

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA**

#### **2.1 Review Hasil Penelitian Terdahulu**

Karouw (2013) tujuan dari penelitian ini adalah untuk menganalisis penerapan penurunan nilai aset tetap pada RSUP Prof. Dr. R. D. Kandao Manado berdasarkan dari teori PSAK No. 48 ( revisi 2009 ) dan penyajian dan pengungkapan penurunan nilai aset tetap dalam laporan keuangan. Penelitian ini termasuk jenis penelitian deskriptif yang menguraikan, menggambarkan serta menganalisis seluruh data – data yang diperoleh. Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer dan sekunder. Data primer, yaitu dengan cara wawancara langsung bagian keuangan dan akuntansi RSUP Prof. Dr. R.D. Kandou Manado dan data sekunder, yaitu dengan mengambil data-data penunjang lain dengan menggunakan dokumen rumah sakit seperti neraca tahun 2011 dan tahun 2012 dan daftar aset tahun 2011 dan tahun 2012. Metode penelitian yang digunakan adalah metode deskriptif komparatif yaitu membahas, menganalisis data-data yang dikumpulkan dengan menguraikan, membandingkan teori-teori dengan praktek yang terjadi pada entitas atau dengan kata lain membandingkan keadaan serta menjelaskan suatu keadaan sehingga dapat ditarik kesimpulan. Hasil penelitian dapat disimpulkan bahwa penerapan penurunan nilai aset yang dilakukan oleh RSUP Prof. Dr. R.D. kandou Manado dalam hal ini aset tetap telah menuju pada kesiapan implementasi penerapannya karena telah ada kebijakan dari kementerian kesehatan RI bagi entitas mengenai penurunan nilai aset yang pada prinsipnya telah sesuai dengan PSAK No. 48 (revisi 2009). Dan Neraca tahun 2011 dan tahun 2012 pada RSUP Prof. Dr. R.D. kandou Manado tidak terdapat penuruna aset. Nilai Konstruksi Dalam Pengerjaan (KDP) yang turun sebesar 79,87% dari tahun 2011 ke tahun 2012 buka penurunan nilai aset sebagaimana yang dimaksudkan didalam PSAK No. 48 (revisi 2009) karena KDP tidak dapat disusutkan.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan yang di lakukan oleh Mananggo dan Sabijono (2016) penelitian ini bertujuan untuk mengetahui apakah penurunan nilai aset (khususnya aset tetap bangunan) pada PT. Bank Rakyat Indonesia (Persero) Tbk. Telah sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 48. Dalam penelitian ini, penelitian menggunakan metode penelitian deskriptif adalah metode penelitian yang digunakan untuk meneliti, mengamati peristiwa, dan dapat memberikan penjelasan berupa gambaran, deskriptif yang sistematis terhadap masalah yang sedang terjadi. Penelitian ini mengambil data penelitian di Bursa Efek Indonesia (IDX) yang beralamat digaleri investasi bursa efek Indonesai, Universitas Sam Ratulangi Manado, waktu penelitian dimulai dari bulan November sampai dengan Desember tahun 2015. Metode yang digunakan dalam menganalisis data yang diperoleh adalah metode deskriptif yaitu untuk mengumpulkan, menyusun, menganalisis data, memperoleh gambaran sebenarnya tentang penurunan nilai aset pada perusahaan dan kemudian dibandingkan dengan PSAK No.48 bersama dengan teori yang ada sehingga mampu memberikan informasi yang lengkap bagi pemecahan masalah yang dihadapi. Hasil dari penelitian adalah hasil uji penurunan nilai aset tetap khususnya bangunan selama 4 (empat) tahun terakhir (2011-2014) berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 48 dapat disimpulkan bahwa selama 4 (empat) tahun terakhir tidak terjadi penurunan nilai terhadap aset tetap khususnya bangunan yang dimiliki PT. Bank Rakyat Indonesia (Persero) Tbk. Karena nilai wajar dari aset tetap bangunan atau nilai buku dari aset tetap bangunan. Dan penurunan nilai aset yang dipakai oleh PT. Bank Rakyat Indonesia (Persero) Tbk. Telah sesuai dengan PSAK No. 48.

Denga dan Morasa (2016:19) penerapan akuntansi terhadap penurunan nilai pada PT. Mandiri (Persero) Tbk. Apakah telah sesuai dengan PSAK No. 48 (2015) dan untuk mengetahui penyajian dan pengungkapan penurunan nilai aset tetap dalam laporan keuangan. Jenis penelitian yang digunakan adalah penelitian deskriptif kualitatif, dimana penelitian ini menguraikan rumusan masalah dengan menghitung dan membandingkan data yang hendak dibahas berdasarkan pada kondisi ilmiah

objek penelitian, dimana penelitian adalah sebagai instrumen kunci pengambilan keputusan sampel sumber data dilakukan secara *purposive* dan *snowball*, teknik pengumpulan dengan triangulasi, analisis data bersifat induktif/kualitatif, dan hasil penelitian kualitatif lebih menekankan makna dari pada generalisasi. Penerapan penurunan nilai aset yang dilakukan PT. Bank Mandiri (Persero) Tbk. dalam hal ini aset tetap telah sesuai dengan penerapan penurunan nilai aset pada PSAK No. 48 (2015).

Ali (2015) Secara optional penelitian ini yaitu untuk mengetahui apakah penerapan akuntansi terhadap penurunan aset tetap pada PT. Bank Sulut telah sesuai dengan PSAK No. 48 (revisi 2013) dan untuk mengetahui penyajian dan pengungkapan penurunan nilai aset tetap dalam laporan keuangan. Penulis mengambil jenis penelitian deskriptif kualitatif pada PT. Bank Sulut dimana penelitian ini menguraikan rumusan masalah dengan menghitung dan membandingkan data yang hendak dibahas berdasarkan pada kondisi ilmiah objek penelitian. Metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode deskriptif kualitatif yaitu membahas masalah dengan menguraikan, membandingkan suatu keadaan serta menjelaskan suatu keadaan sehingga dapat ditarik kesimpulan dimana penulis ingin mencari jawaban secara mendasar tentang sebab akibat dengan menganalisis faktor-faktor terjadinya atau munculnya keadaan tertentu. Kesimpulan dari penelitian ini adalah penerapan penurunan nilai aset tetap yang dilakukan oleh PT. Bank Sulut dalam hal ini aset tetap telah menuju pada kesiapan implementasi penerapannya karena telah ada kebijakan dari Kementerian Keuangan bagi entitas mengenai penurunan nilai aset yang pada prinsipnya telah sesuai dengan PSAK No. 48 (revisi 2013).

Penelitian juga mengambil referensi dari International Journal of Pure and Applied Mathematics Volume 117 No. 7 2017, 263-271 yang berjudul oleh T. Narasimhaiah and S.M. chocka Lingam Karpagam Academy of Higher Education, Coimbatore. Department of Commerce, Karpagam Academy of Higher Education. Coimbatore . penelitian ini didasarkan pada data sekunder yang dikumpulkan dari

laporan tahunan perusahaan (laporan laba rugi dan neraca). Aset tetap dan rasio aset lancar dari 5 perusahaan dari tahun 2011-2016 dianalisis. Aset lancar dan aset tetap dapat dipelajari untuk memperoleh tingkat / proposi aset lancar terhadap total aset perusahaan. Jika aset saat ini lebih besar dari aset tetap, itu berarti banyak dana terkunci dalam aset saat ini dan sebaliknya. Studi ini telah menganalisis aset tetap dan rasio aset lancar dan relevansinya dengan pengelolaan modal kerja dari 5 perusahaan tekstil India. Beberapa alat keuangan penting seperti analisis rasio digunakan untuk mengukur kebijakan modal kerja dari perusahaan - perusahaan ini. Berdasarkan analisis tersebut dapat dikatakan bahwa berbagai perusahaan didalamnya mempunyai bidang industri yang sama tetapi mengikuti kebijakan manajemen modal kerja yang berbeda.

