

## **BAB 2**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 Landasan Teori Dan Kajian Empiris**

##### **2.1.1 Pengertian Aset**

Dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (IAI, 2009:16) disebutkan bahwa aset merupakan semua kekayaan yang dimiliki oleh seseorang atau perusahaan baik berwujud maupun tak berwujud yang berharga atau bernilai yang akan mendatangkan manfaat bagi seseorang atau perusahaan tersebut. Manfaat ekonomi masa depan yang terwujud dalam aset adalah potensi dari aset tersebut untuk memberikan sumbangan, baik langsung maupun tidak langsung, arus kas dan setara kas kepada perusahaan.

Ada beberapa definisi yang menjelaskan tentang aset. Dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) yang berlaku di Indonesia disebutkan bahwa aset adalah sumber daya yang dikuasai oleh perusahaan sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan diharapkan akan menghasilkan manfaat ekonomis di masa depan bagi perusahaan. Dari definisi aset di atas dapat ditarik beberapa karakteristik dari aset, yaitu:

1. Aset merupakan manfaat ekonomi yang diperoleh di masa depan,
2. Aset dikuasai oleh perusahaan, dalam artian dikendalikan oleh perusahaan, dan
3. Aset merupakan hasil dari transaksi atau peristiwa masa lalu.

##### **2.1.2 Klasifikasi Aset**

Secara umum klasifikasi aset pada neraca dikelompokkan menjadi aset lancar (*current assets*) dan aset tidak lancar (*noncurrent assets*). Dalam PSAK (IAI, 2009:1) disebutkan bahwa perusahaan menyajikan aset lancar terpisah dari aset tidak lancar. Aset lancar disajikan menurut ukuran likuiditas. Berdasarkan PSAK (IAI, 2009:1) suatu aset diklasifikasikan sebagai aset lancar, jika aset tersebut:

1. Diperkirakan akan direalisasi atau dimiliki untuk dijual atau digunakan dalam jangka waktu siklus operasi normal perusahaan; atau
2. Dimiliki untuk diperdagangkan atau untuk tujuan jangka pendek dan diharapkan akan direalisasi dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan dari tanggal neraca; atau
3. Berupa kas atau setara kas yang penggunaannya tidak dibatasi.

Aset yang tidak termasuk kategori tersebut di atas diklasifikasikan sebagai aset tidak lancar.

## **2.2 Aset Tetap**

### **2.2.1 Pengertian Aset Tetap**

Pengertian aset tetap berdasarkan PSAK No.16 (2009):

“Aset tetap adalah aset berwujud yang:

- a) Dimiliki untuk digunakan dalam proses produksi atau penyediaan barang atau jasa, direntalkan kepada pihak lain, atau untuk tujuan administratif; dan
- b) Diharapkan untuk digunakan selama lebih dari satu periode.”

### **2.2.2 Karakteristik**

Aset tetap merupakan elemen penting dalam sebuah perusahaan untuk menunjang semua kegiatan yang bersifat teknis. Tidak semua aset yang dimiliki oleh perusahaan dapat dikategorikan sebagai aset tetap. Sebuah aset

harus memenuhi beberapa karakteristik sehingga bisa dikategorikan sebagai aset tetap.

### 2.2.3 Jenis

Aset tetap dapat di bedakan menjadi dua (2) jenis berdasarkan penyusutannya, yaitu:

1. *Depreciable assets*. *Depreciable assets* adalah aset tetap yang bisa disusutkan, seperti bangunan, mesin, peralatan.
2. *Nondepreciable assets*. *Nondepreciable assets* adalah aset tetap yang tidak bisa disusutkan.

Aset tetap yang termasuk dalam jenis ini hanya satu (1) yaitu tanah sedangkan aset tetap yang lain termasuk dalam kategori *depreciable assets*.

Berdasarkan PSAK No.16 (2009) aset tetap dapat dibedakan menjadi beberapa kelompok sesuai dengan sifat dan kegunaan yang serupa dalam operasi normal entitas, yaitu:

- 1). tanah;
- 2). tanah dan bangunan;
- 3). mesin;
- 4). kapal;
- 5). pesawat udara;
- 6). kendaraan bermotor;

### 2.3 Pengakuan Unsur Laporan Keuangan

Berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan (IAI, 2009:15) pengakuan merupakan proses pembentukan suatu pos yang memenuhi definisi unsur serta kriteria pengakuan dalam neraca atau laporan laba rugi. Pengakuan

dilakukan dengan menyatakan pos tersebut baik dalam kata-kata maupun dalam jumlah uang dan mencantumkannya ke dalam neraca atau laporan laba rugi.

### **2.3.1 Pengakuan Aset**

Berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan (IAI, 2009:16) aset diakui dalam neraca kalau besar kemungkinan bahwa manfaat ekonominya di masa depan diperoleh perusahaan dan aset tersebut mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur secara andal.

Aset tidak diakui dalam neraca kalau pengeluaran telah terjadi dan manfaat ekonominya dipandang tidak mungkin mengalir ke dalam perusahaan setelah periode akuntansi berjalan. Sebagai alternatif transaksi semacam ini menimbulkan pengakuan beban dalam laporan laba rugi. Implikasi dari transaksi tersebut bahwa tingkat kepastian dari manfaat-manfaat yang diterima perusahaan setelah periode akuntansi berjalan tidak mencukupi untuk membenarkan pengakuan aset.

