

BAB 2

LANDASAN TEORITIS

A. Pengertian, Penggolongan dan Perolehan Aset Tetap

1. Pengertian Aset Tetap

Aset tetap termasuk bagian yang sangat signifikan dalam perusahaan. Jika suatu aset digunakan untuk tujuan-tujuan produktif yang melibatkan penggunaan manfaat berulang maka aset tersebut dimasukkan dalam klasifikasi aset tetap, seperti tanah, bangunan atau peralatan. Salah satu ciri dari aset tetap ialah mempunyai masa manfaat lebih dari dua belas bulan atau satu tahun. Sebelum membahas tentang aset tetap lebih dalam lagi maka terlebih dahulu diuraikan pengertian aset tetap. Untuk dapat lebih memahami pengertian aset tetap maka berikut ini dikemukakan definisi menurut para ahli akuntansi :

Menurut (SAP) No.7: “Aset tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum.”

Menurut Rudianto, Pengantar Akuntansi (2012:256) :“Aset tetap adalah barang berwujud milik perusahaan yang sifatnya relatif permanen dan digunakan dalam kegiatan normal perusahaan, bukan untuk diperjualbelikan.”

Menurut Warren et al, Pengantar Akuntansi (2010:2): “Aset tetap adalah aset yang bersifat jangka panjang atau secara relatif memiliki sifat permanen serta dapat digunakan dalam jangka panjang.”

Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) No. 16 (2012:16.1) menyatakan bahwa :“Aset tetap adalah aset berwujud yang dimiliki untuk digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa, untuk direntalkan kepada pihak lain, atau tujuan administratif dan diharapkan untuk digunakan selama lebih dari satu periode”.

Menurut Mulyadi, Sistem Akuntansi (2013:538): “Aktiva tetap mempunyai karakteristik yang berbeda dengan aktiva lancar. Jika aktiva lancar dikendalikan pada saat konsumsinya, pengendalian aktiva tetap dilaksanakan pada saat perencanaan perolehan aktiva tetap tersebut.”

Menurut Soemarso (2010 : 20) “aktiva tetap adalah aktiva berwujud yang memiliki kriteria sebagai berikut :

- a. Masa manfaatnya lebih satu tahun
- b. Digunakan untuk kegiatan perusahaan
- c. Dimiliki tidak dijual kembali dalam kegiatan perusahaan
- d. Nilainya cukup besar”

2. Penggolongan Aset Tetap

Berdasarkan kesamaan dalam sifat atau fungsinya dalam aktivitas operasi entitas, klasifikasi aset tetap adalah sebagai berikut :

- a. Tanah

Tanah yaitu tanah yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap pakai.

b. Peralatan dan Mesin

Peralatan dan mesin mencakup mesin-mesin dan kendaraan bermotor, alat elektronik, inventaris kantor, dan peralatan lainnya yang nilainya signifikan dan masa manfaatnya lebih dari 12 bulan dan dalam kondisi siap pakai.

c. Gedung dan Bangunan

Gedung dan bangunan mencakup seluruh gedung dan bangunan yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap pakai.

d. Jalan, Irigasi, dan Jaringan

Jalan, irigasi dan jaringan mencakup jalan, irigasi, dan jaringan yang dibangun oleh pemerintah serta dimiliki dan atau dikuasai oleh pemerintah dan dalam kondisi siap pakai.

e. Aset Tetap lainnya

Aset tetap lainnya merupakan aset tetap yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam aset tetap di atas, yang diperoleh dan dimanfaatkan untuk kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap pakai.

f. Konstruksi dalam Pengerjaan

Konstruksi dalam pengerjaan mencakup aset tetap yang sedang dalam proses pembangunan namun pada tanggal laporan keuangan belum selesai seluruhnya.

3. Harga Perolehan Aset Tetap

Perolehan untuk aset di bawah batas nilai minimum walaupun memenuhi kriteria aset tetap, dicatat sebagai perlengkapan atau beban pada saat terjadinya. Walaupun secara teori perlakuan ini mungkin tidak benar, akantetapi dalam praktiknya dapat diterima. Jika tidak maka perlu dibuat skedul penyusutan untuk barang-barang seperti asbak rokok dan keranjang sampah. Aset tetap dapat diperoleh melalui beberapa cara, diantaranya adalah:

- a. pembelian tunai,
- b. pembelian secara kredit,
- c. pembelian dengan surat berharga,
- d. diterima dari sumbangan,
- e. dibangun sendiri dan
- f. pertukaran atau tukar tambah.

