**BAB II  
TINJAUAN PUSTAKA**

**2.1 Pengertian Jasa dan Karakteristik Jasa**

Banyak para pakar pemasaran jasa yang telah mendefinisikan pengertian jasa. Adapun pengertian jasa menurut para pakar sebagai berikut:

Menurut Kotler (2014,7) “Jasa adalah setiap tindakan atau kegiatan yang dapat ditawarkan oleh satu pihak kepada pihak lain, pada dasarnya tidak berwujud dan tidak mengakibatkan perpindahan kepemilikan apapun produksi jasa mungkin berkaitan dengan produk fisik atau tidak”.

Menurut Zelthaml dan Bitner (2014,7). Jasa merupakansemua aktivitas ekonomi dihasilkannya bukan berbentuk, produk fisik atau kontruksi, yang umumnya dihasilkan dan dikonsumsi secara bersamaan serta memberikan nilai tambah (missal kenyamanan, hiburan, kesenangan, atau kesehatan) konsumen.

Menurut Tjiptono (2000,15) menyebutkan karakteristik pokok pada jasa sebagai berikut:

1. *Intangibility*

Jasa berbeda dengan barang jasa bersifat *intangible,* artinya tidak dapat dilihat, dirasa, diraba, dicium, atau didengar sebelum dibeli. Konsep *intangible* ini sendiri memiliki dua pengertian yaitu:

1. Sesuatu yang tidak dapat disentuh dan tidak dapat dirasa.
2. Sesuatu yang tidak mudah didefinisikan, diformulasikan, atau dipahami secara rohaniah.
3. *Inseparability*

Jasa tidak mengenal persediaan atau penyimpanan dari produk yang telah dihasilkan. Karakteristik itu disebut juga *inseparability* (tidak dapat dipisahkan) mengingat pada umumnya jasa dihasilkan dan dikonsumsi secara bersamaan. Dalam hubungan penyedia jasa dan pelanggan ini, efektivitas individu yang menyampaikan jasa merupakan unsur penting

1. *Variability*

Jasa bersifat sangat variable karena merupakan *nonstandardized out-put* artinya banyak variasibentuk, kualitas dan jenis, tergantung pada siapa, kapan, dan dimana jasa tersebut dihasilkan.

1. *Perishability*

Jasa merupakan komoditas tidak tahan lama dan tidak dapat disimpan. Dengan demikian apabila suatu jasa tidak digunakan, maka jasa tersebut akan berlalu begitu saja.

**2.2 Pengertian Hotel**

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia definisi hotel adalah sebuah bangunan berkamar banyak yang disewakan sebagai tempat untuk menginap dan tempat makan orang yang sedang dala perjalanan. Bentuk akomodasi dikelola secara komersial disediakan bagi setiap orang untuk memperoleh pelayanan, penginapan, makan dan minum.

Pengertian tersebut juga tidak jauh beda dengan yang telah ditetapkan oleh Direktur Jendral Pariwisata dari SK.Menparpostel Nomor KM 94/ HK 103/MPPT 1987 yang menjelaskan bahwa Hotel adalah suatu jenis akomodasi yang mempergunakan sebagian atau seluruh bangunan untuk menyediakan jasa penginapan, makan dan minum, serta jasa lainnya bagi umum dan dikelola secara komersial.

**2.3 Pengertian dan Karakteristik Aset Tetap**

Menurut Thomas Sumarsan (2013,57) “aset tetap merupakan aset yang dibeli perusahaan dengan nilai yang relatif tinggi untuk digunakan dalam operasional perusahaan untuk jangka waktu yang lebih dari satu tahun”. Manfaat yang diberikan aset tetap umumnya semakin lama semakin menurun, kecuali manfaat yang diberikan oleh tanah, aset tetap biasanya terdiri atas tanah, bangunan (kantor, pabrik, gudang), dan peralatan (mesin, furniture, alat-alat).

