

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Definisi Aset Tetap

Paragraf 06 PSAK 16 menyebutkan bahwa aset tetap adalah golongan aset berwujud yang memiliki dua karakteristik, (1) aset tersebut dimiliki dan digunakan untuk memproduksi maupun menyediakan berbagai macam jenis barang atau jasa, untuk disewakan, ataupun untuk tujuan administratif; dan (2) aset tersebut harus memiliki masa manfaat atau dapat digunakan lebih dari satu periode. Menurut Weygandt dkk., (2018) aset tetap memiliki tiga karakteristik yaitu memiliki ukuran dan bentuk fisik tertentu, tidak untuk dijual, dan digunakan dalam menunjang proses bisnis perusahaan. Definisi tersebut selaras dengan definisi aset tetap yang dinyatakan oleh Warren dkk., (2016) dimana aset tetap merupakan golongan aset jangka panjang yang memiliki beberapa ciri yaitu memiliki wujud fisik, tidak untuk dijual kepada pihak lain sebagai bagian dari operasi normal perusahaan, dan dimiliki dan digunakan perusahaan dalam operasi normalnya.

Berdasarkan beberapa definisi tersebut maka dapat disimpulkan aset tetap adalah salah satu kategori aset jangka panjang yang mempunyai karakteristik sebagai berikut:

- a) Memiliki wujud fisik;

- b) Digunakan dalam operasi normal perusahaan;
- c) Dimiliki tidak untuk dijual kembali; dan
- d) Memiliki masa manfaat/nilai guna lebih dari satu periode akuntansi;

2.2 Klasifikasi Aset Tetap

Aset tetap dapat dibedakan menjadi beberapa jenis/klasifikasi bergantung atas dasar yang digunakan suatu entitas untuk membedakan aset tetap tersebut. Secara umum, pengklasifikasian aset tetap bertujuan untuk menggolongkan aset tetap. Berdasarkan paragraf 37 PSAK 16 aset tetap dikelompokkan menjadi kelas-kelas berdasarkan kesamaan sifat dan kegunaannya dalam aktivitas operasi normal entitas. Berikut adalah contoh dari kelas aset tetap tersebut:

- a) Tanah;
- b) Tanah dan bangunan;
- c) Mesin;
- d) Kapal;
- e) Pesawat udara;
- f) Kendaraan bermotor;
- g) Perabotan; dan
- h) Peralatan kantor.

Sedangkan, menurut Weygandt dkk., (2018) kategori aset tetap adalah sebagai berikut:

1. Tanah (*land*);
2. Gedung (*buildings*); dan
3. Peralatan (*equipments*).

Pengelompokkan aset tetap pada uraian di atas adalah atas dasar kesamaan sifat dan kegunaan aset tetap tersebut. Dengan adanya pengelompokkan tersebut, entitas akan lebih mudah dalam mengidentifikasi, membedakan, dan menentukan masa manfaat dari aset tetapnya.

2.3 Pengakuan Aset Tetap

Sebelum aset tetap digunakan oleh entitas perusahaan untuk menjalankan aktivitas bisnisnya, perusahaan perlu memastikan apakah aset tetap tersebut dapat diakui secara penuh kepemilikannya. Dalam hal ini, perusahaan perlu mengidentifikasi biaya-biaya mana yang harus diakui sebagai aset saat memperoleh aset tetap. Namun, tidak semua biaya perolehan aset tetap dapat diakui sebagai aset. Menurut paragraf 06 PSAK 16 biaya perolehan dapat didefinisikan sebagai jumlah kas atau setara kas yang dibayarkan/diserahkan untuk memperoleh satu aset pada saat perolehan atau bisa berupa nilai wajar dari imbalan lain yang dapat diatribusikan pada aset ketika pertama kali diakui.

Dalam paragraf 07 PSAK 16 biaya perolehan aset tetap dapat diakui sebagai aset jika dan hanya jika kemungkinan besar entitas akan mendapatkan manfaat ekonomik masa depan dari aset tersebut; dan biaya perolehannya dapat diukur secara andal. Namun, PSAK 16 tidak mengatur mengenai unit ukuran dalam pengakuan aset tetap yaitu terkait hal apa saja yang membentuk aset tetap. Lebih lanjut, dalam paragraf 10 dijelaskan bahwa biaya perolehan aset tetap harus dievaluasi entitas berdasarkan prinsip biaya perolehan yaitu biaya yang dikeluarkan diharapkan membawa manfaat ekonomik masa depan dan dapat diukur secara andal. Biaya tersebut mencakup biaya awal untuk memperoleh/mengkonstruksi

aset tetap dan biaya selanjutnya yang timbul untuk menambah, mengganti bagian, atau memperbaiki aset tetap tersebut.