### **2.3.2 Pengakuan Aset Tetap**

Dalam IAS 16, yang sudah di adopsi ke dalam PSAK disebutkan bahwa biaya perolehan aset tetap harus diakui sebagai aset jika dan hanya jika:

1. Besar kemungkinan manfaat ekonomis di masa depan berkenaan dengan aset tersebut akan mengalir ke entitas; dan
2. Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal.

Entitas harus mengevaluasi berdasarkan prinsip pengakuan ini terhadap semua biaya perolehan aset tetap pada saat terjadinya. Biaya-biaya tersebut termasuk semua biaya awal untuk memperoleh atau untuk mengkonstruksi aset tetap dan biaya-biaya selanjutnya yang timbul untuk menambah, mengganti, atau memperbaikinya.

Sama halnya jika suku cadang dan peralatan pemeliharaan yang hanya bisa digunakan untuk suatu aset tetap tertentu, hal ini juga dicatat sebagai aset tetap. Aset tetap dapat diperoleh untuk alasan keamanan atau lingkungan. Perolehan aset tetap semacam itu, walaupun tidak secara langsung meningkatkan manfaat ekonomis masa depan dari suatu aset tetap yang ada, mungkin diperlukan bagi entitas untuk memperoleh manfaat ekonomis masa depan dari aset yang lain. Dalam keadaan ini, perolehan aset tetap semacam itu memenuhi kualifikasi untuk diakui sebagai aset, karena aset tersebut memungkinkan entitas memperoleh manfaat ekonomis masa depan yang lebih besar dari aset-aset terkait dibandingkan dengan manfaat ekonomis yang dihasilkan seandainya aset tersebut tidak diperoleh.

Sesuai dengan prinsip pengakuan, entitas tidak boleh mengakui biaya perawatan sehari-hari aset tetap sebagai bagian dari aset yang bersangkutan. Biaya-biaya ini diakui dalam laporan laba rugi saat terjadinya. Biaya perawatan sehari-hari terutama terdiri atas biaya tenaga kerja dan bahan habis pakai, termasuk di dalamnya suku cadang kecil. Pengeluaran-pengeluaran untuk hal tersebut sering disebut “biaya pemeliharaan dan perbaikan” aset tetap.

Bagian-bagian tertentu aset tetap mungkin perlu diganti secara periodik. Entitas dapat juga memperoleh komponen aset tetap tertentu untuk melakukan penggantian yang tidak terlalu sering dilakukan, seperti mengganti dinding interior suatu bangunan, atau melakukan suatu penggantian yang tidak berulang. Jumlah tercatat komponen yang diganti tersebut tidak lagi diakui apabila telah memenuhi ketentuan penghentian pengakuan.

## **2.4 Pengukuran Unsur Laporan Keuangan**

Dalam Standar Akuntansi keuangan (IAI, 2009:17) pengukuran adalah proses penetapan jumlah uang untuk mengakui dan memasukkan setiap unsur laporan keuangan dalam neraca dan laporan laba rugi. Proses ini menyangkut pemilihan dasar pengukuran tertentu.

### **2.4.1 Pengukuran Aset**

#### **2.4.1.1 Pengukuran Awal Aset Tetap**

Suatu aset tetap yang memenuhi kualifikasi untuk diakui sebagai aset pada awalnya harus diukur sebesar biaya perolehan.

Biaya perolehan aset tetap meliputi:

- a. Harga perolehannya, termasuk bea impor dan pajak pembelian yang tidak boleh dikreditkan setelah dikurangi diskon pembelian dan potonganpotongan lain;
- b. Biaya-biaya yang dapat diatribusikan secara langsung untuk membawa aset ke lokasi dan kondisi yang diinginkan agar aset siap digunakan sesuai dengan keinginan dan maksud manajemen; dan
- c. 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.

Sebagian kegiatan terjadi sehubungan dengan pembangunan atau pengembangan suatu aset tetap, tetapi tidak dimaksudkan untuk membawa aset tersebut ke lokasi dan kondisi yang diinginkan agar aset siap digunakan sesuai dengan keinginan dan maksud manajemen. Kegiatan ini mungkin terjadi sebelum atau selama konstruksi atau aktivitas pengembangan. Karena kegiatan ini tidak dimaksudkan untuk membawa aset tersebut ke lokasi dan kondisi yang diinginkan agar aset siap digunakan sesuai dengan keinginan dan maksud manajemen, penghasilan dan beban yang terkait dari kegiatan diakui dalam laporan laba rugi dan diklasifikasikan dalam penghasilan dan beban. Satu atau lebih aset tetap mungkin diperoleh dalam pertukaran aset nonmoneter, atau kombinasi aset moneter dan non-moneter. Biaya perolehan dari suatu aset tetap diukur pada nilai wajar kecuali:

1. Transaksi pertukaran tidak memiliki substansi komersial; atau
2. Nilai Wajar dari aset yang diterima dan diserahkan tidak dapat diukur secara andal.

Entitas tidak dapat segera menghentikan pengakuan aset meskipun perolehan aset yang diserahkan diukur dengan cara seperti di atas. Jika aset yang diperoleh tidak dapat diukur dengan nilai wajar, maka biaya perolehannya diukur dengan jumlah tercatat dari aset yang diserahkan.

