

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Pengertian dan Klasifikasi Aset Tetap

Perusahaan atau sebuah entitas memerlukan aset tetap dalam operasionalnya, terkhusus yang beroperasi dalam bidang produksi. Menurut Warren dkk (2007), aset tetap merupakan aset yang memiliki masa manfaat dengan jangka yang panjang atau permanen. Aset tetap memiliki beberapa karakteristik sebagai berikut:

- 1) Aset memiliki fisik atau aset berwujud;
- 2) Aset dimiliki dan digunakan dalam operasional perusahaan;
- 3) Aset tidak diperjual belikan dalam operasional normal perusahaan (bukan menjadi persediaan untuk diperjual belikan).

Aset tetap diklasifikasikan menjadi beberapa kelas. Menurut PSAK 16 penyesuaian tahun 2014 pada paragraf 37, aset tetap dikelompokkan berdasarkan sifat dan kegunaan yang serupa dalam operasional perusahaan atau entitas. Beberapa pengelompokan kelas aset tetap ialah sebagai berikut:

- 1) Tanah;
- 2) Tanah dan bangunan;
- 3) Mesin
- 4) Kapal;

- 5) Pesawat udara
- 6) Kendaraan bermotor
- 7) Perabotan; dan
- 8) Peralatan kantor

2.2 Pengakuan Aset Tetap

Pengeluaran biaya oleh sebuah entitas dapat diakui sebagai aset apabila memenuhi kriteria tertentu. Menurut PSAK 16 penyesuaian 2014 pada paragraf 07, suatu biaya dapat diakui sebagai aset apabila kemungkinan besar entitas akan menerima manfaat ekonomik masa depan dari aset tersebut dan biaya dari perolehan dapat diukur secara handal. Terdapat dua biaya terkait dengan pengakuannya sebagai sebuah aset yakni biaya perolehan awal dan biaya selanjutnya. Berdasarkan paragraf 08 hingga 10, biaya perolehan awal sebuah aset tetap meliputi biaya pada saat terjadinya yang meliputi biaya awal untuk memperoleh atau menkonstruksi aset tetap serta biaya selanjutnya yang timbul untuk menambah, mengganti bagian atau memperbaikinya, suku cadang peralatan siap pakai beserta peralatan pemeliharaan dapat diakui pula apabila memenuhi pengertian aset tetap. Pada paragraf 11 juga disebutkan, biaya perolehan awal dapat diperoleh untuk alasan keamanan atau lingkungan meskipun tidak secara langsung meningkatkan manfaat ekonomik masa depan dari aset tetap tertentu yang ada, mungkin diperlukan bagi entitas untuk memperoleh manfaat ekonomik masa depan dari aset lain. Sementara itu, paragraf 12 hingga 14 menjelaskan mengenai biaya selanjutnya dari aset tetap. Perawatan sehari-hari yang terdiri dari biaya tenaga kerja dan bahan habis pakai termasuk suku cadang kecil tidak diakui menjadi

bagian dari aset tetap melainkan diakui ke dalam laba rugi pada saat terjadinya. Hal yang dapat diakui sebagai bagian dari aset tetap merupakan penggantian secara periodik seperti mengganti tempat duduk pesawat terbang dan memperbaiki dapur di dalam pesawat terbang. Hal lain yang dapat diakui menjadi bagian dari aset tetap setelah pengakuan ialah kegiatan guna menjaga tetap beroperasinya aset dengan baik selama masa manfaatnya seperti inspeksi signifikan yang dilakukan, apabila memenuhi kriteria pengakuan.

2.3 Pengukuran Aset Tetap

Setelah memenuhi kualifikasi pengakuan, aset tetap diukur untuk menentukan nilai yang perlu dicatat oleh entitas. PSAK 16 penyesuaian 14 pada paragraf 15 menyatakan bahwa aset tetap yang telah memenuhi kualifikasi pengakuan akan diukur berdasarkan biaya perolehan. Biaya perolehan kemudian dijelaskan di dalam paragraf 16 meliputi:

- 1) harga perolehan aset, termasuk bea impor dan pajak pembelian yang tidak dapat dikreditkan setelah dikurangi diskon dan potongan lain;
- 2) 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;
- 3) 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.

