

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1 Review Hasil Penelitian Terdahulu

Hasil hasil penelitian terdahulu perlu direview untuk mengetahui masalah masalah atau isu-isu apa saja yang pernah dibahas oleh orang-orang terdahulu yang berkaitan dengan tema yang sedang dibahas, Akuntansi menurut AICPA (*American Institute Of Certified Public Accounting*) adalah “The art of recording , the management of , and in a certain way and in size monetary, transactions are generally including the interpretation of the outcomes of the financial in nature . (Lubis, 2012:2).

Depreciation is a complex economic category, the essence of which is manifested in the duality: This cost element, and its own source of reproduction of fixed assets and intangible assets. The depreciation laid relationship with asset and liability balance sheet; it touches on aspects such as formation costs, taxation issues, and reproductive process. That is why a methodological study of the depreciation essence, the allocation of the classification of bases, principles and functions seems urgent. In a study of a structured approach to the treatment of depreciation, developed fourteen grounds of classification, allowing to consider a category from different perspectives.

Aset menurut *Financial Accounting Standard Board* (FASB) adalah “kemungkinan keuntungan ekonomi yang diperoleh atau dikuasai di masa yang akan datang oleh lembaga tertentu sebagai akibat transaksi atau kejadian yang sudah lalu. Dari pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa akuntansi adalah suatu sistem informasi yang meliputi proses mengidentifikasi, mengukur, dan melaporkan informasi ekonomi dan mengkomunikasikan hasilnya dalam bentuk laporan keuangan untuk dijadikan sebagai pertimbangan pengambilan keputusan”.

Secara umum aktiva tetap dapat diartikan sebagai suatu asset yang sifatnya relatif permanen , digunakan dalam operasi normal perusahaan dan tidak untuk diperjual belikan. Istilah relatif permanen menunjukkan sifat aktiva yang bersangkutan dapat digunakan dalam waktu yang relatif cukup lama.

Sedangkan menurut pernyataan standar akuntansi pemerintah (SAP) No 07 paragraf 4, bahwa aset tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masamfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan atau dimaksudkan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum.

Menurut Juan dan Wahyuni (2013: 340) Karakteristik aset tetap adalah:

1. Aset tersebut digunakan dalam operasi. Hanya aset yang digunakan dalam operasi normal perusahaan saja yang dapat di klasifikasikan sebagai aset tetap (misalnya kendaraan bermotor yang dimiliki oleh *dealer* mobil untuk dijual kembali harus diperhitungkan sebagai persediaan).
2. Aset tersebut memiliki masa (umur) manfaat yang panjang. Lebih dari satu periode.
3. Aset tersebut memiliki substansi fisik. Aset tetap memiliki ciri substansi fisik kasat mata sehingga dibedakan dari aset tak berwujud seperti hak paten dan merek dagang.

2.2 Landasan Teori

2.2.1 Pengertian Akuntansi Aset Tetap

Rizal Effendi. (2013:1) akuntansi merupakan proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan, penggolongan, dan pengikhtisaran serta pelaporan informasi keuangan dalam ukuran moneter (uang) dalam suatu perusahaan atau organisasi yang ditujukan kepada pihak- pihak yang berkepentingan dalam rangka pengambilan keputusan.

Aset tetap adalah asset yang secara fisik dapat dilihat keberadaannya dan sifatnya relative permanen serta memiliki masa kegunaan yang Panjang menurut Hey dan Widyawati (2011:2).

Kasmir (2012:39) ‘‘ Aset tetap adalah harta atau kekayaan perusahaan yang digunakan dalam jangka Panjang lebih dari satu tahun’’.

Dari beberapa pengertian asset tetap diatas adalah aset tetap yang dimiliki perusahaan, digunakan dalam kegiatan normal perusahaan untuk memperoleh pendapatan, mempunyai umur ekonomis lebih dari satu tahun dan merupakan pengeluaran jumlah yang cukup besar.

2.2.2 Karakteristik Aset Tetap

- a. Mempunyai Wujud Fisik
- b. Tidak ditujukan untuk dijual lagi
- c. Memiliki nilai yang material, harga asset tersebut cukup signifikan contohnya tanah, bangunan, mesin dan kendaraan dll
- d. Memiliki masa manfaat ekonomi lebih dari satu tahun bukan dari nilai manfaat ekonominya biasa diukur dengan handal.
- e. Aset digunakan dalam aktifitas normal perusahaan (tidak untuk dijual lagi seperti barang dagang/persediaan atau investasi) misalnya, mobil bagi dealer mobil diakui sebagai persediaan bukan aset tetap sedangkan bagi perusahaan manufacture mobil diakui sebagai ‘Aset Tetap’ bukan persediaan.

2.2.3 Klasifikasi Aset Tetap

Jenis-jenis aset tetap menurut Mandala dan Nurdiawan (2007: 230), terdiri dari:

1. Tanah, termasuk diantaranya tanah yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional entitas dan dalam kondisi siap pakai. Dalam akuntansi, apabila ada lahan yang didirikan bangunan di atasnya, maka pencatatan antara bangunan dan lahan (tanah) harus dipisahkan. Khusus untuk bangunan yang dianggap sebagai bagian dari lahan atau konstruksi yang dapat meningkatkan nilai lahan itu sendiri, maka pencatatannya dapat digabungkan dengan nilai lahan.
2. Gedung, dan bangunan, mencakup seluruh gedung dan bangunan yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kondisi siap pakai.
3. Peralatan dan mesin, termasuk diantaranya mesin-mesin dan kendaraan bermotor, alat elektronik, dan seluruh inventaris kantor dan peralatan lainnya yang nilainya signifikan dan masa manfaatnya lebih dari 12 (dua belas) bulan dan dalam kondisi siap pakai.

