

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Definisi dan Klasifikasi Aset Tetap

Ikatan Akuntan Indonesia (2014) mendefinisikan aset tetap dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 16 paragraf 06, yaitu aset tetap merupakan aset berwujud yang mempunyai untuk dapat digunakan dalam kegiatan operasional produksi, tujuan administratif, disewakan kepada pihak lain, penyediaan barang dan jasa, dan diharapkan dapat digunakan lebih dari satu periode. Pada umumnya aset tetap juga disebut *property, plant, and equipment* (PPE), aset yang mempunyai manfaat untuk dapat digunakan dalam jangka waktu yang lama.

Aset tetap merupakan aset jangka panjang dan bersifat permanen seperti peralatan, mesin, bangunan, dan tanah (Warren *et al.*, 2018). Windasari (2017) berpendapat aset tetap merupakan suatu aset yang mempunyai perusahaan untuk dipakai dalam kegiatan operasional atau penyedia jasa serta memiliki masa manfaat lebih dari satu periode.

(Kieso *et al.*, 2018) menyatakan karakteristik utama dari aset tetap sebagai berikut.

1. Diperoleh untuk digunakan dalam kegiatan operasional dan tidak untuk dijual kembali.
2. Memiliki sifat jangka panjang dan dapat disusutkan.
3. Memiliki bentuk fisik.

Berdasarkan beberapa definisi diatas, maka dapat disimpulkan bahwa aset tetap adalah aset yang memiliki wujud untuk dapat dimanfaatkan lebih dari satu periode dalam kegiatan operasional perusahaan dan tidak untuk dijual atau diserahkan kepada pihak lain yang memiliki sifat jangka panjang.

Aset tetap dalam PSAK 16 paragraf 37 diklasifikasikan pada suatu kelas dengan mempunyai sifat dan kegunaan yang sama dalam suatu operasi entitas. Berikut adalah klasifikasi aset tetap menurut PSAK 16 yang terdiri dari:

- a. tanah;
- b. tanah dan bangunan;
- c. mesin;
- d. kapal;
- e. pesawat udara;
- f. kendaraan bermotor;
- g. perabotan; dan
- h. peralatan kantor;

Menurut Suharli (2006, dikutip dalam Pontoh *et al.*, 2016), klasifikasi aset tetap terdiri dari: lahan, gedung, mesin, kendaraan, dan inventaris.

2.2 Pengakuan Aset Tetap

Pengakuan aset tetap berdasarkan PSAK 16 paragraf 07 menguraikan biaya perolehan aset tetap bisa diakui sebagai aset hanya apabila:

- a. Suatu entitas kemungkinan besar akan mendapatkan manfaat ekonomi pada masa mendatang dari aset tersebut
- b. Biaya perolehan aset dapat dihitung secara handal.

Pengakuan aset tetap tidak mengatur unit ukuran yang membentuk aset tetap, sehingga untuk menerapkan kriteria pengakuan yang sesuai dengan keadaan spesifik perlu dilakukan pertimbangan oleh perusahaan, hal tersebut terdapat dalam PSAK 16 paragraf 09.

Biaya selanjutnya dari pengakuan aset tetap juga dijelaskan lebih lanjut dalam PSAK 16 paragraf 12 yang menyatakan bahwa perusahaan mengakui biaya perawatan sehari-hari dalam laba rugi pada saat terjadinya, bukan diakui sebagai bagian dari aset tetap tersebut. Biaya perawatan harian tersebut sering digolongkan menjadi “perbaikan dan pemeliharaan” aset tetap.

Selanjutnya, PSAK 16 paragraf 14 menyatakan perlu dilakukan inspeksi secara teratur jika terdapat bagian yang diganti supaya aset tetap dapat beroperasi secara berkelanjutan. Biaya inspeksi apabila memenuhi kriteria pengakuan akan diakui sebesar jumlah tercatat aset tetap sebagai bentuk penggantian.