Lintang Ayu Surgawi and Badingatus Solikhah (2014) penelitian mengambil referensi dari International Conference on Economics, Business and Economic oleh Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif dengan jenis data sekunder. Populasi penelitian adalah 71 perusahaan dari sektor properti, real estate, konstruksi bangunan, infrastruktur, utilitas dan transportasi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2014. Berdasarkan hasil pengujian, faktor non finansial berperan dalam menentukan keputusan revaluasi aset tetap dimana kepemilikan manajerial dan kepemilikan pemerintah telah terbukti berdampak positif terhadap keputusan revaluasi aset tetap. Sedangkan *leverage*, likuiditas, intensitas aset tetap, ukuran perusahaan, nilai perusahaan, dan dewan komisaris independen tidak berpengaruh pada keputusan revaluasi aset tetap.

Penelitian juga mengambil referensi dari Universitas Bina Darma yang berjudul oleh Artha Marsella (2015), penelitian ini menggunakan metode analisis deskriptif kuantitatif. Teknik analisis deskriptif kuantitatif yaitu sistem penganalisaan data dengan menggunakan angka-angka atau rumus-rumus yang kemudian diolah, dianalisa dan ditarik kesimpulan yang menggambarkan sifat dari suatu objek yang diteliti. Berdasarkan perhitungan aset tetap pada PT. Pupuk Sriwidjaja dapat dilihat bahwa perhitungan pada penyusutan aset tetap salah satunya forklift dapat dikatakan

baik. Hanya saja harga perolehan yang dijadikan dasar perhitungan penyusutan pada aset tersebut jauh dari harga pasar. Sehingga menyebabkan perusahaan mengalami kerugian yang signifikan. Berdasarkan hasil penelitian pada uji penurunan nilai dapat dilihat rugi penurunan nilai aset dengan model biaya sebesar Rp. 93.047.860,54 dan rugi penurunan nilai aset dengan model revaluasi sebesar Rp. 72.659.113,46. Itu artinya, rugi penurunan nilai aset dengan biaya lebih besar dibandingkan dengan model revaluasi.

Peneliti juga mengambil referensi dari Jurnal EMBA 411 Vol.2 No.1 Maret yang oleh Budiman, Pagemanan, dan Tangkuman (2014). Tujuan penelitian untuk menganalisis perlakuan akuntansi aset tetap yang dilakukan PT. Hasjrat Multifinance Manado 2012 apakah telah sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku umum. Metode yang digunakan untuk menganalisis data adalah metode deskriptif yaitu untuk menggambarkan secara sistematis, aktual mengenai perlakuan akuntansi aset tetap berwujud pada PT. Hasjrat Multifinance Manado dengan membandingkan perlakuan akuntansi sesuai dengan PSAK (Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan) yang menyatakan bahwa “Aset tetap disajikan berdasarkan nilai perolehan aset tersebut dan dikurangi dengan akumulasi penyusutan” PT. Hasjrat Multifinance Manado hanya mencatat perolehan aset tetap, dicatat sebesar harga beli sedangkan biaya-biaya yang dikeluarkan sehubungan dengan perolehan aset tetap tersebut dianggap sebagai biaya operasional, sekalipun tidak semua transaksi-transaksi yang berhubungan dengan aset tetap dicatat hanya sebesar harga beli, ada juga aset tetap yang dicatat sesuai dengan harga perolehannya (sudah termasuk harga beli, biaya pengiriman, asuransi dan pajak). Hal tersebut perlu adanya penyeragaman yang dilakukan oleh pihak manajemen perusahaan, agar pencatatan harga perolehan aset tetap sesuai dengan SAK, sehingga tidak akan terdapat perbedaan yang cukup mendasar antara laporan keuangan perusahaan dengan standar akuntansi yang berlaku. Perlakuan akuntansi aset tetap sangat berpengaruh dalam laporan keuangan, yang berhubungan dengan harga perolehan aset tetap yang tidak sesuai dengan SAK (Standar Akuntansi Keuangan) menyebabkan nilai aset tetap yang dilaporkan pada

laporan keuangan tidak sesuai. Hal ini mempengaruhi biaya operasional dan jumlah laba yang terdapat pada laporan keuangan perusahaan.

## **2.2 Landasan Teori**

### **2.2.1 Pengertian Aset Tetap**

Pada umumnya setiap perusahaan tidak akan pernah bisa lepas dari peranan aset tetap baik yang di milik sendiri atau hasil dari pertukangan, karena aset tetap sangat berpengaruh dalam kelangsungan proses produksi dan kegiatan operasional lainnya. Sehingga dengan menggunakan aset tetap kinerja perusahaan akan dapat berjalan sesuai dengan tujuannya. Setiap perusahaan akan memiliki aset yang berbeda beda satu dengan yang lainnya. Bahkan perusahaan yang bergerak dibidang usaha yang sama, belum tentu memiliki aset tetap yang sama. Apalagi jika perusahaan yang memiliki bidang usaha yang berbeda, ada beberapa definisi yang menjelaskan tentang aset tetap. Berbagai definisi aset tetap yang dikemukakan oleh para ahli, semuanya mempunyai maksud dan tujuan yang sama yaitu merumuskan pengertian aset tetap agar mudah dipahami. Dibawah ini akan diuraikan definisi-definisi tersebut :

Menurut Reeve, Warren, dkk (2013:2) Aset tetap (*fixed aset*) adalah aset yang bersifat jangka panjang atau secara relatif memiliki sifat permanen serta dapat digunakan dalam jangka panjang. Aset ini merupakan aset berwujud karena memiliki bentuk fisik. Aset ini dimiliki dan digunakan oleh perusahaan dan tidak dijual sebagai bagian dari kegiatan operasi normal.

Menurut Samryn (2015:162) Aset tetap pada umumnya merupakan komponen aset jangka panjang yang paling besar nilainya dalam perusahaan. Aset tetap merupakan kelompok aset perusahaan yang memenuhi semua kriteria sebagai berikut:

1. dimiliki dengan tujuan untuk digunakan dalam membantu aktivitas perusahaan.
2. dalam pengertian dimiliki bukan untuk dijual atau digunakan sebagai bahan untuk melengkapi produk.

3. fisik barangnya dapat dilihat dan diraba, sehingga biasa juga disebut aset tetap berwujud. Aset tetap yang tidak memenuhi kriteria ini disebut aset tetap tidak berwujud.
4. biasanya mempunyai nilai perolehan yang relatif besar. Berdasarkan kriteria ini, aset perusahaan yang bisa dipakai bertahun-tahun, tetapi harga perolehannya tidak signifikan, maka aset yang bersangkutan tidak dikelompokkan sebagai aset tetap, dan bahkan kadang-kadang langsung dikategorikan sebagai beban yang disatukan dengan tujuan pembelanjannya.

Menurut Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI) dalam Standar Akuntansi Keuangan (2016:16.1) aset tetap adalah aset berwujud yang:

- a. dimiliki untuk digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa, untuk direntalkan kepada pihak lain, atau untuk tujuan administratif, dan
- b. diperkirakan untuk digunakan selama lebih dari satu periode.

Sedangkan menurut PSAK 16 (revisi 2011) aset tetap adalah aset berwujud yang dimiliki untuk digunakan dalam produksi atau penyediaan barang dan jasa, untuk direntalkan kepada pihak lain, atau untuk tujuan administratif dan diharapkan untuk digunakan selama lebih dari satu periode.

Financial Accounting Standards Boards (FASB) mendefinisikan aset dalam kerangka konseptualnya sebagai berikut: *Assets are probable future economic benefits obtained or controlled by a particular entity as a result of past transactions or events* (Aset adalah mamfaat ekonomi masa datang yang cukup pasti yang diperoleh atau dikuasai/dikendalikan oleh suatu entitas sebagai akibat transaksi atau kejadian masa lalu). SFAC No. 6, prg. 25. (Suwardjono, 2016).