Pencatatannya dilakukan dengan menambahkan nilai dari peralatan yang menjadi bagian dari mesin itu.

4. Inventaris, perlengkapan, yang melengkapi isi kantor misalnya. Termasuk perlengkapan pabrik, kantor, ataupun alat-alat besar yang digunakan dalam perusahaan. Contoh: inventaris kantor, inventaris pabrik, inventaris laboratorium, serta inventaris gudang.
5. Jalan, irigasi, dan jaringan, mencakup jalan irigasi, dan jaringan yang di bangun oleh pemerintah serta dimiliki atau dikuasai oleh pemerintah dalam kondisi siap pakai.
6. Aset tetap lainnya, mencakup aset tetap yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam kelompok aset tetap tersebut, yang diperoleh dan dimanfaatkan untuk kegiatan operasional entitas pemerintah dan dalam kondisi siap pakai.
7. Konstruksi dalam pengerjaan, mencakup aset tetap yang sedang dalam proses pembangunan namun pada tanggal laporan keuangan belum selesai seluruhnya.

2.2.4 Pengakuan Aset Tetap

Di dalam SAK No.16 menyatakan bahwa biaya perolehan aset tetap diakui sebagai aset hanya jika memenuhi kriteria:

1. Kemungkinan besar perusahaan akan memperoleh manfaat ekonomis dari aset tersebut di masa yang akan datang.
2. Biaya perolehan aset tersebut dapat diukur secara andal.

Kriteria pertama dipenuhi apabila tingkat kepastian aliran manfaat ekonomi pada saat pengakuan awal. Pada umumnya kriteria ini di penuhi apabila risiko dan imbalan kepemilikan aset tersebut telah diterima oleh perusahaan. Aset tetap yang diperoleh dari pasar dapat memenuhi kriteria kedua dengan mudah akibat adanya transaksi eksternal. Untuk aset tetap yang dibangun secara intenal, pengukuran secara andal terhadap biaya yang timbul dalam pembangunan tersebut juga seringkali telah tersedia.

Sedangkan pengakuan aset tetap menurut SAP No 07 dalam PP 71 tahun 2010 menyatakan bahwa aset tetap diakui pada saat manfaat ekonomi masa depan dapat diperoleh dan nilainya dapat diukur dengan handal. untuk dapat diakui sebagai aset hanya jika memenuhi kriteria :

1. Berwujud
2. Mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan.
3. Biaya perolehan aset tersebut dapat diukur secara andal.

4. Tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas.
5. Diperoleh atau di bangun dengan maksud untuk digunakan.

Dan pengakuan aset tetap akan andal bila aset tetap telah diterima atau diserahkan dan kepemilikannya berpindah. Dari dua standar akuntansi keuangan diatas dapat ditarik kesimpulan, Suatu aset diakui sebagai aset tetap jika perusahaan sudah memperkirakan akan menggunakan aset tersebut selama lebih dari satu periode, seperti suku cadang utama dan peralatan siap pakai yang dianggap sudah memenuhi kriteria aset tetap.

Mustaim (2013: 402), manfaat ekonomi masa depan yang terwujud dalam aset tetap adalah potensi dari aset tetap memberikan sumbangan kepada perusahaan. Potensi tersebut dapat berbentuk sesuatu yang produktif dan merupakan bagian dari aktivitas operasional perusahaan, atau berbentuk suatu yang dapat diubah menjadi kas atau setara kas, atau berbentuk kemampuan untuk mengurangi pengeluaran kas, seperti penurunan biaya akibat penggunaan proses produksi alternatif.

Kriteria kedua untuk pengakuan dapat dilihat pada bukti transaksi pembelian aset. Dalam keadaan aset tetap yang dikonstruksi sendiri, pengukuran dapat diandalkan atas biaya yang dibuat dari transaksi dengan pihak eksternal dan perusahaan untuk perolehan bahan baku, tenaga kerja, dan input lain yang digunakan dalam proses konstruksi.

2.2.5 Pengukuran Biaya Perolehan

Dalam SAK 16 Aset yang memenuhi kualifikasi untuk diakui sebagai aset pada awalnya harus diukur sebesar biaya perolehan. 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 diatribusikan pada aset ketika pertama kali diakui. Seperti yang di kutip oleh Wahyuni, (2013: 341) menyatakan bahwa biaya perolehan awal aset tetap yang meliputi:

1. Harga perolehannya.
2. Biaya yang dapat diatribusikan secara langsung untuk membawa aset tersebut ke lokasi dan kondisi yang diinginkan agar aset siap digunakan sesuai dengan keinginan dan maksud manajemen.
3. Estimasi awal biaya pembongkaran dan pemindahan aset tetap serta restorasi

Lokasi aset, liabilitas atas biaya tersebut timbul ketika aset diperoleh. Contoh biaya yang dapat diatribusikan secara langsung dalam SAK No 16 paragraf 17 adalah:

1. Biaya imbalan kerja yang timbul secara langsung dari pembangunan atau perolehan aset tetap
2. Biaya penyiapan lahan untuk pabrik
 - a. Biaya *handling* dan penyerahan awal.
 - b. Biaya perakitan dan instalasi.
 - c. Biaya pengujian aset apakah aset berfungsi dengan baik, setelah dikurangi hasil bersih penjualan produk yang dihasilkan sehubungan dengan pengujian tersebut (misalnya, contoh produk dihasilkan dari peralatan yang sedang diuji).

