

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Aset Tetap

2.1.1 Definisi Aset Tetap

Menurut Kieso *et al* (2015) aset tetap didefinisikan sebagai aset berwujud yang dimiliki oleh suatu entitas untuk digunakan dalam proses produksi atau penyediaan barang dan jasa, untuk disewakan kepada pihak lain, atau untuk tujuan administratif lainnya, serta diharapkan untuk mendapatkan manfaat selama lebih dari satu periode. Aset tetap atau *Plant Asset* memiliki tiga karakteristik khusus, yaitu:

- 1) Aset tetap mempunyai substansi fisik seperti ukuran dan bentuk.
- 2) Aset tetap memiliki sifat jangka panjang dan disusutkan per tahunnya.
- 3) Aset tetap dipergunakan untuk operasi perusahaan dan tidak dimaksudkan untuk dijual kembali kepada pelanggan.

Aset tetap juga dapat disebut sebagai *Property, Plant, And Equipment (PPE)* dan *fixed aset*. Aset tetap merupakan aset berwujud yang dimiliki oleh suatu perusahaan untuk digunakan dalam proses produksi, penyediaan barang dan jasa,

disewakan kepada pelanggan, atau untuk tujuan administratif lainnya, serta diharapkan mendatangkan manfaat selama lebih dari satu periode (Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 16, 2014). Aset tetap menurut Warren (2014) merupakan aset jangka panjang yang relatif permanen seperti peralatan, mesin, bangunan dan tanah. Aset tetap memiliki beberapa karakteristik, yaitu:

- 1) Aset tetap memiliki wujud fisik dan bentuk.
- 2) Aset tetap dimiliki dan digunakan untuk operasi perusahaan.
- 3) Aset tetap tidak ditawarkan untuk dijual kembali kepada pelanggan.

Dari uraian diatas, penulis menyimpulkan bahwa aset tetap merupakan aset berwujud yang digunakan perusahaan untuk proses produksi sehingga dapat mendatangkan manfaat ekonomis selama lebih dari satu periode, serta tidak dimaksudkan untuk diperjual-belikan kepada pihak lainnya.

2.1.2 Pengakuan Aset Tetap

Berdasarkan pernyataan yang dimuat dalam PSAK 16 tentang aset tetap, pengakuan aset tetap diakui jika besar kemungkinannya entitas akan memperoleh manfaat ekonomik masa depan dari aset yang diperoleh dan biaya perolehan aset tersebut dapat diukur secara andal. Selanjutnya, dijelaskan pada paragraf 8 bahwa suku cadang, peralatan siap pakai, dan peralatan pemeliharaan diakui sesuai PSAK 16 ketika memenuhi definisi aset tetap. Namun, apabila suku cadang diidentifikasi sebagai peralatan siap pakai, dan peralatan pemeliharaan maka suku cadang diklasifikasikan sebagai persediaan. Oleh karena itu, dalam PSAK 16 dijelaskan bahwa unit ukuran tidak diatur dalam pengakuan aset tetap, melainkan menjadi

kebebasan entitas untuk menetapkan unit ukurannya sendiri sesuai dengan keadaan spesifik entitas yang bersangkutan.

2.1.3 Pengukuran Nilai Perolehan Aset Tetap

Menurut Kieso *et al.* (2015) aset tetap dinilai sesuai dengan biaya perolehannya. Biaya-biaya tersebut termasuk di dalamnya adalah semua pengeluaran yang dibutuhkan untuk memperoleh atau membeli hingga aset tetap tersebut siap digunakan oleh entitas perusahaan untuk keperluannya. Contohnya, mesin sebagai aset tetap perusahaan diukur berdasarkan harga beli, biaya pengiriman, dan biaya pemasangan mesin tersebut hingga siap dipakai untuk keperluan operasi yang diharapkan dapat menghasilkan manfaat perusahaan selama lebih dari 1 (satu) periode akuntansi. Namun, menurut PSAK 16 dijelaskan bahwa aset yang sudah memenuhi kualifikasi sebagai aset tetap diukur berdasarkan biaya perolehannya.

Berdasarkan pernyataan yang dimuat dalam PSAK 16 tentang biaya perolehan, yaitu kas atau setara kas yang diserahkan sebagai imbalan dalam memperoleh suatu aset yang jumlahnya dapat diatribusikan pada aset ketika pertama kali diakui. Dalam PSAK 16 juga dijelaskan bahwa aset tetap juga dapat diperoleh dengan cara pertukaran berdasarkan biaya perolehan yang diukur pada nilai wajar aset yang diterima atau diserahkan, dengan kata lain dapat diukur dengan andal. Di beberapa kondisi, aset tetap tidak dapat diukur menggunakan nilai wajar, yaitu:

- 1) transaksi pertukaran aset tetap tidak memiliki substansi komersial; atau
- 2) nilai wajar aset yang dipertukarkan tidak dapat diukur secara andal.