Biaya perolehan awal aset tetap diuraikan lebih lanjut pada paragraf 11 PSAK 16. Seperti yang telah diuraikan sebelumnya, biaya perolehan aset tetap dapat diakui sebagai aset ketika memenuhi syarat pengakuan aset. Terdapat kasus yang menunjukkan jika tidak semua biaya yang dikeluarkan saat memperoleh suatu aset tetap akan secara langsung memberikan manfaat ekonomik masa depan. Namun biaya tersebut tetap dikapitalisasi sebagai biaya awal perolehan aset tetap, karena biaya tersebut tersebut memungkinkan entitas memperoleh manfaat ekonomik masa depan yang lebih besar dibandingkan dengan manfaat ekonomik yang dihasilkan seandainya biaya tersebut tidak dikeluarkan.

Biaya selanjutnya juga dijelaskan pada paragraf 12 yaitu sesuai dengan prinsip pengakuan aset tetap maka biaya selanjutnya tidak dapat dikapitalisasi sebagai biaya perolehan aset tetap. Biaya selanjutnya mengacu pada biaya-biaya yang dikeluarkan entitas dalam rangka perawatan aset tetap seperti biaya tenaga kerja atau biaya bahan habis pakai termasuk biaya penggantian suku cadang. Jadi dapat disimpulkan biaya selanjutnya bertujuan dan dapat dideskripsikan sebagai biaya "perbaikan dan pemeliharaan" aset tetap.

Menurut Warren dkk., (2016) biaya-biaya yang dikeluarkan perlu diidentifikasi terlebih dahulu sebelum diklasifikasikan sebagai aset tetap, investasi, atau beban. Langkah awal adalah mengidentifikasi apakah biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh satu aset berumur panjang (lebih dari satu periode akuntansi). Jika iya, maka biaya tersebut dikapitalisasi sebagai aset di neraca baik sebagai aset

tetap atau investasi. Jika tidak, maka biaya tersebut dicatat sebagai beban. Langkah selanjutnya mengidentifikasi apakah biaya yang dikapitalisasi sebagai aset tadi apakah digunakan untuk operasi normal perusahaan. Jika iya, maka aset tersebut diklasifikasikan dan dicatat sebagai aset tetap. Jika tidak, maka aset tersebut diklasifikasikan dan dicatat sebagai investasi.

2.4 Pengukuran Aset Tetap

2.4.1 Pengukuran Aset Tetap Saat Pengakuan Awal

Setelah entitas mengakui suatu aset tetap kemudian digolongkan serta mengidentifikasi biaya-biaya yang dapat dikapitalisasi sebagai aset, maka selanjutnya entitas perlu melakukan pengukuran terhadap aset tetap saat pengakuan awal. Hal ini dijelaskan pada paragraf 15 PSAK 16 yaitu aset tetap yang memenuhi kualifikasi pengakuan sebagai aset diukur pada biaya perolehan.

Definisi biaya perolehan sudah dituangkan pada uraian pengakuan aset tetap. Selanjutnya penting untuk mengetahui apa saja yang meliputi biaya perolehan. Hal ini diatur pada paragraf 16 PSAK 16 yaitu biaya perolehan aset tetap meliputi:

- a) harga perolehannya, termasuk bea impor dan pajak pembelian yang tidak dapat dikreditkan setelah dikurangi diskon dan potongan lain;
- b) semua biaya yang timbul dan dapat dikapitalisasi ke aset mulai dari pembelian, ongkos kirim, dan biaya lainnya hingga aset tersebut siap digunakan oleh manajemen; dan
- c) estimasi awal biaya pembongkaran dan pemindahan aset tetap dan restorasi lokasi aset tetap.

