

**ANALISIS PERBANDINGAN ASET TETAP MENURUT  
PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN (PSAK)  
NO.16 DENGAN *INTERNASIONAL ACCOUNTING  
STANDARDS (IAS) NO.16***

Studi Kepustakaan

**SKRIPSI**

Diajukan untuk Memenuhi Salah Satu Syarat  
Memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi  
Program Studi Akuntansi



Oleh:

Novi Anjella

NIM : 042114128

PROGRAM STUDI AKUNTANSI JURUSAN AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI JURUSAN AKUNTANSI  
UNIVERSITAS SANATA DHARMA  
YOGYAKARTA

2009

**ANALISIS PERBANDINGAN ASET TETAP  
MENURUT PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI  
KEUANGAN (PSAK) NO.16 DENGAN *INTERNASIONAL  
ACCOUNTING STANDARDS (IAS) NO.16***

Studi Kepustakaan

**SKRIPSI**

Diajukan untuk Memenuhi Salah Satu Syarat  
Memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi  
Program Studi Akuntansi



Oleh:

Novi Anjella

NIM : 042114128

PROGRAM STUDI AKUNTANSI JURUSAN AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI JURUSAN AKUNTANSI  
UNIVERSITAS SANATA DHARMA  
YOGYAKARTA  
2009

S k r i p s i

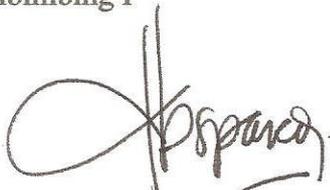
ANALISIS PERBANDINGAN ASET TETAP MENURUT PERNYATAAN  
STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN (PSAK) NO.16 DENGAN  
*INTERNASIONAL ACCOUNTING STANDARDS (IAS) NO.16*

Studi Kepustakaan



Pembimbing I

Tanggal 7 Agustus 2009



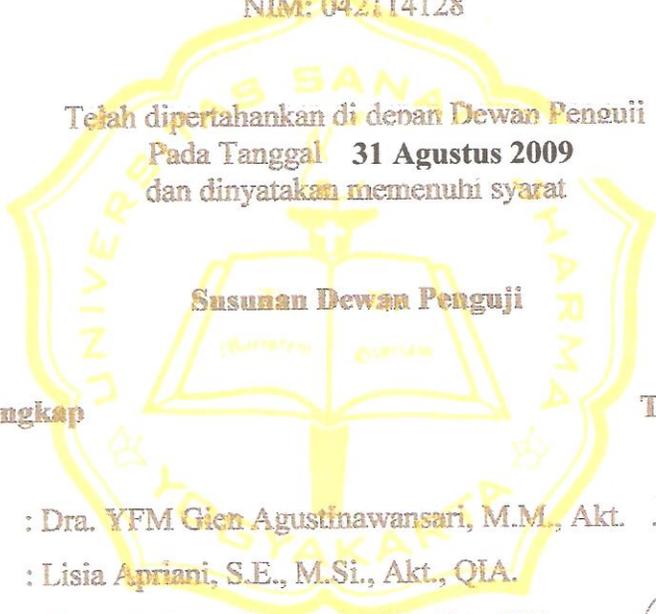
Drs. YP. Supardiyono, M.Si.,Akt.,QIA.

**Skripsi**

**ANALISIS PERBANDINGAN ASET TETAP MENURUT  
PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN (PSAK)  
NO.16 DENGAN *INTERNASIONAL ACCOUNTING  
STANDARDS (IAS) NO.16***

Dipersiapkan dan ditulis oleh:  
**Novi Anjella**  
NIM: 042114128

Telah dipertahankan di depan Dewan Penguji  
Pada Tanggal **31 Agustus 2009**  
dan dinyatakan memenuhi syarat



**Susunan Dewan Penguji**

**Nama Lengkap**

**Tanda Tangan**

Ketua : Dra. YFM Gien Agusthawansari, M.M., Akt.  
Sekretaris : Lisia Apriani, S.E., M.Si., Akt., QIA.  
Anggota : Drs. YP. Supardiyono, M.Si., Akt., QIA.  
Anggota : Drs. Yusef Widya K., M.Si., Akt., QIA.  
Anggota : A. Diksa Kuntara, S.E., MFA., QIA.

*Agusthawansari*  
*Lisia Apriani*  
*YP. Supardiyono*  
*Yusef Widya K.*  
*A. Diksa Kuntara*

Yogyakarta, 31 Agustus 2009  
Fakultas Ekonomi  
Universitas Sanata Dharma  
Dekan,



*YP. Supardiyono*  
Drs. YP. Supardiyono, M.Si., Akt., QIA.

*Segala sesuatu indah pada waktunya.....*

*Skripsi ini kupersembahkan untuk:*

-  *Diriku sendiri*
-  *Emak dan Apak*
-  *Lelek, Budi dan Eka*



UNIVERSITAS SANATA DHARMA  
FALKUTAS EKONOMI  
JURUSAN AKUNTANSI – PROGRAM STUDI AKUNTANSI

PERNYATAAN KEASLIAN KARYA TULIS

Yang bertanda tangan dibawah ini, saya menyatakan bahwa Skripsi dengan judul Analisis Perbandingan Aset Tetap menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No.16 dengan *International Accounting Standard (IAS) No.16* dan dimajukan untuk diuji pada tanggal 1 September 2009 Adalah hasil karya saya.

Dengan ini saya menyatakan dengan sesungguhnya bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat keseluruhan atau sebagian tulisan orang lain yang saya ambil dengan menyalin, atau meniru dalam bentuk rangkaian kalimat atau simbol yang menunjukkan gagasan atau pendapat atau pemikiran dari penulis lain yang saya aku seolah-olah sebagai tulisan saya sendiri dan tidak terdapat bagian atau keseluruhan tulisan yang saya salin, tiru, atau saya ambil dari tulisan orang lain tanpa memberikankan pengakuan pada penulis aslinya.

Apabila saya melakukan hal tersebut di atas, baik sengaja maupun tidak, dengan ini saya menyatakan menarik skripsi yang saya ajukan sebagai hasil tulisan saya sendiri ini. Bila kemudian terbukti bahwa saya ternyata melakukan tindakan menyalin atau meniru tulisan orang lain seolah-olah hasil pemikiran saya sendiri, berarti gelar dan ijasah yang telah diberikan oleh universita batal saya terima.

Yogyakarta, 1 September 2009

(Novi Anjella)

## KATA PENGANTAR

Puji syukur dan terima kasih ke hadirat Tuhan Yang Maha Esa, yang telah melimpahkan rahmat dan karunia kepada penulis sehingga dapat menyelesaikan skripsi ini. Penulisan skripsi ini bertujuan untuk memenuhi salah satu syarat untuk memperoleh gelar sarjana pada Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi Universitas Sanata Dharma.

Dalam menyelesaikan skripsi ini penulis mendapatkan bantuan, bimbingan dan arahan dari berbagai pihak. Oleh karena itu penulis mengucapkan terima kasih yang tak terhingga kepada:

- a. Romo P. Wiryono P.,SJ selaku Rektor Universitas Sanata Dharma yang telah memberikan kesempatan untuk belajar mengembangkan kepribadian kepada penulis.
- b. Drs. YP. Supardiyono, M.Si.,Akt.,QIA selaku pembimbing yang telah membantu serta membimbing penulis dalam menyelesaikan skripsi ini.
- c. Semua dosen Universitas Sanata Dharma yang telah mengajarkan banyak hal menarik mengenai ilmu akuntansi.
- d. Bapak dan Ibu yang memberikan dukungan dalam doa maupun dalam hal lainnya sehingga skripsi ini dapat selesai.
- e. Semua pihak yang tidak dapat penulis sebutkan satu per satu.

Penulis menyadari bahwa skripsi ini masih banyak kekurangannya, oleh karena itu penulis mengharapkan kritik dan saran. Semoga skripsi ini dapat bermanfaat bagi pembaca.

Yogyakarta, 7 Agustus 2009

Penulis

**LEMBAR PERNYATAAN PERSETUJUAN  
PUBLIKASI KARYA ILMIAH UNTUK KEPENTINGAN AKADEMIS**

Yang bertanda tangan di bawah ini, saya mahasiswa Universitas Sanata Dharma :

Nama : Novi Anjella

Nomor Mahasiswa : 042114128

Demi pengembangan ilmu pengetahuan, saya memberikan kepada Perpustakaan Universitas Sanata Dharma karya ilmiah saya yang berjudul :

Analisis Perbandingan Aset Tetap Menurut PSAK No.16 dengan IAS No.16

beserta perangkat yang diperlukan (bila ada). Dengan demikian saya memberikan kepada Perpustakaan Universitas Sanata Dharma hak untuk menyimpan, mengalihkan dalam bentuk media lain, mengelolanya dalam bentuk pangkalan data, mendistribusikan secara terbatas, dan mempublikasikannya di Internet atau media lain untuk kepentingan akademis tanpa perlu meminta ijin dari saya maupun memberikan royalti kepada saya selama tetap mencantumkan nama saya sebagai penulis.

Demikian pernyataan ini yang saya buat dengan sebenarnya.

Dibuat di Yogyakarta

Pada tanggal : 8 Oktober 2009

Yang menyatakan



( Novi Anjella )

## DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL.....	i
HALAMAN PERSETUJUAN PEMBIMBING .....	ii
HALAMAN PENGESAHAN.....	iii
HALAMAN PERSEMBAHAN .....	iv
HALAMAN PERNYATAAN KEASLIAN KARYA TULIS.....	v
HALAMAN KATA PENGANTAR.....	vi
HALAMAN DAFTAR ISI .....	vii
ABSTRAK.....	ix
<i>ABSTRACT</i> .....	x
BAB I       PENDAHULUAN.....	1
A. Latar Belakang Masalah.....	1
B. Rumusan Masalah .....	4
C. Batasan Masalah.....	4
D. Tujuan dan Manfaat Penelitian .....	5
E. Sistematika Penulisan.....	6
BAB II       LANDASAN TEORI.....	7
A. PSAK No.16.....	7
B. <i>IAS No.16</i> .....	33
BAB III      METODE PENELITIAN.....	59
A. Jenis Penelitian.....	59
B. Objek Penelitian .....	59
C. Data yang diperlukan .....	59
D. Teknis Pengumpulan Data .....	59
E. Teknik Analisis Data.....	60
BAB IV      PEMBAHASAN .....	62
A. Persamaan dan Perbedaan Pengakuan.....	62

	B. Persamaan dan Perbedaan Pengukuran Awal .....	68
	C. Persamaan dan Perbedaan Pengukuran Selanjutnya .....	82
	D. Persamaan dan Perbedaan Penghentian Pengakuan.....	92
	E. Persamaan dan Perbedaan Pengakuan.....	93
BAB V	PENUTUP .....	94
	A. Simpulan .....	94
	B. Keterbatasan Penelitian.....	98
	C. Saran.....	98
	DAFTAR PUSTAKA .....	99

# ABSTRAK

ANALISIS PERBANDINGAN ASET TETAP MENURUT PERNYATAAN  
STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN (PSAK) NO.16 DENGAN  
*INTERNASIONAL ACCOUNTING STANDARDS (IAS) NO.16*

Novi Anjella

NIM: 042114128

Universitas Sanata Dharma

Yogyakarta

2009

Tujuan Penelitian ini untuk mengetahui kesamaan dan perbedaan pengaturan aset tetap menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No.16 dengan *International Accounting Standard (IAS) No.16*.

Jenis penelitian ini adalah studi kepustakaan. Data diperoleh dengan metode dokumentasi yaitu dengan menggunakan buku-buku, jurnal maupun artikel dari berbagai media.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa yang menjadi kesamaan dalam pengaturan aset tetap menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No.16 dengan *International Accounting Standard (IAS) No.16* adalah dalam pengakuan, penghentian pengakuan, dan pengungkapan aset tetap. Sedangkan yang menjadi perbedaan dalam pengaturan aset tetap menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No.16 dengan *International Accounting Standard (IAS) No.16* adalah dalam pengukuran aset tetap. Kesimpulannya adalah bahwa pengaturan aset tetap dalam PSAK No.16 tahun 2007 telah mengadopsi sebagian besar pengaturan aset tetap dalam IAS No.16 tahun 2003.

# **ABSTRACT**

## **COMPARATIVE ANALYSIS OF FIXED ASSETS ACCORDING WITH PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN (PSAK) NO.16 AND INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARD (IAS) NO.16**

Novi Anjella

NIM : 042114128

Sanata Dharma University

Yogyakarta

2009

The aim of this study was to find out the similarity and difference in fixed assets arrangement according in Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No.16 and International Accounting Standard (IAS) No.16.

This research was library research. The data collection was conducted through library research by reviewing books, journals and or articles both printed and electronic based.

The result of this research showed that the similarities in fixed assets arrangement between Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No.16 and International Accounting Standard were in the initial recognition, disposal and disclosure. On the other hand, the differences in fixed assets arrangement between Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No.16 and International Accounting Standard (IAS) No.16 were in the measurement of fixed assets.

In same, fixed asset regulation in Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No.16 2007 have adopted most of fixed asset regulation in International Accounting Standard (IAS) No.16 2003.

# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

### A. Latar Belakang Masalah

Pada tahun 1994, Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) melakukan revisi total terhadap “Prinsip Akuntansi Indonesia (PAI) 1984” dan melakukan kodifikasi dalam buku “Standar Akuntansi Keuangan (SAK) per 1 Oktober 1994.” Keputusan tersebut merupakan langkah awal konvergensi Standar Akuntansi, karena IAI memutuskan untuk melakukan harmonisasi dengan standar akuntansi internasional yang disebut dengan *International Financial Reporting Standards* (IFRS).

IFRS merupakan standar akuntansi internasional yang diterbitkan oleh *International Accounting Standard Board* (IASB). IASB merupakan badan akuntansi internasional yang menggantikan *International Accounting Standard Committee* (IASC) dan mengambil alih tanggung jawabnya pada tanggal 1 April 2001. Pada tahun 2003 IASB mengeluarkan IFRS yang pertama dan revisi terhadap 15 *International Accounting Standard* (IAS) yang sebelumnya diterbitkan oleh IASC.

Dalam perkembangnya, terjadi perubahan dari harmonisasi ke adaptasi, kemudian menjadi adopsi dalam rangka konvergensi dengan *International Financial Reporting Standards* (IFRS). Dalam rangka mencapai konvergensi,

IAI merencanakan untuk melaksanakan program adopsi penuh dalam beberapa tahun kedepan.

Pernyataan Standar akuntansi keuangan (PSAK) direvisi secara berkesinambungan dalam perkembangannya, baik berupa penyempurnaan maupun penambahan standar baru. Proses revisi telah dilakukan enam kali, yaitu pada tanggal 1 Oktober 1995, 1 Juni 1996, 1 Juni 1999, 1 April 2002, 1 Oktober 2004, dan 1 September 2007.

Sejak 1 Oktober 2004, Dewan Standar Akuntansi Keuangan (DSAK) merevisi lima standar akuntansi keuangan sebagai proses konvergensi penuh dengan IFRS yang dikeluarkan oleh *International Accounting standard Board* (IASB). Salah satu PSAK yang direvisi oleh DSAK adalah PSAK No.16 tentang aset tetap. Namun Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No.16 (Revisi 2007) tentang Aset Tetap, yang disahkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan (DSAK) pada tanggal 29 Mei 2007, belum mengadopsi secara penuh *International Accounting Standard (IAS) No. 16 tentang Properti, Plant and Equipment*. Terdapat beberapa paragraf yang belum diadopsi Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) serta beberapa tambahan paragraf di Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 16 yang tidak diatur di *International Accounting Standard (IAS) No.16*. Maka, sudah seberapa jauhkah adopsi yang telah dilakukan oleh DSAK dalam rangka konvergensi sehubungan dengan aset tetap? Apa sajakah yang telah dan belum diadopsi oleh PSAK No.16 dari IAS No.16 ? Dengan demikian apakah kesamaan dan perbedaan PSAK No.16 dengan IAS No.16?

## B. Rumusan Masalah

Dalam penelitian ini penulis akan meneliti perbandingan aset tetap menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No.16 tentang Aset Tetap dengan *Internasional Accounting Standard (IAS) No.16 tentang Property, Plant and Equipment*. Berdasarkan hal tersebut, penulis merumuskan pokok permasalahan sebagai berikut:

1. Apakah kesamaan dan perbedaan pengakuan aset tetap menurut PSAK No.16 dan menurut IAS No.16?
2. Apakah kesamaan dan perbedaan pengukuran aset tetap menurut PSAK No.16 dan menurut IAS No.16?
3. Apakah kesamaan dan perbedaan penghentian pengakuan aset tetap menurut PSAK No.16 dan menurut IAS No.16?
4. Apakah kesamaan dan perbedaan pengungkapan aset tetap menurut PSAK No.16 dan menurut IAS No.16?

## C. Batasan Masalah

Dalam penelitian ini penulis hanya meneliti perbandingan aset tetap menurut Pernyataan Standar akuntansi Keuangan (PSAK) No.16 tentang Aset Tetap per 1 September 2007 dengan *Internasional Accounting Standard (IAS) No.16 tentang Property, Plant and Equipment* per 1 Januari 2003, yang berkaitan dengan:

1. Pengakuan Aset Tetap.
2. Pengukuran Aset Tetap.

3. Penghentian Pengakuan Aset Tetap
4. Pengungkapan Aset Tetap.

#### D. Tujuan Penelitian

Tujuan dari penelitian ini adalah:

1. Untuk mengetahui kesamaan dan perbedaan pengakuan aset tetap menurut PSAK No.16 tentang aset tetap dengan IAS No.16 tentang *Property, Plant and Equipment*.
2. Untuk mengetahui kesamaan dan perbedaan pengukuran aset tetap menurut PSAK No.16 tentang aset tetap dengan IAS No.16 tentang *Property, Plant and Equipment*.
3. Untuk mengetahui kesamaan dan perbedaan pengungkapan aset tetap menurut PSAK No.16 tentang aset tetap dengan IAS No.16 tentang *Property, Plant and Equipment*.

