

BAB II

LANDASAN TEORI

Laporan keuangan dibentuk untuk dijadikan salah satu dasar dalam pengambilan keputusan tentang penyediaan sumber daya baik oleh pihak internal maupun eksternal perusahaan. Pada awalnya setiap negara mempunyai standar Akuntansi yang bersifat lokal sesuai kebutuhan masing-masing. Namun dengan perkembangan jaman yang menuntun terjadinya globalisasi, maka dirasakan perlu untuk membuat suatu standar Akuntansi internasional demi tersedianya informasi yang relevan bagi para pengguna laporan keuangan terutama investor. Pada akhirnya diharapkan akan terbentuk laporan keuangan yang seragam dan memudahkan dalam penyusunannya serta mempermudah auditor dan pembaca laporan keuangan untuk memahami dan membandingkan laporan keuangan dari berbagai entitas perusahaan.

2.1 Pengertian Aset Tetap

Aset Tetap adalah kelompok aset (berwujud) yang dimiliki entitas usaha selama lebih dari 1 tahun dan digunakan dalam operasional normal perusahaan (Sari & Fitriastuti, 2017). Operasional normal perusahaan yang dimaksud seperti membeli persediaan atau bahan mentah, memproduksi, menawarkan, memasarkan dan menjual barang dan/atau jasa. Entitas perusahaan terbuka di Indonesia

berpedoman pada Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) yang mengadopsi *International Financial Reporting Standards* (IFRS) sejak 1 Januari 2012 karena Indonesia menjadi salah satu anggota G-20. PSAK yang mengatur perlakuan Akuntansi aset tetap adalah PSAK 16 yang mengadopsi peraturan dalam *International Accounting Standards* (IAS) 16 *Property, Plant, and Equipment*. Pengertian aset tetap dikutip dari PSAK 16 paragraf 06 yakni aset tetap adalah aset berwujud yang dimiliki perusahaan untuk penyediaan barang atau jasa, disewakan kepada pihak lain, atau tujuan administratif dan diperkirakan digunakan selama lebih dari satu periode (Ikatan Akuntan Indonesia, 2014b). Menurut Kieso et al., (2018) aset tetap atau “*property, plant, and equipment is defined as tangible assets that are held for use in production or supply of goods and services, for rentals to others, or for administrative purposes; they are expected to be used during more than one period*”. Sejalan dengan definisi-definisi di atas, ada tiga karakteristik utama dari aset tetap (Biswan & Mahrus, 2020):

- 1) Memiliki substansi fisik (berwujud), seperti tanah dan bangunan.
- 2) Memiliki tujuan penggunaan khusus, seperti digunakan dalam operasional normal perusahaan (produksi dan penyediaan barang jasa), untuk direntalkan (selain tanah dan bangunan), maupun tujuan administratif seperti gedung kantor dan bukan untuk dijual kembali.
- 3) Memiliki masa manfaat lebih dari satu periode dan menjadi objek penyusutan (selain tanah).

2.2 Klasifikasi Aset Tetap

Sesuai dengan yang dijelaskan pada poin 2.1, aset tetap memiliki karakteristik tertentu yang membedakannya dari aset lainnya. Selanjutnya aset tetap tersebut dikelompokkan oleh PSAK 16 paragraf 37 menurut kesamaan guna dan sifat pada operasional normal entitas menjadi delapan kelas yaitu tanah, tanah dan bangunan, mesin, kapal, pesawat udara, kendaraan bermotor, perabotan dan peralatan kantor.

2.3 Pengakuan Aset Tetap

Disebutkan dalam PSAK 16 paragraf 07 bahwa biaya perolehan untuk mendapatkan aset harus diakui sebagai aset apabila adanya kemungkinan yang besar dari aset tersebut untuk menghasilkan manfaat ekonomis di masa depan dan biaya perolehannya dapat diukur secara andal. Andal berarti nilai tersebut dapat dipercaya dan memberikan hasil yang sama pada uji yang berulang atau berbeda. Sedang yang dimaksud dengan biaya perolehan seperti yang tercantum dalam PSAK 16 paragraf 06 adalah jumlah dari kas atau setara kas yang dibayarkan atau nilai wajar yang diserahkan untuk memperoleh aset baik pada saat perolehan ataupun konstruksi.