Biaya perolehan suatu aset yang dibangun sendiri ditentukan dengan menggunakan prinsip yang sama sebagaimana perolehan aset dengan pembelian. Dalam hal pengukuran baik SAK No 16 maupun SAP No 07 hampir sama. Hanya saja SAK No 16 secara tegas tidak mengakui biaya perawatan sehari-hari aset tetap sebagai bagian dari aset tetap tersebut. Biaya tersebut diakui dalam laba rugi saat terjadinya.

Biaya perawatan sehari-hari terdiri atas biaya tenaga kerja dan bahan habis pakai termasuk suku cadang kecil. Tujuan pengeluaran ini sering disebut “biaya pemeliharaan dan perbaikan” aset tetap. Sedang dalam SAP No 07 tidak dibahas secara kusus terkait perawatan sehari-hari. Beberapa cara untuk memperoleh aset tetap, diantaranya :

1. Pembelian Tunai

Seperti yang tercantum dalam SAK No 16 paragraf 23 Aset tetap yang diperoleh dengan pembelian tunai dicatat sebesar jumlah uang yang dikeluarkan. Yang termasuk didalamnya adalah harga faktur ditambah dengan biaya-biaya yang dikeluarkan sehubungan dengan pembelian aset seperti biaya angkut, premi asuransi dalam perjalanan, biaya balik nama, biaya pemasangan dan biaya percobaan. Dalam SAP No 07 paragraf 20 aset tetap di nilai atau di ukur dengan biaya perolehan.

2. Perolehan Melalui Pertukaran

Aset tetap dapat ditukarkan dengan tiga cara, diantaranya:

- a. Ditukar dengan surat berharga.
- b. Ditukar dengan aset tetap tidak sejenis.
- c. Ditukar dengan aset tetap sejenis.

3. Diperoleh dari Donasi atau Hadiah

Biaya perolehan aset tetap yang diperoleh dari donasi dicatat sebesar harga pasar atau nilai wajar aset pada saat itu. Dalam SAP No 07, hampir sama dengan SAK No 16 hanya saja itu berlaku jika aset donasi diserahkan tanpa persyaratan apapun yang dihubungkan dengan kewajiban suatu entitas kepada pemerintah.

Dan untuk pengakuan aset tetap yang diperoleh dari hibah (pemerintah) diukur sesuai dengan SAK No 61 paragraf 08 yakni, hibah pemerintah tidak diakui sampai terdapat keyakinan yang memadai bahwa entitas akan mematuhi kondisi yang melekat pada hibah tersebut, dan hibah akan diterima. Penerimaan atas hibah tidak dengan sendirinya memberikan bukti yang meyakinkan bahwa kondisi yang melekat pada hibah telah atau akan dipenuhi.

4. Aset Yang Dibangun Sendiri.

Menurut SAK No 16 paragraf 22, biaya perolehan suatu aset yang dibangun sendiri ditentukan dengan menggunakan prinsip yang sama sebagaimana perolehan aset dengan pembelian. Sedang dalam SAP 07 paragraf 21 aset yang dikonstruksi atau dibangun sendiri, suatu pengukuran yang dapat diandalkan atas biaya dapat diperoleh dari transaksi pihak eksternal dengan entitas tersebut untuk perolehan bahan baku, tenaga kerja dan biaya lain yang digunakan dalam proses konstruksi.

Menurut Triwahyuni dan Juan (2013: 341), nilai yang dapat diakui sebagai konstruksi dalam pengerjaan bergantung pada proses pengerjaannya. Apabila dikerjakan secara swakelola oleh unit pemerintahan biaya yang boleh diakui meliputi:

- a. Biaya yang secara langsung berhubungan dengan pengerjaan konstruksi dalam pengerjaan tersebut meliputi: biaya pengerjaan lapangan, biaya bahan, biaya penyewaan peralatan, biaya pemindahan peralatan, biaya rancangan, dan bantuan teknis yang berhubungan dengan proses konstruksi.
- b. Biaya lain yang dapat diatribusikan ke dalam kegiatan pembanguna, meliputi asuransi, biaya perjalanan dinas, biaya rapat, biaya ATK, dan lain- lain.
- c. Biaya pinjaman apabila pembangunan tersebut dibiayai dengan biaya pinjaman.
- d. Biaya lain yang secara kusus dibayarkan sehubungan konstruksi yang bersangkutan.

Nilai yang dapat diakui sebagai konstruksi dalam pengerjaan apabila dikerjakan oleh pihak ketiga adalah :

- a. Termin yang telah dibayarkan kepada kontraktor terkait tingkat penyelesaian pekerjaan.
- b. Kewajiban yang masih harus dibayarkan kepada kontraktor terkait pekerjaan yang sudah diterima namun belum dilakukan pembayaran pada tanggal pelaporan.
- c. Pembayaran klaim kepada kontraktor atau pihak ketiga terkait pelaksanaan kontrak konstruksi.
- d. Biaya pinjaman apabila pembangunan tersebut dibiayai dengan dana pinjaman.