#### E. Manfaat Penelitian.

Hasil penelitian ini diharapkan bermanfaat bagi :

1. Bagi Penulis

Menambah wawasan pengetahuan bagi penulis mengenai kesamaan dan perbedaan pengakuan, pengukuran, penghentian pengakuan dan pengungkapan aset tetap menurut PSAK No.16 tentang Aset Tetap dengan *IAS No.16* tentang *Property, Plant dan Equipment*.

## 2. Universitas

Hasil penelitian ini diharapkan dapat menambah koleksi bacaan dan dapat digunakan sebagai acuan bagi penelitian selanjutnya.

## 3. Bagi pembaca

Hasil penelitian ini diharapkan dapat menambah wawasan pengetahuan bagi pembaca tentang aset tetap.

## F. Sistematika Penulisan

### Bab I : Pendahuluan

Dalam bab ini akan dibahas mengenai latar belakang, rumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian, dan sistematika penulisan.

### Bab II : Landasan Teori

Dalam bab ini akan dipaparkan mengenai teori-teori yang akan dibahas dalam bab selanjutnya.

### Bab III : Metode Penelitian

Dalam bab ini akan dijelaskan mengenai jenis penelitian, objek penelitian, data-data yang diperlukan, teknik pengumpulan data serta teknik analisa data yang akan digunakan untuk menjawab permasalahan.

### Bab IV : Pembahasan

Dalam bab ini akan diuraikan pembahasan atas rumusan masalah yang telah diajukan sebelumnya dengan menggunakan teknik analisis data.

## Bab V : Penutup

Dalam bab ini akan digunakan kesimpulan dari pembahasan masalah, keterbatasan penelitian, serta saran-saran yang sekiranya berguna bagi responden dan peneliti selanjutnya.

## **BAB II**

### **LANDASAN TEORI**

#### A. Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No.16 tentang Aset Tetap.

##### 1. Pengertian aset tetap

Aset tetap adalah aset tetap berwujud yang:

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

##### 2. Pengakuan aset tetap

Dalam paragraf 7 dinyatakan bahwa biaya perolehan aset tetap harus diakui sebagai aset jika dan hanya jika:

- a. besar kemungkinan manfaat ekonomis di masa datang berkenaan dengan aset tersebut akan mengalir ke entitas; dan
- b. biaya perolehan aset dapat diukur secara andal.

Suku cadang dan peralatan pemeliharaan (*service equipment*) biasanya dicatat sebagai persediaan dan diakui dalam laporan laba rugi pada saat dikonsumsi.

Namun demikian, suku cadang utama dan peralatan siap pakai memenuhi kriteria aset tetap ketika entitas memperkirakan akan menggunakan aset tersebut selama lebih dari satu periode. Sama halnya jika suku cadang dan peralatan pemeliharaan

yang hanya bisa digunakan untuk suatu aset tertentu, hal ini juga dicatat sebagai aset tetap.

Pernyataan ini tidak menentukan unit ukuran dalam pengakuan suatu aset tetap. Oleh karena itu, diperlukan pertimbangan dalam penerapan kriteria pengakuan yang sesuai dengan kondisi tertentu entitas. Pertimbangan tersebut tepat terhadap agregasi unit-unit yang secara individual tidak signifikan, seperti cetakan dan perkakas, kemudian menerapkan kriteria atas nilai agregat tersebut.

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

a. Biaya perolehan awal.

Aset tetap dapat diperoleh untuk alasan keamanan atau lingkungan. Perolehan aset tetap semacam itu, walaupun tidak secara langsung meningkatkan manfaat ekonomis masa depan dari aset tetap yang ada, mungkin diperlukan bagi entitas untuk memperoleh manfaat ekonomis masa depan dari aset lain. Dalam keadaan ini, perolehan aset 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. Sebagai contoh, pabrik kimia mungkin menerapkan proses penanganan kimiawi yang baru dalam rangka memenuhi ketentuan lingkungan yang berlaku untuk produksi dan penyimpanan zat kimia

berbahaya; perbaikan pabrik yang terkait diakui sebagai aset karena tanpa perbaikan tersebut entitas tidak dapat memproduksi dan menjual zat-zat kimiawi tersebut. Namun demikian, jumlah tercatat aset tersebut dan aset lain yang berkaitan harus di-review untuk menguji apakah telah terjadi penurunan nilai sesuai dengan PSAK No.48 tentang Penurunan Nilai aset.

b. Biaya-biaya setelah perolehan awal.

Sesuai dengan prinsip-prinsip pengakuan dalam paragraf 7, 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 (*consumables*) termasuk didalamnya 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. Contoh, tungku pembakaran perlu diganti lapisannya setelah digunakan sekian jam, demikian juga interior pesawat terbang seperti tempat duduk dan dapur perlu diperbaharui beberapa kali sepanjang umur rangka pesawat. Entitas dapat juga memperoleh komponen aset tetap tersebut untuk melakukan penggantian yang tidak terlalu sering dilakukan, seperti mengganti dinding interior suatu bangunan, atau melakukan suatu penggantian yang tidak berulang. Sesuai dengan prinsip pengakuan dalam paragraf 7, entitas mengakui biaya penggantian komponen suatu aset dalam jumlah tercatat aset saat biaya itu terjadi jika pengeluaran tersebut memenuhi kriteria untuk diakui

sebagai bagian dari aset. Jumlah tercatat komponen yang diganti tersebut tidak lagi diakui apabila telah memenuhi ketentuan penghentian pengakuan.

Agar aset tetap dapat beroperasi secara berkelanjutan, perlu dilakukan inspeksi teratur terlepas apakah ada komponen yang diganti. Dalam setiap inspeksi yang signifikan, biaya inspeksi diakui dalam jumlah tercatat aset tetap sebagai suatu penggantian apabila ada (yang dibedakan dari komponen fisiknya), dihentikan pengakuannya. Hal ini terjadi terlepas apakah biaya inspeksi terdahulu teridentifikasi dalam transaksi perolehan atau konstruksi aset tetap tersebut. Jika diperlukan, estimasi biaya inspeksi sejenis yang akan dilakukan di masa depan dapat digunakan sebagai indikasi biaya inspeksi saat aset tersebut diperoleh atau dibangun.

### 3. Pengukuran awal aset tetap

Dalam paragraf 15 dinyatakan bahwa suatu aset tetap yang memenuhi kualifikasi untuk diakui sebagai aset pada awalnya harus diukur sebesar biaya perolehan.

#### a. Komponen biaya perolehan

Biaya perolehan aset tetap meliputi:

- 1) harga perolehannya, termasuk bea impor dan pajak pembelian yang tidak boleh dikreditkan setelah dikurangi diskon pembelian dan potongan-potongan lain;
- 2) biaya-biaya yang dapat diatribusi secara langsung untuk membawa aset 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 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.

Contoh biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah:

- 1) biaya imbalan kerja (seperti yang telah didefinisikan dalam PSAK No.24 tentang Imbalan Kerja) yang timbul secara langsung dari pembangunan atau akuisisi aset tetap;
- 2) biaya penyiapan lahan untuk pabrik;
- 3) biaya *handling* dan penyerahan awal;
- 4) biaya perakitan dan instalasi;
- 5) biaya pengujian aset apakah aset berfungsi dengan baik, setelah dikurangi hasil bersih penjualan produk yang dihasilkan sehubungan dengan pengujian tersebut (misalnya, contoh yang diproduksi dari peralatan yang sedang diuji); dan
- 6) komisi profesional.

Entitas harus menerapkan PSAK No.14 tentang Persediaan terhadap biaya-biaya yang terkait dengan kewajiban untuk membongkar, memindahkan, dan merestorasi lokasi aset yang terjadi dalam suatu periode tertentu sebagai akibat dari pemakaian aset tersebut untuk menghasilkan persediaan selama periode tersebut. Biaya-biaya yang terkait dengan PSAK No.14 atau PSAK No.16 diukur dan diakui sebagai kewajiban sesuai dengan PSAK No.57 tentang Kewajiban Diestimasi, Kewajiban Kontinjensi, dan Aset kontinjensi.

Contoh biaya-biaya yang bukan merupakan biaya perolehan aset tetap adalah:

- 1) biaya pembukaan fasilitas baru
- 2) biaya pengenalan produk baru (termasuk biaya iklan dan aktivitas promosi).
- 3) Biaya penyelenggaraan bisnis di lokasi baru atau kelompok pelanggan baru (termasuk biaya pelatihan staf); dan
- 4) Administrasi dan biaya *overhead* umum lainnya.

Pengakuan terhadap biaya-biaya dalam jumlah tercatat suatu aset tetap dihentikan ketika aset tersebut berada pada lokasi dan kondisi yang diinginkan agar aset siap digunakan sesuai dengan keinginan dan maksud manajemen. Oleh karena itu, biaya pemakaian dan pengembangan aset tidak dimasukkan kedalam jumlah tercatat aset tersebut. Sebagai contoh, biaya-biaya berikut ini tidak termasuk di dalam jumlah tercatat suatu aset tetap:

- 1) Biaya-biaya yang terjadi ketika suatu aset telah mampu beroperasi sebagaimana dimaksudkan oleh manajemen namun belum dipakai atau masih beroperasi di bawah kapasitas penuhnya;
- 2) Kerugian awal operasi, seperti ketika permintaan terhadap keluaran (output) masih rendah; dan
- 3) Biaya relokasi atau reorganisasi sebagian atau seluruh operasi entitas.

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 insidental ini

mungkin terjadi sebelum atau selama konstruksi atau aktivitas pengembangan. Contoh, penghasilan yang diperoleh dari penggunaan lahan lokasi bangunan sebagai tempat parkir mobil sampai pembangunan dimulai. Karena kegiatan insidental 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 insidental diakui dalam laporan laba-rugi dan diklasifikasikan dalam penghasilan dan beban.

Biaya perolehan atau suatu aset yang dibangun sendiri ditentukan dengan menggunakan prinsip yang sama sebagaimana perolehan aset dengan pembelian atau cara lain. Jika perusahaan membuat aset serupa untuk dijual dalam usaha normal, biaya perolehan aset biasanya sama dengan biaya pembangunan aset untuk dijual (lihat PSAK No.14 tentang Persediaan). Oleh karena itu dalam menetapkan biaya perolehan maka setiap laba internal dieliminasi. Demikian pula pemborosan yang terjadi dalam pemakaian bahan baku, tenaga kerja, atau sumber daya lain dalam proses konstruksi aset yang dibangun sendiri tidak termasuk biaya perolehan aset. PSAK No.26 tentang Biaya Pinjaman menetapkan kriteria yang harus dipenuhi sebelum biaya bunga dapat diakui sebagai suatu komponen biaya perolehan aset tetap.

b. Pengukuran biaya perolehan.

Biaya perolehan aset tetap adalah setara dengan nilai tunainya dan diakui pada saat terjadinya. Jika pembayaran untuk suatu aset ditangguhkan hingga

melampaui jangka waktu kredit normal. Perbedaan antara nilai tunai dengan pembayaran toatal diakui sebagai beban bunga selama periode kredit kecuali dikapitalisasi sesuai dengan perlakuan alternatif yang diizinkan dalam PSAK No.26 tentang Biaya Pinjaman.

Satu atau lebih aset tetap mungkin diperoleh dalam pertukaran aset non-moneter, atau kombinasi aset moneter dan nonmoneter. Pembahasa berikut mengacu pada pertukaran satu aset nonmoneter dengan aset nonmoneter lainnya, tetapi hal ini juga berlaku untuk semua pertukaran yang dijelaskan dalam kalimat sebelumnya. 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 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.

Entitas menentukan apakah suatu transaksi pertukaran memiliki substansi komersial atau tidak dengan mempertimbangkan sejauh mana arus kas masa depan diharapkan dapat berubah sebagai akibat dari transaksi ini. Suatu transaksi pertukaran memiliki substansi komersial jika:

- 1) Konfigurasi (risiko, waktu, dan jumlah) arus kas atas aset yang diterima berbeda dari konfigurasi dari aset yang diserahkan; atau

- 2) Nilai khusus entitas dari kegiatan operasional entitas yang dipengaruhi oleh transaksi tersebut berubah sebagai akibat dari pertukaran; dan
- 3) Selisih antara (a) dan (b) adalah relatif signifikan terhadap nilai wajar dari aset yang dipertukarkan.

Untuk tujuan penentuan apakah transaksi pertukaran memiliki substansi komersial, nilai khusus entitas dari kegiatan operasional entitas yang dipengaruhi oleh transaksi harus merupakan arus kas setelah pajak. Hasil analisis ini didapat tanpa memerlukan perhitungan yang rinci.

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.

Jika entitas dapat menentukan nilai wajar secara andal, baik dari aset yang diterima atau yang diserahkan, maka nilai wajar dari aset yang diserahkan digunakan untuk mengukur biaya perolehan dari aset yang diterima kecuali jika nilai wajar aset yang diterima lebih jelas.

Biaya perolehan aset tetap yang dicatat oleh *lessee* dalam sewa pembiayaan ditentukan sesuai dengan PSAK No.30 tentang Sewa.

c. Hibah pemerintah.

Aset tetap yang diperoleh dari hibah pemerintah tidak boleh diakui sampai diperoleh keyakinan bahwa:

- 1) Entitas akan memenuhi kondisi atau persyaratan hibah tersebut; dan
- 2) Hibah akan diperoleh

4. Pengukuran setelah pengakuan awal aset tetap.

Suatu entitas harus memilih model biaya (cost model) dalam paragraf 30 atau model revaluasi (revaluation model) dalam paragraf 31 sebagai kebijakan akuntansinya dan menerapkan kewajiban tersebut terhadap seluruh aset tetap dalam kelompok yang sama.

a. Model Biaya

Setelah diakui sebagai aset, suatu aset tetap dicatat sebesar biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi rugi penurunan nilai aset.

b. Model Revaluasi

Setelah diakui sebagai aset, suatu aset tetap yang nilai wajarnya dapat diukur secara andal harus 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 tanah dan bangunan biasanya ditentukan melalui penilaian yang dilakukan oleh penilai yang memiliki kualifikasi profesional berdasarkan bukti pasar. Nilai wajar pabrik dan peralatan biasanya menggunakan nilai pasar yang ditentukan oleh penilai.

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 (*depreciated replacement cost approach*).

Frekuensi revaluasi tergantung perubahan nilai wajar dari suatu aset tetap yang direvaluasi. Jika nilai wajar dari 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 itu tidak perlu dilakukan apabila perubahan nilai wajar tidak signifikan. Namun demikian, aset tersebut mungkin perlu direvaluasi setiap tiga atau lima tahun sekali.

Apabila suatu aset tetap direvaluasi, akumulasi penyusutan pada tanggal revaluasi diperlakukan dengan salah satu cara berikut ini:

- 1) Disajikan kembali secara proporsional dengan perubahan dalam jumlah tercatat bruto dari aset sehingga jumlah tercatat aset setelah revaluasi sama dengan jumlah revaluasian. Metode ini sering digunakan apabila aset

revaluasi dengan cara memberi indeks untuk menentukan biaya pengganti yang telah disusutkan.

- 2) Dieliminasi terhadap jumlah tercatat bruto dari aset dan jumlah tercatat neto setelah eliminasi disajikan kembali sebesar jumlah revaluasian dari aset tersebut. Metode ini sering digunakan untuk bangunan.

Jumlah penyesuaian yang timbul dari penyajian kembali atau eliminasi akumulasi penyusutan membentuk bagian dari kenaikan atau penurunan dalam jumlah tercatat yang ditentukan sesuai dengan paragraf 39 dan 40.

Jika suatu aset tetap direvaluasi, maka seluruh aset tetap dalam kelompok yang sama harus direvaluasi.

suatu kelompok aset tetap adalah pengelompokan aset yang memiliki sifat dan kegunaan yang serupa dalam operasi normal entitas. Berikut adalah contoh dari kelompok aset yang terpisah:

- 1) Tanah;
- 2) Tanah dan bangunan;
- 3) Mesin;
- 4) Kapal;
- 5) Pesawat udara;
- 6) Kendaraan bermotor;
- 7) Perabotan; dan
- 8) Peralatan kantor.

Aset-aset dalam suatu kelompok aset tetap 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 (*rolling basis*) sepanjang revaluasi dari kelompok aset tersebut dapat diselesaikan secara lengkap dalam waktu yang singkat dan sepanjang revaluasi dimutakhirkan.

Jika jumlah tercatat aset meningkat akibat revaluasi, kenaikan tersebut langsung dikreditkan ke ekuitas pada bagian surplus revaluasi. Namun, kenaikan tersebut harus diakui dalam laporan laba rugi hingga sebesar jumlah penurunan nilai aset akibat revaluasi yang pernah diakui sebelumnya dalam laporan laba-rugi.

Jika jumlah tercatat aset turun akibat revaluasi, penurunan tersebut diakui dalam laporan laba rugi. Namun, penurunan nilai akibat revaluasi tersebut langsung didebit ke ekuitas pada bagian surplus revaluasi selama penurunan tersebut tidak melebihi saldo kredit surplus revaluasi untuk aset tersebut.

Surplus revaluasi aset tetap yang telah disajikan dalam ekuitas dapat dipindahkan langsung ke saldo laba pada saat aset tersebut dihentikan pengakuannya. Hal ini meliputi pemindahan sekaligus surplus revaluasi pada saat penghentian atau pelepasan aset tersebut. Namun, sebagian surplus revaluasi tersebut dapat dipindahkan sejalan dengan penggunaan aset oleh entitas. Dalam hal ini, surplus revaluasi yang dipindahkan ke saldo laba adalah sebesar perbedaan antara jumlah penyusutan berdasarkan nilai revaluasian aset dengan jumlah penyusutan berdasarkan biaya perolehan aset tersebut. Pemindahan surplus revaluasi ke saldo laba tidak dilakukan melalui laporan laba rugi.

Dampak atas pajak penghasilan. Jika ada, yang dihasilkan dari revaluasi aset tetap diakui dan diungkapkan sesuai dengan PSAK No. 46 tentang Akuntansi Pajak Penghasilan.