Nilai wajar aset yang tidak memiliki transaksi pasar yang serupa, dapat diukur secara andal jika:

1. Variabilitas estimasi rentang nilai wajar yang masuk akal (wajar) untuk aset tersebut tidak signifikan; atau
2. Probabilitas dari beragam estimasi dalam rentang tersebut dapat dinilai secara memadai dan digunakan dalam mengestimasi nilai wajar.

## 2.5 Akuntansi Tanah

Akuntansi tanah pada prinsipnya mengikuti PSAK No. 16 tentang Aset Tetap. Namun, untuk melengkapi PSAK tersebut aset tanah juga diatur dalam PSAK No. 47 yang khusus mengatur mengenai Akuntansi Tanah. Definisi tanah berdasarkan PSAK No. 47, yaitu “Tanah adalah aset berwujud yang diperoleh siap pakai atau diperoleh lalu disempurnakan sampai siap pakai dalam operasi entitas dengan manfaat ekonomis lebih dari setahun, dan tidak dimaksud untuk diperjualbelikan dalam kegiatan operasi normal entitas”.

Biaya perolehan aset tetap tanah yang dibangun sendiri merupakan akumulasi seluruh biaya perolehan dan pengembangan tanah, berupa biaya pematangan tanah, di luar Beban Tanggahan akibat biaya legal pengurusan hak. Tanah pada awalnya diukur berdasar biaya perolehan. Pengeluaran untuk memperoleh tanah diakui secara terpisah dari pengeluaran legal hak atas tanah. Apabila tanah diperoleh cuma-cuma, pengakuan awal terdiri atas harga wajar.

Biaya perolehan tanah antara lain meliputi:

1. Harga transaksi atas pembelian tanah termasuk tanaman, prasarana, bangunan di atasnya yang harus dibeli kemudian dimusnahkan.
2. Biaya konstruksi atau pembuatan tanah, bila lahan tanah diciptakan.
3. Biaya ganti rugi penghuni, biaya relokasi.
4. Biaya pembelian tanah lain sebagai pengganti.
5. Biaya komisi perantara jual beli tanah.
6. Biaya pinjaman terkapitalisasi ke dalam tanah.
7. Biaya pematangan tanah

Beban tanggungan karena pengurusan legal hak atas tanah adalah biaya untuk memperoleh semua hak yang diterbitkan oleh pemerintah berdasar peraturan perundang-undangan. Jenis hak, batasan hak dan masa berlaku hak, tercantum secara eksplisit dalam dokumen hak tersebut. Hak milik tidak mempunyai batasan waktu kepemilikan, sehingga tidak dapat dikelompokkan sebagai beban tanggungan, namun dikapitalisasi sebagai unsur biaya perolehan tanah. Hak jenis lain di luar sertifikat hak milik mempunyai batasan waktu berlaku, walaupun dapat diperpanjang dan/atau diperbaharui. Berbeda dengan aset tidak berwujud lain, Beban Tanggungan yang timbul karena perolehan hak atas tanah terkait erat pada keadaan fisik tanah.

Beban tanggungan untuk pengurusan legal hak atas tanah antara lain meliputi:

1. Biaya legal audit seperti pemeriksaan keaslian sertifikat tanah, rencana tata kota.

2. Biaya pengukuran-pematokan-pemetaan ulang.
3. Biaya notaris, biaya jual beli & PPAT.
4. Pajak terkait pada jual-beli tanah.
5. Biaya resmi yang harus dibayar ke kas negara, untuk perolehan hak, perpanjangan atau pembaruan hak baik status maupun peruntukan.

Karena sifatnya berbeda dengan beban tanggungan yang lain, dan mempunyai hubungan erat dengan aset tanah, serta mempunyai pola amortisasi sendiri, maka penyajian di neraca dipisahkan dari beban tanggungan yang lain. Perolehan tanah dan prasarana-sarana yang berada di atas atau di bawah tanah secara gabungan, dialokasi kepada aset tetap tanah secara proporsional berdasarkan perbandingan nilai wajar aset tetap tanah dan aset non-tanah. Apabila harga wajar tanah amat andal, maka harga tanah ditentukan lebih dahulu, lalu sisa harga gabungan dikapitalisasi menjadi harga perolehan prasarana dan sarana. Cara yang sama berlaku, yaitu bila harga prasarana dan sarana amat andal, sebaliknya harga wajar tanah sudah ditentukan.

Pengeluaran setelah perolehan tanah ditambahkan kepada jumlah tercatat, apabila meningkatkan manfaat ekonomis semula berupa peningkatan kinerja dan/atau umur ekonomis.

Pengeluaran untuk memelihara kondisi tanah seperti semula agar tetap berfungsi normal sesuai rencana penggunaan semula, pajak dan iuran daerah terkait tanah, dibebankan pada laba rugi tahun berjalan. Pengeluaran perpanjangan hak, sehingga memperpanjang masa manfaat, tidak

ditambahkan pada nilai tercatat tanah, tetapi sebagai beban tangguhan. Pengeluaran perpanjangan hak tidak material dibebankan pada laba rugi tahun berjalan. Pada dasarnya tanah tidak disusutkan. Namun dalam kondisi-kondisi tertentu tanah bisa disusutkan, seperti:

- a. Kondisi kualitas tanah tidak layak lagi untuk digunakan dalam operasi utama entitas.
- b. Sifat operasi utama meninggalkan tanah dan bangunan begitu saja apabila proyek selesai.
- c. Prediksi manajemen atau kepastian bahwa perpanjangan atau pembaruan hak kemungkinan besar atau pasti tidak diperoleh.