Pada saat pembangunan konstruksi tersebut selesai dan siap digunakan sesuai dengan tujuan perolehannya, nilai yang tercatat dalam konstruksi harus pindahkan ke aset tetap yang bersangkutan.

Triwahyuni dan Juan (2013: 360-361), untuk pengukuran nilai wajar. Setelah pengakuan sebagai aset, 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 setelah tanggal revaluasi. Revaluasi dilakukan dengan teratur dan cukup umum agar dapat dipastikan bahwa jumlah yang tercatat tidak berbeda secara material dengan jumlah yang ditentukan dengan menggunakan nilai wajar pada akhir periode pelaporan.

Untuk tanah dan bangunan, nilai wajarnya ditentukan melalui penilai yang dilakukan oleh penilai yang sudah profesional berdasarkan bukti pasar (SAK No 16 paragraf 32). Sedangkan untuk pabrik dan peralatan biasanya dicatat sebesar nilai pasar yang ditentukan oleh penilai. Sedang dalam SAP No 07 paragraf 59 tidak mengakui adanya revaluasi sebab penilainan kembali atau revaluasi aset tetap pada umumnya tidak di perkenankan karena SAP menganut penilaian aset tetap berdasarkan biaya perolehan atau pertukaran.

Dalam SAP No 07 paragraf 62 tidak seperti institusi non pemerintah, pemerintah tidak dibatasi satu periode tertentu untuk kepemilikan atau penguasaan tanah yang dapat berbentuk hak pakai, hak pengelolaan dan hak atas tanah lainnya yang dimungkinkan oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku, oleh karena itu, setelah perolehan awal tanah, pemerintah tidak memerlukan biaya untuk mempertahankan hak atas tanah tersebut.

2.2.6 Komponen Biaya Aset Tetap SAK No 16

SAK no.16 tahun 2011 mendefinisikan aset tetap adalah Nilai wajar adalah jumlah suatu aset dipertukarkan antara pihak-pihak yang berkeinginan dan memiliki pengetahuan memadai dalam suatu transaksi yang wajar.

1. Tanah : biaya perolehan meliputi harga pembelian atau biaya pembebasan tanah, biaya yang dikeluarkan dalam rangka memperoleh hak, biaya pematangan, pengukuran, penimbunan, dan biaya lainnya yang dikeluarkan sampai tanah tersebut siap dipakai. Nilai tanah juga meliputi nilai bangunan tua yang terletak pada tanah yang dibeli tersebut jika bangunan tua tersebut dimaksudkan untuk dimusnahkan.
2. Peralatan dan mesin : biaya perolehan meliputi harga pembelian, biaya pengangkutan, biaya instalasi, serta biaya langsung lainnya untuk memperoleh dan mempersiapkan sampai peralatan dan mesin tersebut siap digunakan.
3. Gedung dan bangunan : biaya perolehan meliputi biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh gedung dan bangunan sampai siap pakai. Biaya ini termasuk diantaranya adalah harga pembelian atau biaya konstruksi, biaya pengurusan IMB, notaris dan pajak.
4. Jalan, irigasi dan jaringan : biaya perolehan meliputi seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh jalan, irigasi, dan jaringan sampai siap pakai. Biaya ini meliputi perolehan atau biaya konstruksi dan biaya- biaya lain yang di keluarkan sampai Jalan, irigasi dan jaringan tersebut siap pakai.
5. Aset tetap lainnya : biaya perolehan meliputi biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh aset tersebut sampai siap pakai.
6. Konstruksi dalam pengerjaan: biaya perolehan meliputi biaya pembayaran per termin atau pengeluaran dana sesuai dengan kemajuan (*progress*) pembangunan. Setelah konstruksi tersebut selesai, nilai yang tercantm dikonstruksi dalam pengerjaan akan dimasukkan sebagai aset tetap.

2.2.7 Pengeluaran setelah perolehan Aset Tetap

Pengeluaran yang terkait aset tetap (setelah perolehan aset tetap) menurut SAK No 16 paragraf 12 dan SAP No 07 paragraf 29 dapat diklasifikasikan menjadi dua yaitu :

1. Pengeluaran setelah aset tetap
2. Pengeluaran yang bersifat memperpanjang masa manfaat atau memberi manfaat keekonomian dimasa yang akan datang dalam bentuk peningkatan kapasitas, mutu produksi atau peningkatan standar kinerja.

Triwahyuni dan Juan (2013: 348-349) akuntansi diIndonesia mempunyai perlakuan yang sama terhadap transaksi tersebut. Untuk kategori yang pertama, perlakuan akuntansi adalah dengan membebankan semua pengeluaran yang terjadi sebagai belanja pemeliharaan. Alasannya adalah pengeluaran tersebut tidak menambah masa manfaat terhadap aset yang bersangkutan. Pengeluaran tersebut hanya bersifat agar aset tersebut dalam kondisi baik dan dapat digunakan dalam proses operasional entitas.

Untuk pengeluaran yang termasuk kategori kedua, pengeluaran yang terjadi harus dikapitalisasi (ditambahkan ke aset yang bersangkutan) sehingga nilai buku dari aset tersebut bertambah. Alasannya adalah pengeluaran yang dilakukan menambah masa manfaat atau dari aset tersebut, sehingga biaya yang dikeluarkan seharusnya menjadi penambah nilai aset tetap yang bersangkutan.