Jika entitas mengubah kebijakan akuntansi dari model biaya ke model revaluasi dalam pengukuran aset tetap maka perubahan tersebut berlaku prospektif. Hal tersebut juga berlaku untuk ketentuan transisi.

Jika dalam suatu entitas terdapat aset tetap yang tersedia untuk dijual, maka perlakuan akuntansi untuk aset tersebut adalah sebagai berikut;

- 1) Diakui pada saat dilakukan penghentian operasi
- 2) Diukur sebesar nilai yang lebih rendah dari jumlah tercatatnya dibandingkan nilai wajar setelah dikurangi dengan biaya-biaya penjualan aset tersebut;
- 3) Disajikan sebagai aset tersedia untuk dijual, jika jumlah tercatatnya akan dipulihkan melalui transaksi penjualan dari penggunaan lebih lanjut; dan
- 4) Diungkapkan dalam laporan keuangan dalam rangka evaluasi dampak penghentian operasi dan pelepasan aset (aset tidak lancar).

c. 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 memiliki 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 memiliki 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 memiliki 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 diakui 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

jumlah tercatatnya. Misalnya, penyusutan pabrik dan peralatan dimasukkan dalam biaya konversi dari persediaan (lihat PSAK No.14). Sama halnya, penyusutan aset tetap untuk aktivitas pengembangan mungkin dimasukkan dalam biaya perolehan aset tidak berwujud yang diakui sesuai dengan PSAK No.19 tentang Aset Tidak Berwujud.

d. Jumlah yang dapat disusutkan dan Periode Penyusutan.

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 dipelakukan sebagai perubahan estimasi akuntansi sesuai dengan PSAK No. 25 tentang Laba atau Rugi Bersih untuk periode berjalan, Koreksi Kesalahan Mendasar, dan Perubahan Kebijakan Akuntansi.

Penyusutan diakui walaupun nilai wajar aset melebihi jumlah tercatatnya, sepanjang nilai residu aset tidak melebihi jumlah tercatat. Perbaikan dan pemeliharaan aset tidak meniadakan keharusan untuk menyusutkan aset.

Jumlah yang dapat disusutkan dari suatu aset adalah jumlah tercatatnya (baik mengikuti model biaya maupun model revaluasi) dikurangi dengan nilai residu aset yang bersangkutan. Dalam praktiknya, nilai residu dari aset seringkali tidak signifikan oleh karenanya tidak material dalam perhitungan jumlah yang dapat disusutkan.

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 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

Oleh karena itu, penyusutan tidak berhenti pada saat aset tersebut tidak dipergunakan atau dihentikan penggunaannya kecuali apabila telah habis disusutkan. Namun, apabila metode penyusutan yang digunakan adalah *usage method* (seperti *unit of production method*) maka beban penyusutan menjadi nol bila tidak ada produksinya.

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. Berkaitan dengan hal-hal tersebut

diatas, seluruh faktor berikut ini diperhitungkan dalam menentukan umur manfaat dari setiap aset:

- 1) Prakiraan daya pakai dari aset yang bersangkutan. Daya pakai atau daya guna tersebut dinilai dengan merujuk pada prakiraan kapasitas atau kemampuan fisik aset tersebut untuk menghasilkan sesuatu;
- 2) Prakiraan tingkat keausan fisik yang tergantung pada faktor pengoperasian aset tersebut seperti jumlah penggiliran (shift) penggunaan aset dan program pemeliharaan aset dan perawatannya, serta perawatan dan pemeliharaan aset pada saat tersebut tidak digunakan (menganggur);
- 3) Keusangan teknis dan keusangan komersial yang diakibatkan oleh perubahan atau peningkatan produksi, atau karena perubahan permintaan pasar atas produk atau jasa yang dihasilkan oleh aset tersebut; dan
- 4) Pembatasan penggunaan aset karena aspek hukum atau peraturan tertentu, seperti berakhirnya waktu penggunaan sehubungan dengan sewa.

Umur manfaat aset 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 dimana di atasnya didirikan bangunan tidak memengaruhi penentuan jumlah yang dapat disusutkan dari bangunan tersebut. Tanah yang diperoleh dengan Hak Guna Usaha, Hak Guna bangunan atau lainnya diperlakukan sesuai dengan PSAK No.47 tentang Akuntansi Tanah.

Jika biaya perolehan tanah yang didalamnya 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.

e. Metode Penyusutan

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. Perubahan metode penyusutan harus diperlakukan sebagai perubahan estimasi akuntansi sesuai dengan PSAK No.25.

Berbagai metode penyusutan dapat digunakan untuk mengalokasikan jumlah yang disusutkan secara sistematis dari suatu aset selama umur manfaatnya. Metode tersebut antara lain metode garis lurus (*straight line method*), metode saldo menurun (*diminishing balance method*), dan metode jumlah unit (*sum*

*of the unit method*). Metode garis lurus menghasilkan pembebanan yang tetap selama umur manfaat aset jika nilai residunya tidak berubah. Metode saldo menurun menghasilkan pembebanan yang menurun selama umur manfaat aset. Metode jumlah unit menghasilkan pembebanan berdasarkan pada penggunaan atau output yang diharapkan dari suatu aset. 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.

f. Penurunan Nilai

Dalam menentukan apakah suatu aset tetap mengalami penurunan nilai, entitas menerapkan PSAK No.48 tentang Penurunan Nilai Aset. Pernyataan tersebut menjelaskan bagaimana entitas *me-review* jumlah tercatat asetnya, bagaimana menentukan nilai yang diperoleh kembali dari aset dan kapan mengakui atau membalik rugi penurunan nilai.

g. Kompensasi untuk Penurunan Nilai

Kompensasi dari pihak ketiga untuk aset tetap yang mengalami penurunan nilai, hilang atau hentikan harus dimasukkan dalam laporan laba rugi pada saat kompensasi diakui menjadi piutang.

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 dan dicatat secara terpisah dengan ketentuan sebagai berikut:

- 1) Penurunan nilai aset tetap diakui sesuai dengan PSAK No.48;
- 2) Penghentian pengakuan aset tetap yang usang atau dilepas ditentukan sesuai dengan pernyataan ini;
- 3) 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 pada saat menjadi piutang; dan
- 4) Biaya perolehan aset tetap yang diperbaiki, dibeli atau dikonstruksi sebagai penggantian ditentukan sesuai dengan Pernyataan ini.

5. Penghentian pengakuan aset tetap.

Jumlah tercatat aset tetap dihentikan pengakuannya pada saat:

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

Laba atau rugi yang timbul dari penghentian pengakuan aset tetap harus dimasukkan dalam laporan laba rugi pada saat aset tersebut dihentikan pengakuannya (kecuali PSAK No.30 mengharuskan perlakuan yang berbeda dalam hal transaksi jual dan sewa-balik). Laba tidak boleh diklasifikasikan sebagai pendapatan.

Pelepasan aset tetap dapat dilakukan dengan berbagai cara (misalnya: dijual, disewakan berdasarkan sewa pembiayaan, atau disumbangkan). Dalam

menemukan tanggal pelepasan aset, entitas menerapkan kriteria dalam PSAK No.23 tentang Pendapatan untuk mengakui pendapatan dari penjualan barang. PSAK No.30 diterapkan untuk pelepasan melalui jual dan sewa-balik.

Jika, berdasarkan prinsip pengakuan dalam paragraf 7. suatu entitas mengakui biaya perolehan dari penggantian sebagian aset tetap dalam jumlah tercatat aset tetap tersebut, maka selanjutnya entitas tersebut juga menghentikan pengakuan jumlah tercatat aset tetap tersebut, maka selanjutnya entitas tersebut juga menghentikan pengakuan jumlah tercatat dari bagian yang digantikan tanpa memerhatikan apakah bagian yang digantikan telah disusutkan secara terpisah. Jika hal ini tidak praktis bagi entitas untuk menentukan jumlah tercatat dari bagian yang digantikan, entitas dapat menggunakan biaya perolehan dari penggantian tersebut sebagai indikasi biaya perolehan dari bagian yang digantikan pada saat diperoleh atau dikonstruksi.

Laba atau rugi yang timbul dari penghentian pengakuan suatu aset tetap yang harus ditentukan sebesar perbedaan antara jumlah neto hasil pelepasan, jika ada, dan jumlah tercatat dari aset tersebut.

Piutang usaha atas pelepasan aset tetap diakui pada saat awal sebesar nilai wajarnya, jika pembayaran untuk hal tersebut ditangguhkan, perhitungan yang akan diterima diakui pada saat awal sebesar nilai tunainya. Perbedaan antara jumlah nominal piutang dan nilai tunainya diakui sebagai pendapatan bunga sesuai dengan PSAK No.23 yang mencerminkan imbalan efektif atas piutang.

#### 6. Pengungkapan aset tetap.

Laporan keuangan mengungkapkan, untuk setiap kelompok aset tetap:

- a. Dasar pengukuran yang digunakan dalam menentukan jumlah tercatat bruto;
- b. Metode penyusutan yang digunakan;
- c. Umur manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan;
- d. Jumlah tercatat bruto dan akumulasi penyusutan (dijumlahkan dengan akumulasi rugi penurunan nilai) pada awal dan akhir periode; dan
- e. Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
  - 1) Penambahan;
  - 2) Aset yang diklasifikasi sebagai tersedia untuk dijual atau termasuk dalam kelompok yang akan dilepaskan yang diklasifikasikan sebagai tersedia untuk dijual sesuai dengan paragraf 45 atau pelepasan lainnya;
  - 3) Akuisisi melalui penggabungan usaha;
  - 4) Peningkatan atau penurunan akibat dari revaluasi sesuai paragraf 31, 39, dan 40 serta dari rugi penurunan nilai yang diakui atau dijurnal balik secara langsung pada ekuitas sesuai PSAK No.48;
  - 5) Rugi penurunan nilai yang diakui dalam laporan laba rugi sesuai PSAK No.48;
  - 6) Rugi penurunan nilai yang dijurnal balik dalam laporan laba rugi sesuai PSAK No.48, jika ada;
  - 7) Penyusutan;
  - 8) Selisih nilai tukar neto yang timbul dalam penjabaran laporan keuangan dari mata uang fungsional menjadi mata uang pelaporan yang berbeda, termasuk penjabaran dari kegiatan luar usaha negeri menjadi mata uang pelaporan dari entitas pelapor; dan

9) Perubahan lain.

Laporan keuangan juga mengungkapkan;

- a. Keberadaan dari jumlah restriksi atas hak milik, dan aset tetap yang dijamin untuk utang;
- b. Jumlah pengeluaran yang diakui dalam jumlah tercatat aset tetap yang sedang dalam pembangunan;
- c. Jumlah komitmen kontraktual dalam perolehan aset tetap; dan
- d. Jumlah kompensasi dari pihak ketiga untuk aset tetap yang mengalami penurunan nilai, hilang atau dihentikan yang dimasukkan dalam laporan laba rugi, jika tidak diungkapkan secara terpisah pada laporan laba rugi.

Pemilihan metode penyusutan dan estimasi umur manfaat aset adalah hal-hal yang memerlukan pertimbangan. Oleh karena itu, pengungkapan metode yang digunakan dan estimasi umur manfaat atau tarif penyusutan memberikan informasi bagi pengguna laporan keuangan dalam *me-review* kebijakan yang dipilih manajemen dan memungkinkan perbandingan dengan entitas lain. Untuk alasan yang serupa, juga perlu diungkapkan:

- a. Penyusutan, apakah diakui dalam laporan laba rugi atau diakui sebagai bagian dari biaya perolehan aset lain, selama suatu periode; dan
- b. Akumulasi penyusutan pada akhir periode.

Sesuai dengan PSAK No. 25 entitas mengungkapkan sifat dan dampak perubahan estimasi akuntansi yang berdampak material pada periode berjalan atau diperkirakan berdampak material pada periode berikutnya. Untuk aset tetap, pengungkapan tersebut dapat muncul dari perubahan estimasi dalam:

- a. Nilai residu;
- b. Estimasi biaya pembongkaran, memindahkan atau restorasi suatu aset tetap;
- c. umur manfaat; dan
- d. metode penyusutan

Jika suatu aset tetap disajikan pada jumlah revaluasian, hal berikut harus diungkapkan:

- a. tanggal efektif revaluasi;
- b. apakah penilaian independen dilibatkan;
- c. metode dan asumsi signifikan yang digunakan dalam dalam mengestimasi nilai wajar aset;
- d. penjelasan mengenai nilai wajar aset yang ditentukan secara langsung berdasarkan harga yang diobservasi (*observable prices*) dalam suatu pasar aktif atau transaksi pasar terakhir yang wajar atau diestiamasi menggunakan teknik penilaian lainnya;
- e. untuk setiap kelompok aset tetap, jumlah tercatat aset seandainya aset tersebut dicatat dengan model biaya; dan
- f. surplus revaluasi, yang menunjukkan perubahan selama periode dan pembatasan-pembatasan distribusi kepada pemegang saham.

Sesuai dengan PSAK No.48 suatu entitas mengungkapkan informasi penurunan nilai aset tetap sebagai tambahan informasi yang diisyaratkan dalam paragraf 75 (e) (iv) sampai (vi).

Informasi berikut relevan dengan kebutuhan pengguna laporan keuangan:

- a. jumlah tercatat aset tetap yang tidak dipakai sementara;

- b. jumlah tercatat bruto dari setiap aset tetap yang telah disusutkan penuh dan masih digunakan;
- c. jumlah tercatat aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif dan tidak diklasifikasikan sebagai tersedia untuk dijual; dan
- d. jika model biaya digunakan, nilai wajar aset tetap apabila berbeda secara material dari jumlah tercatat.
- e. Jika model biaya digunakan, nilai wajar aset tetap apabila berbeda secara material dari jumlah tercatat.
- f. Jika model biaya digunakan, nilai wajar aset tetap apabila berbeda secara material dari jumlah tercatat.

Oleh karena itu, entitas dianjurkan mengungkapkan jumlah-jumlah tersebut.

#### 7. Ketentuan transisi.

Ketentuan paragraf 24-26 berkaitan dengan pengukuran awal dari aset tetap yang diperoleh dalam transaksi pertukaran aset harus diterapkan secara prospektif hanya untuk transaksi yang akan datang.

Entitas yang sebelum penerapan Pernyataan ini telah melakukan revaluasi aset tetap dan kemudian menggunakan model biaya sebagai kebijakan akuntansi pengukuran aset tetapnya maka nilai revaluasi aset tetap tersebut dianggap sebagai biaya perolehan (*deemed cost*).

Entitas yang sebelum penerapan Pernyataan ini pernah melakukan revaluasi aset tetap dan masih memiliki saldo selisih nilai revaluasi aset tetap, maka pada saat

penerapan pertama kali Pernyataan ini harus mereklasifikasi seluruh saldo selisih nilai revaluasi aset tetap tersebut ke saldo laba. Hal tersebut harus diungkapkan.

B. *International Accounting Standar (IAS) No.16 tentang Property, Plant and Equipment.*

1. Pengertian aset tetap

Aset tetap adalah aset tetap berwujud yang:

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

2. Pengakuan aset tetap.

Biaya perolehan aset tetap harus diakui sebagai aset jika dan hanya jika:

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

Suku cadang dan peralatan pemeliharaan (*service equipment*) biasanya dicatat sebagai persediaan dan diakui dalam laporan laba rugi pada saat konsumsi. Namun demikian, suku cadang utama dan peralatan siap dipakai memenuhi kriteria aset tetap ketika entitas memperkirakan akan menggunakan aset tersebut selama lebih dari satu periode. Sama halnya jika suku cadang dan peralatan pemeliharaan yang hanya bisa digunakan untuk suatu aset tetap tertentu, hal ini juga dicatat sebagai aset tetap.

Pernyataan ini tidak menentukan unit ukuran dalam pengakuan suatu aset tetap. Oleh karena itu, diperlukan pertimbangan dalam penerapan kriteria pengakuan yang sesuai dengan kondisi tertentu entitas. Pertimbangan tersebut tepat terhadap agregasi unit-unit yang secara individual tidak signifikan, seperti cetakan dan perkakas, kemudian menerapkan kriteria atas nilai agregat tersebut.

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

a. Biaya Perolehan Awal.

Aset tetap dapat diperoleh untuk alasan keamanan atau lingkungan. Perolehan aset tetap semacam itu, walaupun tidak secara langsung meningkatkan manfaat ekonomis masa depan dari aset tetap yang ada, mungkin diperlukan bagi entitas untuk memperoleh manfaat ekonomis masa depan dari aset lain. Dalam keadaan ini, perolehan aset 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. Sebagai contoh, pabrik kimia mungkin menerapkan proses penanganan kimiawi yang baru dalam rangka memenuhi ketentuan lingkungan yang berlaku untuk produksi dan penyimpanan zat kimia berbahaya; perbaikan pabrik yang terkait diakui sebagai aset karena tanpa perbaikan tersebut entitas tidak dapat memproduksi dan menjual zat-zat

kimiawi tersebut. Namun demikian, jumlah tercatat aset tersebut dan aset lain yang berkaitan harus di-*review* untuk menguji apakah telah terjadi penurunan nilai sesuai dengan *IAS No.36* tentang *Impairment of Assets*.

b. Biaya-biaya Setelah Perolehan Awal

Sesuai dengan prinsip-prinsip pengakuan dalam paragraf 7, 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 (*consumables*) termasuk didalamnya 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. Contoh, tungku pembakaran perlu diganti lapisannya setelah digunakan sekian jam, demikian juga interior pesawat terbang seperti tempat duduk dan dapur perlu diperbaharui beberapa kali sepanjang umur rangka pesawat. Entitas dapat juga memperoleh komponen aset tetap tersebut untuk melakukan penggantian yang tidak terlalu sering dilakukan, seperti mengganti dinding interior suatu bangunan, atau melakukan suatu penggantian yang tidak berulang. Sesuai dengan prinsip pengakuan dalam paragraf 7, entitas mengakui biaya penggantian komponen suatu aset dalam jumlah tercatat aset saat biaya itu terjadi jika pengeluaran tersebut memenuhi kriteria untuk diakui

sebagai bagian dari aset. Jumlah tercatat komponen yang diganti tersebut tidak lagi diakui apabila telah memenuhi ketentuan penghentian pengakuan.