Namun untuk aset berupa suku cadang, peralatan siap pakai, dan peralatan pemeliharaan diakui sebagai aset jika digunakan lebih dari satu periode, hanya dimanfaatkan untuk aset tertentu, dan komponen yang diganti dihapuskan dari pembukuan (Dwi Martani, 2017). Jika tidak maka suku cadang, peralatan siap pakai, dan peralatan pemeliharaan akan diklasifikasikan sebagai persediaan.

Dalam PSAK 16 sendiri tidak mengatur mengenai batas minimum kapitalisasi aset seperti yang tertera pada paragraf 09 dimana unit ukuran dalam pengakuan tidak diatur. Oleh sebab itu, ditambahkan persyaratan pertimbangan sesuai keadaan spesifik perusahaan. Diungkapkan oleh Dwi Martani (2017) mengenai materialitas sebagai kriteria tambahan apakah suatu pengeluaran dicatat sebagai aset tetap. Ketika pengeluaran untuk membeli suatu aset dengan jumlah yang tidak material maka akan diakui sebagai beban pada tahun berjalan. Beberapa pertimbangan untuk menentukan batas pengeluaran untuk dianggap material dan dikapitalisasi menjadi aset adalah (1) ukuran entitas, (2) relevansi informasi bagi pengguna, (3) biaya dan manfaat yang mencakup biaya yang terkait dengan aktivitas pencatatan dan nilai informasi yang diperoleh dari pencatatan tersebut, dan (4) konsekuensi ekonomi, karena ambang batas materialitas yang lebih tinggi menyebabkan lebih banyak biaya yang diakui sebagai biaya, sehingga mengurangi laba. Sehingga entitas perusahaan menyesuaikan batas materialitas sesuai dengan kemampuan dan kondisi masing-masing.

2.4 Pengukuran Aset Tetap

2.4.1 Pengukuran saat Pengakuan

Dalam PSAK 16 paragraf 15 dijelaskan bahwa aset tetap yang telah memenuhi kriteria pengakuan selanjutnya diukur pada biaya perolehan. Pada paragraf 16, biaya perolehan aset tetap meliputi (1) harga perolehan aset tetap termasuk dengan bea impor dan pajak yang tidak dapat dikreditkan setelah dikurangi potongan-potongan pembelian, (2) seluruh biaya yang diatribusikan secara langsung terhadap aset tetap sampai aset tersebut siap digunakan pada lokasi

dan kondisi sesuai maksud manajemen, serta (3) biaya estimasi terkait pembongkaran aset tetap, relokasi aset tetap, dan rehabilitasi lokasi aset tetap yang timbul dari pengadaan dan penggunaan aset tetap. Kemudian PSAK 16 paragraf 17 menjabarkan contoh biaya-biaya yang dapat diatribusikan secara langsung yang mencakup biaya imbalan kerja dari perolehan atau konstruksi aset tetap, biaya penyiapan lahan untuk pembangunan pabrik, biaya penanganan dan penyerahan, biaya pemasangan atau perakitan, biaya pengujian aset apakah aset dapat berfungsi baik setelah dikurangi hasil penjualan bersih, dan upah tenaga profesional. (Biswan & Mahrus, 2020) mengutip dari PSAK 16 juga menyebutkan mengenai biaya-biaya yang tidak dapat dikapitalisasi ke dalam biaya perolehan aset tetap meliputi

- 1) biaya pembukaan fasilitas baru;
- 2) biaya pengenalan produk baru, seperti biaya iklan dan kegiatan promosi;
- 3) biaya penyelenggaraan bisnis di lokasi baru, termasuk biaya pelatihan staf;
- 4) biaya administrasi dan biaya *overhead* umum;
- 5) biaya saat aset belum beroperasi penuh;
- 6) kerugian awal operasi;
- 7) biaya relokasi dan reorganisasi perusahaan; dan
- 8) hasil dari aset sebelum dimanfaatkan.

Biaya perolehan aset tetap sesuai dengan PSAK 16 paragraf 23 dinilai setara dengan harga saat pengakuan aset tetap secara tunai. Jika pembelian dilakukan secara kredit, maka selisih antara biaya pembelian tunai dengan total pembayaran dicatat sebagai pengeluaran bunga selama masa kredit.