Pengertian aset tetap menurut Rudianto (2012:256) “aset tetap adalah barang berwujud milik perusahaan yang sifatnya relatif permanen dan digunakan dalam kegiatan normal perusahaan, bukan untuk diperjualbelikan”. Agar dapat dikelompokkan sebagai aset tetap, suatu aset harus memiliki kriteria yaitu:

1. berwujud  
ini berarti aset tersebut berupa barang yang memiliki wujud fisik, bukan sesuatu yang tidak memiliki bentuk fisik seperti goodwill, hak paten, dan sebagainya.
2. umumnya lebih dari satu tahun  
aset ini harus dapat digunakan dalam operasi lebih dari satu tahun atau satu periode akuntansi. Umur suatu aset dimaksud adalah umur ekonomis, bukan umur teknis, yaitu jangka waktu dimana suatu aset dapat digunakan secara ekonomis oleh perusahaan.
3. digunakan dalam operasi perusahaan. Barang tersebut harus dapat digunakan dalam operasi normal perusahaan, yaitu dipakai perusahaan untuk menghasilkan pendapatan bagi organisasi. Jika suatu aset memiliki wujud fisik dan berumur lebih dari satu tahun tetapi rusak dan tidak dapat diperbaiki sehingga tidak dapat digunakan untuk operasi perusahaan, maka aset tersebut harus dikeluarkan dari kelompok aset tetap.
4. tidak diperjualbelikan suatu aset berwujud yang dimiliki perusahaan dan umurnya lebih dari satu tahun, tetapi dibeli perusahaan dengan maksud untuk dijual lagi, tidak dapat dikategorikan sebagai aset tetap dan harus dimasukkan ke dalam kelompok persediaan.
5. material barang milik perusahaan yang berumur lebih dari satu tahun digunakan dalam operasi perusahaan tetapi nilai atau harga barang per unitnya atau harga totalnya relatif tidak terlalu besar dibandingkan total aset perusahaan, tidak perlu dimasukkan sebagai aset tetap. Memang tidak ada ketentuan yang baku berapa nilai minimal suatu barang agar dapat dikelompokkan sebagai aset tetap. Setiap perusahaan dapat menentukan kebijakannya sendiri mengenai kriteria materialitas tersebut.
6. dimiliki perusahaan aset berwujud yang bernilai tinggi yang digunakan dalam operasi dan berumur lebih dari satu tahun, tetapi disewa perusahaan dari pihak lain, tidak boleh dikelompokkan sebagai aset tetap.

Berdasarkan pengertian diatas, maka dapat disimpulkan bahwa aset tetap adalah harta yang dimiliki perusahaan untuk menjalankan aktivitas operasional perusahaan yang mempunyai umur kegunaan jangka panjang atau tidak akan habis dalam satu periode dan dipergunakan dalam kegiatan normal perusahaan, bukan untuk diperjual belikan.

### 2.2.2 Perlakuan Akuntansi atas Aset Tetap

Perlakuan akuntansi aset tetap menurut Martini (2012:278) meliputi :

1. saat perolehan aset tetap
2. penyusutan
3. penghentian aset tetap
4. penyajian aset tetap pada neraca

### 2.2.3 Perolehan Aset Tetap

Pengertian perolehan aset tetap adalah cara atau harga atau biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh aset tetap, misalnya dengan cara dibeli secara tunai, kredit, pertukaran, atau dibeli dengan saham dan pada konsep dasar disebut dengan harga perolehan. Harga perolehan adalah seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh aset tetap tersebut mulai dari pembelian hingga semua biaya yang timbul hingga aset tetap tersebut siap digunakan atau dioperasikan.

Singkatnya:

**Harga beli + semua biaya yang timbul dari proses pembelian hingga aset siap digunakan**

PSAK 16 menyatakan biaya perolehan aset tetap diakui sebagai aset jika dan hanya kemungkinan besar entitas akan memperoleh manfaat ekonomik masa depan dari aset tersebut, dan biaya perolehannya dapat diukur secara andal. Purba (2013:14) harga perolehan suatu aset tetap diakui hanya apabila manfaat ekonomi aset tersebut akan diperoleh pada masa-masa yang akan datang baik secara langsung maupun tidak langsung dan mafaat ekonomi tersebut dapt diukur dengan andal.

#### **Aset Tetap Dibeli Tunai**

Aset tetap yang diperoleh dengan dibeli secara tunai dan dicatat sebesar nominal yang dibayarkan, biasanya terdiri atas harga beli aset tetap termasuk juga didalamnya bea impor dan PPN (pajak pertambahan nilai) masukan ditambah dengan semua biaya yang dikeluarkan untuk mendapatkan aset tetap tersebut seperti beban angkut, biaya pasang, ongkos balik nama, beban bongkar muat, juga biaya seperti membayar profesional yang dibutuhkan. Apabila dalam pembelian tunai aset tetap terdiri dari berbagai macam aset tetap maka, harga pokok masing-masing aset tersebut ditetapkan berdasarkan harga pasar relatif. Apabila harga pasar relatif tidak diketahui, maka alokasi harga perolehan aset bisa dilakukan berdasar surat bukti dari suatu entitas/lembaga independen lainnya misalnya pajak.

#### **A. Aset Tetap Diperoleh dari Pembelian Kredit**

Dalam perolehan aset tetap dengan membelinya secara kredit (pembayaran secara cicilan), maka tidak perlu adanya pengeluaran kas sekaligus, tetapi kas dikeluarkan secara bertahap sesuai kesepakatan bersama kreditor. Selain itu dengan transaksi pembelian aset secara kredit ini akan menimbulkan bunga yang harus dibayar. Aset tetap yang diperoleh dengan pembelian angsuran, dalam menentukan harga perolehannya tidak termasuk bunga didalamnya, bunga yang timbul dibebankan pada saldo yang belum dibayar atas kontrak dicatat sebagai biaya.

#### **B. Perolehan Aset Tetap Di Bangun Sendiri**

Untuk aset bangunan sering juga diperoleh dengan dibangun terlebih dahulu, tidak membeli bangunan siap pakai. Pada dasarnya, perolehan aset tetap yang dibangun sendiri seperti bangunan sering kali terbagi menjadi dua proses, pertama dibangun menggunakan jasa kontraktor (istilahnya diborongkan) proyeknya, yang kedua dibangun sendiri, tidak diborongkan kepada pihak lain. Jika perolehan aset tetap diborongkan kepada pihak lain, maka harga perolehan aset tetap tersebut diakui sebesar nilai kontraknya, sesuai kontrak dengan kontraktor yang mengerjakan proyeknya. Dan jika dibangun sendiri, maka harga perolehan aset tetap diakui sebesar seluruh pengeluaran atas pembangunan aset tetap tersebut misalkan pembangunan gedung, pabrik tersebut. Dalam pembuatan aset tetap yang tidak diborongkan, biaya-

biaya seperti upah langsung, material dan biaya produksi langsung dibebankan kedalam harga perolehan.

**C. Aset tetap dibeli dengan saham**

Aset yang diperoleh dengan surat berharga (saham atau obligasi) diakui senilai harga pasar saham/obligasi. Apabila harga pasar sahamnya tidak diketahui maka harga perolehan aset diakui sebesar harga pasar dari aset yang diperoleh. Pertukaran aset dengan surat bergaharga dicatat dalam akun rekening hutang obligasi atau modal saham sebesar nilai nominal. Selisih nilai pertukaran dengan nilai nominal diakui dan dicatat dalam rekening *Premium (Agio Saham) atau Discount (Disagio Saham)*.

**2.2.3.1 Pengukuran Biaya Perolehan**

Pengukuran biaya perolehan aset tetap dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) Per Efektif 1 Januari 2015 No. 16 paragraf 16 halaman 16.4, menyatakan bahwa : Biaya perolehan aset tetap meliputi :

1. harga perolehannya, termasuk bea impor dan pajak pembelian yang tidak boleh dikreditkan setelah dikurangi diskon pembelian dan potongan potongan lain.
2. biaya-biaya yang dapat diatribusikan secara langsung untuk membawa aset ke lokasi dan kondisi yang diinginkan agar aset siap digunakan sesuai dengan intensi manajemen.
3. estimasi awal biaya pembongkaran dan pemindahan aset tetap dan restorasi lokasi aset. Kewajiban atas biaya tersebut timbul ketika aset tersebut diperoleh atau karena entitas menggunakan aset tersebut selama periode tertentu untuk tujuan selain untuk menghasilkan persediaan.

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (IAI), Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 16 Tahun 2015 :

- a) Paragraf 06, Biaya perolehan adalah jumlah kas atau setara kas yang dibayarkan atau nilai wajar dari imbalan lain yang diserahkan untuk memperoleh suatu aset pada saat perolehan atau konstruksi atau, jika dapat diterapkan, jumlah yang distribusikan pada aset ketika pertama kali diakui

sesuai dengan persyaratan tertentu dalam PSAK lain, contohnya PSAK 53: pembayaran berbasis saham.