Apabila disusutkan, tanah disajikan berdasar nilai perolehan atau nilai terbawah lain sesuai Revaluasi atau PSAK tentang penurunan nilai aset, dikurangi akumulasi penyusutan. Aset tetap tanah tidak disusutkan, kecuali dalam kondisi yang dijelaskan di atas. Metode penyusutan berdasar PSAK No.17 tentang Akuntansi Penyusutan, dipilih sesuai pola pemanfaatan tanah dalam kegiatan usaha. Tanah disumbangkan atau dihibahkan sebagian atau seluruhnya dikurangkan dari nilai terbawa tanah dalam neraca, dengan mendebit laba rugi tahun berjalan disertai pengungkapan yang diperlukan. Tanah disumbangkan harus dinyatakan dalam catatan atas laporan keuangan disertai alasan dan pertimbangan ekonomis untuk entitas komersial atau alasan sosial untuk entitas nirlaba.

Beban tangguhan hak atas tanah terkait pada tanah disumbangkan atau dihibahkan seluruhnya dihapusbukukan dari neraca, Tanah yang secara fisik

menyusut luasnya karena pengikisan alam, secara proporsional mengurangi nilai terbawa aset tanah saat tanggal neraca, dan dibebankan pada laba rugi tahun berjalan. Nilai terbawa disusutkan sesuai sisa manfaat ekonomis atau legal yang lebih pendek.

Tanah yang tidak dimanfaatkan untuk operasi perusahaan, tidak dapat disewakan dan tidak mempunyai nilai jual, dieliminasi dari neraca dengan cara membebankan pada laba rugi tahun berjalan. Apabila tanah tersebut masih mempunyai nilai jual, maka nilai terbawa diturunkan sampai ke nilai neto realisasi penjualan konservatif.

## **2.6 Metode Penilaian Aset Tetap**

Perlakuan akuntansi untuk aset tetap pada pengukuran awal hanya mengenal satu cara yaitu diukur sebesar nilai perolehan. Namun, hal ini berbeda pada saat pengukuran setelah pengakuan awal. Metode penilaian atau pengukuran untuk aset tetap setelah pengukuran awal yang diperbolehkan di Indonesia terdiri dari dua metode. Hal ini tertuang dalam PSAK No.16 (IAI, 2009:16) mengenai aset tetap, yaitu “Suatu entitas harus memilih Model Biaya (*Cost Model*) dalam paragraf 30 atau Model Revaluasi (*Revaluation Model*) dalam paragraf 31 sebagai kebijakan akuntansinya dan menerapkan kebijakan tersebut terhadap seluruh aset tetap dalam kelompok yang sama.”

### **2.6.1 Model Biaya (*Cost Model*)**

Dalam PSAK No. 16 (IAI, 2009:16) setelah diakui sebagai aset, suatu aset tetap dicatat sebesar biaya perolehannya dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi rugi penurunan nilai aset. Menggunakan model ini total nilai perolehan atas suatu aset tidak akan berubah selama tidak ada transaksi yang berkaitan dengan aset tetap tersebut. Transaksi yang dapat mempengaruhi nilai perolehan aset tetap antara lain pembelian, penjualan, penghapusan, pertukaran aset tetap, dan perbaikan aset tetap. Jadi, nilai perolehan aset tetap tidak akan berubah meskipun terjadi perubahan harga yang signifikan.

Berdasarkan *Cost Model*, aset tetap akan diakui sebagai beban secara bertahap selama masa manfaatnya. Pengakuan sebagai beban tersebut dilakukan dengan melakukan depresiasi. Jadi entitas melakukan perhitungan depresiasi atas aset yang bersangkutan selama masa manfaatnya. Depresiasi itulah yang akan menjadi beban tiap periode. Pada umumnya depresiasi termasuk dalam kategori beban operasi dalam pelaporan keuangan entitas. Pengecualiannya adalah depresiasi yang berhubungan dengan aset tetap yang berhubungan langsung dengan aktivitas produksi. Untuk aset tetap yang berhubungan langsung dengan aktivitas produksi depresiasinya dimasukkan dalam perhitungan biaya produksi.

### **2.6.2 Revaluation Model**

*Revaluation Model* yaitu metode pengukuran suatu aset tetap yang nilai wajarnya dapat diukur secara andal yang dicatat pada jumlah revaluasian, yaitu nilai wajar pada tanggal revaluasi dikurangi akumulasi

penyusutan dan akumulasi rugi penurunan nilai yang terjadi setelah tanggal revaluasi. Revaluasi harus dilakukan dengan keteraturan yang cukup reguler untuk memastikan bahwa jumlah tercatat tidak berbeda secara material dari jumlah yang ditentukan dengan menggunakan nilai wajar pada tanggal neraca.

Nilai wajar (*Fair Value*) didefinisikan dalam PSAK No.16 sebagai jumlah yang dipakai untuk mempertukarkan suatu aset antara pihak-pihak yang berkeinginan dan memiliki pengetahuan yang memadai dalam suatu transaksi dengan wajar. Terdapat tiga hirarki dalam mengestimasi nilai wajar, yaitu dengan menggunakan nilai pasar, komparasi dengan harga pasar dari aset yang dapat diperbandingkan dengan aset yang dinilai, dan dengan menggunakan estimasi.