Aset tetap juga dapat diperoleh melalui kegiatan pertukaran baik antara aset moneter maupun aset nonmoneter. Biaya perolehan diukur dalam nilai wajar kecuali:

- 1) Transaksi pertukaran tidak mengandung substansi komersial; atau
- 2) Nilai wajar aset yang diperoleh dan yang diserahkan tidak dapat diukur secara andal.

Jika aset yang diterima tidak dapat diukur secara andal, maka biaya perolehan diukur sesuai nilai tercatat aset yang diserahkan entitas. Keputusan dalam penentuan apakah suatu transaksi mengandung substansi komersial atau tidak dengan memperhitungkan seberapa besar transaksi tersebut diharapkan dapat mengubah arus kas di masa depan. Dengan kata lain, jika ada perubahan posisi ekonomis di kedua belah pihak, maka dapat dikatakan transaksi tersebut mengandung substansi komersial. PSAK 16 paragraf 25 menyebutkan kriteria suatu transaksi dapat disebut memiliki substansi komersial jika:

- 1) adanya perbedaan antara konfigurasi seperti risiko, waktu, dan jumlah arus kas dari aset yang diterima dengan aset yang diserahkan;
- 2) adanya perubahan nilai spesifik entitas dari bagian operasi perusahaan yang terpengaruh oleh transaksi pertukaran; dan
- 3) selisih pada angka 1 dan 2 relatif signifikan terhadap nilai wajar dari aset yang ditukarkan.

Biswan dan Mahrus (2020) menyebutkan mengenai biaya-biaya yang dapat dikapitalisasi ke dalam biaya perolehan aset tetap. Biaya perolehan tanah dapat mencakup harga beli, biaya pengurusan hak tanah, seperti sertifikat hak milik,

pajak/BPHTB, honor notaris/PPAT, dan honor pencatatan, biaya persiapan tanah seperti biaya perataan, penimbunan, pengosongan, dan pembersihan tanah hingga siap dipakai, biaya terkait hak gadai, beban properti atau hipotek, dan biaya perbaikan tanah lainnya yang memiliki masa manfaat tak terbatas atau yang dikenal juga dengan sebutan *Landscaping* dan dicatat dalam akun *Land* tanpa penyusutan. Sedangkan untuk biaya perbaikan tanah yang memiliki masa manfaat terbatas seperti trotoar, area parkir, dan pagar dicatat pada akun *Land Improvements* dan dilakukan penyusutan. Sementara itu, biaya perolehan bangunan meliputi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* yang timbul selama masa konstruksi, biaya bunga (dalam hal entitas membangun sendiri), harga beli bangunan dan pengurusan hak perolehan bangunan, honor tenaga profesional, biaya pengurusan izin pendirian bangunan. Aset tetap peralatan seperti mesin, kendaraan, peralatan kantor, peralatan pabrik, peralatan tambang, mesin dan peralatan lainnya memiliki biaya perolehan yang berupa harga pembelian, ongkos pengangkutan dan penanganan, pajak atau bea yang tidak dapat dikreditkan, asuransi pengiriman, biaya fondasi khusus, biaya perakitan dan pemasangan, dan biaya uji coba peralatan.

Entitas perusahaan dapat melakukan berbagai cara untuk memperoleh aset tetap seperti melalui pembelian tunai, pembayaran yang ditangguhkan atau kredit jangka panjang, pembelian dalam satu paket (*lump-sum*), penerbitan saham, pertukaran aset non moneter, dan hibah pemerintah (Biswan & Mahrus, 2020). Berikut adalah penjelasan rinci masing-masing cara perusahaan dalam memperoleh aset tetapnya.

1) Pembelian Tunai

Tidak jarang pembelian tunai mengandung potongan seperti *cash discount* (diskon tunai). Biasanya diskon tunai diterapkan oleh penjual dengan tujuan untuk mempercepat pembayaran piutang. Ada dua cara untuk memperlakukan diskon tunai tersebut. Perlakuan pertama adalah mengakui diskon yang terjadi menjadi pengurang harga pembelian terlepas dari apakah perusahaan mengambil diskon atau tidak. Sementara perlakuan kedua menyatakan apabila diskon tunai tidak diambil maka tidak selalu dicatat sebagai kerugian karena ada kemungkinan diskon tersebut memiliki dampak tidak baik bagi perusahaan. Perolehan aset tetap melalui pembelian juga dijelaskan dalam PSAK 16 paragraf 23.