Biaya-biaya yang dapat dikapitalisasi langsung ke aset tetap menurut paragraf 17 PSAK 16 adalah sebagai berikut:

- a) biaya imbalan kerja (sebagaimana dijelaskan pada PSAK 24: Imbalan Kerja) yang timbul dari konstruksi atau perolehan aset tetap;
- b) biaya instalasi dan perakitan;
- c) biaya pengujian aset;
- d) biaya penanganan dan penyerahan awal;
- e) biaya penyiapan lahan untuk pabrik; dan
- f) *fee professional*

Sementara biaya-biaya yang tidak dapat dikapitalisasi langsung ke aset tetap menurut paragraf 19 PSAK 16 adalah sebagai berikut:

- a) biaya administrasi dan biaya *overhead*;
- b) biaya pengenalan produk atau jasa baru (termasuk biaya iklan dan promosi);
- c) biaya pembukaan fasilitas baru; dan
- d) biaya penyelenggaraan bisnis di lokasi baru atau kelas pelanggan baru (termasuk biaya pelatihan staff).

Menurut Warren dkk., (2018) biaya-biaya yang timbul saat perolehan aset seperti biaya pengiriman, biaya pemasangan peralatan, biaya percobaan aset, dan biaya pajak dapat dikapitalisasi ke harga perolehan hingga aset tersebut siap digunakan. Sedangkan, biaya seperti biaya vandalism, kesalahan dalam pemasangan, kehilangan yang tidak diasuransikan, kerusakan saat membongkar dan memasang, serta biaya denda akibat tidak mendapat persetujuan resmi dari lembaga pemerintah akan diklasifikasikan sebagai beban.

Lalu bagaimana dengan biaya perolehan aset yang diperoleh dari hasil konstruksi? Hal ini juga telah diatur dan dituangkan pada paragraf 22 PSAK 16 yaitu jika suatu aset diperoleh dari hasil konstruksi baik dikonstruksi sendiri maupun bukan konstruksi sendiri maka biaya perolehannya secara prinsip akan disamakan perlakuannya. ditentukan dengan menggunakan prinsip yang sama sebagaimana aset yang diperoleh bukan dengan konstruksi sendiri. Kemudian jika entitas menggunakan aset hasil konstruksi tersebut untuk dijual dan bukan digunakan dalam operasi normal entitas maka perlakuan biaya perolehannya akan sama dengan biaya konstruksi aset untuk dijual mengikuti aturan tentang persediaan pada PSAK 14.

Selanjutnya, pengukuran biaya perolehan lainnya dibahas lebih lanjut dalam PSAK 16. Paragraf 23 menjelaskan biaya perolehan aset tetap adalah setara harga tunai pada tanggal pengakuan. Jika pembayaran tersebut ditangguhkan dan melebihi jangka waktu kredit yang telah ditentukan, maka selisih antara harga tunai dan total pembayaran diakui sebagai beban bunga selama periode kredit kecuali beban bunga tersebut dikapitalisasi ke harga perolehan sesuai ketentuan dalam PSAK 26 tentang biaya pinjaman.

Untuk aset tetap yang diperoleh melalui pertukaran dengan aset moneter atau aset nonmoneter maupun kombinasi antara keduanya dijelaskan pada paragraf 24 PSAK 16 yaitu biaya perolehan dari aset tersebut diukur pada nilai wajar, kecuali:

- a) transaksi pertukaran tidak memiliki substansi komersial; atau

- b) nilai wajar dari aset yang diterima serta aset yang diserahkan tidak dapat diukur secara andal.

Jadi seluruh aset yang diperoleh di atas diukur dengan cara tersebut bahkan jika entitas yang memperolehnya tidak bisa menghentikan pengakuan aset yang diserahkan. Kemudian jika aset yang diperoleh tidak bisa diukur pada nilai wajarnya, maka cara untuk mengukur biaya perolehannya adalah berdasarkan jumlah tercatat aset yang diserahkan.