Berdasarkan penjelasan di atas, terdapat pendekatan yang diakui dalam menilai aset tetap yaitu pendekatan pasar, pendekatan pendapatan, dan pendekatan biaya. Masing-masing memiliki kekuatan dan kelemahan, dan aplikasinya tergantung pada tujuan, jenis dari aset tetap yang dilibatkan, keadaan pasar, dan ketersediaan data tertentu yang harus dipertimbangkan oleh penilai dalam setiap proyek. Semua pendekatan ini harus mencerminkan, bila mungkin, data pasar.

## **1. Pendekatan Pasar**

Metode perbandingan penjualan langsung adalah yang paling umum digunakan pada pendekatan pasar. Hal ini didasarkan pada sebuah asumsi bahwa pembeli tidak akan membayar lebih untuk suatu barang yang sudah

ada melebihi harga perolehannya dengan utilitas yang sama. Metode perbandingan penjualan lebih disukai dalam semua penilaian dan standar akuntansi; hal ini terutama berlaku bila ada pasar aktif dengan informasi yang cukup dapat dipercaya. Di pasar tidak aktif, data yang tersedia relatif tidak memuaskan karena tidak menggambarkan keadaan sebenarnya.

Sumber-sumber data yang dapat dipakai untuk mendapatkan properti pembanding berasal dari :

- Notaris
- Perusahaan-perusahaan asuransi
- Agen real estate atau “Broker”.
- Pemerintahan : Lurah, Camat, Kantor Agraria, Notaris.
- Iklan-iklan, surat kabar, majalah, papan pengumuman.
- Orang-orang yang berhubungan langsung dengan transaksi.
- Arsip penilai.

Setelah memperhatikan elemen pembanding diatas, maka terhadap property pembanding dilakukan penyesuaian dengan memandang property yang dinilai. Penyesuaian dilakukan terhadap harga jual properti pembanding, karena harganya sudah diketahui sedangkan harga property yang dinilai belum diketahui harganya. Dengan prosedur perbandingan ini, penilai memperkirakan nilai yang diinginkan pada saat penilaian.

Ada beberapa cara yang dapat digunakan untuk menilai *fair value* apabila pasar yang aktif tidak tersedia. Cara tersebut antara lain dengan teknik penilaian yang meliputi penggunaan transaksi-transaksi pasar wajar yang terkini untuk aset yang identik. Jika tersedia, bisa menggunakan

referensi atas nilai wajar terkini dari instrumen lain yang secara substansial sama, analisis arus kas diskontoan, dan model penetapan harga opsi.

Dalam metode perbandingan penjualan langsung penilai dengan hati-hati harus memeriksa keandalan harga transaksi dan memastikan aset tersebut adalah aset yang benar-benar sebanding. Sebuah faktor penting dalam metode ini adalah identifikasi dari pasar yang relevan, yang bisa berkisar dalam lingkup mulai dari yang sangat lokal ke global. Permintaan dan penawaran, yang ditandai dengan ketersediaan dan keinginan terhadap aset yang sebanding, adalah penentu utama dari harga transaksi.

Analisis pasar dapat dibuat baik secara langsung atau secara statistik:

1. Secara langsung yaitu dengan membandingkan subjek dengan barang-barang yang identik atau sangat mirip yang telah dijual.
2. Secara statistik dengan memeriksa sampel transaksi pasar yang signifikan untuk membangun persamaan-persamaan dan perbedaan-perbedaan dari berbagai atribut.

Proses pencocokan langsung memberikan indikasi terbaik dari nilai pasar, sedangkan proses mencari aset yang identik atau sangat mirip mungkin agak panjang dan membutuhkan pertimbangan aset yang berbeda dari peralatan yang terlibat, membedakannya dengan model, ukuran, dan kapasitas. Tidak ada jaminan bahwa penilai akan menemukan perbandingan langsung.

Oleh karena itu, dalam praktek, perbandingan statistik umumnya digunakan karena memiliki keuntungan bahwa data dapat dikumpulkan dan dianalisa di muka, memberikan informasi langsung saat dibutuhkan untuk

suatu tugas tertentu. Selain itu, informasi tersebut dapat juga digunakan, dimana tepat, untuk pencocokan langsung. Manfaat tambahan adalah bahwa data pasar dikumpulkan lebih lama dan atas dasar global yang dapat menyediakan informasi dalam hal:

1. Perubahan yang terjadi dan kecenderungan umum di pasar spesifik.
2. Variasi di pasar geografis yang berbeda tetapi nilai ekonomi yang sama.
3. Identifikasi kurangnya permintaan untuk merek tertentu, sehingga mengakibatkan diskon atau harga yang lebih rendah.

## **2. Pendekatan Pendapatan**

Ketika pendekatan pendapatan diterapkan untuk pabrik dan peralatan menggunakan aliran laba berdasarkan proporsi badan secara keseluruhan, penilai harus mengurangi pengembalian aset iuran. Hal tersebut termasuk modal kerja bersih, properti nyata, merek dagang dan nama barang, hubungan dengan pelanggan, tenaga kerja, dan aset tak berwujud lainnya yang melekat.