2) Pembayaran yang Ditangguhkan

Sering kali aset tetap diperoleh secara kredit atau dengan pinjaman jangka panjang seperti wesel (*notes payable*), hipotek (*mortgages payable*), atau obligasi (*bonds payable*). Aset tetap yang dibeli harus dicatat sebesar *present value* (PV) dari harga pembayaran atau nominal utang sesuai kesepakatan kedua pihak. PV yang digunakan sesuai dengan tingkat suku bunga pasar.

3) Pembelian dalam Satu Paket (*Lumpsum*)

Ketika aset tetap diperoleh melalui pembelian satu paket (*lumpsum purchase*), maka harga perolehan ditentukan dengan cara mengalokasikan total biaya ke setiap aset tetap dengan proporsi nilai wajar (*fair value*) atau harga pasar relatif.

4) Perolehan Aset melalui Penerbitan Saham

Dalam PSAK 53 tentang Pembayaran Berbasis Saham, biaya perolehan suatu aset tetap yang didapatkan melalui penerbitan saham diukur berdasarkan nilai wajar barang atau jasa yang diterima, kecuali jika nilai wajar tersebut tidak dapat diukur andal. Apabila nilai wajar barang atau jasa tidak dapat diukur secara andal, maka biaya perolehan ditentukan oleh nilai wajar saham yang diterbitkan.

5) Pertukaran Aset Nonmoneter

Menurut Kieso, Weygandt, & Warfield (2018), pada umumnya pertukaran aset nonmoneter dihitung sebesar berdasarkan bukti yang lebih jelas antara nilai wajar aset yang dilepas dan nilai wajar aset yang diterima. PSAK 16 paragraf 26 menyebutkan “Jika entitas dapat mengukur nilai wajar secara andal, baik dari aset yang diterima atau diserahkan, maka nilai wajar dari aset yang diserahkan digunakan untuk mengukur biaya perolehan dari aset yang diterima kecuali jika nilai wajar aset yang diterima lebih jelas.” Sedangkan apabila nilai wajar baik dari barang yang diterima maupun barang yang diserahkan tidak dapat diukur secara andal, maka harga perolehan mengacu pada nilai tercatat aset yang diserahkan. Terkait dengan pencatatan keuntungan atau kerugian akibat transaksi pertukaran bergantung pada ada atau tidaknya substansi komersial. Jika suatu pertukaran mengandung substansi komersial maka entitas dapat langsung mengakui keuntungan atau kerugian yang terjadi. Namun jika yang terjadi sebaliknya maka entitas tidak mencatat keuntungan atau kerugian secara

langsung melainkan selisih lebih atau kurang akan menambah atau mengurangi nilai aset yang diterima (Kieso et al., 2018).

6) Hibah Pemerintah

Kieso, Weygandt, & Warfield (2018) mendefinisikan hibah pemerintah sebagai bantuan berupa sumber daya yang diterima perusahaan dari pemerintah atas kepatuhan perusahaan terhadap ketentuan tertentu terkait operasional perusahaan. Hibah dapat diwujudkan dalam berbagai bentuk, termasuk uang tunai, sekuritas, real estat, infrastruktur seperti bangunan atau pabrik atau subsidi pemerintah dalam bentuk penggunaan fasilitas. Selain itu, hibah juga dapat berupa keringanan utang perusahaan atau pemberian pinjaman kepada perusahaan dengan bunga di bawah bunga pasar. Aset tetap yang diperoleh dari hibah pemerintah hanya diakui ketika diperoleh keyakinan bahwa entitas memenuhi persyaratan hibah dan kepastian bahwa hibah akan diperoleh.

Selain keenam cara di atas, aset tetap juga dapat diperoleh dari pembangunan sendiri. Dalam PSAK 16 paragraf 22 dijelaskan mengenai kesamaan prinsip penentuan biaya perolehan antara aset yang dibangun sendiri dengan aset yang diperoleh selain dari pembangunan sendiri. Sehingga biaya perolehannya dicatat sebesar jumlah biaya yang timbul selama konstruksi aset.