Sudah sewajarnya jika terdapat alasan dari entitas untuk menukar aset tetap yang dimilikinya. Sebelum melakukan pertukaran aset entitas biasanya akan menentukan apakah transaksi pertukaran yang akan terjadi memiliki substansi komersial atau tidak dengan mempertimbangkan sejauh mana arus kas masa depan yang diharapkan akibat dari transaksi tersebut. Menurut paragraf 25 PSAK 16 suatu transaksi dapat dikatakan memiliki substansi komersial jika:

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

Jadi dapat disimpulkan suatu transaksi dikatakan memiliki substansi komersial ketika terdapat perbedaan nilai wajar aset yang diserahkan dengan nilai wajar aset yang diterima dengan syarat nilai wajar diukur secara andal. Parameter

nilai wajar suatu aset dapat diukur secara andal diatur dalam paragraf 26 PSAK 16, yaitu sebagai berikut:

- a. variabilitas dalam rentang pengukuran nilai wajar yang rasional untuk aset tersebut adalah tidak signifikan; atau
- b. probabilitas dari beragam estimasi dalam rentang tersebut dapat dinilai secara rasional dan digunakan dalam mengukur nilai wajar.

Jika entitas dapat mengukur kewajaran nilai dari aset tetap secara andal, baik aset yang diterima maupun yang diserahkan, maka entitas menggunakan nilai wajar tersebut untuk mengukur biaya perolehan dari aset yang diterima, kecuali terdapat kejelasan informasi mengenai nilai wajar aset yang diterima yang sudah diukur secara andal oleh entitas yang menyerahkan aset tersebut.

2.4.2 Pengukuran Aset Tetap Setelah Pengakuan Awal

Aset tetap yang telah diperoleh saat awal perolehan selanjutnya akan digunakan oleh entitas. Selama penggunaan aset tetap sangat memungkinkan terjadinya perubahan kondisi aset tetap sehingga perlu adanya pengukuran lebih lanjut atau dengan kata lain perlu pengukuran aset tetap setelah pengakuan awal. Kemudian menurut paragraf 29 PSAK 16 terdapat dua cara atau model yang dapat dipilih oleh entitas untuk mengukur aset tetap setelah pengakuan awal yaitu dengan model biaya (*cost model*) dan model revaluasi (*valuation model*). Model yang dipilih nantinya akan menjadi dasar kebijakan akuntansi entitas dan diterapkan terhadap seluruh aset tetap pada kelas yang sama.

Model biaya (*Cost Model*) adalah metode pengukuran aset tetap dengan cara mencatat aset tetap berdasarkan biaya perolehan awal dikurangi akumulasi

penyusutan dan akumulasi rugi penurunan nilai. Sementara itu, model revaluasi (*revaluation model*) adalah metode pengukuran aset tetap dengan cara mencatat aset tetap berdasarkan jumlah revaluasian, yaitu nilai wajar pada tanggal revaluasi dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi kerugian setelah tanggal revaluasi dimana nilai wajar tersebut telah/dapat diukur secara andal (IAI, 2014).

Revaluasi aset tetap dilakukan untuk memastikan jumlah tercatat aset tetap tidak jauh berbeda dengan jumlah yang dihitung dengan menggunakan nilai wajar pada akhir periode pelaporan. Jika terdapat perbedaan yang signifikan maka entitas sebaiknya melakukan revaluasi lanjutan. Untuk beberapa aset tetap yang nilai wajarnya berubah secara signifikan dan fluktuatif entitas perlu melakukan revaluasi setahun sekali. Jika perubahan nilai wajar tersebut tidak signifikan dan fluktuatif maka tidak perlu dilakukan revaluasi tahunan.

Setelah entitas menentukan metode yang digunakan untuk mencatat aset tetap selanjutnya adalah mengukur lebih lanjut aset tetap tersebut selama masa penggunaannya. Pengukuran setelah pengakuan awal ini diatur secara komprehensif dalam PSAK 16, yaitu:

a) Pemeliharaan Aset Tetap

Telah dijelaskan sebelumnya pada paragraf 12 PSAK 16 bahwa pemeliharaan termasuk kategori biaya selanjutnya pada proses pengakuan awal aset tetap. Biaya selanjutnya mengacu pada biaya-biaya yang dikeluarkan entitas dalam rangka perawatan aset tetap seperti biaya tenaga kerja atau biaya bahan habis pakai termasuk biaya penggantian suku cadang. Biaya selanjutnya bertujuan dan dapat dideskripsikan sebagai biaya "perbaikan dan pemeliharaan" aset tetap. Warren, dkk

(2016) menjelaskan setelah aset tetap diperoleh dan mulai digunakan, maka akan timbul biaya untuk pemeliharaan dan perbaikan biasa (*ordinary maintenance*). Selain itu ada juga biaya untuk meningkatkan kapasitas dan masa manfaat aset atau perbaikan luar biasa (*extraordinary repairs*). Kemudian, disimpulkan dengan membagi ke dalam dua jenis pengeluaran yaitu pengeluaran pendapatan (*revenue expenditures*) dan pengeluaran modal (*capital expenditures*).