Menurut Raja Adri Satriawan Surya, Akuntansi Keuangan Versi IFRS (2012:152-168) bahwa cara untuk mendapatkan aset tetap adalah sebagai berikut:

a. Aset Tetap Yang Dibeli

Suatu aset tetap yang memenuhi kualifikasi untuk diakui sebagai aset pada awalnya harus diukur sebesar biaya perolehan. Biaya perolehan suatu aset tetap yang dibeli terdiri dari harga belinya, termasuk bea impor dan PPN masukan tak boleh restitusi (*non-refundable*) dan setiap biaya yang dapat diatribusikan langsung dalam membawa aset tersebut ke kondisi yang membuat aset tersebut dapat bekerja untuk penggunaan yang dimaksudkan. Setiap potongan dagang dan rabat dikurangkan dari harga pembelian. Contoh dari biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah:

- 1) Biaya persiapan tempat
- 2) Biaya pengiriman awal (*initial delivery*) dan biaya simpanan dan bongkar muat (*handling costs*); dan
- 3) Biaya pemasangan (*installation costs*); dan

4) Biaya profesional seperti arsitek dan insinyur.

b. Aset Tetap yang Dikontruksi Sendiri

Biaya perolehan aset tetap yang dikontruksi sendiri sama dengan biaya untuk memproduksi aset serupa untuk dijual. Apabila biaya membuat sendiri lebih rendah dari harga apabila aset tersebut dibeli, tidak boleh diakui sebagai laba. Karena laba berasal dari penjualan bukan karena membuat sendiri.

Jika biaya membuat sendiri lebih mahal daripada harga pasar yang berlaku; mungkin disebabkan karena jumlah yang abnormal dari pemakaian bahan baku, tenaga kerja, atau sumber daya lain; harus dicatat sebagai kerugian dan aset dilaporkan dengan nilai pasar yang berlaku.

c. Aset Tetap yang Diperoleh dari Sumbangan

Aset tetap yang diperoleh dari sumbangan harus diakui sebagai penghasilan, karena memenuhi definisi penghasilan menurut Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan yaitu peningkatan manfaat ekonomis selama periode akuntansi dalam bentuk arus masuk atau peningkatan aset atau penurunan liabilitas yang mengakibatkan kenaikan ekuitas, yang tidak berasal dari kontribusi penanam modal. Sesuai dengan definisi tersebut, aset tetap yang diperoleh dari sumbangan merupakan penghasilan yang harus dicatat sebesar harga taksiran atau harga pasar yang layak dengan mengkredit akun pendapatan sumbangan (*donation revenue*).

d. Aset Tetap yang Diperoleh dari Pertukaran

Untuk aktiva tetap yang diperoleh dari pertukaran dapat diklasifikasikan sebagai berikut:

1) Pertukaran Aset yang Serupa

Suatu aset tetap dapat diperoleh dalam pertukaran aset tetap yang serupa yang memiliki manfaat yang serupa pada bidang usaha yang sama dan memiliki nilai wajar yang serupa. Suatu aset tetap juga dapat dijual dalam pertukaran dengan kepemilikan aset uang serupa. Contoh dari pertukaran aset serupa termasuk pertukaran pesawat terbang, hotel, bengkel, dan properti real estat lainnya.

Pencatatan untuk transaksi pertukaran aset tetap sejenis ini adalah keuntungan dikurangkan pada harga aset tetap, sedangkan kerugian dibebankan dalam tahun berjalan. Contohnya pertukaran peralatan lama dengan peralatan baru yang diperoleh dari sumbangan merupakan penghasilan yang harus dicatat sebesar harga taksiran atau pasar yang layak dengan mengkredit akun pendapatan sumbangan (*donation revenue*).