2.4.2 Pengeluaran setelah Perolehan Aset

Dwi Martani (2017) mengungkapkan bahwa suatu pengeluaran akan menambah nilai aset tetap apabila memenuhi definisi aset tetap yaitu memiliki manfaat ekonomi masa depan dan nilainya dapat diukur secara andal. Pengeluaran

yang demikian disebut dengan pengeluaran modal (*capital expenditure*). Karakteristik suatu biaya yang mengindikasikan adanya manfaat ekonomi di masa depan adalah jika timbulnya biaya dapat menambah masa manfaat, kuantitas produk, dan kualitas produk (Biswan & Mahrus, 2020). Sementara pengeluaran untuk memelihara atau memperbaiki aset tetap tanpa menghasilkan manfaat di masa depan disebut sebagai pengeluaran pendapatan (*revenue expenditure*). Pengeluaran pendapatan tersebut tidak menambah nilai aset namun dicatat sebagai beban.

Menurut Kieso, Weygandt, & Warfield (2018), secara umum terdapat empat jenis pengeluaran setelah perolehan aset tetap yaitu:

- 1) penambahan (*additions*) mengacu pada tindakan yang bertujuan untuk meningkatkan atau memperluas aset yang dimiliki. Biaya yang dikeluarkan untuk penambahan akan meningkatkan nilai aset jika dilakukan secara terencana. Jika tidak, biaya penambahan akan dicatat sebagai kerugian (*loss*).
- 2) peningkatan (*improvements*) dan penggantian (*replacements*), peningkatan meliputi penggantian aset yang lama dengan aset yang kualitasnya lebih baik sedangkan penggantian ialah mengganti aset yang sama dengan yang baru. Biaya untuk peningkatan atau penggantian akan dikapitalisasi ke nilai aset jika pengeluaran tersebut menambah potensi kegunaan aset di masa mendatang.

- 3) penyusunan kembali (*rearrangements*) dan pemasangan kembali (*reorganization*), biaya yang timbul dicatat sebagai beban saat terjadinya biaya.
- 4) perbaikan (*repairs*) terdiri dari dua kategori yaitu perbaikan biasa (*ordinary repairs*) dan perbaikan luar biasa (*major repairs*). *Ordinary repairs* dilakukan untuk mempertahankan dan merawat aset tetap dan dicatat sebagai beban. Sementara *major repairs* merupakan pengeluaran yang dapat meningkatkan kualitas dan kapasitas aset atau menambah umur manfaat aset. Biaya *major repairs* tersebut akan akan dikapitalisasi aset tetap jika perbaikan dapat meningkatkan kualitas aset dan mengurangi *Accumulated Depreciation* jika perbaikan dapat meningkatkan umur manfaat aset.

2.4.3 Pengukuran setelah Pengakuan

Sesuai dengan PSAK 16, entitas dapat menerapkan dua model pengukuran yakni model biaya atau model revaluasi untuk seluruh aset tetap yang berada pada satu kelompok dan tidak harus diterapkan untuk seluruh aset tetap. Model biaya dan model revaluasi akan dijelaskan lebih rinci sebagai berikut.

1) Model Biaya

Menurut PSAK 16 paragraf 30 setelah pengakuan, aset tetap diukur sebesar harga perolehan dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi rugi penurunan nilai.

2) Model Revaluasi

Pada PSAK 16 paragraf 31 dijelaskan bahwa setelah pengakuan, aset tetap dicatat sebesar jumlah revaluasi berupa selisih antara nilai wajar pada tanggal revaluasi dengan akumulasi penyusutan dan akumulasi rugi penurunan nilai setelah tanggal revaluasi. Biswan dan Mahrus (2020) menjelaskan jika pada saat revaluasi nilai tercatat aset lebih besar dari nilai wajar aset tetap, maka selisih lebihnya dicatat sebagai keuntungan yang belum terealisasi (*unrealized gain*) dalam penghasilan komprehensif lainnya (*Other Comprehensive Income*) dan terjadi surplus revaluasi yang menambah ekuitas. Sementara jika revaluasi mengakibatkan nilai tercatat aset menurun, maka selisih tersebut dicatat sebagai kerugian atas penurunan nilai (*loss on impairment*) dalam *other income and expense* yang mengurangi *net income* dan *retained earnings*.

PSAK 16 paragraf 42a menyatakan “Jika entitas mengubah kebijakan akuntansi dari model biaya ke model revaluasi dalam pengukuran aset tetap, maka perubahan tersebut berlaku secara prospektif.”