- b) Paragraf 15, aset tetap yang memenuhi kualifikasi pengakuan sebagai aset diukur pada biaya perolehan.
- c) Paragraf 16, biaya perolehan aset tetap meliputi:
  - 1) harga perolehannya, 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.
  - 4) paragraf 17, contoh biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah:

Biaya imbalan kerja (sebagaimana didefinisikan dalam PSAK 24: Imbalan Kerja) yang timbul secara langsung dari konstruksi atau perolehan aset tetap;

- 1. biaya penyiapan lahan untuk pabrik;
- 2. biaya penanganan dan penyerahan awal;
- 3. biaya instalasi dan perakitan;
- 4. biaya pengujian aset apakah aset berfungsi dengan baik, setelah dikurangi hasil neto penjualan setiap produk yang dihasilkan sehubungan dengan pengujian tersebut (seperti contoh hasil dari peralatan yang sedang diuji); dan
- 5. *fee professional*

Menurut *International Accounting Standard (IAS) No. 16 Tahun 2012* :  
*Measurement at recognition: An item of property, plant and equipment that qualifies for recognition as an aset shall be measured at its cost. The cost of an item of*

*property, plant and equipment is the cash price equivalent at the recognition date. If payment is deferred beyond normal credit terms, the difference between the cash price equivalent and the total payment is recognised as interest over the period of credit unless such interest is capitalised in accordance with IAS 23. The cost of an item of property, plant and equipment comprises:*

Pengukuran saat pengakuan aset tetap yang memenuhi syarat pengakuan sebagai aset harus diukur pada biayanya. Biaya item properti, pabrik dan peralatan adalah harga tunai yang setara pada tanggal pengakuan. Jika pembayaran ditangguhkan diluar persyaratan kredit normal, perbedaan antara harga tunai yang setara dan total pembayaran diakui sebagai bunga selama periode kredit kecuali bunga tersebut dikapitalisasi sesuai dengan IAS 23. Biaya item properti, pabrik dan peralatan terdiri dari:

- a. *Purchase price, including import duties and non-refundable purchase taxes, after deducting trade discounts and rebates.*

Harga pembeliannya, termasuk bea impor dan pajak pembelian yang tidak dapat dikembalikan, setelah dikurangi diskon perdagangan dan potongan harga.

- b. *Any costs directly attributable to bringing the asset to the location and condition necessary for it to be capable of operating in the manner intended by management.*

Setiap biaya yang secara langsung dapat diatribusikan untuk membawa aset ke lokasi dan kondisi yang diperlukan agar dapat beroperasi dengan cara yang dimaksudkan oleh manajemen.

- c. *The initial estimate of the costs of dismantling and removing the item and restoring the site on which it is located, the obligation for which an entity incurs either when the item is acquired or as a consequence of having used the item during a particular period for purposes other than to produce inventories during that period.*

Perkiraan awal biaya pembongkaran dan pemindahan kiriman dan mengembalikan lokasi di mana ia berada, kewajiban yang dikenakan entitas ketika kiriman tersebut diperoleh atau sebagai konsekuensi dari penggunaan

kiriman selama periode tertentu untuk tujuan tertentu selain untuk menghasilkan persediaan selama periode itu.

#### **2.2.3.2 Pengeluaran Selama Masa Pemilikan**

Pengeluaran Selama Masa Pemilikan Aset Tetap Menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) Per efektif 1 Januari 2015 No. 16 paragraf 12 halaman 16.3, menyatakan bahwa :

Sesuai dengan prinsip pengakuan dalam paragraf 07, entitas tidak boleh mengakui biaya perawatan sehari-hari aset tetap sebagai bagian dari aset bersangkutan. Biaya-biaya ini diakui dalam laba rugi saat terjadinya. Biaya perawatan sehari-hari terutama terdiri atas biaya tenaga kerja dan bahasa habis pakai (*consumables*) termasuk didalamnya suku cadang kecil. Pengeluaran-pengeluaran untuk hal tersebut sering disebut “biaya pemeliharaan dan perbaikan “ aset tetap.

#### **2.2.4 Metode Penyusutan**

Dalam PSAK 16 penyusutan adalah alokasi sistematis jumlah tersusutkan dari aset selama umur manfaatnya. Setiap bagian dari aset tetap yang memiliki biaya perolehan cukup signifikan terhadap total biaya perolehan seluruh aset tetap disusutkan secara terpisah. Secara berkala semua aset tetap kecuali tanah akan mengalami penyusutan atau penurunan kemampuan dalam menyediakan manfaat. Dengan adanya penyusutan, maka nilai dari aset tetap tercatat tidak lagi dapat mewakili nilai dari manfaat yang dimiliki aset tetap tersebut.

Menurut SAK (2017), penyusutan diakui bahkan jika nilai wajar aset melebihi jumlah tercatatnya sepanjang nilai aset tidak melebihi jumlah tercatatnya. Perbaikan dan pemeliharaan aset tidak meniadakan keharusan untuk menyusutkan aset. Jumlah tersusutkan suatu aset tidak ditentukan setelah dikurangi nilai residunya. Dalam praktik, nilai residu aset terkadang tidak signifikan dan oleh karena itu tidak material dalam perhitungan jumlah tersusutkan. Manfaat ekonomi masa depan suatu aset dipakai oleh entitas terutama melalui penggunaannya. Akan tetapi, beberapa faktor

lain seperti keusangan teknis, keusangan komersial, dan keusangan selama aset tidak terpakai, sering mengakibatkan menurunnya manfaat ekonomik yang dapat diperoleh dari aset tersebut. Umur manfaat aset ditentukan berdasarkan kegunaan yang diperkirakan oleh entitas. Kebijakan manajemen aset dari entitas mungkin mencakup pelepasan aset setelah jangka waktu tertentu atau setelah pemakaian sejumlah proporsi tertentu dari manfaat ekonomik masa depan. Oleh karena itu, umur manfaat suatu aset dapat lebih pendek dari pada umur ekonomik aset tersebut. Estimasi umur manfaat suatu aset membutuhkan pertimbangan berdasarkan pengalaman entitas terhadap aset yang serupa. Penghapusan aset adalah penghapusan nilai buku suatu aset yang dilakukan apabila nilai buku yang tercantum tidak lagi menggambarkan manfaat dari aset yang bersangkutan. Penghapusan aset berbeda dengan penyusutan. Metode penyusutan yang dipilih harus digunakan secara konsisten dari periode ke periode kecuali perubahan keadaan yang memberi alasan atau dasar suatu perubahan metode. Dalam suatu periode akuntansi dimana metode penyusutan perubahan, pengaruh perubahan harus dikuantifikasikan dan harus diungkapkan.

Menurut Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI) dalam Standar Akuntansi Keuangan (2015:16.8) Beban penyusutan untuk setiap periode diakui dalam laba rugi, kecuali jika beban tersebut termasuk dalam jumlah tercatat aset lain. Jumlah tersusutkan dari suatu aset dialokasikan secara sistematis sepanjang umur manfaatnya.

Sedangkan menurut Ikatan Akuntansi Indonesia (2015:16.10) metode tersebut antara lain metode garis lurus, metode saldo menurun dan metode unit produksi. Metode garis lurus menghasilkan pembebanan yang tetap selama umur manfaat aset jika nilai residunya tidak berubah. Metode saldo menurun menghasilkan pembebanan yang menurun selama umur manfaat aset. Metode unit produksi menghasilkan pembebanan berdasarkan pada ekspektasi penggunaan atau keluaran dari aset. Metode penyusutan aset dipilih berdasarkan pola pemakaian manfaat ekonomi masa depan aset. Metode tersebut diterapkan secara konsisten dari periode ke periode, kecuali terdapat perubahan dalam ekspektasi pola pemakaian manfaat ekonomi masa depan aset tersebut.

Dari beberapa metode yang ada, maka dapat dilihat bahwa terdapat beberapa metode penyusutan yang dapat dipakai dalam menghitung penyusutan aset yang dimiliki oleh perusahaan. Metode yang paling sering digunakan oleh perusahaan yaitu metode garis lurus karena metode ini lebih sederhana.