2) Pertukaran Aset yang Tidak Serupa

Suatu aset tetap dapat diperoleh dengan pertukaran atau pertukaran sebagian untuk aset tetap yang tidak serupa atau aset lain. Biaya perolehan aset semacam ini diukur sebesar nilai wajar aset yang

diterima, yaitu setara nilai wajar aset yang diserahkan disesuaikan dengan jumlah kas atau setara kas yang dipindahkan. Dalam transaksi semacam ini kerugian atau keuntungan harus diakui. Kerugian atau keuntungan pertukaran dihitung dari selisih antara nilai pasar wajar dan nilai buku aset yang dilepaskan.

e. Sewa Guna Usaha

Sewa guna usaha adalah suatu kontrak dimana satu pihak (penyewa – *lessee*) diberikan hak untuk menggunakan aktiva yang dimiliki oleh pihak lain, yaitu pihak yang menyewakan (*lessor*) untuk suatu periode waktu tertentu. Sebagian besar sewa guna usaha memiliki karakteristik yang serupa dengan penyewaan. Ini disebut dengan sewa guna usaha operasi (*operating leases*).

B. Metode Penyusutan Aset Tetap

Penyesuaian nilai aset tetap dilakukan dengan berbagai metode yang sistematis sesuai dengan masa manfaat. Metode penyusutan yang digunakan harus dapat menggambarkan manfaat ekonomik atau kemungkinan jasa (*service potential*) yang akan mengalir ke pemerintah. Nilai penyusutan untuk masing-masing periode diakui sebagai pengurang nilai tercatat aset tetap dan diinvestasikan dalam aset tetap.

Masa manfaat aset tetap yang dapat disusutkan harus ditinjau secara periodik dan jika terdapat perbedaan besar dari estimasi sebelumnya, penyusutan periode sekarang dan yang akan datang harus dilakukan penyesuaian.

Menurut Soemarso (2010:35) metode penyusutan yang dapat dipergunakan antara lain:

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

Merupakan metode yang paling sederhana mengasumsikan adanya penggunaan yang konstan dari suatu aset selama masa manfaatnya. Metode ini

merupakan metode yang mendasarkan alokasi dari fungsi waktu penggunaan aset. Berdasarkan metode ini biaya depresiasi dihitung dengan mengalokasikan nilai aset yang didepresiasi selama masa manfaat aset secara sama untuk setiap periodenya. Untuk menghitung biaya depresiasi digunakan rumusan sebagai berikut:

$$\text{Biaya Depresiasi} = \frac{(\text{biaya perolehan aset} - \text{nilai residu})}{\text{Masa manfaat aset}}$$

Adapun cara untuk menentukan tarif penyusutan, menurut Raja Adri Satriawan, Akuntansi Keuangan Versi IFRS (2012:174) adalah sebagai berikut:

$$\text{Tarif penyusutan} = \frac{1}{\text{Estimasi masa manfaat}} \times 100\%$$

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

Merupakan metode yang membebankan depresiasi dengan nilai yang lebih tinggi pada awal periode dan secara gradual akan berkurang pada tahun-tahun selanjutnya. Pada metode ini beban depresiasi merupakan perkalian nilai buku aset dengan tarif depresiasi yang dinyatakan dengan presentasi dimana besarnya presentase biaya dua kali lipat dari persentase garis lurus (misalkan aset dengan umur lima tahun memiliki tarif 40%, dua kali lipat dari tarif garis lurus sebesar 1/5 atau 20%). Berbeda dengan metode sebelumnya, pada metode ini nilai yang didepresiasi tidak dikurangkan dengan nilai

residunya (nilai perolehan aset). Untuk menghitung biaya depresiasi digunakan rumusan sebagai berikut:

$$\text{Biaya Depresiasi} = \text{Nilai Buku Awal Tahun} \times \text{Tarif Saldo Menurun}$$

3. Metode unit produksi (*unit of production method*)

Metode ini mengasumsikan pembebanan depresiasi sebagai fungsi dari penggunaan atau produktivitas aset, bukan dilihat dari waktu penggunaan aset. Berdasarkan metode ini umur dari aset akan didepresiasi berdasarkan jumlah output yang diproduksi (unit produksinya) atau berdasarkan input yang digunakan (seperti jam kerja). Metode ini sangat tepat digunakan untuk menghitung biaya depresiasi dengan metode unit produksi digunakan rumusan sebagai berikut:

$$\text{Biaya depresiasi} = \frac{(\text{biaya perolehan aset} - \text{nilai residu}) \times \text{Jam penggunaan}}{\text{Estimasi jam penggunaan total}}$$

Selain tanah dan konstruksi dalam pengerjaan, seluruh aset tetap dapat disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut.