2.5 Penyusutan dan Penurunan Nilai Aset Tetap

2.5.1 Penyusutan Aset Tetap

Menurut PSAK 16 paragraf 06 penyusutan merupakan pengalokasian jumlah yang dapat disusutkan (*depreciable amount*) suatu aset secara sistematis selama masa manfaatnya (*useful life*). Jumlah yang disusutkan (*depreciable amount*) adalah biaya perolehan aset yang dikurangi nilai residu atau nilai sisa. Sementara yang dimaksud dengan masa manfaat adalah estimasi periode suatu aset

dapat digunakan oleh entitas atau estimasi jumlah produk atau unit serupa yang dapat dihasilkan dari aset milik entitas. Nilai residu adalah jumlah perkiraan yang akan diperoleh entitas saat melepas aset dikurangi dengan biaya pelepasan ketika aset sudah mencapai akhir masa manfaatnya. Penyusutan didasarkan bahwa semua aset tetap mengalami penurunan fungsi seiring dengan penggunaan. Penurunan fungsi tersebut dicatat sebagai beban penyusutan. Sesuai dengan PSAK 16 paragraf 48, beban depresiasi tiap tahun dicantumkan dalam laporan laba rugi, kecuali jika beban tersebut sudah termasuk dalam jumlah tercatat aset lainnya. Dwi Martani (2017) membagi depresiasi menjadi dua berdasarkan sifatnya yaitu depresiasi fisik dan depresiasi fungsional. Depresiasi fisik terjadi ketika aset rusak atau aus saat digunakan atau akibat faktor cuaca sedangkan depresiasi fungsional terjadi ketika aset tidak dapat digunakan pada tingkat yang diharapkan. Istilah penyusutan digunakan berbeda-beda sesuai dengan jenis asetnya (Kieso et al., 2018). (Ikatan Akuntansi Indonesia, 2014)

Setiap aset tetap biasanya memiliki perkiraan umur manfaat kecuali untuk aset tetap berupa tanah yang memiliki masa manfaat tidak terbatas sehingga tanah tidak dilakukan penyusutan. Entitas dalam memperhitungkan umur manfaat harus mempertimbangkan beberapa faktor meliputi (1) estimasi daya pakai, (2) estimasi tingkat keausan fisik, (3) keusangan teknis atau komersial, dan (4) pembatasan hukum (Dwi Martani, 2017). Umur manfaat dan nilai residu suatu aset ditelaah ulang sedikitnya tiap akhir tahun. Setiap perbedaan antara hasil evaluasi ini dengan estimasi sebelumnya diakui sebagai perubahan estimasi akuntansi.

Entitas dapat memilih di antara berbagai metode penyusutan untuk diterapkan. Penerapan metode penyusutan harus merepresentasikan pola manfaat suatu aset di masa depan sesuai harapan entitas. Metode-metode berikut harus dikaji setidaknya tiap akhir tahun buku. PSAK 16 paragraf 62 menyebutkan beberapa metode penyusutan seperti metode garis lurus, metode saldo menurun dan metode unit produksi yang akan dijelaskan lebih lanjut sebagai berikut.

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

Metode ini menggunakan fungsi waktu yakni melihat masa manfaat aset bukan dari penggunaan aset. Metode garis lurus akan menghasilkan beban penyusutan yang tetap untuk tiap periode. Berikut adalah formula penghitungan penyusutan dengan metode garis lurus.

Gambar II. 1 Formula Penyusutan Metode Garis Lurus

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

Sumber: Diolah dari Kieso et al., (2018)

2) Metode Saldo Menurun (*Declining Balance Method*)

Dalam metode ini, penyusutan dihitung dengan mengalikan tarif depresiasi dalam persen dan nilai buku aset tetap. Persentase tarif depresiasi memiliki besaran dua kali lipat dari tarif depresiasi metode garis lurus. Berbeda dengan metode garis lurus, pada metode saldo menurun dasar depresiasi tidak dikurangi dengan nilai sisa aset.

Gambar II. 2 Formula Penyusutan Metode Saldo Menurun

$$\text{Depreciation Charge} = \text{Book Value} \times (200\% \times (1/\text{estimated service life}))$$

Sumber: Diolah dari Kieso et al., (2018)

3) Metode Unit Produksi (*Unit of a Method*)

Metode unit produksi melakukan pembebanan berdasarkan penggunaan aset bukan masa manfaat aset seperti *output* atau jumlah unit produksinya dan jumlah jam penggunaan aset. Formula penghitungan di bawah ini menggunakan satuan jam suatu aset dalam proses produksi.