2.2.8 Penyusutan Aset Tetap

Menurut SAK 16 paragraf 6 pengertian umur manfaat adalah:

1. Periode aset diperkirakan dapat digunakan oleh perusahaan, atau
2. Jumlah produksi atau unit serupa yang diperkirakan akan diperoleh oleh perusahaan.

Pengertian nilai residu dari aset menurut SAK No 16 paragraf 6 adalah jumlah estimasian yang dapat diperoleh entitas saat ini dari pelepasan aset, setelah dikurangi estimasi biaya pelepasan, jika aset telah mencapai umur dan kondisi yang diharapkan pada akhir umur manfaatnya.

Penyusutan merupakan proses alokasi biaya perolehan menjadi sedemikian sehingga jumlah yang disusutkan dari suatu aset tetap dapat dialokasikan secara sistematis selama umur manfaatnya (Kartikahadi, 2012: 344). Menurut Nordiawan (2007: 240) salah satu dasar yang mendasari penyusutan adalah perbandingan biaya dan pendapatan (*matching cost againts revenue*). Dengan demikian asset yang memberikan manfaat selama periode tertentu harus disusutkan nilainya sepanjang periode tersebut.

Menurut Standar Akuntansi Keuangan definisi penyusutan adalah sebagai berikut: Penyusutan adalah jumlah alokasi jumlah suatu aset yang dapat disusutkan sepanjang masa manfaat yang diestimasi. Penyusutan untuk periode akuntansi dibebankan ke pendapatan baik secara langsung maupun tidak langsung.

Dengan kata lain penyusutan adalah pengalokasian harga perolehan secara rasional kepada periode-periode dimana aset tersebut dinikmati manfaatnya. Adapun besarnya jumlah rupiah beban depresiasi hal ini akan tergantung kepada harga perolehan/pokok aset tetap; taksiran umur ekonomis; taksiran nilai sisa; (*residual value*) dan metode penyusutan yang digunakan.

Dalam SAK No 16 Paragraf 6 dijelaskan bahwa, “penyusutan adalah alokasi jumlah suatu aset yang dapat disusutkan sepanjang masa manfaat yang diestimasi”. Setiap bagian dari aset tetap yang memiliki biaya perolehan cukup signifikan terhadap total biaya perolehan seluruh aset harus disusutkan secara terpisah.

Entitas mengalokasikan jumlah pengakuan awal aset pada bagian aset tetap yang signifikan dan menyusutkan secara terpisah setiap bagian tersebut. Misalnya, adalah tepat untuk menyusutkan secara terpisah antara badan pesawat dan mesin pada pesawat terbang, baik yang dimiliki sendiri maupun yang berasal dari sewa pembiayaan (paragraf 44). Sedang dalam SAP No 07 Paragraf 53 dijelaskan bahwa, “penyusutan adalah alokasi jumlah yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan selama masa manfaat aset yang bersangkutan”.

Seluruh aset tetap kecuali tanah akan mengalami penyusutan nilai manfaat. Oleh karena itu, aset tetap akan disusutkan agar perusahaan dapat mengetahui bahwa nilai dari aset tetap yang tercatat tidak lagi dapat mewakili nilai manfaat yang dimiliki aset tersebut. Pengalokasian manfaat atas aset tetap ini juga perlu dilakukan secara sistematis (SAK No 16 paragraf 58).

Seluruh aset tetap kecuali tanah akan mengalami penyusutan nilai manfaat. Oleh karena itu, aset tetap akan disusutkan agar perusahaan dapat mengetahui bahwa nilai dari aset tetap yang tercatat tidak lagi dapat mewakili nilai manfaat yang dimiliki aset tersebut. Pengalokasian manfaat atas aset tetap ini juga perlu dilakukan secara sistematis.

1. Metode Alokasi (Penyusutan)

Metode penyusutan menurut sumarsono dan Kartikahadi (2012: 347-349) adalah:

a. Metode Penyusutan Garis Lurus

Metode penyusutan garis lurus adalah metode pembebanan yang tetap selama umur manfaat aset jika nilai residunya tidak berubah. Dan metode penyusutan ini adalah metode penyusutan yang paling banyak di gunakan oleh entitas, ciri-ciri metode garis lurus adalah:

- 1) Sederhana
- 2) Penyusutan perperiode tetap
- 3) Tidak memperhatikan pola penggunaan aset tetap

Rumus untuk menghitung penyusutan perperiode dengan metode garis lurus adalah sebagai berikut:

$$\text{jumlah yang dapat disusutkan} = \frac{\text{harga perolehan} - \text{nilai sisa}}{\text{umur manfaat/ekonomis}}$$

Keterangan :

- C : Harga Perolehan (Cost)
 S : Nilai Sisa (Residu)
 N : Taksiran umur ekonomis

b) Metode Penyusutan Saldo Menurun

Dalam metode ini biaya penyusutan semakin menurun dari tahun ke tahun.

Pembebanan yang semakin menurun didasarkan pada anggapan bahwa semakin tua kapasitas aktiva tetap dalam memberikan jasanya akan makin menurun.