Menurut Herry (2015:279-290) ada beberapa metode yang berbeda untuk menghitung besarnya beban penyusutan. Dalam praktik, kebanyakan perusahaan akan memilih satu metode penyusutan dan akan menggunakannya untuk seluruh aset yang dimilikinya.

Metode yang dapat digunakan untuk menghitung beban penyusutan menurut Baridwan (2010:308) yaitu:

1. Metode garis lurus (*straight line method*)
2. Metode jam jasa (*service hours method*)
3. Metode hasil produksi (*productive output method*)
5. Metode beban berkurang (*reducing charge method*)

Ada empat cara untuk menghitung beban penyusutan yang menurun dari tahun ke tahun yaitu:

- a. Metode jumlah angka tahun (*sum of years digits method*)
- b. Metode saldo menurun (*declining balance method*)
- c. Metode saldo menurun ganda (*double declining balance method*)
- d. Metode tarif menurun (*declining rate on cost method*)

Berikut ini akan diberikan penjelasan mengenai metode-metode penyusutan yaitu:

### **1. Metode garis lurus (*straight line method*)**

Metode ini adalah metode penyusutan yang paling sederhana dan banyak digunakan. Dalam cara ini beban penyusutan tiap periode jumlahnya sama (kecuali kalau ada penyesuaian-penyesuaian). Rumus yang digunakan metode ini adalah:

$$\text{Penyusutan} = \frac{\text{NS}}{n}$$

Keterangan NS = Nilai Sisa n = Taksiran Umur Manfaat

### **2. Metode jam jasa (*service hours method*)**

Metode ini didasarkan pada anggapan bahwa aset (terutama mesin -mesin) akan lebih cepat rusak bila digunakan sepenuhnya (*full time*) dibanding dengan penggunaan yang tidak sepenuhnya (*part time*). Dalam cara ini beban penyusutan dihitung dengan dasar satuan jam jasa. Beban penyusutan periodik besarnya akan sangat tergantung pada jam jasa yang terpakai (digunakan). Rumus yang digunakan metode ini adalah:

$$\frac{\text{Penyusutan} = \text{HP} - \text{NS}}{n}$$

Keterangan :

HP = Harga Perolehan

NS = Nilai Sisa

n = Taksiran Jam Jasa

### 3. Metode hasil produksi (*productive output method*)

Dalam metode ini umur kegunaan aset ditaksir dalam satuan jumlah unit hasil produksi. Beban penyusutan dihitung dengan dasar satuan hasil produksi, sehingga penyusutan tiap periode akan berfluktuasi sesuai dengan fluktuasi dalam hasil produksi. Dasar teori yang dipakai adalah bahwa suatu aset itu dimiliki untuk menghasilkan produk, sehingga penyusutan juga didasarkan pada jumlah produk yang dapat dihasilkan. Rumus yang digunakan metode ini adalah:

$$\frac{\text{Penyusutan} = \text{HP} - \text{NS}}{n}$$

Keterangan :

HP = Harga Perolehan

NS = Nilai Sisa

n = Taksiran Hasil Produksi (unit)

### 4. Metode beban berkurang (*reducing charge method*)

Beban penyusutan tahun pertama dengan menggunakan metode ini akan lebih besar dari pada beban penyusutan tahun-tahun berikutnya. Ada empat cara untuk menghitung beban penyusutan yang menurun dari tahun ke tahun yaitu:

**A. Metode jumlah angka tahun (*sum of years digits method*)**

Beban penyusutan dihitung dengan cara mengalikan bagian pengurang (*reducing fractions*) yang setiap tahunnya selalu menurun dengan harga perolehan dikurangi nilai residu. Jika aset tetap mempunyai umur ekonomis panjang, maka penyebut (jumlah angka tahun) dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Jumlah Angka Tahun} = \frac{n(n+1)}{2}$$

Keterangan : n = Taksiran Umur Manfaat

**B. Metode saldo menurun (*declining balance method*)**

Metode ini menetapkan beban penyusutan dihitung dengan cara mengalikan tarif yang tetap dengan nilai buku aset karena nilai buku aset setiap tahun selalu menurun maka beban penyusutan tiap tahunnya juga menurun. Tarif ini dihitung dengan menggunakan rumus:

$$\text{Penyusutan} = \text{HP} \times \text{Tarif Penyusutan}$$

Keterangan : HP = Harga Perolehan

**C. Metode saldo menurun ganda (*double declining balance method*)**

Dalam metode ini, beban penyusutan setiap tahunnya menurun. Untuk dapat menghitung beban penyusutan yang selalu menurun, dasar yang digunakan adalah persentase penyusutan dengan cara garis lurus. Persentase ini dikalikan dua dan setiap tahunnya dikalikan pada nilai buku aset tetap. Karena nilai buku selalu menurun maka beban penyusutan juga selalu menurun.

**D. Metode tarif menurun (*declining rate on cost method*)**

Metode ini menggunakan tarif persentase yang selalu menurun, tarif persentase ini setiap periode dikalikan dengan harga perolehan. Penurunan tarif persentase setiap periode dilakukan tanpa menggunakan dasar yang pasti, tetapi ditentukan

berdasarkan kebijaksanaan pimpinan perusahaan. Karena tarif tarif persentasenya setiap periode selalu menurun maka beban penyusutannya juga selalu menurun.

### 2.2.5 Faktor-faktor yang Mempengaruhi Penyusutan

Depresiasi adalah proses mengalokasikan biaya aset tetap ke dalam beban selama masa manfaatnya dengan cara yang rasional dan sistematis. Alokasi biaya memungkinkan perusahaan menandingkan beban dengan pendapatan sesuai dengan prinsip pengakuan beban. Penting untuk dimengerti bahwa depresiasi adalah sebuah proses pengalokasian biaya, bukan proses penilaian aset sehingga tidak perlu mengukur perubahan nilai wajar aset selama masa kepemilikan. Jadi, nilai buku dari aset tetap tersebut bisa saja berbeda dengan nilai wajarnya. Depresiasi hanya dapat diaplikasikan pada aset tetap yang mengalami pengurangan nilai guna seiring dengan pemakaian aset tersebut. Misalnya, kinerja sebuah truk angkut akan menjadi lebih menurun setelah digunakan 5 tahun ketimbang hanya digunakan 2 tahun. Oleh sebab itu, meskipun tanah adalah aset tetap, namun tanah tidak mengalami penurunan nilai, sehingga tanah tidak tergolongkan sebagai aset tetap yang dapat didepresiasi.

Ada 3 faktor yang mempengaruhi perhitungan depresiasi:

1. **Cost (biaya).** Biaya yang dimaksud disini adalah biaya perolehan. Biaya perolehan menjadi dasar perhitungan seberapa besar depresiasi yang harus dialokasikan per periode akuntansi.
2. **Useful life** (masa manfaat). Masa manfaat merupakan estimasi umur produktif aset yang kita harapkan. Masa manfaat dapat dinyatakan dalam tahun, unit aktivitas, unit *ouput*. Masa manfaat merupakan estimasi. Dalam menentukan estimasi tersebut, manajemen mempertimbangkan faktor-faktor seperti tujuan penggunaan aset, pemeliharaan dan perbaikan, kerentanan atas kerusakannya. Pengalaman masa lalu sangat membantu manajemen dalam menentukan masa manfaat jenis aset yang serupa.
3. **Residual value** (nilai sisa). Nilai sisa merupakan estimasi dari nilai aset diakhir masa manfaatnya. Seperti masa manfaat, nilai sisa juga merupakan

estimasi. Dalam menentukan estimasi ini, manajemen mempertimbangkan bagaimana perusahaan merencanakan melepaskan aset tersebut.

Pembebanan penyusutan merupakan pengakuan terjadinya penurunan nilai atas potensi manfaat (jasa) suatu aset. Pengalokasian beban penyusutan mencakup beberapa periode pendapatan sehingga banyak faktor yang harus dipertimbangkan oleh manajemen untuk menghitung besarnya beban penyusutan periodik secara tepat (Budiman:2014).