1. Pengeluaran pendapatan (*revenue expenditures*), adalah biaya yang berdampak selama periode akuntansi saja, nilainya relatif kecil, bertujuan untuk menjaga efektivitas produksi dari aset tetap, dan dicatat sebagai beban.
2. Pengeluaran modal (*capital expenditures*), adalah biaya yang menambah masa manfaat aset, nilainya relatif besar, dan selain menjaga efektivitas juga menambah kapasitas produksi serta meningkatkan efisiensi operasi.

b) Penurunan Nilai Aset Tetap

Penurunan nilai aset tetap dijelaskan lebih lanjut dalam PSAK 48 tentang Penurunan Nilai Aset. Pernyataan tersebut berisi tentang bagaimana jumlah tercatat aset tetap ditelaah, bagaimana jumlah terpulihkan dari aset dipulihkan, dan kapan rugi penurunan nilai diakui atau dibalik. Dalam PSAK 16 hanya dibahas tentang kompensasi untuk penurunan nilai aset tetap, yaitu pada paragraf 65 disebutkan bahwa aset tetap yang mengalami penurunan nilai, hilang, atau dihentikan akan mendapatkan kompensasi dari pihak ketiga yang akan dimasukkan dalam laporan laba rugi saat kompensasi tersebut berubah menjadi piutang bagi entitas.

2.4.3 Penyusutan Aset Tetap

Aset tetap diperoleh berdasarkan biaya perolehan. Pada saat perolehan awal suatu aset tetap, entitas juga menghitung atau mengestimasi berapa lama aset tersebut dapat menunjang aktivitas operasi normal dan memberi manfaat bagi entitas. Namun seiring berjalannya waktu aset tetap akan kehilangan kemampuannya untuk memberikan manfaat. Kemampuan yang hilang dari suatu aset tetap sejatinya dapat dikalkulasi oleh entitas untuk mengetahui kondisi suatu aset tetap pada periode tertentu. Hal ini dapat dilakukan dengan cara mencatat *contra account* dari biaya perolehan aset tetap sebagai bentuk alokasi dari biaya perolehan yang telah digunakan untuk memberikan manfaat dari suatu aset tetap, yaitu mencatatnya sebagai beban. Kemudian beban tersebut menurut paragraf 48 PSAK 16 akan diakui dalam laporan laba rugi entitas. Upaya pengalokasian biaya perolehan ini disebut sebagai penyusutan atau depresiasi aset tetap.

Paragraf 6 PSAK 16 menyatakan penyusutan merupakan proses pengalokasian jumlah tersusutkan dari aset tetap selama masa manfaatnya secara sistematis. Sementara menurut Kieso, dkk (2018) penyusutan adalah proses pengalokasian biaya perolehan aset tetap menjadi beban selama masa manfaatnya dengan cara yang rasional dan sistematis. Selanjutnya, paragraf 55 PSAK 16 menjelaskan bahwa aset tetap akan mulai mengalami depresiasi sejak aset tersebut digunakan pertama kali, yaitu saat aset tetap berada di lokasi dan dalam keadaan tertentu dengan kondisi aset tetap siap digunakan setelah diakui sepenuhnya oleh entitas. Penyusutan ini akan terus terjadi hingga aset tetap tersebut telah habis disusutkan sesuai masa manfaatnya, kecuali jika aset tetap tersebut diklasifikasikan

sebagai aset yang dimiliki untuk dijual, aset tetap tidak digunakan, atau ketika aset tetap dihentikan penggunaannya, maka penyusutan aset dapat dihentikan lebih awal oleh entitas.

