga sebesar jumlah penurunan nilai aset yang sama akibat revaluasi yang pernah diakui sebelumnya dalam laba rugi. Jika revaluasi tersebut menyebabkan jumlah aset tetap yang tercatat menurun, maka penurunan jumlah aset tetap yang tercatat tersebut akan diakui dalam laba rugi sebagai penghasilan komprehensif lain asalkan tidak melebihi saldo surplus revaluasi aset tetap tersebut. Penurunan nilai tadi akan mengurangi jumlah akumulasi dalam ekuitas pada bagian surplus revaluasi.

Ketika aset tetap dihentikan pengakuannya atau dilepas oleh entitas atau perusahaan, surplus revaluasi yang masuk dalam ekuitas dapat dialihkan secara langsung ke dalam saldo laba. Namun ada sebagian surplus tersebut dapat dialihkan sejalan dengan penggunaan aset tetap. Surplus tersebut akan dialihkan ke saldo laba sebesar perbedaan antara jumlah penyusutan berdasarkan nilai revaluasian dengan

jumlah penyusutan yang didapatkan berdasarkan biaya perolehannya. Pengalihan surplus revaluasi tidak melalui laba rugi melainkan ke saldo laba.

Sebagian perusahaan atau entitas memilih metode revaluasi karena memiliki beberapa pengaruh yaitu memberi informasi sesuai dengan keadaan yang sebenarnya, dapat memengaruhi beban pajak PPh Badan, laporan keuangan, arus kas, dan neraca; sebagai rencana jangka panjang untuk *tax planning*; akan diketahui laba/rugi revaluasi aset tetap yang menjadi bagian dari pendapatan komprehensif perusahaan yang telah dijelaskan dalam paragraf sebelumnya.

Perusahaan atau entitas dapat melakukan perubahan terkait kebijakan akuntansi yang telah digunakan seperti model biaya ke model revaluasi, namun jika terjadi perubahan tersebut dalam pengukuran aset tetapnya, maka perubahan tersebut berlaku secara prospektif.

2.2.5 Penyusutan Aset Tetap

Menurut (Baridwan, 2004), penyusutan aset tetap atau yang sering dikenal juga dengan depresiasi adalah bagian tertentu dari harga perolehan aset tetap yang secara sistematis akan menjadi biaya pada setiap periode tertentu, sedangkan menurut (Kieso, Weygandt, & Warfield, 2018), penyusutan merupakan proses akuntansi dalam pengalokasian biaya aset tetap menggunakan cara yang sistematis dan rasional selama periode yang diharapkan untuk mendapat manfaat dari penggunaan aset tetap tersebut. Penyusutan aset tetap ini terjadi pada semua klasifikasi dalam aset tetap kecuali tanah karena biasanya tanah tersebut memiliki karakteristik yang memiliki umur ekonomis yang tak terbatas, kecuali perusahaan atau entitas tersebut dapat menyatakan secara yakin bahwa umur ekonomis dari

tanah tersebut terbatas. Penyusutan aset tetap berawal dari aset tetap tersebut siap untuk digunakan sebagai operasional perusahaan dan akan diberhentikan ketika aset tetap tersebut akan dilepas atau dihentikan penggunaannya. Beban penyusutan yang terjadi tersebut akan diakui dalam laba rugi untuk setiap periode kecuali jika beban tersebut termasuk dalam jumlah yang tercatat dalam aset lain.

Dalam penentuan nilai penyusutan aset tetapnya tersebut, perusahaan atau entitas harus mempertimbangkan beberapa faktor. Terdapat 3 faktor yang harus diperhatikan yang dijelaskan oleh Martani *et al.* (2017) yaitu nilai biaya aset tetap yang didepresiasi, taksiran masa manfaat aset tetap, dan metode depresiasi yang sesuai. Perhitungan yang menjadi dasar dalam penyusutan aset tetap dihitung dari biaya awal perolehan dikurangi nilai sisa (nilai residu). Penyusutan diakui jika nilai wajar aset tetap tersebut melebihi jumlah tercatatnya. Untuk masa manfaat aset dipengaruhi oleh faktor fisik dan faktor ekonomi. Faktor fisik meliputi kerusakan atau keausan yang menyebabkan aset tetap tersebut tidak dapat digunakan lagi, sedangkan faktor ekonomi meliputi *inadequacy* (aset tetap tidak digunakan lagi karena perubahan kebutuhan), *supersession* (penggantian aset tetap lama dengan aset tetap baru yang lebih efisien), dan *obsolescence* (kondisi dan situasi selain *inadequacy* dan *supersession*). Nilai residu dan umur manfaat dari suatu aset tetap dilakukan pengecekan paling tidak sekurang-kurangnya setiap akhir tahun buku, jika terjadi perbedaan maka dicatat sebagai estimasi akuntansi sesuai dengan PSAK 25 tentang Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Kesalahan. Dalam praktiknya, nilai residu aset tetap ini tidak signifikan yang membuat perhitungan jumlah yang tersusutkan menjadi tidak material. Jika nilai residu