Aset tetap dianggap akan memberikan kontribusi terbesar pada periode awal masa pemakaiannya, dan akan mengalami tingkat penurunan fungsi yang semakin besar di periode berikutnya seiring dengan semakin berkurangnya umur ekonomis atas aset tersebut. Rumus dari metode penyusutan penyusutan saldo menurun adalah sebagai berikut:

Beban Penyusutan = tarif penyusutan x nilai tercatat/buku

Nilai buku = harga perolehan – akumulasi penyusutan

$$\text{Tarif} = 1 - n$$

Metode penyusutan aset dipilih berdasarkan ekspektasi pola pemakaian manfaat ekonomik masa depan aset. Metode tersebut diterapkan secara konsisten dari periode ke periode, kecuali terdapat perubahan dalam ekspektasi pola pemakaian manfaat ekonomik masa depan aset tersebut (Juan, 2013: 354).

2. Penurunan Nilai

SAK No.16 menyatakan bahwa penurunan nilai aset tetap harus diperhitungkan sesuai dengan ketentuan SAK NO 48 *penurunan nilai asset* (paragraf 63). Kompensasi dari pihak ketiga untuk aset tetap yang mengalami penurunan nilai, hilang, atau dihentikan harus dimasukkan dalam penentuan laba atau rugi pada saat kompensasi diakui menjadi piutang

(paragraf 65). Misalnya bila perusahaan mendapatkan penggantian asuransi atau dari pihak lainnya ketika aset tersebut turun nilainya.

SAK No 16 menyatakan bahwa penurunan nilai atau kerugian aset tetap, klaim atas atau pembayaran kompensasi dari pihak ketiga, dan pembelian atau konstruksi selanjutnya atas penggantian aset adalah peristiwa ekonomi yang terpisah sehingga harus diperhitungkan secara terpisah pula. Sehingga entitas tidak bisa misalnya tidak mencatat rugi penurunan nilai karena menganggap sudah ada penggantian dari pihak ketiga.

Pernyataan kusus tentang penurunan nilai terdapat dalam SAK No 16

paragraf 66 yakni mensyaratkan bahwa:

- a. Penurunan nilai aset tetap harus diakui sesuai dengan SAK No 48
- b. Penghentian aset tetap ditentukan sesuai dengan SAK No 16.
- c. Kompensasi dari pihak ketiga harus dimasukkan dalam laporan laba rugi komprehensif pada saat menjadi piutang

Sedangkan dalam SAP No 07 paragraf 59 tidak mengakui adanya penurunan nilai aset tetap. Jika terjadi penyimpangan dari ketentuan pemerintah yang berlaku. Menurut Siggelkow, (2013: 4). Dalam keputusan penghentian dan penghapusan aset tetap dari perusahaan seringkali didorong oleh penurunan nilai aset sedangkan besarnya penghapusan sendiri didorong oleh kinerja perusahaan.

2.2.9 Penghentian Pengakuan Aset Tetap

Dan dalam SAK NO 16 menyatakan bahwa aset tetap di hentikan pengakuannya (paragraf 67):

1. Pada saat di lepaskan atau
2. Pada saat tidak ada manfaat ekonomis masa depan yang diharapkan dari penggunaan pelepasannya.

Dalam SAK No 16 laba rugi yang timbul dari penghentian pengakuan aset tetap harus dimasukkan sebagai selisih antara hasil pelepasan neto dan jumlah tercatat aset dan harus diakui sebagai penghasilan atau beban dalam laporan laba rugi komprehensif (paragraf 68 dan 71).

Apabila menggunakan model revaluasi atau nilai wajar, Apabila pengakuan suatu aset di hentikan, maka praktik yang umum berlaku adalah semua akun terkait harus dihapuskan dari laporan keuangan. Oleh karenanya apabila asset tetap revaluasian sebelumnya dihentikan, bukan hanya jumlah tercatat bruto dan akumulasi penyusustannya saja yang harus dihapus, tetapi juga

cadangan revaluasi terkait. Perlakuan terhadap cadangan revaluasi dapat dipindahkan secara langsung ke saldo laba pada saat penghentian pengakuan (paragraf 39).

Dan dalam SAP No 07 menyatakan bahwa aset tetap di hentikan pengakuannya (paragraf 77):

1. Pada saat di lepaskan atau
2. Pada saat tidak ada manfaat ekonomis masa depan yang diharapkan dari penggunaan pelepasannya.

Dalam SAP No 07 paragraf 79 aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah tidak memenuhi definisi aset tetap dan harus dipindahkan ke pos aset lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya.

2.2.10 Penyajian dan Pengungkapan Aset Tetap

Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor (Harahap, 2011: 272). Dari definisi tersebut diharapkan agar laporan keuangan dapat disajikan secara penuh. Dan laporan keuangan yang lengkap menurut Harahap, (2011: 272) terdiri dari komponen-komponen berikut ini:

1. Neraca,
2. Laporan laba rugi
3. Laporan perubahan ekuitas
4. Laporan arus kas
5. Catatan atas laporan keuangan

Untuk penyusutan aset tetap menurut kartikahadi (2012: 359) mensyaratkan pengungkapan informasi untuk setiap kelompok aset sesuai SAK dan SAP yang dapat disusutkan adalah sebagai berikut:

1. Dasar pengukuran yang digunakan dalam menentukan jumlah tercatat bruto
2. Metode penyusutan, umur manfaat dan tarif penyusutan yang digunakan
3. Jumlah tercatat bruto dan akumulasi penyusutan (dijumlahkan dengan akumulasi rugi penurunan nilai) pada awal dan akhir periode, dan rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode.
4. Penurunan nilai aset.
5. Nilai pertanggungans asuransi atas aset tetap, jika asuransi dilakukan dan pendapat manajemen apakah nilai tersebut memadai untuk itu.