Aset tetap berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (2015,16.6) adalah “aset tetap sebagai aset berwujud yang digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa, untuk disewakan kepada pihak lain, atau untuk tujuan administrasi dan diperkirakan digunakan lebih dari satu periode”.

Aset tetap menurut Weygandt, Kimmel, & Kieso (2018, 460) aset tetap adalah sumber daya yang memiliki tiga karakteristik. Aset tetap memiliki substansi fisik (ukuran dan bentuk yang pasti), digunakan dalam operasi bisnis, dan tidak ditujukan untuk dijual kepada pelanggan.

Menurut Carl S. Werren, James M. Reeve, dkk (2015,494) aset tetap adalah aset yang bersifat jangka panjang atau secara relatif memiliki sifat permanen seperti peralatan, mesin, gedung, dan tanah. Aset tetap mempunyai karakteristik sebagai berikut.

1. Memiliki bentuk fisik dan dengan demikian merupakan aset berwujud.
2. Dimiliki dan digunakan oleh perusahaan dalam kegiatan operasi.
3. Tidak dimaksudkan untuk dijual sebagai bagian dari kegiatan operasi.

Aset tetap didefinisikan oleh SAK ETAP 2009 paragraf 15.2 sebagai aset berwujud yang (a) digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa, disewakan kepada pihak lain, atau untuk tujuan administratif, dan (b) diharapkan digunakan selama lebih dari satu periode. Menurut definisi tersebut, suatu aset tergolong sebagai aset tetap jika memiliki tiga karakteristik secara simultan. *Pertama*, memiliki wujud fisik seperti tanah, bangunan, dan peralatan. *Kedua*, digunakan untuk memproduksi atau menyediakan barang/jasa, disewakan kepada

pihak lain, atau untuk tujuan administratif. *Ketiga,* memiliki umur manfaat lebih dari satu periode akuntansi.

Berdasarkan definisi diatas terdapat hal penting terkait aset tetap, yaitu :

1. aset tetap adalah aset berwujud, mempunyai bentuk fisik (seperti tanah, bangunan) berbeda dengan hak paten atau merk dagang yang tidak mempuyai bentuk fisik yang merupakan aset tetap tak berwujud.
2. Aset tetap mempunyai tujuan penggunaan khusus, yaitu digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa, untuk disewakan kepada pihak lain, atau untuk tujuan administratif. Aset seperti tanah yang dimiliki perusahaan dengan tujuan untuk dijual, bukan merupakan aset tetap.
3. Aset tetap termasuk ke dalam aset tidak lancar, karena diharapkan akan digunakan untuk lebih dari 1 (satu) periode.

**2.4 Klasifikasi Aset Tetap**

Aset tetap yang dimiliki oleh perusahaan sangat beragam untuk membedakan antar aset-aset yang lain dengan aset tetap maka perlu untuk mengklasifikasikan aset tetap agar tidak tercampur dalam aset lainnya.

Menurut Slamet Sugiri Sodikin (2013,429) “aset yang digunakan dalam operasi perusahaan digolongkan kedalam dua kategori, yaitu aset tetap berwujud dan aset tetap tidak berwujud”. Pengertian kedua jenis aset tetap tersebut adalah sebagai berikut :

1. Aset tetap berwujud (*Tangible fixed assets*)

Merupakan harta berwujud yang bersifat jangka panjang dalam aktivitas operasi perusahaan, didalamnya meliputi tanah, bangunan, furnitur, mesin-mesin, dan peralatan lainnya yang digunakan untuk menghasilkan atau memudahkan penjualan barang dan jasa. Aset tetap berwujud memiliki karakteristik, antara lain: memiliki bentuk fisik, dimiliki dan digunakan dalam kegiatan operasi perusahaan, tidak diperjual belikan, memiliki jangka waktu kegunaan, relatif permanen (lebih dari satu periode akuntansi atau lebih dari satu tahun), memberikan manfaat di masa yang akan datang. Aset tertentu yang umum dilaporkan didalam kategori ini meliputi:

1. Tanah, merupakan harta yang digunakan untuk tujuan usaha dan tidak dikenai penyusutan, maka biaya yang dikenakan pada tanah merupakan biaya yang secara langsung berhubungan dengan masa manfaat yang tidak terbatas.
2. Perbaikan tanah, merupakan peningkatan kegunaan dari tanah tersebut. Unsur-unsur dari perbaikan tanah, seperti pemetaan tanah, pengaspalan, pemagaran, saluran air, instalasi listrik, dan lain-lain.
3. Bangunan, digunakan untuk menempatkan operasi perusahaan. Baik bangunan untuk kantor, pabrik, maupun gudang yang digunakan dalam kegitaan utama perusahaan. Akan tetapi bangunan yang masih dalam tahap pembangunan tidak dapat diklasifikasikan sebagai aset tetap.
4. Mesin dan peralatan, merupakan aset yang dipergunakan perusahaan dalam proses produksi atau penyediaan jasa.
5. Kendaraan, merupakan aset yang dipergunakan sebagai alat transportasi atau sebagai alat penyedia jasa dan lain-lain seperti truk, mobil dan motor.
6. Aset tetap tidak berwujud *(intangible fixed assets)*

Aset tetap tak berwujud adalah aset yang digunakan untuk operasional perusahaan dengan masa lebih dari satu tahun dan tidak memiliki wujud fisik.

Menurut Kieso, dkk (2017, 169) aset tak berwujud memiliki karakteristik utama :

1. Aset tersebut dapat diidentifikasi.
2. Aset tersebut tidak memiliki eksistensi fisik.
3. Aset tersebut bukan merupakan aset moneter.

Menurut Martani, dkk (2014, 341) karakteristik utama dari suatu aset tak berwujud, yaitu sebagai berikut :

1. Dapat diidentifikasi *(identifiability)*

Suatu aset dapat dikatakan memenuhi kriteria dapat diidentifikasi:

1. Dapat dipisahkan atau dibedakan dari entitas dan dijual, dipindahkan, dilisensikan, disewakan atau ditukarkan, baik secara tersendiri atau bersama-sama dengan kontrak terakhir, aset atau liabilitas teridentifikasi, terlepas dari apakah entitas bermaksud untuk melakukan hal tersebut; atau
2. Timbul dari kontrak atau hak legal lainnya, terlepas dari apakah hak tersebut dapat dialihkan atau dipisahkan dari entitas atau dari hak-hak dan kewajiban-kewajibannya lainnya.
3. Kendali *(control)*

Entitas mengendalikan suatu aset jika entitas memiliki kemampuan untuk memperoleh manfaat ekonomis dari aset tersebut dan dapat membatasi akses pihak lain dalam memperoleh manfaat ekonomis tersebut.

1. Tidak mempunyai wujud fisik

Karakteristik penting dari suatu aset tak berwujud adalah tidak mempunyai wujud fisik. Dalam beberapa kondisi aset tak berwujud mempunyai elemen fisik sehingga perlu pertimbangan untuk menentukan apakah suatu aset tersebut merupakan aset berwujud atau aset tak berwujud. Mungkin juga terdapat situasi elemen aset berwujud dan tak berwujud tidak dapat beroperasi secara terpisah, namun biaya perolehan masing-masing signifikan. Keuda elemen tersebut juga memiliki masa manfaat yang berbeda. Dalam situasi tersebut, maka lebih tepat untuk mencatat kedua komponen aset berwujud dan aset tak berwujud secara terpisah.