meningkat menjadi jumlah yang setara atau melebihi jumlah tercatatnya, maka beban penyusutan menjadi nol sampai nilai residu selanjutnya menjadi lebih rendah dari jumlah tercatatnya.

Dalam PSAK 16 paragraf 56 dijelaskan juga mengenai manfaat ekonomi aset tetap yang dipakai oleh entitas atau perusahaan. Keusangan teknis, keusangan komersial, serta keausan yang disebabkan oleh aset tetap tersebut jarang dipakai sering menyebabkan terjadinya penurunan manfaat ekonomi dari aset tetap tersebut sehingga perusahaan atau entitas perlu memperhitungkan berbagai faktor dalam penentuan masa manfaat dari aset tetap tersebut yaitu:

- a. Estimasi dari pemakaian aset tetap tersebut dengan mengacu pada kapasitas fisik dari aset tetap tersebut.
- b. Estimasi dari tingkat keausan fisik dengan bergantung pada penggunaan aset seperti jumlah pergiliran penggunaan aset dan program pemeliharaan dan perbaikannya, serta pemeliharaan dan perawatan ketika aset tidak digunakan.
- c. Keusangan teknis atau komersial yang disebabkan oleh adanya perubahan atau peningkatan produksi, atau dari perubahan permintaan pasar atas produk atau *output* jasa yang dihasilkan oleh aset tetap. Pengurangan tersebut diestimasi akan terjadi di masa depan atas harga jual suatu barang yang dihasilkan dengan menggunakan suatu aset tetap dapat memperlihatkan perkiraan keusangan teknis atau komersial yang dicerminkan melalui pengurangan masa ekonomik yang terjadi di masa depan yang ada pada aset tetap.
- d. Adanya kebatasan akan hukum atau yang serupa atas penggunaan aset tetap.

Perusahaan atau entitas harus memilih metode yang digunakan dalam perhitungan penyusutan aset tetapnya dan metode tersebut harus digunakan secara konsisten dari periode satu ke periode-periode selanjutnya, kecuali terjadi perubahan dalam pola pemakaian manfaat ekonomik masa depan yang diperkirakan aset tetap tersebut. Metode penyusutan yang dipilih oleh perusahaan atau entitas merupakan cerminan pola pemakaian manfaat ekonomik masa depan aset tetap yang diharapkan. Ada berbagai metode penyusutan yang dapat digunakan oleh perusahaan atau entitas yaitu:

1. Metode Garis Lurus (*Straight-Line Method*)

Metode garis lurus adalah metode perhitungan aset tetap dengan karakteristik nilai dari beban penyusutannya akan sama di setiap periode. Nilai penyusutan tersebut tidak akan pernah berubah hingga usia ekonomis aset tetap habis. Dalam metode ini, penyusutan aset tetap ditentukan oleh usia aset bukan dari penggunaan aset tetap tersebut dan dihitung dengan melihat penyusutan dari fungsi waktu bukan dari fungsi penggunaannya. Terdapat dua asumsi pokok yang menjadi dasar dari metode ini yaitu setiap periode kegunaan ekonomiknya harus sama dan beban pemeliharaan serta perbaikan sama untuk setiap periodenya.