PSAK 16 penyesuaian 2014 pada paragraf 17 dan 19 juga memberikan beberapa contoh terkait biaya apa yang dapat diatribusikan secara langsung dan yang bukan merupakan biaya perolehan aset tetap. Biaya yang dapat diatribusikan secara langsung ialah:

- 1) biaya imbalan kerja yang timbul secara langsung dari konstruksi atau perolehan aset tetap;
- 2) biaya penyiapan lahan untuk pabrik;
- 3) biaya penanganan awal dan penyerahan awal;
- 4) biaya instalasi dan perakitan;
- 5) biaya pengujian aset apakah aset berfungsi dengan baik, setelah dikurangi hasil neto penjualan setiap produk yang dihasilkan sehubungan dengan pengujian tersebut; dan
- 6) *fee* profesional.

Sementara biaya yang bukan merupakan biaya perolehan aset tetap adalah:

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

Pengukuran akan aset tetap diatur di dalam PSAK 16 penyesuaian 2014 dimana terdapat dua model, model biaya dan model revaluasi. Paragraf 30 menjelaskan mengenai model biaya dimana setelah mengakui aset, aset tetap dicatat pada biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi rugi penurunan nilai.

Sementara pada paragraf 31 menjelaskan tentang model revaluasi, aset yang telah diakui kemudian nilai wajarnya (yang 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. Revaluasi ini dilakukan dengan keteraturan yang cukup reguler untuk memastikan bahwa jumlah tercatat tidak berbeda secara material dengan jumlah yang ditentukan dengan menggunakan nilai wajar pada akhir periode pelaporan.

Dalam pemanfaatan entitas, nilai aset akan menurun seiring penggunaannya. PSAK 16 penyesuaian tahun 2014 menyatakan bahwa ada beberapa metode dalam penyusutan aset tetap, yaitu metode garis lurus, metode saldo menurun, dan metode unit menurun. Metode garis lurus menghasilkan pembebanan tetap selama umur manfaat aset jika nilai residu tidak berubah. Metode saldo menurun menghasilkan pembebanan yang menurun selama umur manfaat aset. Metode unit produksi menghasilkan pembebanan berdasarkan pada penggunaan atau *output* yang diperkirakan dari aset.

Kieso et al., (2018) menambahkan pernyataan tersebut terkait pengukuran nilai aset tetap dan ada sedikit perbedaan terkait cara penyusutannya. Pengukuran aset tetap dapat dilakukan melalui beberapa cara, yakni:

1) Diskon kas

Terkadang disaat membeli sebuah aset terdapat diskon, terdapat 2 cara pandang terkait hal ini. Pandangan pertama baik diambil maupun tidak diambil diskon tersebut, aset diukur dengan cara mengurangi nilai beli dengan diskon dikarenakan kecenderungan untuk mencatat sesuai dengan jumlah kas yang

dikeluarkan untuk mendapatkan aset tersebut. Pandangan kedua, entitas dapat menolak untuk menerima diskon tersebut, namun saat ini banyak entitas yang lebih memilih pandangan pertama saat mengukur nilai aset.

2) Kontrak pembayaran yang ditangguhkan

Merupakan pengukuran aset saat entitas membeli suatu aset tetap dengan menggunakan kontrak kredit jangka panjang. Agar nilai dari aset tersebut dapat tercermin dengan baik, entitas mengukurnya dengan menghitung present value kontrak kredit jangka panjang pada tanggal terjadinya transaksi.

3) Pembelian sekaligus (*lump-sum*)

Pembelian sekaligus merupakan kasus unik dalam mengukur nilai aset tetap. Cara ini dilakukan saat entitas membeli sekelompok aset dalam satu harga *lump-sum*. Saat hal ini terjadi, entitas mengalokasikan total biaya diantara bermacam aset dengan nilai dasar yang biasanya menggunakan nilai wajar relatif tiap aset.