Aset tetap tak berwujud menurut Carl S. Warren (2015, 511) adalah sebagai berikut :

1. Hak paten, merupakan hak eksklusif untuk menghasilkan dan menjual barang dengan satu keunikan atau lebih.
2. Hak cipta, merupakan hak eksklusif untuk menerbitkan dan menjual karya tulis, materi artistik, atau komposisi musikal diberikan dalam bentuk hak cipta *(copyright)*.
3. Merek dagang, merupakan nama, istilah, atau simbol yang digunakan untuk mengenali suatu perusahaan dan produknya.
4. *Goodwil,* merupakan aset tak berwujud milik perusahaan yang dihasilkan faktor-faktor yang menguntungkan, seperti lokasi, mutu produk, reputasi, dan keahlian manajerial.
   1. **Perolehan Aset Tetap**

Dalam PSAK 16 dinyatakan bahwa aset tetap dapat diperoleh untuk alasan keamanan atau lingkungan. Meskipun tidak secara langsung meningkatkan masa manfaat ekonomik masa depan, mungkin diperlukan bagi entitas untuk memperoleh manfaat ekonomik masa depan aset terkait.

Dalam PSAK 16 Paragraf 7 menyatakan bahwa :

Biaya perolehan aset tetap diakui sebagai aset hanya jika :

1. Kemungkinan besar entitas akan memperoleh manfaat ekonomik masa depan dari aset tersebut; dan
2. Biaya perolehannya dapat diukur secara andal.

Menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan nomor 16 paragraf 6 yang dimaksud dengan biaya perolehan adalah jumlah kas atau setara kas yang dibayarkan atau nilai wajar dari imbalan lain yang diserahkan untuk memperoleh suatu aset pada saat perolehan atau kontruksi jika dapat diterapkan, jumlah yang didistribusikan pada aset ketika pertama kali diakui sesuai dengan persyaratan tertentu dalam PSAK lain.

Menurut SAK ETAP 2009 Paragraf 15.6. Biaya perolehan aset tetap meliputi harga beli setelah dikurangi diskon, biaya langsung untuk membawa aset ke lokasi dan kondisi sampai siap dipergunakan, dan estimasi biaya awal pembongkaran aset, biaya pemindahan aset dan biaya yang akan dikeluarkan oleh perusahaan untuk pembongkaran, pemindahan, dan restorasi lokasi pada saat aset tetap habis umur manfaatnya.

Weygant, Kimmel, & Kieso ( 2018, 460) “Biaya perolehan terdiri dari semua pengeluaran yang diperlukan untuk memperoleh aset dan sampai aset tersebut siap digunakan”.

Raja Adri Satriawan (2012, 152) menyatakan jika dilihat dari perolehannya, aset tetap dapat diperoleh dengan berbagai cara diantaranya melalui:

1. Pembelian tunai

Aset tetap yang dibeli dengan tunai dicatat sebesar uang yang dikeluarkan untuk pembelian tersebut, ditambah dengan biaya-biaya lain sehubungan dengan pembelian tersebut.

1. Pembelian angsuran

Suatu aset tetap dapat dibeli secara angsuran. Dalam hal demikian, kontrak pembelian dapat menyebutkan bahwa pembayaran akan dilakukan dalam sekian kali angsuran dan terhadap saldo yang belum dibayar dapat dikenakan bunga. Pembelian secara kredit merupakan salah satu cara untuk memperoleh suatu aset.

1. Penerbitan surat berharga

Aset tetap yang diperoleh melalui penerbitan surat berharga seperti penerbitan saham atau obligasi, maka harga dari aset tetap tidak bisa diukur secara tepat. Dasar pencatatan yang mungkin digunakan adalah nilai pasar surat berharga diterbitkan.