Metode ini banyak dipilih oleh perusahaan karena metode ini sangat mudah ditentukan dalam perhitungannya dibandingkan dengan metode lainnya. Metode garis lurus dihitung dengan harga perolehan dikurangi dengan nilai residu terlebih dahulu yang kemudian hasil pengurangan tersebut dibagi dengan masa manfaat aset tetap yang telah ditentukan oleh perusahaan atau entitas. Untuk rumus perhitungan dari metode garis lurus dijelaskan pada Gambar II.1

Gambar II.1 Rumus Penyusutan Aset Tetap dengan Metode Garis Lurus

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

Sumber : Diolah dari Kieso, Weygandt, & Warfield (2018)

Dibalik cara perhitungan yang mudah, metode ini juga mempunyai beberapa kekurangan yaitu dapat memunculkan distorsi dalam analisis *rate of return*, beban penyusutan cenderung tidak mencerminkan usaha yang digunakan dalam menghasilkan pendapatan karena biaya pemeliharaan dan perbaikan dianggap sama di setiap periodenya, laba yang diperoleh tiap tahun kurang bisa menggambarkan tingkat pengembalian yang sebenarnya dari usia penggunaan aset tetap, melibatkan banyak asumsi dalam menaksir nilai residu dan nilai ekonomis aset tetap, dan perusahaan atau entitas akan menanggung kerugian biaya jika terjadi kesalahan dalam penafsiran.

2. Metode Pembebanan Menurun (*Diminishing-Charge Methods*)

Metode pembebanan menurun memiliki perbedaan dengan metode garis lurus yaitu terkait pembebanan yang diakui setiap periodenya. Pembebanan biaya penyusutan yang diakibatkan oleh metode ini akan memberikan pembebanan yang lebih tinggi di awal tahun dan akan lebih rendah di akhir tahun. Dalam metode ini terdapat dua metode yang sering digunakan yaitu metode jumlah angka tahun (*sum of the years' digit*) dan metode saldo menurun (*declining balance method*).

a. Metode Jumlah Angka Tahun (*Sum of The Years' Digit*)

Pada dasarnya dalam metode ini penyusutan akan dihitung dengan melihat perbandingan antara usia manfaat aset dengan jumlah angka tahun dari usia aset

tetap. Metode ini akan membuat tarif penyusutan yang menurun berdasarkan penurunan pecahan dari nilai yang dapat disusutkan (harga perolehan dikurangi dengan nilai residu). Untuk rumus dari metode jumlah angka tahun akan dijelaskan pada Gambar II.2

Gambar II.2 Rumus Penyusutan Aset Tetap dengan Metode Jumlah Angka Tahun

$$\begin{aligned} \text{Depreciaton Charge}_{\text{tahun 1}} &= \frac{n \times (\text{Cost} - \text{Residual Value})}{0,5 (n)(n + 1)} \\ \text{Depreciaton Charge}_{\text{tahun n}} &= \frac{1 \times (\text{Cost} - \text{Residual Value})}{0,5 (n)(n + 1)} \end{aligned}$$

Sumber : Diolah dari Kieso, Weygandt, & Warfield (2018)

Penggunaan dalam metode jumlah angka tahun ini akan memberikan kehematan dari segi biaya, namun aturan pajak akan membatasinya karena pada saat pelaporan pajak, metode ini tidak bisa dipakai oleh entitas atau perusahaan.

b. Metode Saldo Menurun (*Declining Balance Method*)

Metode saldo menurun merupakan metode dalam penyusutan aset tetap yang didapatkan berdasarkan persentase tertentu dan dihitung dari harga buku pada tahun yang terkait. Metode ini dihitung dengan melakukan pengalihan nilai buku aset tetap dengan tarif penyusutan yang biasanya menggunakan persentase. Persentase tersebut diketahui biasanya sebesar dua kali tingkat penyusutan dengan menggunakan metode garis lurus. Tingkat penyusutan dalam metode ini akan selalu tetap dan digunakan untuk mengurangi nilai buku pada setiap tahun. Metode ini memiliki perbedaan dengan metode-metode yang lain karena dalam perhitungannya nilai residu tidak menjadi pengurang dari harga perolehan. Untuk rumus dari metode saldo menurun akan dijelaskan pada Gambar II.3

Gambar II.3 Rumus Penyusutan Aset Tetap dengan Metode Saldo Menurun

$$\text{Depreciation Charge} = \text{Book Value} \times (200\% \times (1/\text{Estimated Service Life}))$$

Sumber : Diolah dari Kieso, Weygandt, & Warfield (2018)

Metode ini jika digunakan akan memiliki segi biaya yang lebih hemat daripada metode garis lurus, namun kekurangan dalam metode ini lebih rumit dalam perhitungannya dan sulit untuk diterapkan dalam akuntansi karena variabel perhitungan yang dilibatkan terlalu banyak.