Gambar II. 3 Formula Penyusutan Metode Unit Produksi

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

Sumber: Diolah dari Kieso et al., (2018)

Penyusutan dimulai pada saat aset dianggap siap untuk digunakan, yang berarti aset tersebut berada di lokasi dan kondisi sesuai maksud dan atensi manajemen. Penyusutan dapat dihentikan sebelum habis masa manfaat jika aset diklasifikasikan sebagai aset yang dimiliki untuk dijual dan aset yang pengakuannya dihentikan sehingga dapat dikatakan juga bahwa penyusutan tetap berjalan walaupun aset dihentikan penggunaannya. Dalam proses penyusutan, tanah dan bangunan diperlakukan sebagai aset yang berbeda meskipun diperoleh secara bersamaan. Aset tetap yang terdiri dari beberapa bagian yang mana tiap bagian tersebut memiliki biaya perolehan yang signifikan maka harus dilakukan penyusutan secara terpisah.

2.5.2 Penurunan Nilai Aset Tetap

Penurunan nilai aset dijelaskan lebih rinci dalam PSAK 48 tentang Penurunan Nilai Aset. Menurut PSAK 48 paragraf 08, penurunan nilai (*impairment*) terjadi ketika nilai tercatat aset (*carrying amount*) lebih besar dari nilai terpulihkan aset (*recoverable amount*). Nilai terpulihkan merupakan nilai

yang lebih tinggi antara nilai wajar aset dikurang biaya yang dikeluarkan untuk penjualan (*net realizable value*) dengan nilai pakai aset (*value in use*). Adapun *value in use* didapat dengan menghitung nilai kini (*present value*) dari arus kas masa depan yang diestimasi termasuk arus kas yang dihasilkan selama masa manfaat aset dan dari penjualan aset pada akhir masa manfaat. Entitas menilai apakah aset mengalami penurunan nilai atau tidak saat akhir periode pelaporan. Dalam PSAK 48 paragraf 12, dijelaskan bahwa entitas memiliki beberapa pertimbangan berikut baik dari sumber eksternal maupun internal untuk menilai adanya indikasi penurunan nilai. Informasi dari eksternal meliputi:

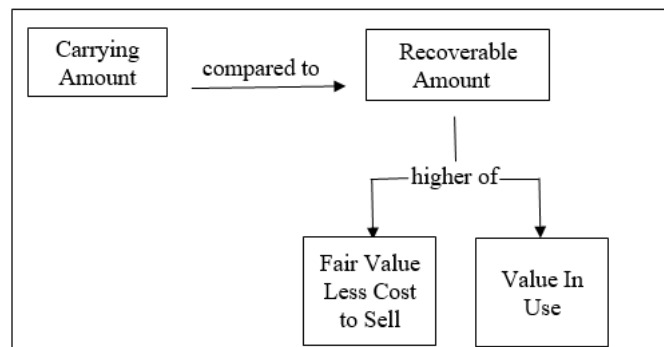
- 1) Adanya tanda-tanda yang mengindikasikan penurunan substansial dalam nilai aset;
- 2) Adanya perubahan yang signifikan dalam sektor teknologi, pasar, ekonomi atau hukum yang merugikan entitas;
- 3) Adanya peningkatan suku bunga pasar; dan
- 4) Jumlah tercatat aset neto melebihi kapitalisasi pasarnya.

Adapun informasi dari internal meliputi

- 1) Adanya bukti kerusakan fisik aset;
- 2) Adanya perubahan signifikan yang merugikan, seperti penghentian atau pelepasan aset;
- 3) Adanya bukti bahwa kinerja aset memburuk dari yang diperkirakan.

Apabila ditemukan adanya indikasi penurunan nilai, maka entitas melakukan uji penurunan nilai (*impairment test*). Berikut adalah ilustrasi uji penurunan nilai yang disampaikan pada gambar II. 4 Uji Penurunan Nilai.