Untuk aset tetap yang dicatat pada jumlah nilai wajar atau revaluasi SAK NO 16 paragraf 78 mensyaratkan pengungkapan:

1. Tanggal efektif revaluasi
2. Apakah penilai independen dilibatkan
3. Metode dan asumsi signifikan yang digunakan dalam mengestimasi nilai wajar aset.
4. Penjelasan mengenai nilai wajar aset aset yang ditentukan secara langsung ber dasar harga yang dapat diobservasi dalam suatu pasar aktif atau transaksi pasar terakhir yang wajar atau diestimasi menggunakan teknik penilaian lainnya.
5. Jumlah tercatat setiap kelompok aset tetap jika aset tersebut dicatat dengan model biaya, bukan model penilaian
6. Surplus revaluasi, yang menunjukkan perubahan selama periode dan pembatasan distribusi kepada pemegang saham.

SAK NO 16 (paragraf 75) Dalam catatan atas laporan keuangan juga perlu diungkapkan :

1. Keberadaan dan jumlah pembatasan atas hak milik, dan aset yang dijaminan untuk untuk utang.
2. Jumlah pengeluaran yang diakui dalam jumlah tercatat aset tetap yang sedang dalam pembangunan.
3. Jumlah komitmen kontraktual dalam perolehan aset tetap
4. Jumlah konsensasi dari pihak ketiga untuk aset tetap yang mengalami penurunan nilai, hilang, atau di hentikan jika tidak diungkapkan secara terpisah dalam laporan laba rugi komprehensif.

Jika selama periode pelaporan terdapat perubahan estimasi akuntansi yan berdampak material baik pada periode sekarang maupun pada periode yang akan datang, maka sifat dampak perubahan tersebut harus diungkapkan sehingga pembaca laporan keuangan mendapatkan informasi yang memadai sebagai bahan pertimbangan dalam menilai laporan keuangan. Perubahan estimasi dapat terjadi karena adanya perubahan pada estimasi nilai residu, estimasi nilai pembongkaraan, pemindahan atau restorasi suatu aset tetap umur manfaat dan metode penyusutan (Kartikahadi, 2012: 359).

Dalam SAP No 07 paragraf 80 Laporan keuangan harus mengungkapkan untuk masing-masing jenis aset tetap sebagai berikut:

1. Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat.
2. Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
 - a. Penambahan;

- b. Pelepasan;
 - c. Akumulasi penyusutan dan perubahan nilai, jika ada;
 - d. Mutasi aset tetap lainnya.
3. Informasi penyusutan, meliputi:
- a. Nilai penyusutan;
 - b. Metode penyusutan yang digunakan;
 - c. Masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan.
 - d. Nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode
4. Laporan keuangan juga harus mengungkapkan:
- a. Eksistensi dan batasan hak milik atas aset tetap;
 - b. Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan aset tetap;
 - c. Jumlah pengeluaran pada pos aset tetap dalam konstruksi; dan
 - d. Jumlah komitmen untuk akuisisi aset tetap.

2.2.11 Perolehan Aset Tetap Menurut SAK ETAP dan SAK IFRS

1. Pembelian Tunai Menurut SAK ETAP

Menurut SAK ETAP perolehan aset tetap tidak menggunakan pendekatan komponenisasi seperti yang ada di SAK. Umur manfaat aset terbatas serta tidak perlu diadakan review terhadap nilai residu.

2. Pembelian Tunai Menurut SAK IFRS

Menurut SAK IFRS perolehan aset tetap dapat menggunakan pendekatan komponenisasi. Masa manfaat, nilai sisa, dan metode penyusutan harus di review minimum setiap tanggal neraca. Biaya perbaikan atau pembongkaran aset tetap dapat dikapitalisasi terhadap aset yang terkait. Perlakuan akuntansi untuk petukaran aset tetap dilihat dari substansi komersial dari aset tersebut.

2.2.12 Hasil Penelitian yang Relevan

Mustamin (2013), meneliti tentang *Analisis pengakuan, pengukuran dan pelaporan aktiva tetap Berdasarkan SAK no.16*. Dengan hasil penelitian pengakuan, pengukuran dan pelaporan aktiva tetap pada PT Hasjrat Abadi secara umum telah sesuai dengan SAK No 16. Persamaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya yaitu melakukan penelitian yang sama mengenai pengakuan dan pengukuran aktiva tetap. Sedangkan perbedaannya yaitu, pada penelitian ini peneliti juga melakukan penelitian tentang penyajian aset tetap dan menggunakan dua standar yakni SAK dan SAP. Objek penelitiannya juga berbeda, Jika penelitian

sebelumnya dilakukan pada Perusahaan PT Hasjrat Abadi, penelitian ini dilakukan di PT. Semesta Marga Raya (Perusahaan Jalan Tol).

Debora dan Pusung (2014). Meneliti tentang *Evaluasi penerapan perlakuan akuntansi aktiva tetap berdasarkan SAK No 16 pada RSUP Prof. Dr.R.D. Kandou Manado*. Hasil evaluasi meunjukkan RSUP Prof.Dr.R.D Kandou menunjukkan Perlakuan akuntansi aktiva tetap secara umum sesuai dengan standar akuntansi keuangan.