3. Metode Aktivitas (*Activity Method*)

Metode aktivitas berasumsi bahwa penyusutan aset tetap berdasarkan fungsi dari produktivitas atau penggunaan dari aset tetap tersebut bukan dilihat dari lamanya usia aset tetap. Usia aset tetap dapat ditentukan oleh *output* aset tersebut seperti jumlah yang diproduksi atau bisa juga melalui *input* aset tersebut seperti jumlah penggunaan aset tetap. Untuk rumus dari penyusutan aset tetap dengan metode aktivitas akan dijelaskan pada Gambar II.4

Gambar II.4 Rumus Penyusutan Aset Tetap 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, Weygandt, & Warfield (2018)

Praktik dalam penggunaan metode aktivitas ini, penentuan umur depresiasi tidak akan menjadi masalah karena penggunaannya relatif mudah diukur, namun dalam metode ini juga tidak tepat jika digunakan pada situasi penyusutan berdasarkan waktu dan bukan aktivitas.

2.2.6 Penghentian Pengakuan Aset Tetap

Penghentian aset tetap merupakan bagian dalam perlakuan akuntansi terhadap pengakuan aset tetap yang dimiliki baik perusahaan atau entitas. Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (2014) yang dijelaskan dalam PSAK 16 paragraf 67, jumlah aset tetap yang tercatat oleh perusahaan atau entitas akan dihentikan pengakuannya ketika memenuhi dua peristiwa yaitu:

- a. Pada saat pelepasan.
- b. Pada saat tidak ada manfaat ekonomik di masa depan yang diharapkan dari penggunaannya.

Pelepasan ini dapat terjadi dengan berbagai cara seperti dijual, disewakan dalam pembiayaan, serta disumbangkan. Menurut Mahrus dan Biswan (2021), pelepasan aset tetap juga bisa terjadi dengan cara pertukaran, penghapusan secara paksa, maupun pembiaran. Dalam pelepasan aset tetap ini, biasanya nilai buku dari aset tetap tersebut akan berbeda dengan nilai pada saat dilepaskan sehingga akan menimbulkan keuntungan maupun kerugian. Hal tersebut diakibatkan oleh nilai buku aset tetap yang berasal dari harga aset dikurangi dengan penyusutan, sedangkan penyusutan tersebut merupakan nilai estimasi dari alokasi biaya dan bukan merupakan suatu proses penilaian. Keuntungan dan kerugian yang terjadi ketika terjadi penghentian aset tetap tersebut akan diakui dalam laba rugi sebesar selisih antara jumlah hasil pelepasan neto, bisa juga dengan jumlah tercatatnya, namun jika terjadi penghentian aset tetap dengan cara sewa, maka keuntungannya tidak boleh diakui sebagai pendapatan sebagaimana yang telah dijelaskan dalam PSAK 30. Jika perusahaan atau entitas

melakukan penjualan terhadap aset tetap yang sebelumnya direntalkan, maka diperlukan penyesuaian terhadap posisi aset tetap menjadi persediaan sesuai nilai tercatat ketika aset tetap tersebut tidak akan direntalkan lagi dan memiliki tujuan untuk melakukan penjualan terhadap aset tetap tersebut. Setelah adanya pelepasan aset tetap tersebut, perusahaan atau entitas akan menerima imbalan yang diakui pada nilai wajarnya pada saat pengakuan awalnya. Ketika terjadi pembayaran yang ditangguhkan, maka imbalan yang diterima akan diakui pada nilai yang setara dengan harga jual tunai pada saat pengakuan awalnya. Perbedaan antara jumlah nominal imbalan dan nilai yang setara dengan harga jual tunai tersebut akan diakui sebagai pendapatan bunga sebagaimana yang dijelaskan dalam PSAK 23 tentang Pendapatan yang mencerminkan imbalan efektif atas piutang tersebut.