1. Pertukaran dengan aset lain

Jenis petukaran aset dapat dilakukan kedalam dua macam kasus yaitu pertama, pertukaran aset sejenis dengan syarat yang harus dipenuhi seperti nilai pasar aset tetap yang dipertukarkan tidak diketahui dan aset tetap yang ditukarkan adalah sejenis. Kedua, pertukaran aset tidak sejenis dengan syarat yang harus dipenuhi seperti aset yang dipertukarkan tidak sejenis, aset tetap tersebut sejenis tetapi tidak termasuk dalam *production assets.*

1. Perolehan aset tetap dengan kontruksi sendiri

Aset tetap dapat dibuat atau dirakit sendiri oleh perusahaan. Aset tetap dicatat pada harga perolehan, termasuk semua pengeluaran yang terjadi untuk membuat aset dan mempersiapkan aset tersebut untuk digunakan dalam kegiatan operasional perusahaan. Semua biaya yang dapat dikaitkan dengan konstruksi dapat dibebankan ke aset tersebut antara lain, biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, biaya konstruksi, biaya asuransi selama masa pembangunan dan biaya kontraktor. Selain itu biaya bunga atas pinjaman yang terjadi akibat pembiayaan pembangunan atau perakitan aset tersebut harus dimasukan sebagai biaya perolehan aset.

1. Perolehan aset tetap dari sumbangan

Aset tetap yang diperoleh melalui sumbangan, tidak ada biaya yang dapat digunakan sebagai dasar perhitungannya. Meskipun ada pengeluaran guna memperoleh aset, biasanya jauh lebih kecil dibandingkan dengan nilai aset tersebut. Berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan paragraf 2 tahun 2011 hibah terkait aset tetap adalah hibah pemerintah yang kondisi utamanya adalah entitas yang memenuhi syarat harus melakukan pembelian, membangun atau membeli aset jangka panjang. Kondisi tambahan mungkin juga ditetapkan dengan membatasi jenis atau lokasi aset atau periode aset tersebut diperoleh atau dimiliki.

1. Perolehan dengan cara sewa guna usaha *(leasing)*

Berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan paragraf 4 tahun 2015 sewa adalah suatu perjanjian dimana lessor memberikan kepada lessee hak untuk menggunakan suatu aset selama periode waktu yang disepakati.

Menurut Carls S. Warren, dkk (2015, 499) penyewa berkewajiban untuk melakukan pembayaran sewa secara berkala selama masa sewa. Penyewa dapat menjelaskan kontrak sewa dengan satu dari du acara tergantung bagaimana kontrak sewa digolongkan. Kontrak sewa dapat digolongkan sebagai:

1. Sewa modal *(capital lease)*

Penyewa mendebit akun aset sebesar nilai pasar aset dan mengkredit akun liabilitas sewa jangka panjang. Kemudian aset dihapuskan sebagai beban (diamortisasi) selama masa sewa modal.

1. Sewa Operasi *(operating lease)*

Penyewa mencatat pembayaran dalam sewa operasi dengan mendebit beban sewa dan mengkredit kas. Kewajiban sewa di masa mendatang tidak diakui dalam akun-akun tersebut. Akan tetapi, kewajiban tersebut harus diungkapkan dicatatan laporan keuangan.

Biaya perolehan suatu aset tetap diakui sebagai aset hanya jika kemungkinan besar entitas akan memperoleh manfaat ekonomis masa depan dari aset tersebut dan biaya perolehannya dapat diukur secara andal. (Dwi Martani, dkk, 2014, 272).

Dalam PSAK 16 dinyatakan bahwa aset tetap dapat diperoleh untuk

alasan keamanan atau lingkungan. Hal ini dikarenakan, walaupun tidak langsung meningkatkan manfaat ekonomik masa depan, aset tetap tersebut mungkin diperlukan untuk memperoleh manfaat ekonomik masa depan, aset tetap tersebut mungkin diperlukan untuk memperoleh manfaat ekonomik masa depan dari aset terkait.