C. Pengeluaran Modal dan Pengeluaran Pendapatan

Asset tetap yang dimiliki dan digunakan perusahaan akan memerlukan pengeluaran-pengeluaran agar aset tersebut dapat digunakan untuk memenuhi kebutuhan perusahaan. Pengeluaran tersebut dapat dikategorikan atas pengeluaran modal (*Capital Expenditure*) dan pengeluaran pendapatan (*Revenue Expenditure*).

1. Pengeluaran Modal (*Capital Expenditure*)

Pengeluaran modal adalah biaya yang dikeluarkan untuk meningkatkan efisiensi operasional, kapasitas produksi, atau masa manfaat aset tetap. Dan pengeluaran ini biasanya dalam jumlah besar dan jarang terjadi. Pengeluaran modal ini dilakukan untuk meningkatkan investasi perusahaan dalam fasilitas produksi dan secara umum akan didebet ke aset tetap yang terpengaruh.”

Perhitungan pengeluaran modal (*Capital Expenditure*)

a. Penggantian

Penggantian adalah biaya yang dikeluarkan untuk mengganti asset atau suatu bagian asset dengan unit baru dengan tipe sama misalnya dengan penggantian suku cadang. Jika pengeluaran ini memperpanjang umur asset atau meningkatkan arus kas yang dihasilkan asset tersebut, maka pengeluaran ini harus dikapitalisasi dengan menambahkannya ke nilai asset atau mengurangkannya ke akumulasi penyusutan.

b. Penambahan

Penambahan adalah memperbesar atau memperluas fasilitas ruang suatu asset seperti penambahan ruang dalam bangunan, tempat parkir dan lain-lain. Jika penambahan tidak melibatkan penggantian komponen asset yang ada, maka pengeluaran tersebut harus dikapitalisasi dengan menambahkannya ke harga perolehan asset.

Bangunan

Rp xxx

Kas

Rp xxx

c. Pemeliharaan dan reparasi

Pemeliharaan aset melibatkan penyesuaian akun aset untuk merepleksikan biaya perbaikan fisik yang menaikkan nilai aset tersebut atau memperpanjang umur ekonomisnya. Peningkatan seperti itu merupakan investasi modal. Pemeliharaan adalah pengeluaran untuk memelihara aset tetap agar berada dalam kondisi operasi yang baik. Reparasi adalah pengeluaran untuk mengembalikan aset tetap ke kondisi operasi yang baik pada saat turun mesin atau memulihkan serta mengganti suku cadang yang rusak. Jika pengeluaran ini bersifat biasa dan berulang dan tidak menambah umurnya, maka pengeluaran ini dicatat sebagai beban pada saat terjadi. Tetapi sebaliknya jika pengeluaran ini dalam jumlah besar dicatat sebagai aset tetap. Pengeluaran untuk pemeliharaan dan reparasi aset tetap untuk menjaga manfaat ekonomis di masa yang akan datang yang dapat diharapkan perusahaan untuk mempertahankan standar kinerja semula atau suatu aset.

d. Perbaikan

Aset tetap memerlukan perbaikan karena aset tetap yang digunakan untuk mendukung kegiatan perusahaan suatu saat akan mengalami masalah. Apabila aset tetap diperbaiki, maka biaya perbaikannya itu harus diperhitungkan dan dicatat.

Ada dua perlakuan akuntansi terhadap biaya yang dikeluarkan untuk memperbaiki aset tetap tersebut yang biaya perbaikan dimasukkan ke

dalam aset tetap tersebut atau biaya perbaikan tersebut diperlakukan sebagai biaya tahun berjalan saja. Untuk mengetahui biaya tersebut masuk ke dalam biaya yang mempengaruhi aset tetap atau biaya tahun berjalan ada dua pedoman yang harus kita lihat yaitu besarnya jumlah perbaikan, dan dampak biaya perbaikan ke masa manfaat aset tetap.”