Agar aset tetap dapat beroperasi secara berkelanjutan, perlu dilakukan inspeksi teratur terlepas apakah ada komponen yang diganti. Dalam setiap inspeksi yang signifikan, biaya inspeksi diakui dalam jumlah tercatat aset tetap sebagai suatu penggantian apabila ada (yang dibedakan dari komponen fisiknya), dihentikan pengakuannya. Hal ini terjadi terlepas apakah biaya inspeksi terdahulu teridentifikasi dalam transaksi perolehan atau konstruksi aset tetap tersebut. Jika diperlukan, estimasi biaya inspeksi sejenis yang akan dilakukan di masa depan dapat digunakan sebagai indikasi biaya inspeksi saat aset tersebut diperoleh atau dibangun.

### 3. Pengukuran Awal Aset Tetap.

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

#### a. Komponen Biaya Perolehan.

Biaya perolehan aset tetap meliputi:

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

- 3) Estimasi awal biaya pembongkaran dan pemindahan aset tetap dan restorasi lokasi aset. Kewajiban atas biaya tersebut timbul ketika aset tersebut diperoleh atau karena entitas menggunakan aset tersebut selama periode tertentu untuk tujuan selain untuk menghasilkan persediaan.

Contoh biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah:

- 1) Biaya imbalan kerja (seperti yang telah didefinisikan dalam *IAS No. 19* tentang *Employee Benefits*) yang timbul secara langsung dari pembangunan atau akuisisi aset tetap;
- 2) Biaya penyiapan lahan untuk pabrik
- 3) Biaya *handling* dan penyerahan awal.
- 4) Biaya perakitan dan instalasi;
- 5) Biaya pengujian aset apakah aset berfungsi dengan baik, setelah dikurangi hasil (misalnya, contoh yang diproduksi dari peralatan yang sedang diuji);  
dan
- 6) Komisi profesional.

Entitas harus menerapkan *IAS No. 2* tentang *Inventories* terhadap biaya-biaya yang terkait dengan kewajiban untuk membongkar, memindahkan, dan merestorasi lokasi aset yang terjadi dalam suatu periode tertentu sebagai akibat dari pemakaian aset tersebut untuk menghasilkan persediaan selama periode tersebut. Biaya-biaya yang terkait dengan *IAS No.2* atau *IAS No.16* diukur dan diakui sebagai kewajiban sesuai dengan *IAS No. 37* tentang *Provisions, Contingent, Liabilities and Contingent Assets*.

Contoh biaya-biaya yang bukan merupakan biaya perolehan aset tetap adalah:

- 1) Biaya pembukaan fasilitas baru;
- 2) Biaya pengenalan produk baru (termasuk biaya iklan dan aktivitas promosi);
- 3) Biaya penyelenggaraan bisnis di lokasi baru atau kelompok pelanggan baru (termasuk biaya pelatihan staf); dan
- 4) Adminstrasi dan biaya overhead umum lainnya.

Pengakuan terhadap biaya-biaya dalam jumlah tercatat suatu aset tetap dihentikan ketika aset tersebut berada pada lokasi dan kondisi yang diinginkan agar aset siap digunakan sesuai dengan keinginan dan maksud manajemen. Oleh karena itu, biaya pemakaian dan pengembangan aset tidak dimasukkan kedalam jumlah tercatat aset tersebut. Sebagai contoh, biaya-biaya berikut ini tidak termasuk di dalam jumlah tercatat suatu aset tetap:

- 1) Biaya-biaya yang terjadi ketika suatu aset telah mampu beroperasi sebagaimana dimaksudkan oleh manajemen namun belum dipakai atau masih beroperasi di bawah kapasitas penuhnya;
- 2) Kerugian awal operasi, seperti ketika permintaan terhadap keluaran (*output*) masih rendah; dan
- 3) Biaya relokasi atau reorganisasi sebagian atau seluruh operasi entitas.

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 insidental ini

mungkin terjadi sebelum atau selama konstruksi atau aktivitas pengembangan. Contoh, penghasilan yang diperoleh dari penggunaan lahan lokasi bangunan sebagai tempat parkir mobil sampai pembangunan dimulai. Karena kegiatan insidental 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 insidental diakui dalam laporan laba-rugi dan diklasifikasikan dalam penghasilan dan beban.

Biaya perolehan atau suatu aset yang dibangun sendiri ditentukan dengan menggunakan prinsip yang sama sebagaimana perolehan aset dengan pembelian atau cara lain. Jika perusahaan membuat aset serupa untuk dijual dalam usaha normal, biaya perolehan aset biasanya sama dengan biaya pembangunan aset untuk dijual (lihat *IAS No.2* tentang *Inventories*). Oleh karena itu dalam menetapkan biaya perolehan maka setiap laba internal dieliminasi. Demikian pula pemborosan yang terjadi dalam pemakaian bahan baku, tenaga kerja, atau sumber daya lain dalam proses konstruksi aset yang dibangun sendiri tidak termasuk biaya perolehan aset. *IAS No.23* tentang *Borrowing Costs* menetapkan kriteria yang harus dipenuhi sebelum biaya bunga dapat diakui sebagai suatu komponen biaya perolehan aset tetap.

b. Pengukuran Biaya Perolehan.

Biaya perolehan aset tetap adalah setara dengan nilai tunainya dan diakui pada saat terjadinya. Jika pembayaran untuk suatu aset ditangguhkan hingga

melampaui jangka waktu kredit normal. Perbedaan antara nilai tunai dengan pembayaran toatal diakui sebagai beban bunga selama periode kredit kecuali dikapitalisasi sesuai dengan perlakuan alternatif yang diizinkan dalam *IAS No.23 tentang Borrowing Costs*.

Satu atau lebih aset tetap mungkin diperoleh dalam pertukaran aset non-moneter, atau kombinasi aset moneter dan nonmoneter. Pembahasa berikut mengacu pada pertukaran satu aset nonmoneter dengan aset nonmoneter lainnya, tetapi hal ini juga berlaku untuk semua pertukaran yang dijelaskan dalam kalimat sebelumnya. 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 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.

Entitas menentukan apakah suatu transaksi pertukaran memiliki substansi komersial atau tidak dengan mempertimbangkan sejauh mana arus kas masa depan diharapkan dapat berubah sebagai akibat dari transaksi ini. Suatu transaksi pertukaran memiliki substansi komersial jika:

- 1) Konfigurasi (risiko, waktu, dan jumlah) arus kas atas aset yang diterima berbeda dari konfigurasi dari aset yang diserahkan; atau

- 2) Nilai khusus entitas dari kegiatan operasional entitas yang dipengaruhi oleh transaksi tersebut berubah sebagai akibat dari pertukaran; dan
- 3) Selisih antara (a) dan (b) adalah relatif signifikan terhadap nilai wajar dari aset yang dipertukarkan.

Untuk tujuan penentuan apakah transaksi pertukaran memiliki substansi komersial, nilai khusus entitas dari kegiatan operasional entitas yang dipengaruhi oleh transaksi harus merupakan arus kas setelah pajak. Hasil analisis ini didapat tanpa memerlukan perhitungan yang rinci.

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.

Jika entitas dapat menentukan nilai wajar secara andal, baik dari aset yang diterima atau yang diserahkan, maka nilai wajar dari aset yang diserahkan digunakan untuk mengukur biaya perolehan dari aset yang diterima kecuali jika nilai wajar aset yang diterima lebih jelas.

Biaya perolehan aset tetap yang dicatat oleh *lessee* dalam sewa pembiayaan ditentukan sesuai dengan *IAS No.17* tentang *Leases*.

c. Hibah Pemerintah.

Jumlah tercatat aset tetap dapat dikurangi dengan dana bantuan pemerintah yang sesuai dengan *IAS No.20 tentang Accounting for Government Grant and Disclosure of Government Assistance*.

4. Pengukuran setelah pengakuan awal.

Suatu entitas harus memilih model biaya (*cost model*) atau model revaluasi (*revaluation model*) sebagai kebijakan akuntansinya dan menerapkan kewajiban tersebut terhadap seluruh aset tetap dalam kelompok yang sama.

a. Model Biaya.

Setelah diakui sebagai aset, suatu aset tetap dicatat sebesar biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi rugi penurunan nilai aset.

b. Model Revaluasi.

Setelah diakui sebagai aset, suatu aset tetap yang nilai wajarnya dapat diukur secara andal harus 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 tanah dan bangunan biasanya ditentukan melalui penilaian yang dilakukan oleh penilai yang memiliki kualifikasi profesional berdasarkan

bukti pasar. Nilai wajar pabrik dan peralatan biasanya menggunakan nilai pasar yang ditentukan oleh penilai.

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 (*depreciated replacement cost approach*).

Frekuensi revaluasi tergantung perubahan nilai wajar dari suatu aset tetap yang direvaluasi. Jika nilai wajar dari 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 itu tidak perlu dilakukan apabila perubahan nilai wajar tidak signifikan. Namun demikian, aset tersebut mungkin perlu direvaluasi setiap tiga atau lima tahun sekali.

Apabila suatu aset tetap direvaluasi, akumulasi penyusutan pada tanggal revaluasi diperlakukan dengan salah satu cara berikut ini:

- 1) Disajikan kembali secara proporsional dengan perubahan dalam jumlah tercatat bruto dari aset sehingga jumlah tercatat aset setelah revaluasi sama dengan jumlah revaluasian. Metode ini sering digunakan apabila aset revaluasi dengan cara memberi indeks untuk menentukan biaya pengganti yang telah disusutkan.

- 2) Dieliminasi terhadap jumlah tercatat bruto dari aset dan jumlah tercatat neto setelah eliminasi disajikan kembali sebesar jumlah revaluasian dari aset tersebut. Metode ini sering digunakan untuk bangunan.

Jumlah penyesuaian yang timbul dari penyajian kembali atau eliminasi akumulasi penyusutan membentuk bagian dari kenaikan atau penurunan dalam jumlah tercatat.

Jika suatu aset tetap direvaluasi, maka seluruh aset tetap dalam kelompok yang sama harus direvaluasi.

Suatu kelompok aset tetap adalah pengelompokan aset yang memiliki sifat dan kegunaan yang serupa dalam operasi normal entitas. Berikut adalah contoh dari kelompok aset yang terpisah:

- 1) Tanah;
- 2) Tanah dan bangunan;
- 3) Mesin;
- 4) Kapal;
- 5) Pesawat udara;
- 6) Kendaraan bermotor;
- 7) Perabotan; dan
- 8) Peralatan kantor.

Aset-aset dalam suatu kelompok aset tetap 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 (*rolling basis*) sepanjang

revaluasi dari kelompok aset tersebut dapat diselesaikan secara lengkap dalam waktu yang singkat dan sepanjang revaluasi dimutakhirkan.

Jika jumlah tercatat aset meningkat akibat revaluasi, kenaikan tersebut langsung dikreditkan ke ekuitas pada bagian surplus revaluasi. Namun, kenaikan tersebut harus diakui dalam laporan laba rugi hingga sebesar jumlah penurunan nilai aset akibat revaluasi yang pernah diakui sebelumnya dalam laporan laba-rugi.

Jika jumlah tercatat aset turun akibat revaluasi, penurunan tersebut diakui dalam laporan laba rugi. Namun, penurunan nilai akibat revaluasi tersebut langsung harus diakui dalam laporan laba rugi hingga sebesar jumlah penurunan nilai aset akibat revaluasi yang pernah diakui sebelumnya dalam laporan laba-rugi.

Surplus revaluasi aset tetap yang telah disajikan dalam ekuitas dapat dipindahkan langsung ke saldo laba pada saat aset tersebut dihentikan pengakuannya. Hal ini meliputi pemindahan sekaligus surplus revaluasi pada saat penghentian atau pelepasan aset tersebut. Namun, sebagian surplus revaluasi tersebut dapat dipindahkan sejalan dengan penggunaan aset oleh entitas. Dalam hal ini, surplus revaluasi yang dipindahkan ke saldo laba adalah sebesar perbedaan antara jumlah penyusutan berdasarkan nilai revaluasian aset dengan jumlah penyusutan berdasarkan biaya perolehan aset tersebut. Pemindahan surplus revaluasi ke saldo laba tidak dilakukan melalui laporan laba rugi.

Dampak atas pajak penghasilan. Jika ada, yang dihasilkan dari revaluasi aset tetap diakui dan diungkapkan sesuai dengan *IAS No. 12* tentang *Income Taxes*.

c. 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 memiliki 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 memiliki ekspektasi yang bermacam-macam untuk bagian tersebut, tehnik penaksiran tertentu diperlukan untuk menentukan penyusutan bagian yang tersisa sehingga mampu mencerminkan pola penggunaan dan atau umur manfaat dari bagian tersebut.

Entitas dapat juga memiliki 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 diakui dalam laporan laba rugi. Namun, kadang kala manfaat ekonomisnya dimasa 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 (*lihat IAS No.2*). Sama halnya, penyusutan aset tetap untuk aktivitas pengembangan mungkin dimasukkan dalam biaya perolehan aset tidak berwujud yang diakui sesuai dengan *IAS No.38* tentang *Intangible Assets*.

d. Jumlah yang dapat disusutkan dan Periode Penyusutan.

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 dari review berbeda dengan estimasi sebelumnya maka perbedaan tersebut harus diperlakukan sebagai perubahan estimasi akuntansi sesuai dengan *IAS No.8* tentang *Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors*.

Penyusutan diakui walaupun nilai wajar aset melebihi jumlah tercatatnya, sepanjang nilai residu aset tidak melebihi jumlah tercatatnya. Perbaikan dan pemeliharaan aset tidak meniadakan keharusan untuk menyusutkan aset.

Jumlah yang dapat disusutkan dari suatu aset adalah jumlah tercatatnya dikurangi dengan nilai residu aset yang bersangkutan. Dalam praktiknya, nilai residu dari aset sering kali tidak signifikan oleh karenanya tidak material dalam perhitungan jumlah yang dapat disusutkan.

Nilai residu dari suatu aset mungkin saja sama atau bahkan lebih besar dari jumlah tercatatnya. Jika jumlah ini terjadi maka beban penyusutan aset tersebut adalah nol, sampai dengan saat dimana 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) Penyusutan tidak berhenti pada saat aset tersebut tidak dipergunakan atau dihentikan penggunaannya kecuali apabila telah habis disusutkan. Namun, apabila metode penyusutan yang digunakan adalah *usage method* (seperti *unit of production method*) maka beban penyusutan menjadi nol bila tidak ada produksinya.

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. Berkaitan dengan hal-hal tersebut diatas, seluruh faktor berikut ini diperhitungkan dalam menentukan umur manfaat dari setiap aset:

- 1) Prakiraan daya pakai dari aset yang bersangkutan. Daya pakai atau daya guna tersebut dinilai dengan merujuk pada prakiraan kapasitas atau kemampuan fisik aset tersebut untuk menghasilkan sesuatu;
- 2) Prakiraan tingkat keausan fisik yang tergantung pada faktor pengoperasian aset tersebut seperti jumlah penggiliran (*shift*) penggunaan aset dan program pemeliharaan aset dan perawatannya, serta perawatan dan pemeliharaan aset pada saat tersebut tidak digunakan (menganggur);
- 3) Keusangan teknis dan keusangan komersial yang diakibatkan oleh perubahan atau peningkatan produksi, atau karena perubahan permintaan pasar atas produk atau jasa yang dihasilkan oleh aset tersebut; dan
- 4) Pembatasan penggunaan aset karena aspek hukum atau peraturan tertentu, seperti berakhirnya waktu penggunaan sehubungan dengan sewa.

Umur manfaat aset 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 antitas terhadap aset yang serupa.

Tanah dan bangunan merupakan aset yang berbeda dan harus diperlakukan sebagai aset yang terpisah, meskipun diperoleh sekaligus. Dengan beberapa pengecualian, seperti penambangan dan tempat yang digunakan untuk *landfill*. Tanah memiliki umur manfaat yang tidak terbatas, oleh karenanya tidak disusutkan sedangkan bangunan memiliki umur manfaat yang terbatas, oleh karenanya merupakan aset yang disusutkan. Peningkatan nilai tanah dimana di atasnya didirikan bangunan tidak memengaruhi penentuan jumlah yang dapat disusutkan dari bangunan tersebut.

Jika biaya perolehan (*cost*) 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. Untuk beberapa kasus, tanah mungkin mempunyai umur manfaat yang terbatas, dalam kasus tersebut tanah disusutkan, sebagai langkah untuk menggambarkan manfaat-manfaat yang diperoleh dari tanah tersebut.

e. Metode Penyusutan.

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 menfaat ekonomi masa depan dari aset tersebut, maka metode penyusutan harus diubah untuk mencerminkan perubahan pola tersebut. Perubahan metode penyusutan harus diperlakukan sebagai perubahan estimasi akuntansi sesuai dengan *IAS No.8*.

Berbagai metode penyusutan dapat digunakan untuk mengalokasikan jumlah yang disusutkan secara sistematis dari suatu aset selama umur manfaatnya. Metode tersebut antara lain metode garis lurus (*straight line method*), metode saldo menurun (*diminishing balance method*), dan metode jumlah unit (*sum of the unit method*). Metode garis lurus menghasilkan pembebanan yang tetap selama umur manfaat aset jika nilai residunya tidak berubah. Metode saldo menurun menghasilkan pembebanan yang menurun selama umur manfaat aset. Metode jumlah unit menghasilkan pembebanan berdasarkan pada penggunaan atau output yang diharapkan dari suatu aset. 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.

f. Penurunan Nilai

Dalam menentukan apakah suatu aset tetap mengalami penurunan nilai, entitas menerapkan *IAS No.36* tentang *Impairment Assets*. Pernyataan tersebut

menjelaskan bagaimana entitas me-review jumlah tercatat asetnya, bagaimana menentukan nilai yang diperoleh kembali dari aset dan kapan mengakui atau membalik rugi penurunan nilai.

g. Kompensasi untuk Penurunan Nilai.