Aset tetap diakui setelah aset tetap telah berada pada lokasi dan kondisi yang diinginkan supaya aset siap digunakan sesuai maksud manajemen. Setelah itu, biaya-biaya lain yang mengkapitalisasi nilai aset tetap dihentikan pengakuannya. Biaya-biaya yang tidak mengkapitalisasi nilai aset tetap tersebut dapat berupa:

1. Biaya yang terjadi setelah aset tetap mampu beroperasi sesuai maksud manajemen namun belum digunakan atau beroperasi dibawah kapasitas penuh.
2. Kerugian awal operasi seperti ketika permintaan terhadap keluaran masih rendah.
3. Biaya relokasi atau reorganisasi sebagian atau seluruh operasi entitas.

Biaya perawatan sehari-hari tidak dikaptalisasi sebagai aset tetap.

Biaya pemeliharaan, suku cadang dan tenaga kerja saat digunakannya aset tetap ini, hanya dicatat sebagai biaya pada saat terjadinya. Biaya tersebut kemudian diakui kedalam laba rugi pada periode disaat biaya tersebut timbul.

* 1. **Pengukuran Biaya Perolehan Aset Tetap**

Menurut Kieso, Weygandt & Warfield (2017,319) menjelaskan “biaya perolehan aset tetap adalah setara dengan harga tunai pada tanggal pengakuan”. Bahwa dasar mengukur nilai aset tetap adalah biaya historis yaitu menggunakan nilai kas untuk memperoleh aset dan membawa aset tersebut pada tempat dan kondisi yang diinginkan manajemen untuk tujuan yang diinginkan. Suatu aset tetap yang memenuhi kualifikasi untuk diakui sebagai aset pada awalnya harus diukur sebesar biaya perolehan.

Menurut PSAK 16 paragraf 16 biaya perolehan aset tetap meliputi berikut ini:

1. Harga perolehannya, termasuk bea impor dan pajak pembelian yang tidak boleh dikreditkan setalah 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.

Menurut PSAK 16 Paragraf 17 biaya yang dapat diatribusikan langsung ke dalam biaya perolehan aset tetap yaitu:

1. Biaya imbalan kerja yang timbul secara langsung dari pembangunan atau akuisisi aset tetap.
2. Biaya penyiapan lahan untuk pabrik.
3. Biaya penanganan dan penyerahan awal.
4. Biaya perakitan dan instalasi.
5. Biaya pengujian aset apakah aset berfungsi dengan baik, setelah dikurangi hasil neto penjualan produk yang dihasilkan sehubungan dengan pengujian tersebut, contohnya hasil peralatan yang sedang diuji.
6. Komisi profesional.

Sedangkan contoh biaya-biaya yang bukan merupakan biaya perolehan aset tetap menurut PSAK 16 paragraf 19 adalah:

* 1. Biaya pembukan fasilitas baru

1. Biaya pengenalan produk atau jasa (termasuk biaya iklan dan aktivitas promosi).
2. Biaya penyelenggaraan bisnis di lokasi baru atau kelompok pelanggan baru (termasuk biaya pelatihan staf).
3. Biaya administrative dan biaya *overhead* umum lainnya.
   1. **Pengukuran Biaya Setelah Pengakuan Aset Tetap**

Menurut Hans Kartikahadi, dkk (2012, 318) “alokasi biaya yang tepat harus dilaksanakan diantara berbagai pos aset dan beban karena akan mempengaruhi perhitungan laba untuk serangkaian periode akuntansi”. Oleh karena itu pendapatan hanya diukur dengan wajar apabila pengeluaran-pengeluaran dikelompokkan sebagai berikut:

1. Pengeluaran Modal (*Capital Expenditure*)

Biaya akuisisi aset tetap yang ditambahkan ke aset tetap itu sendiri untuk meningkatkan nilai total aset tetap, atau memperpanjang umur manfaatnya.