4) Penerbitan saham

Kadang perusahaan membeli sebuah aset dengan menerbitkan saham biasa. Apabila nilai pasar dari saham yang diterbitkan merupakan indikasi wajar dari biaya aset yang diperoleh, maka saham tersebut merupakan pengukur yang baik yang dapat dianggap memiliki nilai yang sama dengan kas.

5) Menukar dengan aset non keuangan

Cara ini cukup kontroversial, ada beberapa orang yang berpendapat bahwa entitas seharusnya mengukur pertukaran semacam ini berdasarkan nilai wajar aset yang ditukarkan atau nilai wajar aset yang diterima, dengan mengakui

keuntungan atau kerugian. Sementara yang lainnya percaya bahwa entitas seharusnya mengukur nilai pertukaran berdasarkan nilai buku dari aset yang dilepaskan, tanpa mengakui keuntungan atau kerugian. Entitas umumnya menggunakan cara pandang pertama dengan menggunakan nilai wajar.

Sementara terkait penyusutan aset tetap, Kieso memiliki pendapat yang sedikit berbeda. Dalam bukunya yang berjudul “*Intermediate Accounting*” terdapat beberapa metode terkait penyusutan aset. Metode penyusutan aset menurut Kieso ialah sebagai berikut:

1) Metode aktivitas (*unit of use production*)

Merupakan metode dengan mengasumsikan penyusutan ialah sebuah fungsi dari penggunaan atau produktivitas, bukan lama umur aset. Entitas menghitung masa manfaat. Gambar II.1 menunjukkan fungsi perhitungan metode aktivitas.

Gambar II.1 Fungsi Perhitungan Metode Aktivitas

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

Sumber: *Intermediate Accounting* oleh Kieso, Weygandt, dan Warfield Tahun 2018

2) Metode garis lurus

Metode ini menganggap penyusutan lebih ke masalah waktu dari pada banyaknya penggunaan. Banyak perusahaan yang menggunakan metode ini dikarenakan kesederhanaanya. Metode ini menghasilkan nilai penyusutan yang sama tiap tahunnya. Gambar II.2 menunjukkan fungsi cara menghitung menggunakan metode garis lurus.

Gambar II.2 Fungsi Perhitungan Metode Garis Lurus

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

Sumber: *Intermediate Accounting* oleh Kieso, Weygandt, dan Warfield Tahun
2018

3) Metode penurunan biaya

Metode penurunan biaya memberikan nilai penyusutan aset yang lebih besar pada tahun pertama, yang kemudian akan berkurang jumlahnya seiring berjalannya waktu. Dikarenakan besarnya nilai penyusutan pada tahun pertama dibandingkan metode garis lurus, metode ini sering disebut metode akselerasi penyusutan. Dalam penurunan biaya, terdapat 2 metode yang biasa digunakan oleh entitas. Kedua metode tersebut ialah:

a) Metode *Sum of year digit*

Metode ini menghasilkan penurunan biaya penyusutan berdasarkan penurunan fraksi dari biaya yang dapat disusutkan (biaya asli dikurangi nilai residu). Tiap fraksi menggunakan total dari tahun guna sebagai denominator, contoh masa manfaat 5 tahun berarti $5+4+3+2+1=15$. Jumlah dari masa manfaat (total 15) ini merupakan denominator sementara numerator ialah sisa hidup aset. Gambar II.3 menunjukkan metode perhitungannya.