2.3 Pengukuran Aset Tetap

Menurut PSAK 16 dalam paragraf 15, aset tetap yang mencapai ketentuan pengakuan sebagai aset dapat diukur pada biaya perolehan atau biaya historis. Biaya historis merupakan kas atau setara kas yang dipakai untuk mendapatkan aset

dan meletakkannya dalam keadaan yang tepat dengan kegunaan yang diinginkan oleh perusahaan (Kieso, Weygandt, & Warfield, 2018). Contoh biaya perolehan atau biaya historis aset tetap yaitu harga beli, ongkos angkut, biaya instalasi, pajak penjualan, dan biaya lain-lain yang terkait. Dalam PSAK 16 paragraf 16 menyatakan bahwa biaya perolehan aset tetap terdiri dari:

- a. Harga perolehan, termasuk pajak pembelian dan bea impor yang tidak dapat dikreditkan setelah dikurangi diskon dan potongan lainnya.
- b. Biaya-biaya yang diatribusikan secara langsung dengan membawa aset ke lokasi dan keadaan yang diperlukan agar dapat dipakai sesuai dengan kegunaan yang dikehendaki
- c. Perkiraan awal biaya terkait perombakan, pemindahan, dan pembaruan lokasi aset tetap, maka kewajiban tersebut muncul saat aset tetap diperoleh atau sebagai konsekuensi penggunaan aset tetap selama periode tersebut.

Berdasarkan PSAK 16 paragraf 29 menyatakan bahwa dalam melakukan pengukuran setelah pengakuan aset tetap, perusahaan dapat memilih menggunakan dua jenis model sebagai kebijakan akuntansinya dan menerapkan kebijakan tersebut pada seluruh aset tetap yang meliputi model biaya di paragraf 30 dan model revaluasi di paragraf 31.

- a. Model biaya, yaitu aset tetap yang telah diakui sebagai aset dapat diukur pada biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi rugi penurunan nilai.

- b. Model revaluasi, yaitu aset tetap yang telah diakui sebagai aset dapat diukur secara andal sebesar nilai wajar pada tanggal revaluasi dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi rugi penurunan nilai setelah tanggal revaluasi.

2.4 Penyusutan Aset Tetap

Setiap aset tetap kecuali tanah, selama masa penggunaannya akan mengalami penurunan manfaat yang diberikannya, hal ini disebut dengan penyusutan. Dalam PSAK 16 paragraf 43 menyatakan bahwa setiap aset tetap yang mempunyai biaya perolehan cukup berarti bagi total biaya perolehan seluruh aset tetap akan disusutkan secara terpisah. Penyusutan merupakan proses akuntansi untuk mengalokasikan biaya aset berwujud dengan cara yang teratur selama periode yang diharapkan memperoleh manfaat dari penggunaan aset tetap (Kieso *et al.*, 2018).

PSAK 16 paragraf 06 menyatakan bahwa penyusutan merupakan alokasi teratur jumlah tersusutkan dari aset tetap selama umur manfaat aset tetap tersebut. Dalam paragraf tersebut juga menjelaskan bahwa jumlah tersusutkan yakni biaya perolehan aset tetap atau jumlah lain sebagai pengganti biaya perolehan dikurangi nilai residu aset tetap tersebut. Selanjutnya, nilai residu aset tetap adalah perkiraan nilai yang didapatkan perusahaan saat ini dari penghentian aset setelah dikurangi perkiraan biaya penghentian, apabila aset tetap sudah mencapai usia dan keadaan yang diperkirakan pada akhir umur manfaat aset tetap. Kemudian, umur manfaat aset tetap adalah masa aset yang diperkirakan dapat dipakai oleh perusahaan atau jumlah produksi yang diperkirakan akan didapatkan dari aset perusahaan.