Jurnal yang digunakan adalah sebagai berikut:

Akumulasi penyusutan	Rp xxx	
Kas		Rp xxx

2. Pengeluaran Pendapatan (*Revenue Expenditure*)

Pengeluaran yang dilakukan secara rutin untuk menjaga efisiensi operasional dan umur produktif dari aset tetap tersebut. Pengeluaran ini biasanya berjumlah kecil dan sering terjadi. Contoh dari pengeluaran pendapatan ini adalah *tune up* dan ganti oli, pengecatan gedung, dan lain-lain.

D. Penghentian Pemakaian Aset Tetap

Menurut Giri dalam buku Akuntansi Keuangan Menengah 1 (2012 : 234-235) ada beberapa transaksi yang menghentikan pemakaian aset tetap, yaitu: (a) transaksi penjualan aset tetap, (b) berakhirnya masa manfaat aset tetap , dan (c) pertukaran dengan aset lain.

1. Penjualan Aset Tetap

Jika penggunaan aset tetap tertentu dihentikan, rekening-rekening yang bersangkutan dengan aset tetap tersebut harus dihapuskan. Jika penghentian

disebabkan transaksi penjualan, selisih antara harga jual dengan nilai buku aset tetap yang tersisa harus diakui sebagai laba atau rugi. Jika nilai buku aset lebih kecil dibandingkan dengan kas/aset lain yang diterima, timbul keuntungan. Sebaliknya jika nilai buku aset lebih besar dibandingkan dengan kas/aset lain yang diterima, timbul kerugian.

2. **Berakhirnya Masa Manfaat Aset Tetap**

Apabila aset tetap dihentikan karena berakhirnya masa manfaatnya, semua akun yang berkaitan dengan aset tetap tersebut harus dihapus. Dalam transaksi ini, saat aset tetap dihentikan masa pemakaiannya masih memiliki nilai residu, harus diakui sebagai rugi penghentian aset tetap.

3. **Pertukaran Dengan Aset Lain**

Harga pertukaran aset tetap yang didapat melalui pertukaran dengan surat berharga diukur dengan jumlah uang yang dapat direalisasikan apabila surat berharga tersebut dijual. Jika harga pasar surat-surat berharga tidak dapat ditentukan, harga pasar aset tetap yang diperoleh menjadi dasar pencatatan aset yang bersangkutan. Jika harga pasar kedua aset tersebut tidak ada maka aset tetap tersebut harus ditaksir oleh pihak yang independen, misalnya oleh penilai (*appraiser*).

E. Penghentian Aset Tetap Pada BUMD Milik Pemerintah Berdasarkan SAPNo.7 Tahun 2005

Suatu aset tetap dieliminasi dari neraca ketika dilepaskan atau bila aset secara permanen dihentikan penggunaannya dan tidak ada manfaat ekonomik masa yang

akan datang. Aset tetap yang secara permanen dihentikan atau dilepas harus dieliminasi dari Neraca dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah tidak memenuhi definisi aset tetap dan harus dipindahkan ke pos aset lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya.

F. Penyajian Aset Tetap dalam Laporan Posisi Keuangan, Menurut SAP

Jumlah besar penyusutan aset tetap untuk suatu periode dilaporkan secara terpisah dalam perhitungan rugi laba atau diungkapkan dengan cara lain. Uraian umum mengenai metode atau beberapa metode yang digunakan dalam menghitung penyusutan hendaknya dilampirkan juga dalam laporan keuangan tersebut. Saldo setiap kelompok utama aset yang dapat disusutkan harus diungkapkan dalam laporan keuangan atau dalam catatan atasnya, bersama-sama dengan akumulasi penyusutan dari setiap kelompok aset tersebut atau dalam jumlah total. Bila terdapat banyak sekali aset yang harus dirinci dalam neraca, maka satu jumlah saja boleh disajikan, yang didukung dengan skedul. Aset berwujud biasanya dicantumkan dalam neraca secara terpisah setelah aset tetap. Saldo setiap kelompok utama aset hendaknya diungkapkan dengan jumlah bersihnya, yaitu setelah dikurangi amortisasi sampai dengan periode terakhir.

Menurut SAP No.7 Tahun 2005 aset tetap dalam Laporan Posisi Keuangan harus mengungkapkan:

- 1) Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat (carrying amount);
- 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.