Metode ini juga digunakan untuk menilai suatu properti yang dapat menghasilkan pendapatan karena sewa. Metode ini digunakan terutama apabila properti yang akan dinilai dapat menghasilkan pendapatan secara terus menerus. Selain itu dianggap properti itu menghasilkan pendapatan yang tetap. Apabila properti yang akan dinilai tersebut tidak disewakan, penilai dapat mengambil data sewa dari perbandingan sewa properti yang sejenis di lokasi, dimana properti yang dinilai atau data sewa di lokasi yang sejenis. Dengan demikian dasar pemikiran dari metode pendekatan

pendapatan (*Income Approach*) yaitu : Nilai pasar wajar dari suatu harta tetap kurang lebih sama dengan suatu modal yang mempunyai potensi untuk mendatangkan pendapatan. Persyaratan yang harus dipenuhi untuk dapat digunakan metode pendekatan pendapatan (*Income Approach*), dalam menilai suatu properti komersial adalah :

1. Pendapatan bersih pertahun tidak pernah berubah jumlahnya selama masa investasi.
2. Lamanya investasi sifatnya tidak terhingga.

Dalam pendekatan kapitalisasi pendapatan ini, pendapatan bersih tahunan atau keuntungan di masa yang akan datang dari kepemilikan suatu properti dihitung nilai sekarangnya / "*present value*".

### **3. Pendekatan Biaya**

Pendekatan biaya didasarkan pada prinsip bahwa penurunan nilai aset melalui proses penuaan, perubahan dalam utilitas fungsional, serta dari pengaruh eksternal yang negatif. Asumsi yang mendasarinya adalah bahwa pembeli tidak akan membayar lebih untuk aset dari biaya pengganti dengan utilitas dan fungsi yang sama.

Pendekatan biaya hanya berlaku dalam kondisi :

“Ketika menilai property yang tidak diperdagangkan, Transaksi pasar dari barang yang sebanding tidak tersedia, Data tidak dapat diekstrapolasi dari transaksi yang lebih besar, Transaksi tidak ada. Kurangnya data keuangan tentang property subjek”.

Dalam membandingkan hasil dari berbagai metode yang dipilih, penilai harus menganalisis kekuatan dan kelemahan masing-masing dan

harus mempertimbangkan faktor yang relevan untuk mencapai kesimpulan pendukung. Secara teoritis, semua metode akan menghasilkan hasil yang sama, tetapi dalam kenyataannya, hal ini sering tidak terjadi. Penilai harus mempertimbangkan fakta-fakta dan keadaan yang berlaku dan mempertimbangkan data, premis nilai, dan asumsi yang digunakan. Hal di atas tidak jauh berbeda dengan yang diungkapkan dalam PSAK.

Prosedur pengukuran dan teknik penilaian pada pencatatan aset tetap dengan model revaluasi diatur dalam PSAK No. 16 sebagai berikut:

1. Nilai wajar dari tanah dan bangunan biasanya ditentukan melalui penilaian yang dilakukan oleh penilai yang memiliki kualifikasi profesional berdasarkan bukti pasar,
2. Nilai wajar pabrik dan peralatan biasanya menggunakan nilai pasar yang ditentukan oleh penilai.
3. Jika tidak ada pasar yang dapat dijadikan dasar penentuan nilai wajar karena sifat dari aset tetap yang khusus dan jarang diperjual-belikan, kecuali sebagai bagian dari bisnis yang berkelanjutan, entitas mungkin perlu mengestimasi nilai wajar menggunakan pendekatan penghasilan atau biaya pengganti yang telah disusutkan.

Setidaknya terdapat tiga aspek objek yang perlu diperhatikan pada standar di atas. Pertama, nilai wajar yang diperuntukkan untuk tanah dan bangunan, kedua nilai wajar diperuntukkan untuk pabrik dan peralatan, dan ketiga, nilai wajar diperuntukkan untuk aset tetap khusus yang tidak memiliki basis data pasar. Ketiga aspek yang mendasari nilai wajar tersebut

bila dihubungkan dengan basis nilai dalam arti yang “berbeda” satu sama lain.

Untuk hirarki pertama nilai wajar dapat diperoleh atas dasar inputan data pasar secara langsung. Teknik ini dalam penilaian properti sebagai aset tetap sering dikenal sebagai pendekatan data pasar, karena menggunakan data pembanding yang sejenis dari objek penelitian.

Untuk hirarki kedua, nilai wajar dapat diperoleh dari suatu teknik penilaian yang tidak menggunakan data pasar langsung, namun hasil penilaian yang diharapkan tetap menggambarkan nilai pasar yang ditentukan seorang penilai secara profesional. Memahami hal tersebut, penilai dapat saja menggunakan pendekatan penilaian lainnya, seperti pendekatan pendapatan atau pendekatan biaya. Meskipun kedua pendekatan ini tidak menggunakan data pasar langsung, tetapi penilai dapat menggunakan data pasar tidak langsung ( hasil analisis dan riset ) sebagai inputan sehingga nilai yang dikeluarkan tetap nilai pasar.

Untuk hirarki ketiga, nilai wajar diperoleh dari suatu kondisi properti yang jarang atau tidak dapat diperjualbelikan secara langsung, kecuali sebagai entitas usaha. Untuk itu, inputan data yang terbatas lebih dilihat dari kepentingan entitas dan tetap menggunakan pendekatan pendapatan atau pendekatan biaya dengan metode biaya pengganti terdepresiasi (*depreciated replacement cost*).