Menurut Hery (2015:276-279) faktor-faktor yang mempengaruhi beban penyusutan adalah:

1. nilai perolehan aset (*aset cost*), mencakup seluruh pengeluaran yang terkait dengan perolehannya dan persiapannya sampai aset dapat digunakan.
2. nilai residu/nilai sisa (*residual or salvage value*), merupakan estimasi nilai realisasi pada saat aset tidak dipakai lagi.
3. umur ekonomis (*economic life*), dapat diartikan sebagai suatu periode atau umur fisik di mana perusahaan dapat dimanfaatkan aset tetapnya.
4. pola pemakaian (*pattern of use*), pola pemakaian ini seringkali diabadikan dalam menghitung besarnya beban penyusutan periode mengingat sulitnya dalam mengidentifikasi pola pemakaian dimaksud.

#### **2.2.6 Penyajian Aset Tetap**

Aset tetap yang dimiliki perusahaan biasanya memiliki nilai yang cukup material dibandingkan dengan total aset yang dimiliki perusahaan tersebut. Karena itu, metode penilaian dan penyajian aset tetap sebuah perusahaan akan berpengaruh terhadap laporan keuangan perusahaan bersangkutan.

Menurut Martani (2016:290), aset tetap disajikan dilaporan posisi keuangan (laporan perubahan ekuitas) dibagian aset tidak lancar. Penyajian aset tetap dalam laporan keuangan secara wajar dan benar akan sangat membantu manajemen perusahaan dalam menyampaikan informasi keuangan yang dapat dipercaya kepada pihak-pihak yang berkepentingan dan dapat digunakan untuk menentukan kegiatan perusahaan serta dalam pengambilan keputusan.

Menurut Rudianto (2012:257) berkaitan dengan penilaian dan penyajian aset tetap, IFRS mengizinkan salah satu dari dua metode yang dapat digunakan, yaitu:

1. Berbasis harga perolehan (Biaya)

Ini adalah metode penilaian aset yang didasarkan pada jumlah pengorbanan ekonomis yang dilakukan perusahaan untuk memperoleh aset tetap tertentu sampai aset tetap tersebut siap digunakan. Itu berarti nilai aset yang disajikan dalam Laporan Keuangan adalah jumlah rupiah historis pada saat memperoleh aset tetap tersebut dikurangi dengan akumulasi penyusutannya (jika ada).

2. Berbasis Revaluasi (Nilai Pasar)

Ini adalah metode penilaian aset yang didasarkan pada harga pasar ketika laporan keuangan disajikan. Penggunaan metode ini akan memberikan gambaran yang lebih akurat tentang nilai aset yang dimiliki perusahaan pada suatu waktu tertentu. Karena nilai suatu aset tetap tertentu sering kali sudah tidak relevan lagi dengan kondisi ketika laporan keuangan disajikan oleh perusahaan.

### **2.2.6.1 Pengungkapan Aset Tetap**

Menurut Suwardjono (2014:578), pengungkapan secara konseptual merupakan bagian integral dari pelaporan keuangan. Secara teknis, pengungkapan merupakan langkah akhir dalam proses akuntansi yaitu penyajian informasi dalam bentuk seperangkat penuh statemen keuangan.

Pengungkapan aset tetap dalam laporan keuangan merupakan penjelasan dari pos-pos aset tetap dalam laporan keuangan. PSAK 16 revisi 2016 (paragraf 73) menyatakan, laporan keuangan harus ,mengungkapkan untuk setiap kelas aset tetap sebagai berikut:

1. dasar pengukuran yang digunakan dalam menentukan jumlah tercatat bruto
2. metode penyusutan yang digunakan
3. umur manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan
5. jumlah tercatat bruto dan akumulasi penyusutan (digabungkan dengan akumulasi rugi penurunan nilai) pada awal dan akhir periode; dan
6. rekonsiliasi 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 sesuai dengan PSAK 58: Aset tidak lancar yang dimiliki untuk dijual dan operasi yang dihentikan dan pelepasan lain
- c. perolehan melalui kombinasi bisnis;
- d. peningkatan atau penurunan akibat dari revaluasi sesuai dengan paragraf 31,39 dan 40 serta dari rugi penurunan nilai yang diakui atau dibalik dalam penghasilan komprehensif lain sesuai dengan PSAK 48; penurunan nilai aset
- e. rugi penurunan nilai yang diakui dalam laba rugi sesuai dengan PSAK 48
- f. pembalikan rugi penurunan nilai dalam laba rugi sesuai dengan PSAK 48;
- g. penyusutan
- h. 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
- i. perubahan lain PSAK No.16 revisi 2016 (paragraf 74) menyatakan, laporan keuangan juga harus mengungkapkan:
  1. keberadaan dan jumlah pembatasan atas hak milik dan aset tetap yang dijaminkan 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.

Pengungkapan metode yang digunakan dan estimasi umur manfaat atau tarif penyusutan menyediakan informasi bagi pengguna laporan keuangan dalam mengkaji

kebijakan yang dipilih manajemen dan memungkinkan perbandingan dengan entitas lain. Untuk alasan yang serupa, juga perlu diungkapkan:

- 1) Penyusutan, apakah diakui dalam laba rugi atau diakui sebagai bagian dari biaya perolehan aset lain, selama satu periode, dan
- 2) Akumulasi penyusutan pada akhir periode.

PSAK 16 revisi 2016 (paragraf 77) menyatakan, jika aset tetap disajikan pada jumlah revaluasian, hal berikut diungkapkan sebagai tambahan pengungkapan yang disyaratkan oleh PSAK 68: Pengukuran nilai wajar:

1. tanggal efektif revaluasi
2. apakah melibatkan penilai independen;
3. untuk setiap kelas aset tetap yang direvaluasi, jumlah tercatat aset seandainya aset tersebut dicatat dengan model biaya; dan
4. surplus revaluasi, yang mengindikasikan perubahan selama periode dan setiap pembatasan distribusi kepada pemegang saham.

### **2.2.7 Model Revaluasi (*Revaluation Model*)**

Revaluasi adalah penyesuaian yang dibuat agar nilai aset tetap sesuai dengan nilai wajar atau nilai pasar yang berlaku di waktu sekarang. Ketika pertama kali membeli suatu aset tetap, pencatatan nilai aset tetap tersebut selalu sesuai dengan harga perolehannya. Namun, nilai aset tetap tersebut jika ditinjau dari nilai pasar akan selalu berubah dari waktu ke waktu. Dengan revaluasi, nilai dari aset tetap akan ter-update sesuai dengan nilai pasar aset tetap terkait di waktu sekarang. Manajer hanya perlu memutuskan apakah nilai aset tetap akan dicantumkan sesuai hasil revaluasi atau tetap pada *historical cost* yang sesuai dengan harga perolehan awal. Model revaluasi memungkinkan nilai aset tetap tersebut meningkat atau menurun. Namun, jika ditinjau dari segi *cost* model, revaluasi hanya dimungkinkan ketika nilai aset tetap tersebut menurun, yang selanjutnya akan masuk penyesuaian di akun *impairment losses*. Revaluasi akan sangat membantu bisnis anda dalam beberapa hal seperti:

- a. menyiapkan penjualan aset tetap kepada pihak lain.
- b. menegosiasi nilai wajar aset tetap sebelum perusahaan anda diakuisisi atau di-merger oleh perusahaan lain.
- c. menunjukkan update nilai pasar dari aset tetap yang meningkat sejak dari pembelian awalnya.
- d. memastikan perusahaan memiliki dana untuk mengganti aset tetap di akhir umur ekonomisnya.

menurut Ikatan Akuntan Indonesia (IAI), Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 16 Tahun 2015 : Paragraf 31, Setelah pengakuan sebagai aset, suatu aset tetap yang nilai wajarnya dapat diukur secara andal dicatat pada jumlah revaluasian, yaitu nilai wajar pada tanggal revaluasi dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi rugi penurunan nilai yang setelah tanggal revaluasi. Revaluasi dilakukan dengan keteraturan yang cukup regular untuk memastikan bahwa jumlah tercatat tidak berbeda secara material dengan jumlah yang ditentukan dengan menggunakan nilai wajar pada akhir periode pelaporan.

### **2.2.8 Penurunan Nilai Aset**

Penurunan nilai dari aset merupakan suatu kondisi dimana nilai tercatat dari aset (*carrying amount*) melebihi jumlah terpulihkan (*recoverable amount*). Secara periode perusahaan harus mereview ada atau tidaknya indikasi penurunan nilai (*test of impairment*). Jika terdapat indikasi, maka perusahaan harus menaksir *recoverable amount* dari aset tersebut.