Dalam PSAK 16 paragraf 50 menyatakan bahwa besaran tersusutkan dari aset tetap dialokasikan secara teratur selama umur manfaatnya. Nilai sisa dan umur manfaat aset tetap ditelaah paling lambat akhir tahun buku dan dilakukan penyesuaian apabila terdapat perbedaan dari estimasi sebelumnya, yang mana dijelaskan pada PSAK 16 paragraf 51.

Berdasarkan PSAK 16 paragraf 55 terdapat pernyataan bahwa perusahaan mulai melakukan penyusutan saat aset tetap siap untuk dipakai yang berada pada tempat dan keadaan yang dibutuhkan sesuai dengan tujuan perusahaan sampai aset tetap tersebut tidak memiliki manfaat ekonomis lagi atau aset tetap tersebut telah disusutkan total. Namun, penyusutan aset tetap dapat dihentikan lebih awal saat aset tetap dijual ke pihak lain.

Penyusutan yang dilakukan perusahaan untuk setiap periode akan menghasilkan beban penyusutan yang diakui dalam laporan laba rugi, kecuali apabila beban tersebut termasuk dalam jumlah tercatat aset lain, pernyataan tersebut terdapat pada PSAK 16 paragraf 48.

Menurut Warren *et al.* (2018), terdapat tiga faktor yang menentukan beban penyusutan untuk aset tetap, antara lain:

- 1) Biaya awal dari aset tetap
- 2) Masa manfaat aset tetap yang diharapkan
- 3) Estimasi nilai sisa aset tetap

Sedangkan menurut Kieso *et al.* (2018), perusahaan harus mempertimbangkan tiga faktor dasar dalam melakukan proses penyusutan aset tetap, yaitu

- 1) Metode penyusutan yang digunakan untuk aset tetap
- 2) Masa manfaat dari aset tetap
- 3) Metode alokasi biaya yang paling terbaik untuk aset tetap

Besarnya nilai penyusutan ditentukan dari metode penyusutan yang digunakan oleh perusahaan. PSAK 16 paragraf 60 menjelaskan bahwa metode penyusutan yang digunakan menggambarkan pemakaian manfaat ekonomi masa mendatang dari aset tetap yang diharapkan oleh perusahaan. Lebih lanjut, dijelaskan pada PSAK 16 paragraf 61 bahwa metode penyusutan aset tetap yang digunakan perusahaan ditelaah paling lambat akhir tahun buku dan dilakukan perubahan metode aset tetap jika terjadi perubahan dalam pola penggunaan yang diperkirakan atas manfaat ekonomis masa mendatang dari aset tetap. Perusahaan dapat memilih metode penyusutan yang dapat digunakan seperti yang terdapat dalam PSAK 16 paragraf 62, sebagai berikut:

- 1) Metode garis lurus merupakan metode penyusutan menghasilkan pembebanan yang tetap di setiap periode selama umur manfaat aset tetap apabila nilai residu aset tetap tidak berubah.
- 2) Metode saldo menurun merupakan metode penyusutan menghasilkan pembebanan yang menurun selama umur manfaat aset tetap.
- 3) Metode unit produksi merupakan metode penyusutan menghasilkan pembebanan berdasarkan pada penggunaan yang diharapkan dari aset tetap.

Sedangkan menurut Kieso *et al.* (2018, dikutip dalam Biswan dan Mahrus, 2020) terdapat tiga metode yang dapat digunakan oleh perusahaan untuk melakukan penyusutan aset tetap, yaitu

1) Metode Aktivitas (*Activity Method*)

Metode penyusutan ini dihitung berdasarkan aktivitas atau pemakaian fungsi dari aset tetap, bukan berdasarkan umur manfaat aset tetap tersebut. Masa manfaat aset tetap ditentukan oleh *output* seperti jumlah unit yang diproduksi atau *input* seperti jumlah waktu penggunaan aset tetap. Rumus untuk menghitung penyusutan dengan menggunakan metode aktivitas adalah sebagai berikut.