Gambar II. 4 Uji Penurunan Nilai



Sumber: Diolah dari Kieso et al., (2018)

Menurut PSAK 48 paragraf 59, jika setelah dibandingkan nilai terpulihkan aset lebih rendah dari nilai tercatat aset, maka nilai aset diturunkan menjadi sejumlah nilai terpulihkan aset. Besar penurunan dicatat sebagai rugi penurunan nilai (*Loss on impairment*). Kerugian penurunan nilai atas aset yang tidak direvaluasi diakui dalam laporan laba rugi. Sedangkan kerugian penurunan nilai atas aset yang direvaluasi akan diakui sebagai penurunan revaluasi dan dicatat dalam penghasilan komprehensif lain (*other comprehensive income*) selama tidak melebihi jumlah surplus revaluasi pada aset yang sama. Rugi penurunan nilai aset yang direvaluasi akan mengurangi surplus revaluasi aset tersebut.

2.6 Penghentian Pengakuan Aset Tetap

Suatu aset dapat dihapuskan dari pembukuan ketika aset tersebut dilakukan pelepasan atau ketika tidak ada manfaat ekonomis masa depan yang diharapkan dari aset tersebut. Penghentian pengakuan menghasilkan keuntungan atau kerugian yang dapat disajikan dalam laporan laba rugi, dengan pengecualian untuk transaksi jual dan sewa-balik, seperti yang dinyatakan dalam PSAK 16 paragraf 68. Keuntungan yang dihasilkan tidak boleh dianggap sebagai pendapatan.

Penghentian pengakuan dilakukan melalui beberapa cara seperti dijual, disewakan dalam pembiayaan, dibuang, ditukar tambah dengan aset serupa atau disumbangkan. Transaksi penghentian aset tetap dapat menghasilkan selisih antara pendapatan neto pelepasan dan nilai tercatat aset. Selisih itulah yang didefinisikan sebagai laba atau rugi.

2.7 Penyajian dan Pengungkapan Aset Tetap

Penyajian akun-akun laporan keuangan dijelaskan lebih rinci dalam PSAK tentang Penyajian Laporan Keuangan. Ketentuan tersebut menerangkan dua fokus utama yaitu (1) laporan keuangan meliputi tujuan, komponen, tanggung jawab dan karakteristik umum serta (2) struktur dan isi laporan posisi keuangan, laporan laba rugi dan penghasilan komprehensif lain, laporan perubahan ekuitas, laporan arus kas dan catatan atas laporan keuangan. Namun PSAK 1 tidak mengatur mengenai susunan. Menurut PSAK 1 paragraf 54, aset tetap yang diklasifikasikan ke dalam aset tidak lancar disajikan dalam laporan posisi keuangan berdampingan dengan aset lancar, liabilitas dan ekuitas. Dalam kelompok aset yang besar, penyajian aset lancar diprioritaskan di atas aset tidak lancar. Suatu akun dapat disajikan dalam pos tersendiri tergantung pada beberapa faktor termasuk (1) bentuk dan likuiditas aset, (2) peran aset dalam organisasi, dan (3) jumlah, sifat, dan jangka waktu liabilitas, sebuah akun dapat disajikan sebagai item terpisah.

Tahap terakhir dalam siklus Akuntansi adalah tahap pengungkapan. Pengungkapan berarti menyediakan informasi lebih rinci terkait laporan keuangan salah satunya dituangkan dalam catatan atas laporan keuangan. PSAK 16 paragraf

73 dan 74 menjabarkan mengenai apa saja yang diungkapkan laporan keuangan bagian aset seperti di bawah ini.

- 1) dasar pengukuran yang digunakan dalam menghitung jumlah tercatat bruto,
- 2) metode yang digunakan dalam menghitung penyusutan,
- 3) umur manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan,
- 4) jumlah tercatat bruto dan akumulasi penyusutan (digabungkan dengan akumulasi rugi penurunan nilai) pada awal dan akhir periode,
- 5) rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode,
- 6) keberadaan dan jumlah pembatasan atas hak milik dan aset tetap yang dijamin untuk liabilitas,
- 7) jumlah pengeluaran yang diakui dalam jumlah tercatat aset tetap dalam penyelesaian,
- 8) jumlah komitmen kontraktual untuk memperoleh aset tetap,
- 9) jumlah penggantian dari pihak ketiga untuk aset tetap yang mengalami penurunan nilai, hilang, atau yang sudah tidak digunakan lagi yang termasuk dalam laba rugi, jika tidak diungkapkan secara terpisah dalam laporan laba rugi dan penghasilan komprehensif lain.