Gambar II.3 Fungsi Perhitungan Metode Sum of Year Digit

<u>Year</u>	<u>Depreciation Base</u>	<u>Remaining Life in Years</u>	<u>Depreciation Fraction</u>	<u>Depreciation Expense</u>	<u>Book Value, End of Year</u>
1	\$450,000	5	5/15	\$150,000	\$350,000
2	450,000	4	4/15	120,000	230,000
3	450,000	3	3/15	90,000	140,000
4	450,000	2	2/15	60,000	80,000
5	450,000	1	1/15	30,000	50,000 ^a
		15	15/15	\$450,000	

^aResidual value.Sumber: *Intermediate Accounting* oleh Kieso, Weygandt, dan Warfield

Tahun 2018

b) Metode saldo menurun

Sebuah metode yang menggunakan rasio penyusutan yang dikalikan dari metode garis lurus. Tak seperti metode lainnya, saldo menurun tidak memasukkan nilai residual dalam menghitung dasar penyusutannya. Gambar II.4 berikut menunjukkan fungsi perhitungan untuk mencari rasio penurunan dan Gambar II.5 merupakan contoh penerapan dari metode saldo menurun.

Gambar II.4 Fungsi Mencari Rasio Declining

$$\text{Double Declining Balance Method} = 2 \times \frac{\text{Asset Cost} - \text{Accumulated Depreciation}}{\text{Useful Life of Asset}}$$

Sumber: *Intermediate Accounting* oleh Kieso, Weygandt, dan Warfield

Tahun 2018

Gambar II.5 Contoh Penerapan Metode Saldo Menurun

Year	Book Value of Asset First of Year	Rate on Declining Balance ^a	Depreciation Expense	Balance Accumulated Depreciation	Book Value, End of Year
1	\$500,000	40%	\$200,000	\$200,000	\$300,000
2	300,000	40%	120,000	320,000	180,000
3	180,000	40%	72,000	392,000	108,000
4	108,000	40%	43,200	435,200	64,800
5	64,800	40%	14,800 ^b	450,000	50,000

^aBased on twice the straight-line rate of 20% ($\$90,000/\$450,000 = 20\%$; $20\% \times 2 = 40\%$).

^bLimited to \$14,800 because book value should not be less than residual value.

Sumber: *Intermediate Accounting* oleh Kieso, Weygandt, dan Warfield

Tahun 2018

2.4 Penyajian dan Pengungkapan Aset Tetap

Berdasarkan PSAK 16 penyesuaian 2014, aset tetap yang dimiliki entitas akan diungkapkan pada laporan keuangan. Ini menyangkup setiap kelas aset tetap yang dimiliki entitas. Pada paragraf 73, dalam laporan keuangan perlu diungkapkan untuk setiap kelas aset tetap:

- 1) dasar pengukuran yang digunakan dalam menentukan jumlah tercatat bruto;
 - 2) metode penyusutan yang digunakan;
 - 3) umur manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan;
 - 4) jumlah tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode;
- dan
- 5) rekonsilisai jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
 - a) penambahan;
 - b) aset yang diklasifikasikan sebagai dimiliki untuk dijual atau termasuk dalam kelompok lepasan yang diklasifikasikan sebagai dimiliki untuk dijual;

- c) perolehan melalui kombinasi bisnis;
- d) peningkatan atau penurunan akibat revaluasi sesuai dengan paragraf 31, 39, dan 40 serta dari rugi penurunan nilai yang diakui atau dibalik dalam penghasilan komprehensif lain;
- e) rugi penurunan nilai yang diakui dalam laba rugi;
- f) pembalikan rugi penurunan nilai dalam laba rugi;
- g) penyusutan selisih kurs neto yang timbul dalam penjabaran laporan keuangan dari mata uang fungsional menjadi mata uang pelaporan yang berbeda, termasuk penjabaran dari kegiatan usaha luar negeri menjadi mata uang pelaporan dari entitas pelapor; dan
- h) perubahan lain.

Dalam paragraf 74 dijabarkan pengungkapan lain pada laporan keuangan terkait aset tetap yang meliputi:

- 1) keberadaan dan jumlah pembatasan atas hak milik dan aset tetap yang dijamin untuk liabilitas;
- 2) jumlah pengeluaran yang diakui dalam jumlah tercatat aset tetap yang sedang dalam konstruksi;
- 3) jumlah komitmen kontraktual untuk memperoleh aset tetap; dan
- 4) 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.