Sedangkan nilai wajar suatu aset dapat diukur secara andal jika:

- 1) variabilitas dalam pengukuran nilai wajar yang rasional untuk aset tersebut tidak signifikan: atau
- 2) probabilitas dari estimasi yang beragam dalam pengukuran tersebut dapat dinilai secara rasional dan digunakan dalam mengukur nilai wajar.

Biaya perolehan aset tetap dijelaskan lebih lanjut dalam PSAK 16. Dalam PSAK 16 dijelaskan bahwa biaya perolehan aset tetap diakui sebesar harga yang disepakati pada tanggal terjadinya transaksi, perpindahan kepemilikan atau pada saat pembelian.

Adapun elemen biaya perolehan dijelaskan lebih detail dalam PSAK 16 paragraf 16 yaitu:

- 1) Harga perolehan aset tersebut yaitu bea impor dan pajak pembelian yang tidak dapat dikreditkan setelah dikurangi potongan diskon dan lain-lain.
- 2) Setiap biaya yang dapat diatribusikan secara langsung untuk mengangkut aset tetap ke lokasi dan kondisi yang diinginkan agar aset tersebut siap digunakan sesuai dengan intensi manajemen.
- 3) Estimasi awal biaya pembongkaran dan pemindahan aset tetap dan restorasi lokasi aset tetap, dimana kewajiban tersebut timbul ketika aset tetap diperoleh atau sebagai konsekuensi penggunaan aset tetap selama periode tertentu untuk tujuan selain memproduksi persediaan selama periode tersebut.

Contoh biaya yang tidak dapat dikategorikan sebagai biaya perolehan aset tetap dalam PSAK 16 yaitu:

- 1) Biaya pembukaan fasilitas baru.

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

2.1.4 Pengklasifikasian Aset Tetap

Berdasarkan PSAK 16 tentang klasifikasi aset tetap, dijelaskan bahwa aset tetap dalam operasi perusahaan dapat dikelompokkan dalam fungsi dan sifat yang serupa. Berikut contoh pengelompokan aset tetap adalah yaitu;

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

2.1.5 Penyusutan Aset Tetap

Seiring dengan berjalannya waktu, penggunaan aset tetap secara kontinyu akan mengalami penurunan nilai manfaat, hal ini disebut dengan penyusutan. Penyusutan menurut Kieso *et al* (2015) merupakan sebuah konsep alokasi biaya aset tersebut terhadap tahun berjalan menggunakan akun beban penyusutan serta kontra akunnya yaitu akumulasi penyusutan untuk mengakumulasi jumlah nilai aset

tetap yang sudah disusutkan selama masa penggunaan aset tetap tersebut hingga dijual atau dihentikan.

Berdasarkan pernyataan yang dimuat dalam PSAK 16 terkait dengan penyusutan, pengertian dari penyusutan adalah “alokasi sistematis jumlah tersusutkan dari aset selama umur manfaatnya”. Dalam paragraf 48 dijelaskan lebih lanjut bahwa alokasi tersusutkan tersebut dikategorikan dalam akun beban penyusutan dan diakui dalam laporan laba rugi setiap periode.

Dalam PSAK 16 juga dijelaskan bahwa setelah aset telah siap digunakan dengan baik menurut kondisi yang sesuai dengan tujuan entitas, maka penyusutan dapat dilakukan. Penyusutan tersebut dilakukan sampai aset tetap tidak memiliki manfaat ekonomis lagi atau telah habis disusutkan. Namun, penyusutan dapat dihentikan lebih awal jika entitas memilih untuk menjualnya atau dengan kata lain aset tersebut dikategorikan sebagai aset yang dimiliki untuk dijual dan ketika aset tersebut dilepaskan atau dihentikan.

Dalam Kieso *et al* (2015), terdapat beberapa faktor yang mempengaruhi perhitungan penyusutan atau depresiasi antara lain sebagai berikut.

- 1) Biaya yang terkait dengan biaya perolehan dan biaya historis aset.
- 2) Masa manfaat yaitu estimasi dari ekspektasi umur penggunaan, masa manfaat dapat dijelaskan dalam istilah aktivitas dalam unit (seperti jam mesin), atau *output* unit.
- 3) Nilai residu, yaitu estimasi dari nilai aset pada akhir masa manfaatnya.