Kompensasi dari pihak ketiga untuk aset tetap yang mengalami penurunan nilai, hilang atau hentikan harus dimasukkan dalam laporan laba rugi pada saat kompensasi diakui menjadi piutang.

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 dan dicatat secara terpisah dengan ketentuan sebagai berikut:

- 1) Penurunan nilai aset tetap diakui sesuai dengan *IAS No.36*;
- 2) Penghentian pengakuan aset tetap yang usang atau dilepas ditentukan sesuai dengan pernyataan ini;
- 3) 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 pada saat menjadi piutang; dan
- 4) Biaya perolehan aset tetap yang diperbaiki, dibeli atau dikonstruksi sebagai penggantian ditentukan sesuai dengan Pernyataan ini.

5. Penghentian pengakuan aset tetap.

Jumlah tercatat aset tetap dihentikan pengakuannya pada saat:

- a. Dilepaskan; atau

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

Laba atau rugi yang timbul dari penghentian pengakuan aset tetap harus dimasukkan dalam laporan laba rugi pada saat aset tersebut dihentikan pengakuannya (kecuali *IAS No.17* mengharuskan perlakuan yang berbeda dalam hal transaksi jual dan sewa-balik). Laba tidak boleh diklasifikasikan sebagai pendapatan.

Pelepasan aset tetap dapat dilakukan dengan berbagai cara (misalnya: dijual, disewakan berdasarkan sewa pembiayaan, atau disumbangkan). Dalam menemukan tanggal pelepasan aset, entitas menerapkan kriteria dalam *IAS No.18* tentang *Revenue* untuk mengakui pendapatan dari penjualan barang. *IAS No.17* diterapkan untuk pelepasan melalui jual dan sewa-balik.

Jika, berdasarkan prinsip pengakuan dalam paragraf 7, suatu entitas mengakui biaya perolehan dari penggantian sebagian aset tetap dalam jumlah tercatat aset tetap tersebut, maka selanjutnya entitas tersebut juga menghentikan pengakuan jumlah tercatat aset tetap tersebut, maka selanjutnya entitas tersebut juga menghentikan pengakuan jumlah tercatat dari bagian yang digantikan tanpa memerhatikan apakah bagian yang digantikan telah disusutkan secara terpisah. Jika hal ini tidak praktis bagi entitas untuk menentukan jumlah tercatat dari bagian yang digantikan, entitas dapat menggunakan biaya perolehan dari penggantian tersebut sebagai indikasi biaya perolehan dari bagian yang digantikan pada saat diperoleh atau dikonstruksi.

Laba atau rugi yang timbul dari penghentian pengakuan suatu aset tetap yang harus ditentukan sebesar perbedaan antara jumlah neto hasil pelepasan, jika ada, dan jumlah tercatat dari aset tersebut.

Piutang usaha atas pelepasan aset tetap diakui pada saat awal sebesar nilai wajarnya, jika pembayaran untuk hal tersebut ditangguhkan, perhitungan yang akan diterima diakui pada saat awal sebesar nilai tunainya. Perbedaan antara jumlah nominal piutang dan nilai tunainya diakui sebagai pendapatan bunga sesuai dengan *IAS No.18* yang mencerminkan imbalan efektif atas piutang.

#### 6. Pengungkapan aset tetap

Laporan keuangan mengungkapkan, untuk setiap kelompok aset tetap:

- a. Dasar pengukuran yang digunakan dalam menentukan jumlah tercatat bruto;
- b. Metode penyusutan yang digunakan;
- c. Umur manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan.
- d. Jumlah tercatat bruto dan akumulasi penyusutan (dijumlahkan dengan akumulasi rugi penurunan nilai) pada awal dan akhir periode; dan
- e. Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
  - 1) Penambahan;
  - 2) Aset yang diklasifikasi sebagai tersedia untuk dijual atau termasuk dalam kelompok yang akan dilepaskan yang diklasifikasikan sebagai tersedia untuk dijual;
  - 3) Akuisisi melalui penggabungan usaha;

- 4) Peningkatan atau penurunan akibat dari revaluasi serta dari rugi penurunan nilai yang diakui atau dijurnal balik secara langsung pada ekuitas sesuai *IAS No.36*;
- 5) Rugi penurunan nilai yang diakui dalam laporan laba rugi sesuai *IAS No.36*;
- 6) Rugi penurunan nilai yang dijurnal balik dalam laporan laba rugi sesuai *IAS No.36*, jika ada;
- 7) Penyusutan;
- 8) Selisih nilai tukar neto yang timbul dalam penjabaran laporan keuangan dari mata uang fungsional menjadi mata uang pelaporan yang berbeda, termasuk penjabaran dari kegiatan luar usaha negeri menjadi mata uang pelaporan dari entitas pelapor; dan
- 9) Perubahan lain.

Laporan keuangan juga mengungkapkan;

- a. Keberadaan dari jumlah restriksi atas hak milik, dan aset tetap yang dijamin untuk utang;
- b. Jumlah pengeluaran yang diakui dalam jumlah tercatat aset tetap yang sedang dalam pembangunan;
- c. Jumlah komitmen kontraktual dalam perolehan aset tetap; dan
- d. Jumlah kompensasi dari pihak ketiga untuk aset tetap yang mengalami penurunan nilai, hilang atau dihentikan yang dimasukkan dalam laporan laba rugi, jika tidak diungkapkan secara terpisah pada laporan laba rugi.

Pemilihan metode penyusutan dan estimasi umur manfaat aset adalah hal-hal yang memerlukan pertimbangan. Oleh karena itu, pengungkapan metode yang digunakan dan estimasi umur manfaat atau tarif penyusutan memberikan informasi bagi pengguna laporan keuangan dalam me-review kebijakan yang dipilih manajemen dan memungkinkan perbandingan dengan entitas lain. Untuk alasan yang serupa, juga perlu diungkapkan:

- a. Penyusutan, apakah diakui dalam laporan laba rugi atau diakui sebagai bagian dari biaya perolehan aset lain, selama suatu periode; dan
- b. Akumulasi penyusutan pada akhir periode.

Sesuai dengan *IAS No. 8* entitas mengungkapkan sifat dan dampak perubahan estimasi akuntansi yang berdampak material pada periode berjalan atau diperkirakan berdampak material pada periode berikutnya. Untuk aset tetap, pengungkapan tersebut dapat muncul dari perubahan estimasi dalam:

- e. Nilai residu;
- f. Estimasi biaya pembongkaran, memindahkan atau restorasi suatu aset tetap;
- g. umur manfaat; dan
- h. metode penyusutan

Jika suatu aset tetap disajikan pada jumlah revaluasian, hal berikut harus diungkapkan:

- a. tanggal efektif revaluasi;
- b. apakah penilaian independen dilibatkan;
- c. metode dan asumsi signifikan yang digunakan dalam dalam mengestimasi nilai wajar aset;

- d. penjelasan mengenai nilai wajar aset yang ditentukan secara langsung berdasarkan harga yang diobservasi (*observable prices*) dalam suatu pasar aktif atau transaksi pasar terakhir yang wajar atau diestiamasi menggunakan teknik penilaian lainnya;
- e. untuk setiap kelompok aset tetap, jumlah tercatat aset seandainya aset tersebut dicatat dengan model biaya; dan
- f. surplus revaluasi, yang menunjukkan perubahan selama periode dan pembatasan-pembatasan distribusi kepada pemegang saham.

Sesuai dengan *IAS No.36* suatu entitas mengungkapkan informasi penurunan nilai aset tetap sebagai tambahan informasi yang diisyaratkan dalam paragraf 73 (e) (iv) sampai (vi).

Informasi berikut relevan dengan kebutuhan pengguna laporan keuangan:

- a. jumlah tercatat aset tetap yang tidak dipakai sementara;
- b. jumlah tercatat bruto dari setiap aset tetap yang telah disusutkan penuh dan masih digunakan;
- c. jumlah tercatat aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif dan tidak diklasifikasikan sebagai tersedia untuk dijual; dan
- d. jika model biaya digunakan, nilai wajar aset tetap apabila berbeda secara material dari jumlah tercatat.
- e. Jika model biaya digunakan, nilai wajar aset tetap apabila berbeda secara material dari jumlah tercatat.
- f. Jika model biaya digunakan, nilai wajar aset tetap apabila berbeda secara material dari jumlah tercatat.

Oleh karena itu, entitas dianjurkan mengungkapkan jumlah-jumlah tersebut.

7. Ketentuan transisi.

Ketentuan sebelumnya berkaitan dengan pengukuran awal dari aset tetap yang diperoleh dalam transaksi pertukaran aset harus diterapkan secara prospektif hanya untuk transaksi yang akan datang.

## **BAB III**

### **METODA PENELITIAN**

#### A. Jenis Penelitian

Jenis penelitian yang akan dilakukan adalah studi kepustakaan (*library research*), yaitu dengan mengumpulkan data dari buku-buku, majalah, artikel dan literatur yang berhubungan dengan permasalahan yang akan dibahas.

#### B. Objek penelitian.

Objek penelitian adalah Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No.16 tentang Aset Tetap dan *International Accounting Standards (IAS) No.16* tentang *Property, Plant and Equipment*.

#### C. Data yang diperlukan

Data yang diperlukan untuk mendukung penelitian ini berupa teori-teori, dan hasil pemikiran dari para ahli tentang aset tetap.

#### D. Teknik pengumpulan data

Metode pengumpulan data berupa metode dokumentasi yaitu dengan cara mengumpulkan dan menganalisa data yang diperlukan yang dapat diperoleh melalui berbagai media.

E. Teknik analisis data.

1. Mengidentifikasi kesamaan dan perbedaan pengakuan aset tetap menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No.16 dengan *Internasional Accounting Standard (IAS) No.16*.
2. Mengidentifikasi kesamaan dan perbedaan pengukuran awal aset tetap menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No.16 dengan *Internasional Accounting Standard (IAS) No.16* yang terkait dengan :
  - a. Komponen biaya perolehan
  - b. Pengukuran biaya perolehan
  - c. Hibah pemerintah.
3. Mengidentifikasi kesamaan dan perbedaan pengukuran setelah pengakuan awal aset tetap menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No.16 dengan *Internasional Accounting Standard (IAS) No.16* yang terkait dengan :
  - a. Model biaya
  - b. Model revaluasi
4. Mengidentifikasi kesamaan dan perbedaan penghentian pengakuan aset tetap menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 16 dengan *Internasional Accounting Standard (IAS) 16*.
5. Mengidentifikasi kesamaan dan perbedaan pengungkapan aset tetap menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No.16 dengan *Internasional Accounting Standard (IAS) No.16*.

## **BAB IV**

### **PEMBAHASAN**

A. Persamaan dan perbedaan pengakuan aset tetap menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No.16 dengan *Internasional Accounting Standard* (IAS) No.16.

Definisi aset tetap dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No.16 sama dengan definisi *property, plant and equipment* dalam *International accounting standard* (IAS) No.16. Kedua standar tersebut mengatur tentang objek yang sama meskipun dengan istilah yang sedikit berbeda yaitu aset tetap atau *property, plant and equipment*. Keith Alfredson, Ken Leo, Ruth Picker, Paul Pater, Jennie Radford, dan Victoria Wise dalam *Applying IFRS (2007)* menguraikan beberapa kriteria aset tetap berdasarkan pengertian aset tetap yang disebutkan dalam IAS No.16 yaitu:

1. Aset tetap yang dimaksudkan merupakan aset tetap berwujud. Aset tetap berwujud berbeda dengan aset tidak berwujud. Aset tetap berwujud merupakan aset tetap yang dapat dilihat secara fisik.
2. Aset tetap dimiliki untuk tujuan khusus operasional seperti produksi atau penyediaan barang atau jasa sehingga aset yang dimiliki untuk dijual atau diinvestasikan tidak termasuk dalam aset tetap.
3. Aset tetap merupakan aset tidak lancar yang diharapkan dapat digunakan lebih dari satu periode.

Aset berwujud terdiri dari beberapa kelompok seperti peralatan, bangunan, tanah, pabrik, mesin dan lain sebagainya. Namun yang menjadi pertimbangan adalah apakah semua aset berwujud merupakan aset tetap? Apa sajakah kriteria aset agar dapat disebut sebagai aset tetap?

Kriteria yang disebutkan dalam paragraf 7 dalam IAS No.16 diadopsi penuh oleh PSAK No.16. Kriteria yang disebutkan dalam paragraf 7 dalam PSAK No.16 maupun IAS No.16 merupakan kriteria umum yang harus dipenuhi jika entitas hendak mengakui aset berwujud sebagai aset tetap. Hal tersebut diungkapkan oleh Keith Alfredson, Ken Leo, Ruth Picker, Paul Pater, Jennie Radford, dan Victoria Wise dalam *Applying IFRS (2007)* yakni, *“This is a general recognition principle for property, plant and equipment. It applies to the initial recognition of an asset, when part of that asset are replaced, and when costs are incurred in relation to that asset during its useful life.”*

Kriteria pengakuan aset tetap pada paragraf 7 (dalam IAS No.16 dan PSAK No.16) berbeda dengan kriteria pengakuan unsur laporan keuangan dalam Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan (*Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements*), hal tersebut diungkapkan dalam *Applying IFRS (2007)* oleh Keith Alfredson, Ken Leo, Ruth Picker, Paul Pater, Jennie Radford, dan Victoria Wise yakni, *“The criteria for recognition in paragraph 7 differ from the recognition criteria for the elements of financial statements in paragraph 83 of the IASB Framework.”*

Paragraf 83 dalam Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan (dalam PSAK maupun dalam IFRS) merupakan penjelasan dari paragraf 82, berikut adalah kriteria pengakuan yang dimaksud:

82. Pengakuan (*recognition*) merupakan proses pembentukan suatu pos yang memenuhi definisi unsur serta kriteria pengakuan yang dikemukakan dalam paragraf 83 dalam neraca atau laporan laba rugi.

83. Pos yang memenuhi definisi suatu unsur harus diakui kalau:

1. ada kemungkinan bahwa manfaat ekonomi yang berkaitan dengan pos tersebut akan mengalir dari atau ke dalam perusahaan; dan
2. pos tersebut mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal.

Dalam kerangka dasar penyusunan dan penyajian laporan keuangan paragraf 83, aset diakui ketika nilai dan biaya dapat diukur dengan andal sedangkan dalam IAS No.16 dan PSAK No.16 aset tetap diakui hanya ketika biaya dapat diukur secara andal. Aset yang biayanya tidak dapat diukur secara andal meskipun nilai wajar awal dapat diukur secara andal tidak dapat diakui sebagai aset tetap. Untuk hal tersebut diatas, PSAK No.16 sepakat dengan IAS No.16. Selain itu, menurut Keith Alfredson, Ken Leo, Ruth Picker, Paul Pater, Jennie Radford, dan Victoria Wise berikut beberapa hal yang perlu dipertimbangkan entitas dalam pengakuan aset tetap:

1. Aset atukah biaya?

Terdapat beberapa cara bagi entitas untuk mendapatkan aset tetap seperti pembelian tunai, pembelian secara *lumpsum* atau gabungan, ditukar dengan surat-surat berharga, ditukar dengan aset tetap yang sejenis, ditukar dengan aset tetap yang tidak sejenis, pembelian angsuran, diperoleh dari hadiah/donasi dan aset tetap yang dibuat sendiri. Namun, hampir setiap cara yang dilakukan membutuhkan pengeluaran (*expenditure*) dalam

pemerolehannya. Hal tersebut menimbulkan persoalan bagi entitas yang harus menentukan apakah pengeluaran-pengeluaran tersebut akan dikapitalisasikan sebagai aset atau dibiayakan, karena tidak semua pengeluaran dapat dikapitalisasikan sebagai aset. Untuk menjawab pertanyaan tersebut berdasarkan kriteria yang dinyatakan dalam paragraf 7, Keith Alfredson, Ken Leo, Ruth Picker, Paul Pater, Jennie Radford, dan Victoria Wise dalam *Applying IFRS* (2007) mengungkapkan, “.....*the elements of that decision relate to whether or not the entity expects there to be future economic benefits, whether the receipt of those benefits probable, and whether the benefits will flow specifically to the entity.*”

Dapat disimpulkan bahwa keputusan tersebut berhubungan dengan manfaat ekonomis dari aset yang diperoleh. Hal serupa juga disebutkan dalam Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan (*Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements*) pada paragraf 90 yaitu:

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 itu menimbulkan pengakuan beban dalam laporan laba rugi. Dengan perlakuan ini tidak berarti pengeluaran yang dilakukan manajemen mempunyai maksud yang lain daripada menghasilkan manfaat ekonomi bagi perusahaan di masa depan atau manajemen salah arah. Implikasi satu-satunya adalah bahwa tingkat kepastian dari manfaat ekonomi yang diterima perusahaan setelah periode akuntansi berjalan tidak mencukupi untuk membenarkan pengakuan aset.

Dalam pengakuan aset tetap, penentuan manfaat ekonomis masa dengan menjadi sangat penting karena hal tersebut merupakan salah satu dasar

bagi entitas untuk mengakui aset sebagai aset tetap. Namun demikian baik dalam PSAK No.16 maupun dalam IAS No.16 tidak mendefinisikan secara khusus apa yang dimaksud dengan manfaat ekonomis masa depan dari sebuah aset tetap? Namun oleh Keith Alfredson, Ken Leo, Ruth Picker, Paul Pater, Jennie Radford, dan Victoria Wise dalam *Applying IFRS (2007)* dikatakan bahwa *"one test of the existence of future benefit is then to determine whether or not there exists a market for the item in question."*

2. Aset-aset terpisah – komponen-komponen.

Aset tetap dapat terdiri dari beberapa bagian aset. Pesawat terbang misalnya yang terdiri dari mesin, badan pesawat, dan tempat duduk, dan lain sebagainya. Setiap bagian komponen bisa saja memiliki umur manfaat yang berbeda satu sama lain dimana umur manfaat tersebut ditentukan berdasarkan manfaat ekonomi yang diharapkan dapat dikonsumsi oleh entitas. Jika setiap bagian komponen aset memiliki manfaat ekonomi dan umur manfaat yang berbeda maka entitas harus mempertimbangkan bagaimana aset tetap tersebut akan diakui. Dalam IAS No.16 dan PSAK No.16 dinyatakan bahwa pengakuan yang tepat untuk bagian komponen aset tetap yang memiliki umur manfaat yang berbeda adalah dengan mencatatnya secara terpisah. Hal tersebut dijelaskan dalam *applying IFRS (2007)* oleh Keith Alfredson, Ken Leo, Ruth Picker, Paul Pater, Jennie Radford, dan Victoria Wise yaitu, *"If an asset has a number of components that have different useful lives then, in order for there to be an*

*appropriate recognition of benefits consumed, components with different useful lives need to be identified and accounted for separately”.*

Pengidentifikasian dan pencatatatan pesawat terbang yang terdiri dari beberapa bagian komponen sebagai aset tunggal merupakan keputusan yang kurang tepat karena dalam beberapa bagian komponen bisa saja diganti dalam waktu yang tidak bersamaan.