Aset kadang mengalami kenaikan nilai wajar, tak jarang pula mengalami penurunan nilai wajar. Karena nilai wajar aset mengalami kenaikan maupun penurunan, dikhawatirkan jumlah tercatat aset akan melebihi nilai terpilihkannya. Suatu aset dikatakan dicatat melebihi nilai terpilihkannya apabila jumlah tercatat aset tersebut lebih besar dari jumlah yang akan dipulihkan melalui penggunaan atau penjualan aset

Menurut Purba (2013:84) secara teoritis, penurunan nilai aset dilakukan dengan membandingkan antara nilai yang dapat diperoleh kembali dengan nilai buku

suatu aset yang digolongkan dalam suatu unit penghasil kas atau sekelompok UPK. Jika nilai yang dapat diperoleh kembali lebih rendah dari harga perolehan aset, maka selisih lebih kecil tersebut diakui sebagai “rugi penurunan nilai aset”, dan jika nilai yang dapat diperoleh kembali lebih tinggi dari nilai buku aset, maka penurunan nilai aset dianggap tidak terjadi.

### **2.2.9 Penurunan Nilai Aset Berdasarkan PSAK No.48 (revisi 2013)**

Penurunan nilai terjadi pada saat perubahan situasi menyebabkan estimasi arus kas masa mendatang (manfaat aset dimasa mendatang) lebih rendah dari nilai buku aset tersebut. Secara periodik perusahaan harus menguji atau mereview ada atau tidaknya indikasi tersebut maka perusahaan harus menaksir atau mengestimasi jumlah terpulihkan aset tersebut. Untuk setiap aset yang mengalami penurunan nilai, perusahaan akan mencatat kerugian selisih antara nilai buku aset dengan nilai pasar aset maka aset diturunkan sebesar nilai wajar (*fair value*).

Tujuan PSAK No.48 (revisi 2013) menetapkan prosedur agar aset dicatat tidak melebihi jumlah terpulihkannya. Aset dikatakan melebihi jumlah terpulihkan jika jumlah tercatat aset melebihi jumlah yang akan dipulihkan melalui penggunaan atau penjualan aset.

PSAK 48 berlaku juga untuk aset yang dicatat pada jumlah revaluasian (yaitu nilai wajar pada tanggal revaluasi dikurangi biaya penyusutan selanjutnya dan akumulasi penurunan nilai selanjutnya) sesuai PSAK lain, seperti model revaluasi dalam PSAK 16: Aset Tetap. PSAK No. 48 (2013) menetapkan bahwa rugi penurunan nilai diakui jika jumlah tercatat aset melebihi jumlah terpulihkan. Rugi penurunan nilai didefinisikan dalam PSAK No. 48 (revisi 2013) sebagai, “jumlah yang merupakan selisih lebih jumlah tercatat suatu aset atau unit penghasil kas atas jumlah terpulihkannya”. jumlah terpulihkan suatu aset atau unit penghasil kas adalah jumlah yang lebih tinggi antara nilai wajarnya dikurangi biaya penjualan dan nilai pakainya.

### 2.2.9.1 Indikasi Penurunan Nilai

Menurut PSAK 48, pada setiap akhir periode pelaporan, entitas menilai apakah terdapat indikasi aset mengalami penurunan nilai. Jika terdapat indikasi tersebut, maka entitas mengestimasi jumlah terpulihkan aset tersebut. Suatu aset mengalami penurunan nilai jika jumlah tercatatnya melebihi jumlah terpulihkannya.

Dalam menilai apakah terdapat indikasi bahwa aset mungkin mengalami penurunan nilai, entitas minimal mempertimbangkan hal-hal berikut:

- a. terdapat indikasi yang dapat diobservasi bahwa nilai aset telah turun secara signifikan selama periode tersebut lebih dari yang diharapkan sebagai akibat dari bejalannya waktu dan pemakaian normal.
- b. perubahan signifikan teknologi, pasar, ekonomi, dan lingkup hukum.
- c. perubahan suku bunga
- d. jumlah tercatat aset neto entitas melebihi kapitalisasi pasarnya
- e. faktor sumber internal:
  1. bukti keusangan atau kerusakan fisik aset
  2. perubahan signifikan atas penggunaan, perhitungan dan masa manfaat aset
  3. bukti internal mengidentifikasi bahwa kinerja ekonomi aset lebih buruk dari yang diharapkan.
- f. Informasi dari sumber eksternal :
  1. perubahan signifikan nilai pasar
  2. perubahan signifikan teknologi, pasar, ekonomi dan lingkup hukum
  3. perubahan suku bunga
  4. jumlah tercatat aset neto entitas melebihi kapitalisasi pasarnya.

Jumlah terpulihkan merupakan jumlah yang lebih tinggi antara nilai wajar aset atau unit penghasil kas dikurangi biaya pelepasan dengan nilai pakainya. Nilai wajar dikurangi biaya pelepasan dan nilai pakai dari aset tidak selalu perlu ditentukan keduanya. Jika salah satu jumlahnya melebihi jumlah tercatat aset, maka aset tersebut tidak mengalami penurunan nilai dan tidak perlu dilakukan estimasi jumlah lainnya.

### 2.2.9.2 Uji Penurunan Nilai

Pengujian penurunan nilai dilakukan dengan membandingkan nilai tercatat (*carrying amount*) dan nilai terpulihkan (*recoverable amount*). Jika nilai tercatat lebih tinggi dari nilai terpulihkan maka aset mengalami penurunan nilai dan harus diturunkan sebesar nilai terpulihkannya.

Bila ada indikasi penurunan nilai setelah dilakukan pengujian perusahaan akan mengakui adanya rugi penurunan nilai (*impairment loss*) ketika:

$$\textit{carrying amount} > \textit{recoverable amount}$$

Nilai terpulihkan ditentukan dari mana yang lebih tinggi antara nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual dengan nilai pakai. Nilai wajar dapat menggunakan harga pasar aktif dikurangi biaya menjual. Sedangkan nilai pakai menggunakan estimasi nilai aliran kas masa depan sebelum pajak hingga akhir masa manfaat aset yang didiskontokan.

### 2.2.10 Penurunan Nilai Aset Berdasarkan IFRS (IAS 36)

IFRS (*International Financial Reporting Standards*) atau Standar Laporan Keuangan International adalah standar dasar, pengertian dan kerangka kerja yang diadaptasi oleh Badan Standar Akuntansi Internasional. Sejumlah standar yang dibentuk sebagai bagian dari IFRS dikenal dengan nama terdahulu *Internasional Accounting Standards* (IAS). IAS dikeluarkan antara tahun 1973 dan 2001 oleh Badan Komite Standar Akuntansi. Pada tanggal 1 April 2001, IASB baru mengambil alih tanggung jawab guna menyusun Standar Akuntansi Internasional dari IASC. Selama pertemuan pertamanya, badan baru ini mengadaptasi IAS dan SIC yang telah ada. IASB terus mengembangkan standar dan menamai standar-standar barunya dengan nama IFRS. Berdasarkan proposal konvergensi yang telah dikeluarkan oleh IAI (Ikatan Akuntansi Indonesia), proses adopsi dibagi menjadi 3 tahap, yaitu: 1. Tahap adopsi tahun 2008-2010, 2. Tahap persiapan pada tahun 2011, 3. Tahap implementasi pada tahun 2012.

### **2.2.11 Pengukuran Jumlah Terpulihkan**

Ketika terdapat indikasi bahwa terdapat penurunan nilai suatu aset pada setiap akhir periode pelaporan, entitas diisyaratkan harus mengukur jumlah terpulihkan aset tersebut. PSAK 48 (2013) mendefinisikan jumlah terpulihkan suatu aset sebagai jumlah yang tinggi antara *Fair Value Less Costs to Sell* adalah jumlah yang dapat dihasilkan dari penjualan suatu aset atau unit penghasil kas dalam transaksi antar pihak-pihak yang mengerti dan berkehendak bebas tanpa tekanan, dikurangi biaya pelepasan aset dan nilai pakai (*Value in Use*) adalah nilai sekarang dari taksiran arus kas yang diharapkan akan diterima atau unit penghasil kas. Aset dapat dipulihkan nilainya dengan dua cara. Dijual sehingga menghasilkan kas dan digunakan untuk beroperasi sehingga menghasilkan kas. Pemulihan nilai aset dengan cara pertama dapat ditentukan dari nilai wajar dikurangi dengan biaya untuk menjual (nilai wajar bersih). Sedangkan pemulihan nilai aset dengan cara kedua dilihat dari proyeksi aliran kas dari titik pengujian hingga akhir pemanfaatan aset dimasa depan dan dinilai kembali dengan memperhitungkan tingkat risiko, baik risiko inflasi maupun risiko modal.