Menurut Kieso, dkk (2018) terdapat tiga faktor penting yang perlu diperhatikan dalam melakukan perhitungan penyusutan yaitu biaya perolehan, masa manfaat, dan nilai sisa/nilai residu/*salvage value*. Biaya perolehan akan dijadikan dasar entitas untuk melakukan pencatatan aset tetap. Masa manfaat/umur manfaat menurut paragraf 6 PSAK 16 adalah berapa lama aset diperkirakan dapat digunakan; atau berapa banyak unit produksi yang diperkirakan akan diperoleh dari aset tetap. Sementara nilai residu aset adalah estimasi jumlah yang dapat diperoleh dari pelepasan aset setelah dikurangi estimasi biaya pelepasan.

Dalam menetapkan estimasi masa manfaat suatu aset tetap, entitas memiliki kebijakan manajemennya masing-masing yang mengakibatkan estimasi antar entitas terkadang berbeda. Terkait dengan masa manfaat ekonomik aset, telah dijelaskan dalam paragraf 56 PSAK 16 bahwa terdapat beberapa faktor dalam menentukan masa manfaat ekonomik aset seperti keusangan teknis atau komersil, perkiraan daya pakai, jumlah tingkat keausan secara fisik, dan pembatasan hukum terkait penggunaan aset.

Menurut paragraf 57 PSAK 16 menjelaskan bahwa dapat terjadi perbedaan antara masa manfaat aset dan masa ekonomiknya yaitu masa manfaat aset dapat lebih pendek daripada umur ekonomik aset. Hal ini dapat terjadi karena saat menentukan masa manfaat aset, entitas menggunakan dasar kegunaan yang telah diperkirakan. Selain itu, kebijakan manajemen terhadap suatu aset tetap mungkin

mencakup kemungkinan untuk melepas aset dalam jangka waktu tersebut atau setelah pemakaian sejumlah proporsi tertentu dari manfaat ekonomik masa depan aset juga mempengaruhi perbedaan tersebut.

Selain penetapan estimasi masa manfaat, penggunaan metode penyusutan yang berbeda antar perusahaan juga mengakibatkan perbedaan besarnya penyusutan aset. Menurut paragraf 60 PSAK 16 metode penyusutan yang digunakan nantinya akan mencerminkan pola pemakaian manfaat ekonomik masa depan aset yang diharapkan entitas. Kemudian paragraf 62 PSAK 16 menyebutkan terdapat tiga metode yang dapat digunakan entitas dalam proses penyusutan aset tetap, yaitu metode garis lurus, metode saldo menurun, dan metode unit produksi. Berikut ini penjelasannya:

1. Metode garis lurus

Metode ini menghasilkan pembebanan yang nilainya sama setiap tahunnya sepanjang umur manfaat aset jika nilai residunya tidak berubah. Artinya metode ini menggunakan asumsi yaitu usia manfaat ekonomis aset dan beban depresiasi yang sama untuk setiap periode. Berikut ini cara menghitung penyusutan menggunakan metode garis lurus:

$$\text{Beban depresiasi} = \frac{\text{Harga perolehan} - \text{Nilai residu}}{\text{Masa manfaat}}$$

2. Metode saldo menurun

Metode ini menghasilkan pembebanan yang nilainya menurun selama umur manfaat aset. Dalam metode ini nilai residu tidak menjadi dasar perhitungan beban depresiasi. Berikut ini cara menghitung penyusutan menggunakan metode saldo menurun:

$$\text{Beban depresiasi} = \text{Nilai buku} \times \left[200\% \times \left(\frac{1}{\text{Masa manfaat}} \right) \right]$$

3. Metode unit produksi

Metode ini menghasilkan pembebanan berdasarkan pada penggunaan atau output yang diperkirakan dari aset. Berikut ini cara menghitung penyusutan menggunakan metode unit produksi:

$$\text{Beban depresiasi per unit} = \frac{\text{Biaya penyusutan}}{\text{Total aktivitas aset tetap}}$$

$$\text{Biaya depresiasi per tahun} = \text{Biaya per unit} \times \text{aktivitas unit per tahun}$$

Dari beberapa metode penyusutan tersebut, selanjutnya entitas akan memilih metode yang paling sesuai dengan tujuan pemakaian aset tetap yang telah diperkirakan dan mengedepankan manfaat ekonomik masa depan aset. Metode penyusutan yang dipilih harus diterapkan secara konsisten atas suatu aset tetap dari tahun ke tahun, kecuali terdapat perubahan dalam pola pemakaian manfaat ekonomik masa depan yang diperkirakan aset tersebut.