Setiap bagian dari aset tetap tersebut terdiri dari unit ukuran yang berbeda. Entitas harus mengalokasikan seluruh jumlah pengakuan awal pada masing-masing bagian komponen dan mencatat masing-masing komponen secara terpisah seperti yang telah dijelaskan sebelumnya. Adapun masing-masing komponen yang dicatat secara terpisah harus disesuaikan dengan kondisi entitas. Hal tersebut penting mengingat berbedanya signifikansi unit ukuran bagi masing-masing entitas. Selain itu, hal tersebut penting untuk menganalisis apa saja yang dapat terjadi pada masing-masing aset dimasa depan. Setelah mengidentifikasi aset tetap, entitas harus menentukan umur manfaat dari aset tetap tersebut yang mana dapat berbeda satu dengan yang lain. Umur manfaat dari aset tersebut akan alokasikan secara periodik sehingga entitas dapat mengetahui berapa manfaat ekonomis yang dikonsumsi setiap periode.

3. Generasi manfaat di masa depan (*generation of future benefits*).

Seperti yang telah disampaikan sebelumnya bahwa yang menjadi salah satu kriteria pengakuan aset tetap adalah besar kemungkinan manfaat ekonomis masa depan berkenaan dengan aset tersebut akan mengalir ke

entitas. Beberapa kelompok aset tetap seperti tanah dan pabrik merupakan aset tetap yang secara langsung dapat dilihat manfaat ekonomis masa depannya. Namun, bagaimana dengan aset tetap yang tidak memberikan manfaat ekonomis di masa depan secara langsung seperti aset yang diperoleh untuk alasan keamanan? Apakah akan diakui sebagai aset tetap? PSAK No.16 dan IAS No.16 dengan alasan bahwa aset tersebut penting untuk memperoleh manfaat ekonomis masa depan dari aset tetap lain menyatakan bahwa aset tersebut harus diakui sebagai aset tetap. Hal tersebut juga dijelaskan dalam *applying IFRS (2007)* oleh Keith Alfredson, Ken Leo, Ruth Picker, Paul Pater, Jennie Radford, dan Victoria Wise yaitu, “*Certain assets may not of themselves generate future benefits, but instead it may be necessary for the entity itself to generate future benefits. Even if the safety equipment does not of itself generate cash flow, its existence is necessary for the entity to be able to use chemicals within the business*”.

- B. Persamaan dan perbedaan pengukuran awal aset tetap menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No.16 dengan *Internasional Accounting Standard (IAS) No.16*.

Pengakuan aset tetap yang dibahas sebelumnya berisikan tentang apa saja kriteria untuk disebut sebagai aset tetap. Setelah aset tetap diakui, maka pada tahap selanjutnya adalah menentukan berapa biaya perolehan (*cost*) dari aset tetap tersebut karena menurut PSAK No.16 dan IAS No.16 aset tetap yang

memenuhi kualifikasi sebagai aset pada awalnya harus diukur sebesar biaya perolehan. Biaya perolehan (*Cost*) menurut *IAS 16* dan PSAK No.16 merupakan jumlah kas atau setara kas yang dibayarkan atau nilai wajar dari imbalan lain yang diserahkan untuk memperoleh suatu aset pada saat perolehan atau konstruksi. Tidak terdapat perbedaan dalam pengukuran awal aset tetap menurut PSAK No.16 dan IAS No.16, kecuali pengaturan untuk aset tetap yang diperoleh dari hibah pemerintah.

Seperti telah disebutkan sebelumnya bahwa entitas dapat memperoleh aset tetap dengan beberapa macam cara. Setiap cara yang dilakukan untuk memperoleh aset tetap dapat berpengaruh terhadap besarnya biaya perolehan (*cost*). Hal tersebut bergantung pada biaya-biaya apa saja yang dikeluarkan entitas untuk memperoleh aset tetap tersebut. Contoh dari biaya-biaya tersebut adalah bea impor, pajak pembelian, biaya imbalan kerja, biaya administrasi, biaya penyiapan lahan untuk pabrik, biaya perakitan dan instalasi, komisi profesional dan lain sebagainya. Biaya-biaya yang termasuk dalam biaya perolehan aset tetap adalah biaya-biaya yang diperlukan untuk membawa aset tetap pada lokasi dan kondisi yang sesuai dengan maksud manajemen. Hal serupa juga diungkapkan oleh Barry J. Epstein, Eva K Jermakowicz dalam *IFRS: Interpretation and Application* (2008), “*All cost required to bring an asset into working condition should be recorded as part of the cost of the asset.*”

Dari hal tersebut diatas maka yang menjadi pertimbangan adalah apakah semua biaya yang dikeluarkan merupakan bagian dari biaya perolehan aset

tetap? Pertimbangan inilah yang diatur dalam pengukuran awal aset tetap. Pengukuran awal aset tetap berisikan tentang biaya-biaya apa sajakah yang termasuk dalam biaya perolehan, sehingga tidak semua biaya yang dikeluarkan merupakan bagian dari biaya perolehan aset tetap. Berikut merupakan komponen biaya perolehan menurut PSAK No.16 dan IAS No.16:

1. Harga perolehan.

Harga perolehan atau *purchase price* tidak didefinisikan secara khusus dalam *IAS No.16* dan *PSAK No.16*. Namun disebutkan bahwa yang termasuk dalam harga perolehan adalah bea impor dan pajak pembelian yang tidak boleh dikreditkan setelah dikurangi diskon pembelian dan potongan-potongan lain. Beberapa hal perlu dipertimbangkan dalam menentukan berapa harga perolehan dari suatu aset tetap. Pertimbangan tersebut bertumpu pada definisi biaya perolehan (*cost*) yang telah disebutkan sebelumnya, sehingga yang akan dipertimbangkan oleh entitas adalah apakah biaya-biaya yang dikeluarkan akan dikapitalisasikan ataukah dibiayakan.

Penentuan berapa harga perolehan suatu aset tetap berhubungan dengan bagaimana cara entitas mendapatkan aset tetap tersebut. adapun beberapa cara yang dimaksud seperti pembelian secara kas, pemerolehan melalui pertukaran, dan donasi. Pembelian aset tetap dapat dilakukan secara tunai, kredit ataupun angsuran. Pada dasarnya pembelian aset tetap secara tunai akan lebih memudahkan entitas dalam menentukan harga perolehan karena jumlah kas ataupun setara kas dibayarkan pada saat terjadinya

merupakan harga perolehan dari aset tersebut. Hal tersebut juga diungkapkan oleh Keith Alfredson, Ken Leo, Ruth Picker, Paul Pater, Jennie Radford, dan Victoria Wise dalam *Applying IFRS (2007)* yaitu, “*In this case, the cost is the cash price equivalent at the recognition date, determined by measuring the cash payment on a present value basis*”.

Namun nyatanya pembayaran aset tetap juga dilakukan secara kredit dan angsuran yang memungkinkan terjadinya pembayaran yang melampaui jangka waktu kredit normal dan dikenakan beban bunga sebagai akibat dari pembayaran aset yang ditangguhkan. Dalam kasus ini, PSAK No.16 sama dengan IAS No.16 bahwa perbedaan antara nilai tunai dengan pembayaran total diakui sebagai beban bunga selama periode kredit kecuali dikapitalisasi sesuai dengan perlakuan alternatif yang diijinkan dalam PSAK No.26 tentang biaya pinjaman atau dalam IAS No.23 tentang *Borrowing costs*. Namun dalam *IFRS Compared to Indonesian GAAP: An Overview (2008)* oleh KPMG dikatakan bahwa dalam IAS No.16 “*Cost may include qualified borrowing costs*” sedangkan dalam PSAK No.16 “*Cost must include qualified borrowing costs.*” Tidak ada keterangan lebih lanjut mengenai pernyataan tersebut.

Selain itu, aset tetap juga diperoleh melalui pertukaran secara non-kas sehingga entitas akan saling menerima aset non-kas. Penjual akan menerima aset tetapnya dan pembeli akan menyerahkan aset tetapnya. Dalam prosesnya, entitas akan menentukan apakah pengukuran akan berdasarkan nilai barang yang diserahkan oleh pembeli atau berdasarkan

nilai barang yang diterima dari penjual? Hal tersebut diungkapkan oleh Keith Alfredson, Ken Leo, Ruth Picker, Paul Pater, Jennie Radford, dan Victoria Wise dalam *Applying IFRS (2007)* yaitu, “*The question is whether the measurement should be based on the value of the asset given up by the acquirer, or by reference to the value of the asset acquired from the seller*”.

Menurut Keith Alfredson, Ken Leo, Ruth Picker, Paul Pater, Jennie Radford, dan Victoria Wise dalam *Applying IFRS (2007)*, berikut adalah beberapa hal yang mungkin terjadi dalam pemerolehan aset tetap dengan cara pertukaran:

- a. Biaya perolehan ditentukan oleh nilai wajar aset tetap yang diserahkan oleh pembeli, karena manfaat ekonomi yang telah dikonsumsi pembeli dari aset yang diserahkan lebih menggambarkan biaya perolehan aset tetap. Prinsip ini sesuai dengan definisi biaya perolehan seperti yang disebutkan sebelumnya. Selain itu jika nilai wajar dari aset yang diserahkan dan aset yang diterima dapat diukur secara andal, maka nilai wajar dari aset yang diserahkan yang digunakan untuk mengukur biaya perolehan aset tetap yang diterima kecuali nilai wajar aset yang diterima lebih jelas.
- b. Biaya perolehan diukur pada nilai wajar. Dalam PSAK No.16 dan IAS No.16 Nilai wajar adalah Jumlah yang dipakai untuk mempertukarkan suatu aset antara pihak-pihak yang berkeinginan dan memiliki pengetahuan memadai dalam suatu transaksi dengan wajar (*arm's*

*length transaction*). Nilai wajar pada umumnya adalah nilai pasar. Proses penentuan nilai wajar memerlukan pertimbangan dan estimasi. Entitas tidak hanya memperdagangkan barang yang diserahkan ke pasar tapi juga mengestimasi apakah yang akan didapatkan dari transaksi tersebut. Penentuan nilai wajar hanyalah sebuah estimasi. Masalah yang selanjutnya muncul adalah ketika nilai wajar aset tetap yang akan diperdagangkan dalam pasar sulit di estimasi. Jika hal tersebut terjadi maka entitas harus mengestimasi nilai wajar dari aset tetap serupa. Jika nilai wajar aset tetap diserahkan dan jumlah tercatat dari aset tetap tersebut berbeda maka entitas akan mengakui keuntungan atau kerugian. Keuntungan dan kerugian tersebut akan dilaporkan dalam laporan laba-rugi.

- c. Biaya perolehan diukur dengan nilai wajar kecuali transaksi pertukaran tidak memiliki substansi komersial. Substansi komersial berhubungan dengan apakah transaksi mempunyai efek ekonomi yang jelas. Transaksi pertukaran mempunyai substansi komersial jika :

- 1) Konfigurasi (risiko, waktu, dan jumlah) arus kas atas aset yang diterima berbeda dari konfigurasi dari aset yang diserahkan. Kejadian ini tidak akan terjadi jika aset tetap yang diperdagangkan serupa.
- 2) Nilai khusus entitas dari kegiatan operasional entitas yang dipengaruhi oleh transaksi tersebut berubah sebagai akibat dari pertukaran. Nilai khusus entitas (*entity specific value*) adalah nilai

kini dari arus kas suatu entitas yang diharapkan timbul dari penggunaan aset dan dari pelepasannya pada akhir umur manfaat atau yang diharapkan terjadi ketika penyelesaian kewajiban. Jika tidak terdapat perubahan terhadap arus kas yang diharapkan bagi entitas dari hasil pertukaran, maka transaksi pertukaran tersebut tidak memiliki substansi komersial.

- 3) Selisih antara (1) dan (2) adalah relatif signifikan terhadap nilai wajar dari aset yang dipertukarkan. Perubahan dalam arus kas atau konfigurasi harus material, jika perubahan tersebut material maka nilai wajar dari aset yang dipertukarkan menjadi dapat diukur.

Selain beberapa hal di atas, beberapa masalah lain yang dapat timbul dalam pengukuran aset tetap yang diperoleh. Berikut adalah beberapa hal yang juga perlu diperhatikan dalam pencatatan biaya perolehan aset tetap:

- a. Tanggal pemerolehan.

Salah satu masalah yang mungkin timbul dalam pencatatan aset tetap yang diperoleh berhubungan dengan penentuan nilai wajar termasuk dalam pertukaran aset tetap. Seperti yang telah dijelaskan sebelumnya bahwa dalam transaksi pertukaran aset tetap, nilai wajar dari aset yang diterima dan diserahkan harus dipertimbangkan. Entitas mungkin kesulitan dalam menentukan nilai wajar yang tepat ketika pasar untuk aset yang bersangkutan begitu bergejolak. Jika nilai wajar aset tetap begitu bergejolak maka entitas harus menentukan kapan waktu yang tepat untuk mengukur aset tersebut. Berikut merupakan contoh

tanggal-tanggal yang perlu diketahui untuk mempertimbangkan waktu yang tepat untuk mengukur aset tetap:

- 1) Tanggal kontrak pertukaran ditandatangani
- 2) Tanggal ketenggangan dibayarkan.
- 3) Tanggal aset tetap diterima oleh penerima.

Dengan diketahuinya tanggal-tanggal di atas maka entitas dapat menentukan secara objektif kapan waktu yang paling tepat digunakan untuk mengukur aset tetap. Masalah khusus yang muncul dalam mempertimbangkan waktu yang tepat untuk mengukur aset tetap adalah pada saat entitas memperoleh aset tetap dengan pembelian secara angsuran dimana angsuran mungkin tidak dibayarkan tepat pada waktunya (*overtime*). Waktu dimana nilai wajar seharusnya diukur adalah waktu dimana penerima (*acquirer*) mendapatkan hak memakai dari aset tetap yang diterima (*assets acquired*). Hal tersebut dapat dilihat dari definisi biaya perolehan (*cost*) yang telah disebutkan sebelumnya bahwa jumlah yang diatribusikan diakui pada saat aset tetap tersebut diperoleh (*time of its acquisition*). Namun demikian baik dalam IAS No.16 maupun PSAK No. 16 tidak mengatur secara spesifik kapan waktu yang paling tepat untuk mengukur aset tetap tersebut.

Pengukuran nilai wajar berhubungan dengan waktu dimana aset tetap yang diterima diakui dalam pencatatan. Biaya perolehan (*cost*) dari aset tetap tersebut selanjutnya harus dapat diukur secara andal.

Pengakuan aset tetap terjadi pada saat entitas dapat mengendalikan manfaat ekonomis yang ada pada aset tersebut. selanjutnya, ketika aset tersebut menjadi milik penerima (*acquirer*) dan manfaat ekonomis dari aset dapat dikendalikan, maka waktu itulah yang menjadi waktu yang tepat untuk mengukur nilai wajar dari aset yang diterima dan diserahkan. Seperti yang telah disebutkan dalam IAS No.16 dan PSAK No.16 bahwa biaya perolehan aset tetap adalah setara dengan nilai tunainya dan diakui pada saat terjadinya. Waktu pengakuan pada dasarnya sama dengan waktu pemerolehan.

b. Pemerolehan aset secara gabungan.

Beberapa prinsip yang telah di atur sebelumnya merupakan prinsip yang mengatur tentang aset individual. Seperti diketahui bahwa aset tetap yang diperoleh dapat terdiri dari beberapa bagian aset tetap yang diperoleh secara gabungan, contohnya tanah dan bangunan. Aset tetap tersebut dibayarkan dalam total jumlah yang sama untuk beberapa kelompok aset tetap. Biaya perolehan dari pemerolehan aset secara gabungan ditentukan dengan pengukuran nilai wajar dari aset yang diserahkan untuk menentukan harga perolehan dan tambahan biaya-biaya yang dapat diatribusi secara langsung dari aset tersebut.

Jika total biaya perolehan dari aset tetap yang diperoleh secara gabungan dapat ditentukan, maka akan sangat diperlukan untuk menentukan biaya perolehan dari sebuah kelompok aset yang mungkin berbeda. IFRS No. 3 tentang *Business Combinations* menetapkan

sebagai berikut, “*When an entity acquires a group of assets or net assets that does not constitute a business, it shall allocate the cost of the group between the individual identifiable assets and liabilities in the group based on their relative fair values at the date of acquisition.*”

Pada situasi ini, biaya perolehan untuk tiap aset yang dilaporkan secara terpisah dikalkulasikan dengan mengalokasikan biaya perolehan sekelompok aset sepanjang aset yang diterima berada dalam nilai wajar.

Dalam IAS No.16, oleh *Deloitte* dalam *Applying IFRS (2007)* menyatakan bahwa aset yang diperoleh pada dasarnya dicatat berdasarkan biaya perolehan (*cost*). Ketika sekelompok aset diperoleh, biaya perolehan aset yang terpisah harus diestimasi dan nilai wajar aset tersebut yang akan digunakan dalam proses ini. Ketika biaya perolehan dari total biaya kurang dari nilai wajar aset yang diperoleh, maka harga kesepakatan yang akan digunakan untuk mengalokasi. Aset tetap diakui berdasarkan biaya perolehan awal dan tidak mengakui keuntungan dalam pemerolehannya. PSAK belum mengadopsi IFRS 3 tentang *Business Combinations* sehingga belum ada keterangan lebih lanjut bagaimana penerapannya terhadap aset yang diperoleh secara gabungan.