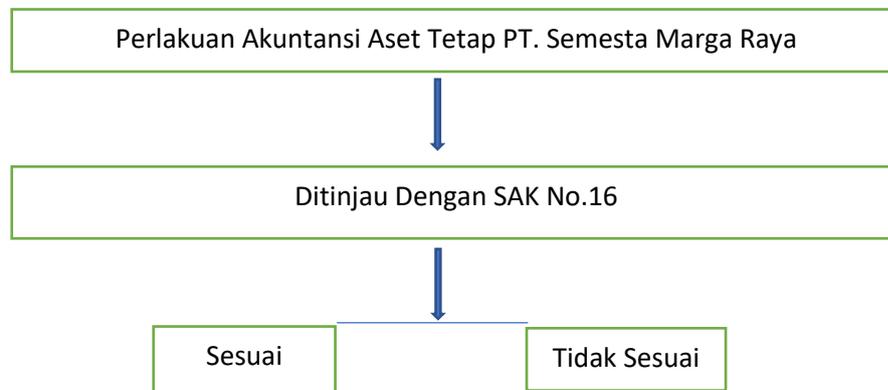
Putra (2013). Meneliti tentang *Analisis Penerapan Akuntansi Aset Tetap Pada CV. Kombos Manado*. Hasil penelitian menunjukkan CV. Kombos Manado dalam menjalankan kegiatan akuntansinya berpedoman pada Kebijakan Akuntansi Perusahaan yang sudah mengarah pada SAK No. 16 tentang aset tetap.

Bikki dan Judy (2001). Melakukan penelitian dengan judul *motivasi manajemen dan pasar terhadap Penilaian revaluasi aset tetap pada perusahaan Hongkong*. Hasil penelitian menunjukkan revaluasi berhubungan positif dengan operasi perusahaan masa depan dan kinerja.

Veronika dan Steven (2014). Meneliti tentang *Efektivitas penerapan sistem dan prosedur akuntansi aset tetap pada di-nas pendapatan, pengelolaan keuangan dan aset daerah kabupaten Sitaro*. Hasil penelitian menunjukkan sistem dan prosedur akuntansi aset tetap pada Dinas PPKAD kabupaten Sitaro pelaksanaannya belum efektif atau belum terlaksana dengan baik.

2.3 Kerangka Konseptual Pemikiran

Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran Penelitian



Badan Pengatur Jalan Tol (BPJT) adalah badan yang berwenang untuk melaksanakan sebagian penyelenggaraan jalan tol meliputi pengaturan, pelaksanaan dan pengawasan Badan Usaha Jalan Tol. Keberadaan BPJT diamankan oleh Undang-undang No. 38 tahun 2004 tentang Jalan, diatur dalam Peraturan Pemerintah No. 15 tahun 2005 tentang Jalan Tol dan ditetapkan melalui Peraturan Menteri Pekerjaan Umum No.295/PRT/M/2005 tentang Badan Pengatur Jalan Tol. Terkait dengan wewenang perusahaan, BPJT berusaha mendorong keterlibatan Badan Usaha dan Pemerintah Daerah dalam percepatan pembangunan jalan tol.

Dalam rangka menyediakan informasi dan mendorong keterlibatan sektor swasta dalam pembangunan jalan tol maka disusunlah Buku Peluang Investasi Jalan Tol di Indonesia. Buku ini menyediakan informasi tentang jalan tol di Indonesia secara umum dan ruas-ruas jalan tol yang sudah operasi, memiliki PPJT dan sedang dalam persiapan tender sebagai peluang bagi sektor swasta untuk ikut berperan.

2.3.1 Penyajian Aset Tetap Dalam Neraca

Ada beberapa prinsip akuntansi yang digunakan Menurut Carl (2005) sehubungan dengan penyajian aktiva tetap di neraca :

- a. Dasar penilaian aktiva tetap harus dicantumkan dalam neraca.
- b. Aktiva tetap yang digadaikan harus jelas.

- c. Jumlah akumulasi depresiasi dan biaya depresiasi untuk tahun ini harus ditunjukkan dalam laporan keuangan.
- d. Metode yang digunakan dalam perhitungan depresiasi golongan besar aktiva tetap harus diungkapkan dalam laporan keuangan.
- e. Aktiva tetap harus dipecahkan ke dalam golongan yang terpisah jika jumlahnya relatif material.
- f. Aktiva tetap yang sudah habis didepresiasi namun masih digunakan untuk beroperasi jika jumlah materialnya harus dijelaskan.

Aktiva tetap di dalam neraca disajikan tersendiri, terpisah dari jenis aktiva yang lain, jika aktiva yang dimiliki terdiridari beberapa pos, maka penyajiannya berdasarkan sifat permanennya.

Dalam laporan keuangan, aktiva tetap dirinci menurut jenisnya seperti tanah, kendaraan dan lain-lain. Akumulasi penyusutan disajikan sebagai pengurangan terhadap aktiva tetap baik secara tersendiri menurut jenisnya atau keseluruhan, dan ada baiknya dibuatkan rincian harga perolehan masing-masing penyusutannya. Metode penyusutan yang dianut oleh perusahaan perlu dijelaskan dalam laporan keuangan.