Dari penjelasan di atas bahwa apakah “nilai pasar sama dengan nilai wajar?” maka secara prinsip nilai pasar sama dengan nilai wajar. Namun nilai wajar belum tentu sama dengan nilai pasar. Karena didasarkan

definisinya, nilai wajar memiliki pengertian yang luas. Frekuensi revaluasi tergantung perubahan nilai wajar dari suatu aset tetap yang direvaluasi. Jika nilai wajar dari suatu aset yang direvaluasi berbeda secara material dari jumlah tercatatnya, maka revaluasi lanjutan perlu dilakukan. Beberapa aset tetap mengalami perubahan nilai wajar secara signifikan dan fluktuatif, sehingga perlu direvaluasi secara tahunan. Revaluasi tahunan seperti ini tidak perlu dilakukan apabila perubahan nilai wajar tidak signifikan. Namun demikian, aset tersebut mungkin perlu direvaluasi setiap tiga atau lima tahun sekali.

Suatu kelompok aset tetap adalah pengelompokan aset yang memiliki sifat dan kegunaan yang serupa dalam operasi normal entitas. Kelompok dari aset yang terpisah seperti tanah, tanah dan bangunan, mesin, kapal, pesawat udara, kendaraan bermotor, perabotan, dan peralatan kantor.

Aset-aset dalam suatu kelompok aset harus direvaluasi secara bersamaan untuk menghindari revaluasi aset secara selektif dan bercampurnya biaya perolehan dan nilai lainnya pada saat yang berbeda-beda. Namun, suatu kelompok aset dapat direvaluasi secara bergantian sepanjang revaluasi dari kelompok aset tersebut dapat diselesaikan secara lengkap dalam waktu yang singkat dan sepanjang revaluasi dimutakhirkan.

## **2.7 Penyusutan**

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.

Suatu bagian yang signifikan dari aset tetap mungkin memiliki umur manfaat dan metode penyusutan yang sama dengan umur manfaat dan metode penyusutan bagian signifikan lainnya dari aset tersebut. Bagian-bagian tersebut dapat dikelompokkan menjadi satu dalam menentukan beban penyusutan. Sepanjang entitas menyusutkan secara terpisah beberapa bagian dari aset tetap, maka entitas juga menyusutkan secara terpisah bagian yang tersisa. Bagian yang tersisa terdiri atas bagian yang tidak signifikan secara individual.

Jika entitas ekspektasi yang bermacam-macam untuk bagian tersebut, teknik penaksiran tertentu diperlukan untuk menentukan penyusutan bagian yang tersisa sehingga mampu mencerminkan pola penggunaan dan/atau umur manfaat dari bagian tersebut. Entitas dapat juga memilih untuk menyusutkan secara terpisah bagian dari aset yang biaya perolehannya tidak signifikan terhadap total biaya perolehan aset tersebut.

Beban penyusutan untuk setiap periode harus diakui dalam laporan laba rugi, kecuali jika beban tersebut dimasukkan dalam jumlah tercatat aset lainnya. Beban penyusutan untuk setiap periode biasanya di akui dalam laporan laba rugi. Namun, kadang kala manfaat ekonomis di masa depan dari suatu aset adalah untuk menghasilkan aset lainnya. Dalam hal ini, beban penyusutan merupakan bagian dari biaya perolehan aset lain dan dimasukkan dalam biaya konversi dari persediaan. Sama halnya, penyusutan

aset tetap untuk aktivitas pengembangan mungkin dimasukkan dalam biaya perolehan aset tidak berwujud.

### **2.7.1 Jumlah yang Dapat Disusutkan**

Jumlah yang dapat disusutkan dari suatu aset dialokasikan secara sistematis sepanjang umur manfaatnya. Nilai residu dan umur manfaat setiap aset tetap harus di-*review* minimum setiap akhir tahun buku dan apabila ternyata hasil *review* berbeda dengan estimasi sebelumnya, maka perbedaan tersebut harus diperlakukan sebagai perubahan estimasi akuntansi sesuai dengan PSAK No. 25 tentang Laba atau Rugi Bersih untuk Periode Berjalan, Koreksi Kesalahan Mendasar, dan Perubahan Kebijakan Akuntansi.

Nilai residu dari suatu aset mungkin saja sama atau bahkan lebih besar dari jumlah tercatatnya. Jika hal ini terjadi, maka beban penyusutan aset tersebut adalah nol, sampai dengan saat di mana nilai residu aset tersebut menurun hingga lebih kecil dari jumlah tercatatnya. Penyusutan aset dimulai pada saat aset tersebut siap untuk digunakan, yaitu pada saat aset tersebut berada pada lokasi dan kondisi yang diinginkan agar aset siap digunakan sesuai dengan keinginan dan maksud manajemen. Penyusutan dari suatu aset dihentikan lebih awal ketika:

1. Aset tersebut diklasifikasikan sebagai aset dimiliki untuk dijual atau aset tersebut termasuk dalam kelompok aset yang tidak dipergunakan lagi dan diklasifikasikan sebagai aset dimiliki untuk dijual; dan
2. Aset tersebut dihentikan pengakuannya pada saat:
  - a. dilepaskan; atau

- b. Tidak ada manfaat ekonomis masa depan yang diharapkan dari penggunaan atau pelepasannya.

Oleh karena itu, penyusutan tidak berhenti pada saat aset tersebut tidak dipergunakan atau dihentikan penggunaannya, kecuali apabila telah habis disusutkan. Manfaat ekonomis masa depan melekat pada aset yang dikonsumsi oleh entitas, terutama melalui penggunaan aset itu sendiri. Namun, beberapa faktor lain seperti keusangan teknis, keusangan komersial, dan keausan selama aset tersebut tidak terpakai, sering mengakibatkan menurunnya manfaat ekonomis yang dapat diperoleh dari aset tersebut.