2. Biaya-biaya yang dapat diatribusikan secara langsung.

Seperti yang diungkapkan oleh *Barry J. Epstein dan Eva K. Jermakowicz* dalam *Willey IFRS Policies dan procedures (2005)* yaitu:

*When a company purchases an item of property, plant, and equipment (herein after referred to as PP&E), there may be additional expenditure (so called directly attributable costs) that are allowed or required to include in the capitalized cost of the asset, in addition to the asset's actual purchase price.*

Yang termasuk dalam biaya-biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah apabila biaya-biaya yang dikeluarkan membawa aset ke lokasi dan kondisi yang diinginkan agar aset siap digunakan sesuai dengan keinginan dan maksud manajemen.

a. Biaya-biaya yang dapat diatribusikan secara langsung.

Dari contoh biaya-biaya yang dapat diatribusikan secara langsung yang disebutkan sebelumnya dapat dilihat bahwa semua biaya yang disebutkan tersebut merupakan biaya yang dapat terjadi sebelum aset tetap tersebut berada dalam lokasi dan kondisi yang sesuai dengan maksud manajemen. Biaya-biaya tersebut penting karena diperlukan agar aset tetap menjadi berguna (*usable*) bagi entitas sehingga biaya-biaya tersebut dikapitalisasikan sebagai aset. Seperti yang telah disebutkan sebelumnya bahwa biaya lain yang dapat dikapitalisasikan dalam biaya perolehan aset tetap adalah biaya pinjaman. Biaya pinjaman dalam PSAK No.26 atau IAS No.23 adalah bunga dan biaya bunga lainnya yang harus ditanggung oleh suatu perusahaan sehubungan dengan peminjaman dana.

Biaya pinjaman umumnya diakui sebagai beban pada periode terjadinya. Dimana dalam *IAS No.23 paragraf 11* atau *PSAK No.26 paragraf 11* menentukan sebagai berikut:

11. Apabila bunga pinjaman dapat diatribusikan secara langsung dengan Aset Tertentu, maka biaya pinjaman tertentu tersebut harus dikapitalisasi terhadap Aset Tertentu tersebut. apabila biaya pinjaman tersebut tidak dapat diatribusikan secara langsung dengan Aset Tertentu, maka kapitalisasi biaya pinjaman ditentukan berdasarkan penjelasan pada paragraf 15.

15. Apabila suatu dana berasal dari pinjaman yang tidak secara khusus digunakan untuk perolehan suatu aset tertentu tetapi pinjaman tersebut digunakan juga untuk perolehan aset tertentu, maka jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasikan ditentukan dengan mengalikan tingkat kapitalisasi terhadap pengeluaran yang terjadi untuk memperoleh aset tertentu. Tingkat kapitalisasi dihitung berdasarkan rata-rata tertimbang dari biaya pinjaman dibagi dengan jumlah pinjaman dari suatu periode, (tidak termasuk jumlah pinjaman yang secara khusus digunakan untuk perolehan aset tertentu) jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi dalam periode tertentu tidak boleh melebihi jumlah pinjaman yang terjadi selama periode tersebut.

- b. Biaya-biaya yang tidak termasuk dalam biaya-biaya yang dapat diatribusikan secara langsung.

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 insidental ini mungkin terjadi sebelum atau selama konstruksi atau aktivitas pengembangan. Berikut adalah contoh biaya-biaya yang dimaksud:

- 1) Biaya pembukaan fasilitas baru. Biaya ini terjadi setelah aset tetap siap untuk digunakan.

- 2) Biaya pengenalan produk baru termasuk biaya iklan dan aktivitas promosi. Biaya ini tidak membawa aset ke lokasi dan kondisi yang diinginkan.
  - 3) Biaya penyelenggaraan bisnis di lokasi baru atau kelompok pelanggan baru (termasuk biaya pelatihan staf). Kecuali aset yang direlokasi, biaya ini tidak menyebabkan perubahan atau peningkatan kemampuan operasi aset.
  - 4) Biaya administrasi dan biaya overhead umum lainnya. biaya ini bukan biaya yang dapat diatribusikan secara langsung tetapi merupakan biaya operasional entitas.
  - 5) Biaya-biaya yang terjadi ketika suatu aset telah mampu beroperasi sebagaimana dimaksudkan oleh manajemen namun belum dipakai atau masih beroperasi di bawah kapasitas penuhnya. Biaya-biaya tersebut terjadi dikarenakan keputusan manajemen tentang
  - 6) Kerugian awal operasi, seperti ketika permintaan terhadap keluaran masih rendah. Biaya-biaya ini terjadi sebelum aset siap digunakan.
- c. Aset tetap yang peroleh dengan biaya perolehan nol.

Entitas mungkin memperoleh aset tetap dengan biaya perolehan nol atau dibayarkan jauh dari nilai wajarnya. *Deloitte* dalam *Applying IFRS (2007)* menyatakan bahwa, “*where there is zero cost, the entity receiving the asset would not record the asset*”. Namun hal tersebut tidak berlaku untuk aset tetap yang mendapatkan potongan harga

sehingga aset yang diperoleh tersebut tetap harus dikapitalisasikan sebagai aset. Dalam PSAK No.16 tidak dijelaskan pengaturan biaya perolehan terkait dengan aset tetap yang diperoleh dari Hibah. Namun, dikatakan bahwa aset tetap boleh diakui jika memenuhi persyaratan yang telah ditentukan oleh PSAK No.16. IAS No.16 mengatur secara terpisah untuk aset tetap yang diperoleh dari Hibah Pemerintah yaitu diatur dalam IAS No.20 tentang *Accounting for Government Grant and Disclosure of Government Assistance*. Dalam *IFRS Compared to Indonesian GAAP: An Overview (2008)* oleh KPMG dibedakan pengaturan aset tetap yang diperoleh melalui hibah yaitu dalam PSAK No.16 dikatakan bahwa “*No specific guidance is available for government grants; however, grants that relate to the acquisition of a fixed asset shall be recognized at estimated fair value by directly crediting shareholders’ equity.*” Sedangkan dalam IAS No.20 dikatakan bahwa:

*Government grants relating to biological assets are recognized as income when they are unconditionally receivable. Other government grants are recognized as income so as to match the costs that they are intended to compensate. Government grants that relate to the acquisition of an asset may be recognized either as a reduction in the cost of the asset or as deferred income that is amortized as the related asset is depreciated or amortized.*

3. Biaya pembongkaran dan pemindahan aset tetap dan restorasi lokasi aset.

Pada awal pengakuan aset tetap, entitas perlu untuk membuat estimasi mengenai biaya pembongkaran, pemindahan dan restorasi lokasi aset. Hal tersebut dilakukan untuk mengantisipasi biaya-biaya yang mungkin

muncul dalam masa mendatang. Jika biaya tersebut terjadi maka dalam *IAS No.16* dan *PSAK No.16* menetapkan bahwa biaya tersebut harus diukur atas dasar nilai sekarang dan akan dikapitalisasikan sehingga akan menjadi bagian dalam biaya perolehan aset tetap

C. Persamaan dan perbedaan pengukuran setelah pengukuran awal aset tetap menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (*PSAK*) No.16 dengan *Internasional Accounting Standard (IAS) No.16*.

Pada pengukuran awal, aset tetap diukur berdasarkan biaya perolehan (*cost*), yaitu terdiri dari harga pembelian, biaya-biaya yang dapat diatribusikan secara langsung dan biaya pembongkaran, pemindahan dan restorasi aset. Setelah pengukuran awal, selanjutnya entitas diharuskan memilih salah satu dari dua model pengukuran yang ditetapkan. Dalam hal ini *PSAK No.16* sepakat dengan *IAS No.16* bahwa entitas diharuskan untuk memilih salah satu dari model pengukuran yang terdiri dari:

1. Model biaya.
2. Model revaluasi.

Model pengukuran yang dipilih merupakan keputusan kebijakan akuntansi. Kebijakan tersebut selanjutnya tidak hanya berlaku untuk sebuah aset tunggal tetapi untuk sebuah kelompok aset tetap yang sama. Sehingga, entitas harus memutuskan model pengukuran yang akan digunakan untuk mengukur tiap kelompok aset tetap yang sama. Setelah menentukan model pengukuran untuk kelompok aset tetap tertentu, entitas dimungkinkan untuk mengubah model

pengukuran yang sebelumnya digunakan. Entitas yang sebelumnya menggunakan model revaluasi sebagai model pengukurannya dapat berpindah ke model biaya.

Dalam PSAK No.16, DSAK menambahkan bahwa jika entitas mengubah kebijakan akuntansi dari model biaya ke model revaluasi dalam pengukuran aset tetap maka perubahan tersebut berlaku prospektif sedangkan dalam IAS No.16 tidak ada keterangan lebih lanjut mengenai hal tersebut. Namun dalam IAS No.16 mengharuskan entitas untuk menerapkan *IAS No.8* paragraf 14 yang berbunyi;

Entitas dapat mengubah kebijakan akuntansinya hanya jika;

1. perubahan tersebut diperoleh dari standar atau interpretasi; atau
2. laporan keuangan yang dihasilkan menjadi lebih dapat diandalkan dan informasi yang lebih relevan tentang efek transaksi, kondisi dan kejadian tertentu pada posisi keuangan entitas, dan arus kas.

Pada umumnya, perubahan dari model biaya ke model revaluasi diharapkan akan meningkatkan relevansi dari informasi yang dihasilkan karena tersedianya arus informasi yang lebih baik. Bagaimanapun, perubahan tersebut mungkin menyebabkan keandalan informasi berkurang, seperti penetapan nilai wajar yang diperoleh berdasarkan estimasi. Entitas perlu untuk meninjau ulang seluruh keuntungan dari perubahan. Perubahan ke model revaluasi pada umumnya menyebabkan berkurangnya relevansi informasi jika penentuan nilai wajar tidak andal. Perubahan dari model biaya ke model revaluasi merupakan perubahan kebijakan akuntansi. Berikut adalah dua model pengukuran yang digunakan untuk mengukur aset tetap :

## 1. Model biaya

Sebelumnya telah disebutkan bahwa setelah diakui sebagai aset, suatu aset tetap dicatat sebesar biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi rugi penurunan nilai aset. Biaya perolehan merupakan dasar pengukuran aset tetap karena nantinya jumlah tersebutlah yang akan disusutkan setiap periodenya dengan model pengukuran yang dipilih. Model biaya merupakan model pengukuran yang umumnya digunakan karena biaya yang lebih murah dan tingkat efektivitas yang tinggi. Tidak ada perbedaan dalam menerapkan model biaya, PSAK No. 16 sepakat dengan IAS No.16 dalam menerapkan model biaya. Setelah entitas menetapkan jumlah biaya perolehan maka jumlah tersebut akan disusutkan setiap periodenya. Penyusutan adalah alokasi sistematis jumlah yang dapat disusutkan dari suatu aset selama umur manfaatnya. Berikut beberapa hal yang berkaitan dengan penyusutan aset tetap:

### a. Proses alokasi.

Penyusutan merupakan proses alokasi. Aset didefinisikan sebagai manfaat ekonomi masa depan dan seperti yang telah dijelaskan sebelumnya bahwa aset tetap diakui jika manfaat ekonomis masa depan akan mengalir ke entitas. Tujuan menentukan biaya depresiasi setiap periode adalah untuk mengukur konsumsi manfaat yang dapat dialokasikan pada periode sekarang untuk memastikan bahwa setelah masa manfaat aset, tiap periodenya dialokasi secara wajar berdasarkan biaya perolehan dari aset yang diperoleh.

Dalam PSAK No.16 dan IAS No.16 disebutkan bahwa, “Jumlah yang dapat disusutkan dari suatu aset dialokasikan secara sistematis sepanjang umur manfaatnya. Metode penyusutan yang digunakan harus mencerminkan ekspektasi pola konsumsi manfaat ekonomis masa depan dari aset oleh entitas”.

Dari pernyataan diatas diketahui bahwa bahwa terdapat dua konsep depresiasi yakni:

- 1) Proses alokasi
- 2) Perubahan nilai aset

b. Metode penyusutan.

Adapun metode penyusutan yang dapat digunakan oleh entitas dalam IAS No.16 dan PSAK No.16 adalah sebagai berikut:

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

Metode menetapkan bahwa besarnya biaya penyusutan untuk masing-masing periode adalah sama. Rumusnya sebagai berikut:

$$\frac{\text{Jumlah depresiasi}}{\text{Umur manfaat}} = \frac{\text{Biaya perolehan} - \text{Nilai residu}}{\text{Umur manfaat}}$$

- 2) Metode saldo menurun (*diminishing balance method*).

Metode saldo menurun menghasilkan pembebanan yang menurun selama umur manfaat aset. Berikut adalah penerapan metode saldo menurun:

Beban Penyusutan = Tarif Penyusutan x Dasar Penyusutan

Dasar Penyusutan = Nilai Buku Awal Periode.

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

Metode jumlah unit menghasilkan pembebanan yang berdasarkan pada penggunaan atau output yang diharapkan dari suatu aset.

$$\text{Tarif Penyusutan} = \frac{\text{Produksi Aktual}}{\text{Kapasitas Produksi}}$$

Beban Penyusutan = Tarif Penyusutan x Dasar Penyusutan.

c. Umur manfaat.

Penentuan umur manfaat memerlukan estimasi dari bagian management, dimana tiap bagian dalam aset tetap digunakan. Dalam IAS No.16 dan PSAK No.16 Umur manfaat (*useful life*) adalah

- 1) Suatu periode dimana aset diharapkan akan digunakan oleh entitas; atau
- 2) Jumlah produksi atau unit serupa yang diharapkan akan diperoleh dari aset tersebut oleh entitas.

d. Nilai residu

Dalam *IAS No.16* dan *PSAK No.16* nilai residu aset adalah jumlah yang diperkirakan akan diperoleh entitas saat ini dari pelepasan aset, setelah dikurangi taksiran biaya pelepasan, jika aset tersebut telah mencapai umur dan kondisi yang diharapkan pada akhir umur manfaatnya. Nilai residu merupakan perkiraan yang berdasarkan pada apa yang akan diperoleh entitas saat ini dari pelepasan aset, itu berarti

bahwa apa yang akan diperoleh saat ini dari perkiraan tersebut tidak pada waktu yang diharapkan pada akhir umur manfaat.

e. Komponen penyusutan.

Sebelumnya telah disebutkan bahwa entitas mengalokasikan biaya perolehan aset tetap pada bagian komponennya dan mencatatnya untuk tiap komponen secara terpisah. Berdasarkan *IAS No.16* dan PSAK No.16, tiap bagian aset tetap yang biaya perolehannya signifikan terhadap total biaya perolehan harus disusutkan secara terpisah. Selain itu, entitas perlu memisahkan setiap bagian aset tetap dalam bagian signifikansi atau komponennya, dengan menyusutkan bagian dan komponennya secara terpisah. Setiap sisa juga disusutkan secara terpisah.

2. Model Revaluasi.

Model revaluasi merupakan model pengukuran alternatif yang dapat digunakan entitas dalam mengukur aset tetapnya. Dari pengukuran aset tetap dengan model revaluasi yang telah disebutkan sebelumnya maka dalam *Applying IFSS (2007)* oleh *Deloitte* disimpulkan bahwa:

- a. Pengukuran berdasarkan nilai wajar. Nilai wajar didefinisikan sebagai jumlah yang dipakai untuk mempertukarkan suatu aset antara pihak-pihak yang berkeinginan dan memiliki pengetahuan memadai dalam suatu transaksi dengan wajar (*arm's length transaction*). Nilai wajar biasanya merupakan nilai pasar dari aset tetap tersebut.

- b. Baik dalam *IAS No.16* maupun PSAK No.16 tidak menyebutkan secara spesifik berapa frekuensi revaluasi yang harus dilakukan. Prinsip tersebut menetapkan bahwa revaluasi harus dilakukan jika nilai wajar dari suatu aset yang direvaluasi berbeda secara material jumlah tercatatnya. Dari hal tersebut diketahui bahwa frekuensi revaluasi tergantung pada perubahan nilai wajar aset tetap yang direvaluasi. Untuk beberapa aset yang nilai wajarnya berubah

Nilai wajar tanah dan bangunan biasanya ditentukan berdasarkan nilai wajar yang ditentukan oleh penilai yang memiliki kualifikasi profesional berdasarkan bukti pasar. Hal ini kemudian menjadi tanggungjawab manajemen untuk menentukan apakah perubahan yang berarti dalam pasar untuk nilai wajar aset dijamin oleh penaksiran formal oleh penilai profesional. Perlu dicatat bahwa model revaluasi tidak diterapkan untuk bagian aset tetap tertentu tetapi kebijakan akuntansi tersebut harus diterapkan untuk seluruh aset tetap dalam kelompok yang sama. Sehingga, untuk setiap kelompok aset yang sama tersebut manajemen harus menetapkan apakah akan menggunakan model biaya atau model revaluasi. Tiap kelompok aset tetap dikelompokkan berdasarkan sifat dan kegunaan yang sama dalam operasi normal perusahaan. Terdapat beberapa alasan mengapa entitas harus menerapkan model revaluasi untuk kelompok aset tetap yang sama menggantikan aset tetap individual. Pertama, untuk membatasi kekuasaan manajemen dalam memilih aset mana yang akan direvaluasi. Selanjutnya, syarat untuk mendapatkan seluruh aset dalam

kelompok aset yang diukur berdasarkan nilai wajar berarti bahwa adanya konsistensi pengukuran untuk tipe aset yang sama dalam entitas.

Jika entitas memutuskan untuk menggunakan model revaluasi sebagai model pengukurannya maka nilai wajar yang akan digunakan harus dapat diukur secara andal. Akan tetapi jika dalam kelompok aset tetap tertentu terdapat beberapa aset tetap didalamnya yang nilai wajarnya tidak dapat diukur secara andal maka akankah aset tetap tersebut dihapuskan karena tidak memenuhi kriteria pengakuan aset? Dalam hal ini *IAS No.16* berpendapat bahwa penghapusan aset dalam biaya perolehan sebuah kelompok aset akan mengurangi relevansi informasi daripada mengikutsertakannya dalam biaya perolehan tersebut.