### **2.2.12 Penghentian Aset Tetap**

Aset tetap yang tidak lagi memiliki umur ekonomis yang lebih lama dapat dibuang, dijual atau ditukar dengan aset tetap lainnya. Dalam kasus pelepasan aset, nilai buku aset harus dihapus. Penghapusan nilai buku dilakukan dengan cara mendebet akun akumulasi penyusutan sebesar saldonya pada tanggal pelepasan aset dan mengkredit akun aset bersangkutan sebesar harga perolehannya (biaya historis), menurut (Hery,2014).

Menurut (Mulya, 2014), pelepasan aset tetap dalam sebuah perusahaan sangat mungkin terjadi yang disebabkan oleh beberapa faktor seperti :

1. Karena sudah rusak parah, atau kemalingan
2. Karena dijual
3. Karena tukar tambah

Pelepasan karena sudah rusak parah apabila aset tetap perusahaan dilepaskan karena rusak parah atau kemalingan atau sebab lainnya, maka kita harus mengeluarkan dari buku perusahaan sebagai sebuah kerugian.

Menurut (Mulya, 2014), cara yang digunakan untuk melepaskan aset tetap adalah dengan memperhitungkan sebagai berikut :

Harga Perolehan xxx

Akumulasi penyusutan xxx

Nilai buku xxx

Harga perolehan yang semula debet harus dikreditkan. Akumulasi penyusutan yang semula kredit harus didebetkan. Sedangkan nilai buku harus didebet dan dianggap sebagai kerugian pelepasan. Dengan penjurnalan diatas maka aset tetap akan terhapus dari buku perusahaan. Secara jurnal dapat dilihat sebagai berikut :

Akumulasi Penyusutan            xxx

Kerugian Pelepasan            xxx

Aset tetap                            xxx

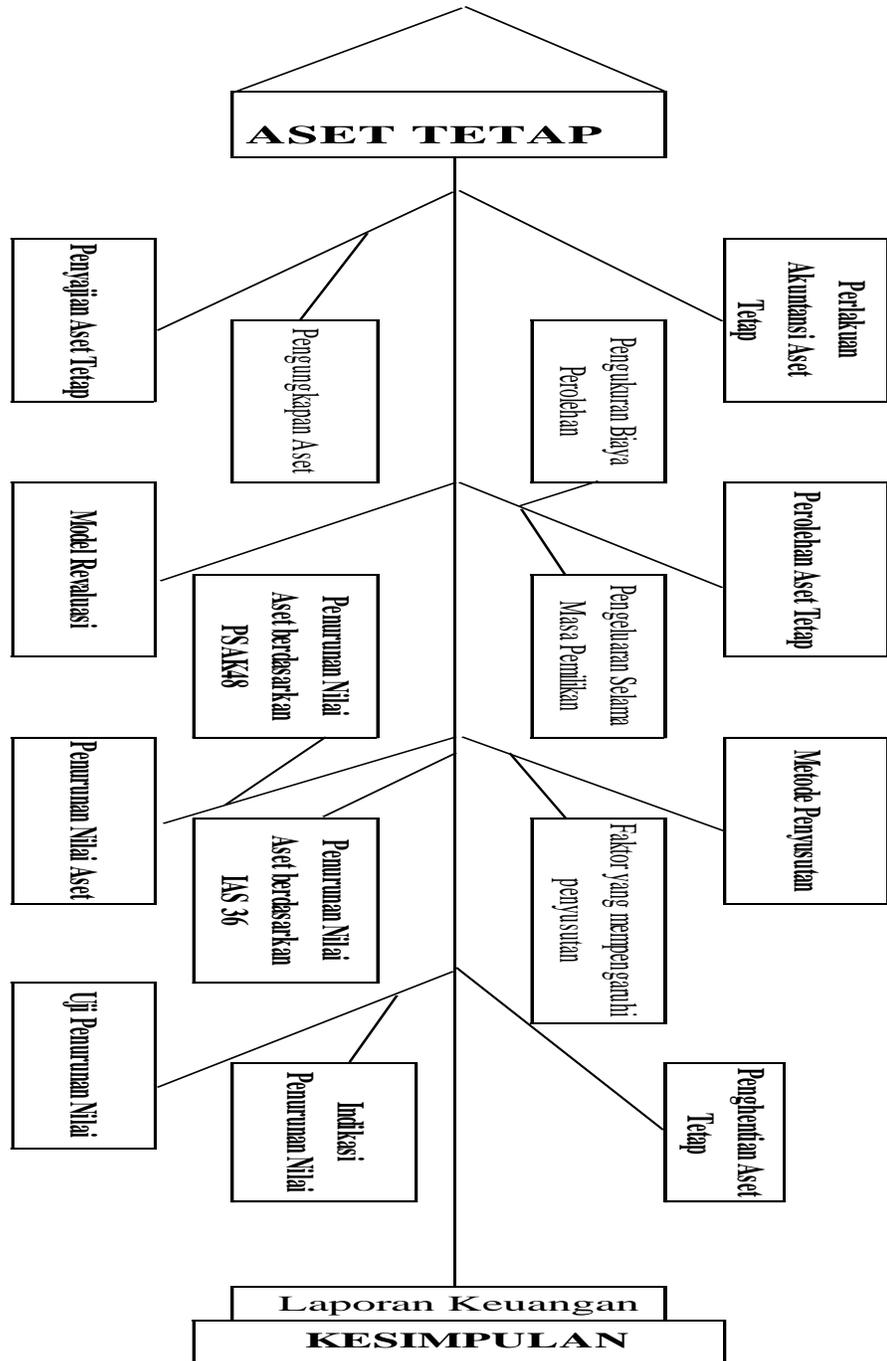
Menurut Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI) dalam Standar Akuntansi Keuangan (2015:16.10) Jumlah tercatat aset tetap dihentikan pengakuannya: 1. Pada saat pelepasan; atau 2. Ketika tidak terdapat lagi manfaat ekonomis masa depan yang diharapkan dari penggunaan atau pelepasannya. Menurut Reeve (2013:16) aset tetap yang tidak lagi berguna dapat dibuang, dijual atau dipertukarkan dengan aset tetap lainnya. Penghapusan aset dapat dilakukan dengan cara sebagai berikut:

1. Membuang aset tetap Saat aset tetap tidak lagi berguna bagi perusahaan dan tidak memiliki nilai residu atau nilai pasar, aset tersebut akan dibuang. jika aset belum habis disusutkan, penyusutan harus dicatat sebelum pemindahan aset tersebut dari penyediaan jasa dan dari catatan akuntansi.
2. Menjual aset tetap Jika harga jual lebih besar dari nilai buku aset, transaksi tersebut menghasilkan laba. Jika harga jual lebih kecil dari nilai buku, berarti terdapat rugi.
3. Pertukaran aset tetap yang serupa Peralatan yang lama sering kali dipertukarkan dengan peralatan baru dengan kegunaan yang serupa. Dalam hal ini, penjual

memperbolehkan pembeli menentukan harga untuk peralatan lama yang dipertukarkan. Jumlah ini disebut penyisihan pertukaran (*trade in allowance*), dapat menjadi lebih besar atau lebih kecil dari nilai buku peralatan yang lama. Sisa saldo – jumlah yang terutang – dapat dibayarkan dengan uang tunai atau dicatat sebagai kewajiban.

Sedangkan menurut Ikatan Akuntansi Indonesia (2015:6.11) jumlah tercatat aset tetap dihentikan pengakuannya: a. Pada saat pelepasan; atau b. Ketika tidak terdapat lagi manfaat ekonomi masa depan yang diekspektasikan dari penggunaan atau pelepasannya.

### 2.3 Kerangka Landasan Teori



## 2.4 Kerangka Konseptual