Dijelaskan dalam pernyataan PSAK 16 yang menyatakan bahwa jumlah tersusutkan dari suatu aset dialokasikan secara sistematis sepanjang masa

manfaatnya. Masa manfaat dan manfaat ekonomis dari suatu aset dijelaskan pada PSAK 16 paragraf 56 dan 57. Masa manfaat aset ditentukan berdasarkan kegunaan yang diestimasi oleh entitas pemilik mencakup pelepasan setelah jangka waktu tertentu dari masa manfaat ekonomis aset tersebut. Sedangkan manfaat ekonomis suatu aset adalah selama aset tersebut digunakan oleh entitas pemilik melalui penggunaan. Faktor-faktor di bawah ini diperhitungkan dalam menentukan masa manfaat suatu aset tetap.

- 1) Perkiraan daya guna yang dinilai dengan mengacu pada kapasitas aset.
- 2) Perkiraan tingkat keausan aset, yang bergantung pada faktor pengoperasian aset seperti jumlah giliran pengoperasian aset dan pemeliharaannya, serta perawatan ketika aset tidak digunakan.
- 3) Keusangan teknis yang timbul dari perubahan atau peningkatan produksi, atau dari perubahan permintaan pasar atas produk atau output jasa yang dihasilkan oleh aset tersebut.
- 4) Pembatasan hukum atas penggunaan aset, seperti berakhirnya waktu penggunaan aset yang disewakan.

Dari uraian di atas terkait masa manfaat aset dan manfaat ekonomis aset terdapat kesimpulan bahwa terdapat perbedaan dari kedua istilah tersebut yaitu masa manfaat suatu aset dapat lebih pendek daripada masa manfaat ekonomis dari aset tetap.

Dalam Kieso *et al.* (2015) terdapat tiga metode penyusutan yang dapat digunakan oleh entitas untuk melakukan penyusutan aset tetapnya. Metode-metode tersebut adalah sebagai berikut.

1) Metode Garis Lurus

Dalam metode Garis Lurus, penyusutan aset tetap yang dimiliki oleh entitas dilakukan dengan membebankan jumlah penyusutan yang sama di setiap periode akuntansi selama masa manfaat dari aset tetap tersebut. Rumus untuk menghitung penyusutan menggunakan Metode Garis Lurus adalah sebagai berikut.

$$\text{Beban Penyusutan} = \frac{\text{Biaya Perolehan} - \text{Nilai Residu}}{\text{Umur Manfaat}}$$

Sebelum melakukan penyusutan, entitas terlebih dahulu menetapkan *depreciable cost* atau biaya yang dapat disusutkan dari aset tetapnya. Biaya yang dapat disusutkan berlaku dan digunakan sebagai dasar penyusutan di ketiga metode, adapun rumus untuk menentukan biaya yang dapat disusutkan adalah sebagai berikut:

$$\text{Biaya yang dapat disusutkan} = \text{Biaya Perolehan} - \text{Nilai Residu}$$

2) Metode Unit Aktivitas

Berbeda dengan cara perhitungan metode sebelumnya, metode unit aktivitas tidak menggunakan periode waktu dalam menunjukkan masa manfaatnya, melainkan menggunakan masa manfaat dalam total unit produksinya atau penggunaan yang diharapkan dari aset tetap milik entitas. Metode ini biasanya digunakan untuk menghitung biaya penyusutan dari penggunaan aset tetap

peralatan dan mesin agar dapat mengukur produksi dalam satuan *output* atau dalam jam mesin.

Sebelum menggunakan metode unit aktivitas ini, entitas terlebih dahulu melakukan estimasi total besaran unit aktivitas selama umur manfaat dan kemudian membagi unit tersebut menjadi biaya yang dapat disusutkan (*depreciable cost per unit*). Rumus untuk menghitung biaya yang dapat disusutkan per unit menggunakan metode unit aktivitas ini adalah sebagai berikut.

$$\text{Biaya yang dapat disusutkan per unit} = \frac{\text{Biaya yang dapat disusutkan}}{\text{Total unit aktivitas}}$$

Biaya tersebut adalah biaya yang dapat disusutkan per unitnya. Selanjutnya, biaya ini disusutkan per unit aktivitas yang terjadi pada periode laporan keuangan untuk menentukan *depreciation expense per year* atau beban penyusutan tahunan. Rumusnya yaitu:

$$\text{Biaya penyusutan per tahun} = \text{Biaya depresiasi per unit} \times \text{Unit aktivitas selama setahun}$$

3) Metode Beban Menurun

Metode ini berbeda dari kedua metode sebelumnya, dimana perhitungannya didasarkan pada penurunan nilai buku (biaya dikurangi akumulasi penyusutan) dari aset secara berkala. Entitas menghitung beban penyusutan tahunan aset tetapnya dengan mengalikan nilai buku pada awal tahun periode akuntansi dengan tingkat penurunan saldo menurun yang sudah ditetapkan sebelumnya. Tingkat beban

penyusutannya konstan, namun nilai buku yang dikenakan tarif tersebut menurun tiap tahunnya. Rumus Metode Beban Menurun yaitu:

$$\text{Beban Penyusutan per Tahun} = \text{Nilai buku pada awal tahun} \times \text{Tarif saldo menurun}$$