2.3 Penyajian dan Pengungkapan Aset Tetap

Dalam penyajian dan pengungkapan laporan keuangan, dibutuhkan informasi yang relevan terkait beberapa komponen akun. Dengan adanya informasi yang relevan, membuat laporan keuangan yang dibuat perusahaan atau entitas dapat diandalkan dan dapat menarik investor untuk berinvestasi dalam perusahaan atau entitasnya. Aset merupakan komponen akun yang disajikan dalam laporan keuangan yang akan disajikan ke posnya masing-masing berdasarkan dari urutan likuiditas mulai dari aset lancar sampai dengan aset tidak lancar. Untuk aset tetap disajikan berdasarkan klasifikasi aset tetap itu sendiri. Sebelum metode penyusutan dan estimasi umur manfaat aset tetap diungkapkan, diperlukan pertimbangan manajemen dalam rangka pencapaian untuk memudahkan pengguna laporan. Oleh

karena itu, perusahaan atau entitas perlu juga mengungkapkan mengenai penyusutan tersebut diakui sebagai laba rugi atau sebagai bagian dari perolehan aset dan akumulasi penyusutan pada akhir periode.

Berdasarkan PSAK 16 paragraf 73, perusahaan atau entitas harus mempertimbangkan berbagai hal dalam pengungkapan setiap kelas aset tetap yaitu:

- a. Penggunaan dasar pengukuran dalam penentuan jumlah tercatat bruto.
- b. Metode penyusutan aset tetap yang dipilih oleh perusahaan atau entitas.
- c. Penggunaan tarif penyusutan atau umur manfaat.
- d. Perhitungan pada awal dan akhir periode terkait dengan jumlah tercatat bruto dan akumulasi penyusutan serta sudah merupakan gabungan dengan akumulasi rugi penurunan nilai.
- e. Pada awal dan akhir periode memerlukan rekonsiliasi atas jumlah tercatat yang menunjukkan:
 - i. Penambahan.
 - ii. Aset tetap dengan tujuan untuk dijual atau termasuk dalam aset tetap yang dibeli oleh perusahaan atau entitas untuk dijual sesuai dengan PSAK 58 tentang Aset Tidak Lancar yang Dimiliki untuk Dijual dan Operasi yang Dihentikan dan pelepasan lain.
 - iii. Kombinasi bisnis terkait perolehan aset tetap.
 - iv. Peningkatan atau penurunan nilai yang disebabkan oleh adanya revaluasi dan rugi akibat adanya penurunan nilai yang diakui atau dibalik dalam penghasilan komprehensif lain.

- v. Rugi akibat adanya penurunan nilai yang diakui dalam laba rugi sesuai dengan PSAK 48.
- vi. Pembalikan rugi akibat adanya penurunan nilai dalam laba rugi sesuai dengan PSAK 48.
- vii. Penyusutan.
- viii. Selisih kurs neto yang timbul dalam laporan keuangan dari mata uang pelaporan yang berbeda termasuk kegiatan usaha luar negeri yang menjadi uang pelaporan dari entitas pelapor.
- ix. Perubahan lain.

Dalam PSAK 16 paragraf 74, perusahaan atau entitas dalam laporan keuangan mengenai aset tetapnya juga perlu mengungkapkan berbagai hal yaitu:

- a. Keberadaan dan jumlah pembatasan atas hak milik dan aset tetap yang dijamin untuk liabilitas.
- b. Total biaya pengeluaran terkait jumlah tercatat aset tetap yang diklasifikasikan sebagai konstruksi dalam pengerjaan.
- c. Jumlah komitmen kontraktual untuk memperoleh aset.
- d. Total kompensasi yang diterima dari pihak ketiga mengenai penurunan nilai aset tetap, hilang, atau dihentikan yang diakui dalam laba rugi, jika tidak diungkapkan secara terpisah dalam laporan laba rugi dan penghasilan komprehensif lain.

PSAK 68 mengatur informasi tambahan yang harus diungkapkan oleh perusahaan atau entitas jika menyajikan dalam jumlah revaluasi meliputi: tanggal efektif terjadinya revaluasi; apakah dalam penentuan jumlah revaluasi

melibatkan penilai independen; untuk setiap kelas yang direvaluasi, jumlah tercatat aset seandainya aset tersebut disajikan dengan model biaya; surplus dari revaluasi yang menunjukkan adanya perubahan selama periode dan setiap pembatasan distribusi yang dilakukan kepada pemegang saham.