Umur manfaat aset tetap ditentukan berdasarkan kegunaan yang diharapkan oleh entitas. Kebijakan manajemen aset suatu entitas dapat meliputi pelepasan aset yang bersangkutan setelah suatu waktu tertentu aset tersebut digunakan atau setelah bagian tertentu dari manfaat suatu aset dikonsumsi. Oleh karena itu, umur manfaat dari suatu aset dapat lebih pendek dari umur ekonomi dari aset tersebut.

Estimasi umur manfaat suatu aset merupakan hal yang membutuhkan pertimbangan berdasarkan pengalaman entitas terhadap aset yang serupa. Tanah dan bangunan merupakan aset yang berbeda dan harus diperlakukan sebagai aset yang terpisah, meskipun diperoleh sekaligus. Bangunan memiliki umur manfaat yang terbatas, oleh karenanya harus disusutkan. Peningkatan nilai tanah di mana di atasnya didirikan bangunan tidak mempengaruhi penentuan jumlah yang dapat disusutkan dari bangunan tersebut.

Jika biaya perolehan tanah yang di dalamnya termasuk biaya untuk membongkar, memindahkan, dan memugar, dan manfaat yang diperoleh dari pembongkaran, pemindahan, dan pemugaran tersebut terbatas, maka biaya tersebut harus disusutkan selama periode manfaat yang diperolehnya.

### **2.7.2 Metode Penyusutan**

Berdasarkan PSAK No. 16 menyatakan bahwa “metode penyusutan yang digunakan harus mencerminkan ekspektasi pola konsumsi manfaat ekonomis masa depan dari aset oleh entitas.” Metode penyusutan yang digunakan untuk aset harus di-*review* minimum setiap akhir tahun buku dan, apabila terjadi perubahan yang signifikan dalam ekspektasi pola konsumsi manfaat ekonomi masa depan dari aset tersebut, maka metode penyusutan harus diubah untuk mencerminkan perubahan pola tersebut.

Berbagai metode penyusutan dapat digunakan untuk mengalokasikan jumlah yang disusutkan secara sistematis dari suatu aset selama umur manfaatnya. Metode tersebut antara lain *Straight-Line Method*, *Units-Of-Production Method*, dan *Declining-Balance Method*.

Metode penyusutan aset dipilih berdasarkan ekspektasi pola konsumsi manfaat ekonomis masa depan dari aset dan diterapkan secara konsisten dari periode ke periode, kecuali ada perubahan dalam ekspektasi pola konsumsi manfaat ekonomis masa depan dari aset tersebut.

### **2.8 Penurunan Nilai (Impairment)**

Suatu aset turun nilainya jika nilai tercatatnya melebihi nilai yang dapat diperoleh kembali. Dalam PSAK No. 48 disebutkan bahwa:

“Nilai yang dapat diperoleh kembali (*Recoverable Amount*) adalah nilai tertinggi antara harga jual neto dengan nilai pakai (*Value In Use*) suatu aset.”

Penurunan nilai aset tersebut diakui sebagai kerugian dalam laporan keuangan. Jika terdapat indikasi suatu aset turun nilainya, perusahaan harus menentukan taksiran nilai yang dapat diperoleh kembali. Jika tidak terdapat indikasi penurunan nilai aset, risiko terjadinya kerugian penurunan nilai adalah kecil, sehingga perusahaan tidak perlu menentukan taksiran nilai yang dapat diperoleh kembali.

Untuk menentukan nilai yang dapat diperoleh kembali, perusahaan tidak selalu harus lebih dahulu menentukan harga jual neto atau nilai pakai aset. Misalnya, jika salah satu dari jumlah ini melebihi nilai tercatat aset, maka aset tidak turun nilainya, dan tidak perlu menaksir nilai lain. Sama halnya, jika tidak ada alasan untuk meyakini bahwa nilai pakai aset secara material melebihi harga jual neto, nilai yang dapat diperoleh kembali adalah harga jual neto.

Kadang-kadang tidak mungkin menentukan harga jual neto, misalnya, jika tidak terdapat dasar untuk menentukan jumlah yang dapat diperoleh dari penjualan aset dari transaksi antar pihak yang bebas. Dalam hal ini, nilai yang dapat diperoleh kembali dari suatu aset dapat dianggap sebagai nilai pakainya. Tidak adanya pasar tidak berarti bahwa harga jual neto aset tidak dapat ditentukan.

## **2.9. Kewajaran Laporan Keuangan**

Kewajaran dalam akuntansi dapat diterjemahkan sebagai kewajaran dalam penyajian, jaminan akan adanya ketekunan dan perhatian dalam pembuatan dan pemeriksaan laporan keuangan adalah untuk memastikan bahwa transaksi-transaksi keuangan perusahaan telah disajikan secara memadai.

Kewajaran laporan keuangan berkaitan dengan netralitas dalam penyajian laporan keuangan. Penyajian laporan keuangan yang netral tidak memberikan informasi yang mendukung kepentingan tertentu, serta tidak memberikan informasi yang memiliki kemungkinan untuk dapat diterjemahkan secara tidak benar atau dengan kata lain mengandung informasi yang biasa.

Kewajaran laporan keuangan dapat dijadikan sebagai jaminan bahwa informasi yang disediakan dalam laporan keuangan adalah informasi yang berguna bagi pihak-pihak yang berkepentingan dalam pengambilan keputusan.