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

Metode penyusutan ini ditentukan berdasarkan masa manfaat dari aset tetap, bukan penggunaan aset tetap tersebut. Perusahaan melakukan penyusutan dengan membebankan nilai penyusutan yang sama pada setiap periode selama masa manfaat aset tetap tersebut. Rumus untuk menghitung penyusutan dengan menggunakan metode garis lurus adalah sebagai berikut.

Gambar II.2 Rumus Metode Garis Lurus

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

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

3) Metode Pembebanan Menurun (*Diminishing-Charge Methods*)

Metode penyusutan ini menghasilkan pembebanan biaya penyusutan yang lebih besar pada tahun-tahun awal daripada tahun-tahun akhir, karena

disebabkan tingkat penggunaan dan produktivitas aset tetap pada tahun-tahun awal akan lebih besar dibandingkan pada tahun-tahun akhir. Metode pembebanan menurun terdiri dari dua jenis, yaitu

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

Metode penyusutan ini dihitung dengan membandingkan masa manfaat aset tetap dengan jumlah angka tahun dari masa manfaat aset tetap yang kemudian dikalikan biaya perolehan aset tetap dikurangi nilai residu aset tetap. Rumus untuk menghitung penyusutan dengan menggunakan metode jumlah angka tahun adalah sebagai berikut.

Gambar II.3 Rumus Metode Jumlah Angka Tahun

$$\text{Depreciation Charge} = \frac{n}{n(n+1)/2} \times (\text{Cost} - \text{Residual Value})$$

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

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

Metode penyusutan ini dihitung dengan mengalikan nilai buku aset tetap dengan tarif penyusutan sebesar dua kali tarif penyusutan pada metode garis lurus. Rumus untuk menghitung penyusutan dengan menggunakan metode saldo menurun adalah sebagai berikut.

Gambar II.4 Rumus Metode Saldo Menurun

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

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

Berdasarkan metode penyusutan aset tetap yang telah ditentukan, perusahaan menerapkan metode tersebut secara tetap dari periode ke periode,

kecuali manfaat ekonomi masa mendatang yang diharapkan dari aset tetap mengalami perubahan.

2.5 Penghentian Aset Tetap

Dalam PSAK 16 paragraf 67 dinyatakan bahwa perusahaan dapat melakukan penghentian pengakuan aset tetap pada saat pelepasan atau sudah tidak terdapat lagi manfaat ekonomi masa mendatang dari penggunaan dan pelepasan aset tetap. Berdasarkan PSAK 16 paragraf 69, penghentian aset tetap dapat dilakukan melalui beberapa cara, yaitu dijual kepada pihak lain, disewakan dalam sewa pembiayaan, dan diserahkan kepada pihak lain.

Jumlah penghentian aset tetap pada umumnya tidak sama dengan jumlah tercatatnya saat menghentikan aset tetap tersebut, sehingga terdapat laba dan rugi dari penghentian aset tetap. Pada PSAK 16 paragraf 68, laba atau rugi dari penghentian pengakuan aset tetap dicatat pada laporan laba rugi saat dihentikan pengakuan aset tetap. Lebih lanjut, PSAK 16 paragraf 71 menjelaskan laba atau rugi tersebut dihitung sebesar selisih antara nilai hasil penghentian neto (jika ada) dan nilai tercatat aset tetap.

2.6 Pengungkapan Aset Tetap

Aset tetap yang dimiliki perusahaan akan diungkapkan dalam laporan keuangan secara andal dan akuntabel. Dalam PSAK 16 paragraf 73 dan 74 menjabarkan hal-hal yang harus diungkapkan pada setiap kelas aset tetap dalam laporan keuangan sebagai berikut.