2.5 Penghentian Pengakuan Aset Tetap

Tidak selamanya dan tidak semua aset tetap yang dimiliki entitas akan terus digunakan. Paragraf 67 PSAK 16 menjelaskan bahwa ada saat dimana suatu aset tetap dihentikan pengakuannya karena aset tetap tersebut dilepaskan atau ketika masa manfaat ekonomik masa depan sudah tidak bisa diperoleh kembali. Peristiwa ini dapat disebut sebagai penghentian pengakuan aset tetap. Terdapat banyak cara untuk melakukan penghentian pengakuan aset tetap. Contohnya telah disebutkan pada paragraf 69 PSAK 16 yaitu menjual, menyewakan, atau menyumbangkan aset

tetap. Sedangkan menurut Kieso, dkk (2018), penghentian pengakuan aset tetap dapat dilakukan dengan beberapa cara, yaitu:

- a. Penjualan, yaitu mengalihkan kepemilikan aset tetap kepada pihak lain dengan menerima sejumlah imbalan;
- b. Pencabutan atau penarikan, yaitu membuang kemudian menghapus keberadaan suatu aset tetap; atau
- c. Penggantian atau pertukaran, yaitu mengganti atau menukar aset tetap yang dimiliki dengan aset tetap lain yang sebelumnya belum dimiliki.

Kemudian menurut paragraf 68 PSAK 16, jika terdapat keuntungan atau kerugian yang ditimbulkan karena penghentian pengakuan suatu aset tetap, maka keuntungan atau kerugian tersebut dimasukkan dalam laba rugi namun tidak boleh diklasifikasikan sebagai pendapatan. Keuntungan atau kerugian dari penghentian pengakuan aset tetap ini menurut paragraf 71 PSAK 16 akan dicatat sebesar selisih jumlah hasil pelepasan aset tetap, jika ada, dengan jumlah tercatat aset tetap.

Hal ini dikecualikan untuk transaksi sewa karena dalam PSAK 30 telah dijelaskan lebih lanjut yaitu terdapat persyaratan yang berbeda dalam transaksi jual dan sewa. Selanjutnya, paragraf 72 PSAK 16 menyebutkan bahwa segala bentuk imbalan yang akan diterima atas transaksi pelepasan aset tetap akan diakui dan dicatat sejumlah nilai wajarnya sedangkan jika imbalan tersebut diterima dengan cara pembayaran yang ditangguhkan maka akan dicatat sesuai dengan nilai yang setara dengan harga jual tunai.

2.6 Penyajian dan Pengungkapan Aset Tetap

Menurut paragraf 66 dan 67 PSAK 1 tentang Penyajian Laporan Keuangan terdapat perbedaan antara aset lancar dan aset tidak lancar. Aset yang memiliki karakteristik seperti diperkirakan entitas akan direalisasikan, atau terdapat rencana untuk dijual atau digunakan dalam siklus operasi normal; dimiliki untuk diperjualbelikan; diperkirakan akan direalisasi dalam jangka waktu dua belas bulan setelah periode pelaporan; atau termasuk kas atau setara kas akan digolongkan sebagai aset lancar. Sedangkan aset yang tidak memiliki karakteristik tersebut akan digolongkan sebagai aset tidak lancar, termasuk didalamnya aset tetap. Hal tersebut berimplikasi terhadap perbedaan penyajian antara aset lancar dan tidak lancar dalam laporan keuangan.

Paragraf 73 PSAK 16 menyebutkan setidaknya untuk setiap kelas aset tetap akan diungkapkan dalam laporan keuangan dengan memperhatikan hal-hal berikut:

- a. Jumlah tercatat bruto ditentukan dari dasar pengukuran yang digunakan;
- b. Penggunaan jenis metode penyusutan;
- c. Penentuan umur manfaat atau tarif penyusutan;
- d. Perhitungan jumlah tercatat bruto dan akumulasi penyusutan (termasuk perhitungan rugi penurunan nilai) pada awal dan akhir periode; dan
- e. Perhitungan rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode ditunjukkan dengan penambahan, pengklasifikasian aset yang dimiliki untuk dijual, perolehan melalui kombinasi bisnis, perhitungan revaluasi yang mengakibatkan kenaikan atau penurunan nilai, pengakuan rugi penurunan nilai yang diakui dalam laba rugi sesuai dengan PSAK 48, pembalikan rugi

penurunan nilai dalam laba rugi sesuai dengan PSAK 48, perhitungan penyusutan aset, perhitungan selisih kurs neto, dan perubahan lainnya.