Untuk dapat menerapkan model revaluasi, nilai wajar harus dapat diukur secara andal dalam sebuah kelompok aset. Jika sebuah aset diukur berdasarkan nilai wajar sedangkan yang lainnya berdasarkan biaya perolehan maka entitas dapat dengan mudah memanipulasi jumlah yang semestinya dilaporkan. Untuk menghindari hal tersebut maka IASB menetapkan bahwa model revaluasi hanya dapat diterapkan untuk seluruh aset dalam kelompok aset yang sama yang nilai wajarnya dapat diukur secara andal.

a. Jika jumlah tercatat meningkat akibat revaluasi.

Jika jumlah tercatat meningkat akibat revaluasi, kenaikan tersebut langsung dikredit ke ekuitas pada bagian surplus revaluasi. Kenaikan

revaluasi berdampak langsung pada ekuitas sehingga akan meningkatkan pajak.

b. Jika jumlah tercatat turun akibat revaluasi.

Jika jumlah tercatat turun akibat, penurunan tersebut diakui dalam laporan laba rugi.

- 1) Penurunan revaluasi membalikkan peningkatan yang terjadi sebelumnya.
- 2) Kenaikan revaluasi bersih membalikkan penurunan yang terjadi sebelumnya.

Jika aset yang direvaluasi naik, maka kenaikan tersebut langsung dikredit ke ekuitas pada bagian surplus revaluasi. Dalam hal ini, peningkatan akibat revaluasi harus diakui sebagai pendapatan.

c. Memindahkan surplus revaluasi aset tetap.

Terdapat dua situasi yang dapat terjadi ketika entitas memindahkan surplus revaluasi aset tetap ke saldo laba. Tidak ada syarat yang mengharuskan surplus revaluasi aset tetap dipindahkan, hanya situasi khusus dimana hal tersebut mungkin terjadi. Pertama, situasi dimana pengakuan aset tetap dihentikan. Dalam situasi ini, seluruh atau sebagian surplus mungkin dipindahkan. Kedua, situasi dimana umur manfaat dari aset tetap tersebut telah selesai. Bagian dari surplus revaluasi mungkin di pindahkan ke saldo laba.

d. Penyusutan aset yang direvaluasi.

Sebelumnya telah dijelaskan, perlakuan akuntansi tentang bagaimana penyusutan aset dilakukan setiap periodenya serta metode yang digunakan untuk penyusutan tersebut berdasarkan *IAS No.16* dan PSAK No.16. Depresiasi merupakan proses alokasi sehingga meskipun aset tetap diukur berdasarkan nilai wajar, namun penyusutan jumlah tercatat setelah revaluasi setelah periode tidak ditentukan secara sederhana. Seperti dalam model biaya, depresiasi setiap periodenya dikalkulasikan setelah mempertimbangkan manfaat ekonomi yang terkandung dalam aset dan nilai residu aset.

D. Persamaan dan perbedaan penghentian pengakuan aset tetap menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 16 dengan *Internasional Accounting Standard (IAS) 16*.

Seperti yang telah disebutkan sebelumnya bahwa IAS No.16 dan PSAK No.16 tidak diterapkan untuk aset tidak berwujud. Akan tetapi IAS No.16 bahwa baik aset tetap maupun aset tidak berwujud tidak dimaksudkan untuk dijual. Sebelumnya telah disebutkan bahwa jumlah tercatat aset tetap dihentikan pengakuannya pada saat :

1. dilepaskan; atau
2. tidak ada manfaat ekonomis masa depan yang diharapkan dari penggunaan atau pelepasannya.

Ketika aset tetap dijual, dengan mengabaikan apakah masih terdapat manfaat ekonomi masa depan pada aset tersebut, entitas yang menjual akan mengakui keuntungan atau kerugian dari aset tersebut.

Keuntungan dan kerugian sebagai hasil penjualan aset tetap termasuk dalam laba atau rugi periode suatu periode. Keuntungan bukan merupakan bagian dari pendapatan. Dalam mempersiapkan laporan arus kas, hasil penjualan aset tetap akan berpengaruh pada aktivitas investasi. Tidak ada perbedaan dalam pengaturan Penghentian Pengakuan Aset tetap karena PSAK No.16 mengadopsi penuh setiap hal yang diatur dalam *IAS No.16*.

- E. Persamaan dan perbedaan pengungkapan aset tetap menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No.16 dengan *Internasional Accounting Standard (IAS) No.16*.

Tidak terdapat perbedaan pengungkapan antara IAS No.16 dan PSAK No.16, karena PSAK No.16 mengadopsi penuh pengaturan pengungkapan aset tetap. Pengungkapan aset tetap berisikan tentang apa saja yang harus diungkapkan sehubungan dengan aset tetap tersebut. Berikut adalah contoh pengungkapan aset tetap yang dilaporkan oleh entitas setiap periode yang dikutip dari *Applying IFRS (2007)* oleh *Deloitte* :

Note 1: Summary of accounting policies (extract)	IAS 16 Para.									
<b>Property, plant and equipment</b>										
Freehold land and buildings on freehold land are measured on a fair value basis. At each balance date, the value of each asset in these classes is reviewed to ensure that it does not differ materially from the asset's fair value at that date. Where necessary, the asset is revalued to reflect its fair value. In June 2004, revaluations were carried out by an independent valuer; since then valuations have been made internally. The basis for the assessment of fair value has been by reference to observable transactions in the property market, including an analysis of prices paid in recent market transactions for similar properties. No other valuation techniques were used.	73(a) 77(a) 77(b) (c), (d) 77(a)									
All other classes of property, plant and equipment are measured at cost.										
<i>Depreciation</i>										
Depreciation is provided on a straight-line basis for all property, plant and equipment, other than freehold land.	73(b)									
The useful lives of the assets are:	73(c)									
<table data-bbox="347 1149 1177 1249"> <thead> <tr> <th></th> <th>2006</th> <th>2005</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Freehold buildings</td> <td>40 years</td> <td>40 years</td> </tr> <tr> <td>Plant and equipment</td> <td>5 to 15 years</td> <td>5 to 15 years</td> </tr> </tbody> </table>		2006	2005	Freehold buildings	40 years	40 years	Plant and equipment	5 to 15 years	5 to 15 years	
	2006	2005								
Freehold buildings	40 years	40 years								
Plant and equipment	5 to 15 years	5 to 15 years								

Note 10: Property, plant and equipment					
	Land and buildings		Plant and equipment		
	2006	2005	2006	2005	
	\$000	\$000	\$000	\$000	
Balance at beginning of year	1 861	1 765	2 840	2 640	73(d)
Accumulated depreciation	400	364	(732)	520	
Carrying amount	1 461	1 401	2 108	2 120	
Additions	–	123	755	372	73(e)(i)
Disposals	(466)	(18)	(181)	(158)	73(e)(ii)
Acquisitions via business combinations	739	–	412	–	73(e)(iii)
Impairment losses	–	–	(100)	–	73(e)(v)
Depreciation	(20)	(36)	(161)	(212)	73(e)(vii)
Transfer to assets held for sale	(438)	–	(890)	–	73(e)(ix)
Net exchange differences	11	(9)	8	(14)	73(e)(viii)
Carrying amount at end of year	1 287	1 461	1 951	2 108	73(d)
Property, plant and equipment					
At cost	1 707	1 861	2 944	2 840	
Accumulated depreciation and impairment losses	(420)	(400)	(993)	(732)	
Carrying amount at end of year	1 287	1 461	1 951	2 108	
For the freehold land and buildings measured at fair value, the carrying amount that would have been recognised if they had been carried at cost is:					77(e)
		2006		2005	
		\$000		\$000	
Carrying amount at end of year		942		824	
Plant and equipment of \$420 000 have been pledged as security for loans to the company.					74(a)
The company has entered into a contract to acquire \$640 000 of plant equipment over the next two years.					74(c)
Activity in the revaluation surplus for land and buildings is as follows:					77(f)
		2006		2005	
		\$000		\$000	
Balance at beginning of year		309		303	
Revaluation surplus on land and buildings		42		9	
Deferred tax liability		(13)		(3)	
Balance at end of year		<u>338</u>		<u>309</u>	
There are no restrictions on the distribution of the balance of the surplus to shareholders.					

## **BAB V**

### **PENUTUP**

#### A. Kesimpulan.

Dari pembahasan sebelumnya maka dapat disimpulkan bahwa yang menjadi persamaan dan perbedaan antara PSAK No.16 dan *IAS No.16* adalah sebagai berikut:

##### 1. Pengakuan aset tetap.

###### a. Kesamaan

- 1) Diakui berdasarkan biaya perolehan aset tetap.
- 2) Penerapan kriteria pengakuan disesuaikan dengan kondisi entitas.
- 3) Dikapitalisasi sebagai aset jika memenuhi kriteria pengakuan aset tetap yaitu
  - a) Besar kemungkinan manfaat ekonomis dimasa depan berkenaan dengan aset tersebut akan mengalir ke entitas; dan
  - b) Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal

###### b. Perbedaan

Tidak ada perbedaan dalam pengaturan pengakuan aset tetap karena PSAK No.16 mengadopsi penuh dari *IAS No.16*.

##### 2. Pengukuran awal.

###### a. Kesamaan

- 1) Pada awalnya diukur berdasarkan biaya perolehan (*cost*).
- 2) Yang termasuk dalam komponen biaya perolehan adalah harga perolehan, biaya-biaya yang diatribusikan secara langsung dan estimasi

awal biaya pembongkaran dan pemindahan aset tetap dan restorasi lokasi aset.

- 3) Pengakuan biaya perolehan dihentikan ketika aset tetap berada dalam lokasi dan kondisi yang sesuai dengan maksud manajemen.
  - 4) Penghasilan dan beban yang terkait dengan kegiatan insidental di akui dalam laporan laba-rugi sebagai penghasilan atau beban
  - 5) Biaya perolehan untuk aset yang dibangun sendiri ditentukan dengan menggunakan prinsip yang sama sebagaimana perolehan aset dengan pembelian atau cara lain.
  - 6) Biaya perolehan aset yang diperoleh dalam pertukaran aset nonmoneter, atau kombinasi aset moneter dan nonmoneter diukur pada nilai wajarnya kecuali
    - a) Transaksi pertukaran tidak memiliki substansi komersial; atau
    - b) Nilai wajar dari aset yang diterima dan diserahkan tidak dapat diukur secara andal.
- b. Perbedaan

Pengaturan tentang aset tetap yang diperoleh dari Hibah Pemerintah dimana dalam PSAK No.16 aset tetap tersebut diakui sebagai aset jika diperoleh keyakinan bahwa entitas akan memenuhi kondisi atau prasyarat hibah tersebut dan hibah akan diperoleh. Dalam IAS No.16 pengaturan aset tetap yang diperoleh dari Hibah Pemerintah diatur terpisah dalam IAS No.20 tentang *Accounting for Government Grant and Disclosure of Government Assistance*

### 3. Pengukuran setelah pengukuran awal.

#### a. Kesamaan

- 1) Menggunakan model biaya atau model revaluasi sebagai model pengukuran aset tetap.
- 2) Jika suatu aset tetap direvaluasi, maka seluruh aset tetap dalam kelompok yang sama harus direvaluasi.
- 3) Setiap bagian dari aset tetap yang memiliki biaya perolehan yang cukup signifikan terhadap total biaya perolehan seluruh aset harus disusutkan secara terpisah.
- 4) Beban penyusutan untuk setiap periode harus diakui dalam laporan laba rugi kecuali beban tersebut dimasukkan dalam jumlah tercatat aset lainnya.
- 5) Jumlah yang dapat disusutkan dari suatu aset dialokasikan secara sistematis sepanjang umur manfaatnya.
- 6) Metode penyusutan yang digunakan harus mencerminkan ekspektasi pola konsumsi manfaat ekonomis masa depan dari aset oleh entitas.

#### b. Perbedaan

Dalam PSAK No.16 jika entitas mengubah kebijakan akuntansi dari model biaya ke model revaluasi dalam pengukuran aset tetap maka perubahan tersebut berlaku prospektif sedangkan dalam *IAS No.16* entitas diharuskan untuk menerapkan IAS No.8.

#### 4. Penghentian pengakuan.

##### a. Kesamaan.

- 1) Dihentikan jika dilepaskan atau tidak ada manfaat ekonomis masa depan yang diharapkan dari penggunaan atau pelepasannya.
- 2) Laba atau rugi yang timbul dari penghentian aset tetap harus dilaporkan dalam laporan laba-rugi.

##### b. Perbedaan

Tidak ada perbedaan dalam pengaturan penghentian pengakuan aset tetap karena PSAK No.16 mengadopsi penuh dari *IAS No.16*.

#### 5. Pengungkapan.

##### a. Kesamaan

- 1) Harus mengungkapkan dasar pengukuran, metode penyusutan, umur manfaat, jumlah tercatat bruto, rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode.
- 2) Jika aset tetap disajikan dalam jumlah revaluasian maka tanggal efektif revaluasi, penilai independen yang terlibat, metode dan asumsi harus diungkapkan.
- 3) Harus mengungkapkan informasi penurunan nilai aset tetap.
- 4) Jika aset tetap disajikan pada jumlah revaluasian, maka tanggal efektif revaluasi, penilai independen yang dilibatkan, metode dan asumsi signifikan yang digunakan, penjelasan mengenai nilai wajar, jumlah tercatat, surplus revaluasi harus diungkapkan

##### b. Perbedaan.

Tidak ada perbedaan dalam pengaturan pengungkapan aset tetap karena PSAK No.16 mengadopsi penuh dari *IAS No.16*.

## B. Keterbatasan Penelitian.

Penelitian ini memiliki keterbatasan yaitu :

1. Penelitian ini hanya membahas perbandingan aset tetap menurut IAS No.16 tahun 2003 dengan PSAK No.16 tahun 2007 dengan pertimbangan bahwa IAS No.16 yang diadopsi oleh PSAK No. 16 tahun 2007 adalah IAS No.16 tahun 2003.
2. Penelitian ini hanya membahas kesamaan dan perbedaan penerapan aset tetap menurut PSAK No.16 dengan IAS No.16 atau bagaimana PSAK No.16 dan IAS No.16 diterapkan oleh entitas bukan tentang mengapa standar-standar tersebut (PSAK No.16 dan IAS No.16) dirumuskan dan diterapkan sedemikian rupa mengingat masih terbatasnya waktu penelitian dan sumber informasi yang tersedia di Indonesia.

## C. Saran

Bagi peneliti selanjutnya diharapkan dapat meneliti perbandingan aset tetap menurut IAS No.16 tahun 2005 atau tahun selanjutnya dengan PSAK No.16 tahun 2007 atau tahun selanjutnya, karena IFRS melakukan perbaikan atau revisi secara terus menerus dalam waktu yang tidak terlalu lama. Selain itu penelitian selanjutnya dapat membahas tentang mengapa standar-standar (PSAK No.16 dan IAS No.16) tersebut dirumuskan dan diterapkan sedemikian rupa oleh *International Accounting Standard Board (IASB)*.

## DAFTAR PUSTAKA

- Alfredson, Keith., Leo, Ken., Picker, Ruth., Pater, Paul., Radford, Jennie., Wise, Victoria., 2007. *Applying IFRS*. John Wiley & Son Australia, Ltd. 42 McDougall Street: Milton.
- Baridwan, Zaki. 1991. "Teori Akuntansi: Perkembangan dan Implikasinya Terhadap Praktik Akuntansi, "*Jurnal Akuntansi dan Manajemen STIE-YKPN*.
- Cheng, Hardi. 2008. *Beda syarat penyusutan apakah boleh?*. <http://auditme-post.blogspot.com>.
- Cheng, Hardi. 2008. *Penanggungan beban penyusutan, apakah boleh?*. <http://auditme-post.blogspot.com>.
- Cheng, Hardi. 2008. *Perubahan Estimasi Umur Manfaat Aset, Bagaimana pencatatan akuntansinya?*. <http://auditme-post.blogspot.com>.
- Cheng, Hardi. 2008. *Pokok-pokok perubahan PSAK 16 (revisi 2007) tentang Aset Tetap*. <http://auditme-post.blogspot.com>.
- Cheng, Hardi. 2008. *Sekilas revaluasi berdasarkan Aset Tetap (revisi 2007)*. <http://auditme-post.blogspot.com>.
- Choi, Frederick DS., Meek, Garry K., 2005. *International Accounting*. Penerbit Salemba Empat. Jakarta.

Departemen Pendidikan dan Kebudayaan. 1996. *Kamus besar Bahasa Indonesia*. Jakarta: Balai Pustaka.

Epstein, Barry J., Jermakowicz, Eva K. 2005. *IFRS: Policies and Procedures*. John Wiley & Sons, Inc., Hoboken: New Jersey.

Epstein, Barry J., Jermakowicz, Eva K. 2008. *IFRS: Interpretation and Application*. John Wiley & Sons, Inc., Hoboken: New Jersey.

Ersa Tri Wahyuni. 2006. “*Fair Value Accounting untuk Aktiva Tetap, Siapkah Indonesia Menerapkannya?*”. *Warta JWC*. Vol. 11/IV/November/2006

Ikatan Akuntan Indonesia (IAI). 2007. *Standar Akuntansi Keuangan*, per September 2007. Jakarta: Salemba Empat.

Ikatan Akuntan Indonesia (IAI). 2004. “*Standar Akuntansi Keuangan*”, Jakarta: Penerbit Salemba Empat.

Kieso, Donald E., Weygandt, Jerry J., Warfield, Terry D., 2007. *Intermediate Accounting*. Edisi keduabelas. Jakarta : Penerbit Erlangga.

Suwardjono. 2006. *Teori Akuntansi*. Edisi Ketiga. BPFE Yogyakarta.

Yusuf, Haryono A.L, 1997, *Dasar-dasar Akuntansi*. STIE YKPN Yogyakarta