- 1) dasar pengukuran nilai tercatat bruto;
- 2) metode penyusutan;

- 3) umur manfaat;
- 4) nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan;
- 5) rekonsiliasi nilai tercatat;
- 6) eksistensi dan nilai pembatasan aset tetap yang digadaikan untuk liabilitas;
- 7) nilai pengeluaran pada nilai tercatat aset tetap dalam pembangunan;
- 8) nilai komitmen perjanjian untuk mendapatkan aset tetap; dan
- 9) nilai imbalan untuk aset tetap yang mengalami penurunan nilai, hilang, dan dihentikan

Perubahan-perubahan mengenai kebijakan akuntansi, perubahan estimasi akuntansi, dan kesalahan dari pengakuan aset tetap terkait hal perubahan estimasi pada nilai residu, estimasi biaya perombakan, pengalihan atau pembaruan aset tetap, umur manfaat, dan metode penyusutan yang berdampak material pada periode berjalan atau periode berikutnya, hal tersebut terdapat pada PSAK 16 paragraf 76.

2.7 Tingkat Efisiensi Penggunaan Aset Tetap

Efisiensi adalah suatu keadaan masyarakat memperoleh manfaat yang optimal dari penggunaan sumber daya yang terbatas (Mankiw, 2018). Menurut KBBI (kamus besar bahasa indonesia) efisiensi memiliki makna melakukan suatu pekerjaan dengan tepat, cepat, cermat, dan berdaya guna serta dengan tidak membuang waktu, tenaga, dan biaya. Berdasarkan informasi tersebut, dapat diperoleh kesimpulan bahwa efisiensi merupakan suatu kegiatan yang dilakukan secara tepat untuk memperoleh manfaat yang maksimal dengan meminimalkan biaya yang digunakan.

Dalam menghitung tingkat efisiensi penggunaan aset tetap dapat dilakukan dengan menggunakan rasio perputaran aset tetap (*fixed asset turnover ratio*). Titman *et al.* (2018) mendefinisikan bahwa rasio perputaran aset tetap merupakan rasio yang menghitung tingkat efisiensi penggunaan aset tetap yang dimiliki oleh suatu perusahaan. Semakin besar rasio yang dihasilkan menunjukkan semakin efisien penggunaan aset tetap yang dimiliki oleh perusahaan. Rumus rasio perputaran aset tetap (*Fixed Asset Turnover*) adalah sebagai berikut.

Gambar II.5 Rumus Fixed Asset Turnover

$$\text{Fixed Asset Turnover} = \frac{\text{Sales}}{\text{Net Plant and Equipment}}$$

Sumber: diolah dari Titman *et al.* (2018)

Dalam mengukur tingkat efisiensi dari rumus rasio perputaran aset tetap mengindikasikan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan penjualan melalui penggunaan aset tetap.

2.8 Penelitian Terdahulu

Mayangsari dan Nurjanah (2018). Analisis Penerapan PSAK No.16 Dalam Perlakuan Akuntansi Aset Tetap Perusahaan Studi Kasus Pada CV.Bangun Perkasa Furniture. Hasil Penelitian menjelaskan bahwa pengungkapan aset tetap tidak sesuai dengan PSAK 16, namun pengukuran penyusutan dan penghentian aset tetap telah sesuai dengan PSAK 16. Punusingon *et al.* (2018). Analisis Penerapan PSAK No. 16 tentang Aset Tetap pada PT Bank Sulutgo. Hasil Penelitian menjelaskan bahwa pengelolaan aset tetap prinsipnya telah mendekati PSAK 16. Tanubrata (2019). Pengaruh Efisiensi Penggunaan Aktiva Tetap Terhadap Pertumbuhan Laba

(Studi Kasus pada PT Indofood Sukses Makmur Tbk Tahun 2009-2018). Hasil Penelitian menjelaskan bahwa perusahaan kurang dapat menggunakan aktiva tetap yang dimilikinya secara efisien untuk menghasilkan penjualan, tercermin dari perputaran aktiva tetap yang cenderung mengalami penurunan setiap tahunnya.