Selain itu menurut paragraf 74 PSAK 16 terdapat beberapa hal lain yang diungkapkan juga dalam laporan keuangan, seperti jumlah pengeluaran yang diakui dalam aset tetap yang sedang dalam konstruksi, jumlah komitmen kontraktual yang diperoleh dari aset tetap, jumlah kompensasi dari pihak ketiga atas aset tetap yang mengalami kondisi tertentu (nilai turun, hilang, atau dihentikan), serta keberadaan dan jumlah pembatasan atas hak milih serta liabilitas yang menggunakan jaminan aset tetap. Dimana untuk pengungkapan jumlah kompensasi dari pihak ketiga tersebut dilakukan jika sebelumnya tidak diungkapkan secara terpisah dalam laporan laba rugi dan penghasilan komprehensif lain.

Entitas memilih metode penyusutan dan estimasi umur manfaat suatu aset tetap melalui proses yang memerlukan pertimbangan. Oleh karena itu, demi kelancaran manajemen saat mengkaji sebuah kebijakan atau pihak lain yang akan melakukan perbandingan terhadap suatu laporan keuangan maka kesediaan informasi mengenai metode penyusutan yang digunakan dan umur manfaat yang telah diperkirakan menjadi penting untuk diungkapkan secara jelas oleh entitas. Atas dasar ini entitas juga perlu mengungkapkan hal-hal berikut, yaitu penyusutan aset tetap yang diakui dalam laba rugi atau diakui sebagai bagian dari biaya perolehan aset lain, selama suatu periode; dan perhitungan akumulasi penyusutan saat akhir periode (IAI, 2014).

Jika terjadi kesalahan, perubahan estimasi akuntansi, atau perubahan kebijakan akuntansi maka sifat dan dampak dari perubahan tersebut yang

berdampak material saat periode berjalan harus diungkapkan oleh entitas termasuk mengungkapkan perkiraan yang berdampak material pada periode berikutnya. Semua hal tersebut diungkapkan sesuai dengan ketentuan dalam PSAK 25 tentang Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Kesalahan. Kemudian untuk aset tetap dapat terjadi perubahan estimasi pada hal-hal berikut sesuai dengan paragraf 76 PSAK 16 yaitu perubahan estimasi dalam nilai residu, masa manfaat, metode penyusutan, serta estimasi biaya pembongkaran, pemindahan atau restorasi aset tetap.

Selanjutnya paragraf 77 PSAK 16 menyebutkan hal-hal yang perlu diungkapkan jika aset tetap disajikan pada jumlah revaluasian, yaitu keterlibatan penilai independen, tanggal efektif revaluasi, surplus revaluasi, dan setiap kelas aset tetap yang direvaluasi seandainya aset tersebut dicatat menggunakan model biaya. Hal tersebut bersifat sebagai tambahan atas yang telah disyaratkan dalam PSAK 68 tentang Pengukuran Nilai Wajar.

Selain hal-hal yang perlu diungkapkan, paragraf 79 PSAK 16 menyebutkan bahwa terdapat pula informasi yang mungkin relevan bagi pengguna laporan keuangan dan entitas dianjurkan untuk mengungkapkannya, yaitu aset tetap yang tidak dipakai sementara sesuai jumlah tercatatnya, aset tetap yang telah disusutkan penuh dan masih digunakan sesuai jumlah tercatat brutonya, aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif dan tidak diklasifikasikan sebagai aset yang dimiliki untuk dijual berdasarkan jumlah tercatatnya sesuai dengan PSAK 58 tentang Aset Tidak Lancar yang Dimiliki untuk Dijual dan Operasi yang Dihentikan, dan nilai wajar aset tetap ketika nilainya berbeda secara material

dengan jumlah tercatatnya jika model biaya digunakan untuk mencatat aset tersebut.