Dalam PSAK 16 dijelaskan bahwa metode yang digunakan entitas adalah metode yang paling mencerminkan pola pemakaian manfaat ekonomi masa depan aset entitas tersebut. Mengadopsi dari IAS 16, PSAK 16 memperbolehkan entitas untuk bebas menggunakan metode garis lurus, metode saldo menurun, dan metode unit aktivitas. Metode tersebut diimplementasikan secara konsisten oleh entitas dari periode ke periode dan harus dianalisis minimal setiap akhir tahun buku.

Entitas diperbolehkan melakukan perubahan metode penyusutan yang digunakan apabila terdapat perubahan yang cukup signifikan dalam pola pemakaian aset tetap. Perubahan tersebut dilakukan agar dapat mencerminkan kondisi dari aset tetap tersebut termasuk dalam rangka perubahan estimasi akuntansinya.

2.1.6 Penghentian Penggunaan Aset Tetap

Dalam Kieso *et al.* (2015), penghentian penggunaan aset tetap terjadi karena tiga kejadian yakni penjualan, pertukaran dan tidak dapat digunakan kembali. Apapun kejadian tersebut, entitas pemilik harus menentukan nilai buku dari aset tetap yang akan dihentikan penggunaannya untuk menentukan keuntungan (*gain*) atau kerugian (*loss*) yang akan timbul dari penghentian aset tetap tersebut.

Pada kejadian penjualan dan pertukaran, keuntungan dari penghentian penggunaan aset diakui ketika imbalan yang diterima ditambah dengan nilai akumulasi penyusutan yang dihapus lebih besar dari nilai buku aset tetap yang dijual/ditukar. Jika nilai buku aset tetap yang dijual/ditukar lebih besar, maka entitas akan mengakui kerugian dari penghentian penggunaan aset tetap tersebut. Sedangkan jika aset tersebut dihentikan karena kejadian tidak dapat digunakan kembali, maka entitas menghentikan sepenuhnya aset tetap dan mengakui kerugian apabila tidak ada nilai sisa atau imbalan yang didapat dari penghentian aset tetap tersebut.

Keuntungan atau kerugian aset ditentukan dari besarnya selisih hasil pelepasan neto, jika ada, dan jumlah tercatatnya dengan imbalan yang diterima diakui pada nilai wajar (*fair value*). Keuntungan atau kerugian yang disebabkan dari penghentian pengakuan aset tetap tersebut selanjutnya diakui dalam laporan laba rugi perusahaan.

2.1.7 Pengungkapan Aset Tetap

Dalam pernyataan yang dimuat dalam PSAK 16 tentang pengungkapan aset tetap, dijelaskan bahwa aturan pengungkapan aset tetap dalam laporan keuangan perusahaan adalah sebagai berikut.

- 1) Laporan keuangan mengungkapkan untuk setiap kelas aset tetap;
 - a. Dasar pengukuran yang digunakan dalam menentukan jumlah tercatat bruto;
 - b. Metode penyusutan yang digunakan;
 - c. Masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan;

- d. Jumlah tercatat bruto dan akumulasi penyusutan (digabungkan dengan akumulasi rugi penurunan nilai) pada awal dan akhir periode;
- e. Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan penambahan, klasifikasi aset yang dimiliki untuk dijual, perolehan melalui kombinasi bisnis, peningkatan atau penurunan nilai dalam laba rugi, penyusutan, selisih kurs neto dan perubahan lain;
- f. Keberadaan dan jumlah pembatasan atas hak milik dan aset tetap yang dijamin untuk liabilitas;
- g. Jumlah pengeluaran yang diakui dalam jumlah tercatat aset tetap yang sedang dalam konstruksi;
- h. Jumlah komitmen kontraktual untuk memperoleh aset tetap;
- i. 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.

Terkait penyusutan aset tetap, pemilihan periode penyusutan, estimasi masa manfaat aset, akumulasi penyusutan pada akhir periode, pengakuan penyusutan dalam laba rugi harus diungkapkan dalam laporan keuangan perusahaan sebagai informasi bagi pengguna laporan keuangan.

Perubahan-perubahan lain terkait kebijakan akuntansi, perubahan estimasi akuntansi dan kesalahan mengenai aset tetap dalam hal perubahan estimasi nilai residu, biaya pembongkaran, masa manfaat dan metode penyusutan yang

berdampak material laporan keuangan perusahaan periode berjalan maupun berikutnya harus diungkapkan dalam laporan keuangan.