Pengeluaran dikelompokkan sebagai berikut:

1. reparasi besar dan mempunyai manfaat selama sisa umur penggunaan, tetapi tidak menambah penggunaanya. Pengeluaran ini adalah untuk memperbaiki aset tetap yang mengalami kerusakan sebagian atau seluruhnya, agar dapat menjalankan fungsinya kembali dengan mengadakan penggunaan dari bagian-bagian tertentu dari aset tersebut yang cukup besar.
2. Reparasi besar yang menambah umur manfaat aset tetap. Pengeluaran untuk reparasi ini adalah penggantian aset tetap yang disebabkan karena bagian yang diganti dalam keadaan rusak berat. Pengeluaran ini memberikan manfaat pada periode operasi di luar periode sekarang juga menambah umur penggunaan aset tetap yang bersangkutan. Pengeluaran ini tidak dibukukan sebagai biaya, tetapi dikapitalisasikan dengan mendebet perkiraan akumulasi penyusutan.
3. Perbaikan, pengeluaran yang meningkatkan efisiensi atau kapitalisasi operasi aset tetap selama umur manfaatnya.
4. Penambahan, suatu penambahan biasanya mengakibatkan bertambah besarnya fasilitas fisik. Penambahan dicatat dengan mendebet rekening aset yang mengalami penambahan aset pengeluaran tersebut, dan penyusutan selama umur ekonomis.
5. Pengeluaran Pendapatan (*Revenue Expenditure*)

Biaya yang hanya menyumbangkan keuntungan dalam periode berjalan atau biaya yang muncul sebagian dari proses reparasi dan pemeliharaan normal.

1. Reparasi, pengeluaran untuk memperbaiki aset tetap yang mengalami kerusakan sebagian atau seluruhnya, agar dapat dipergunakan dan menjalankan fungsinya lagi sebagaimana mestinya. Apabila reparasi ini hanya mengembalikan aset tetap yang risak dan menjadi seperti keadaan semula, tanpa mengadakan penggantian terhadap bagian-bagian tertentu dair aset tetap tersebut yang nilainya cukup besar, maka pengeluaran ini dibukukan sebagai biaya dan dicatat dalam perkiraan *repair expense*.
2. Pemeliharaan, pengeluaran untuk memelihara aset tetap yang bersangkutan tidak cepat using atau rusak dari waktu ke waktu. Oleh karena itu, pemeliharaan tidak secara langsung menaikan nilai aset tetap itu sendiri, maka pengeluaran ini dibukukan sebagai biaya dan dicatat dalam perkiraan *repair expense*.
3. Penggantian, biaya yang dikeluarkan untuk mengganti aset dengan unit baru yang modelnya sama, misalnya, penggantian dynamo mesin. Penggantian seperti biasanya terjadi karena aset tetap lama tidak berfungsi lagi (rusak). Penggantian bagian-bagian aset yang biasanya kecil diperlakukan dengan cara yang sama dengan reparasi kecil, yaitu diperlakukan sebagai beban.
   1. **Penyusutan Aset Tetap**

Menurut Kieso, dkk (2017, 697) “penyusutan (*depreciation*) adalah proses akuntansi untuk mengalokasikan biaya perolehan aset berwujud kepada beban secara sistematis dan rasional pada periode-periode dimana perusahaan mengharapkan manfaat dari penggunaan aset.”

Menurut Martani, dkk (2016, 313) “penyusutan merupakan metode pengalokasian biaya aset tetap untuk menyusutkan nilaiaset secara sistematis selama periode manfaat dari aset tersebut.”

Menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 16 paragraf 6 “penyusutan adalah alokasi sistematis jumlah tersusutkan dari aset selama umur manfaatnya.”

Semua aset tetap kecuali tanah akan mengalami penyusutan atau penurunan kemampuan dalam menyediakan manfaat. Dengan adanya penyusutan atau penurunan kemampuan dalam menyediakan manfaat. Dengan adanya penyusutan, maka perlu dilakukan pengalokasian manfaat atas aset tetap ke dalam akumulasi biaya secara sistematika, berdasarkan estimasi masa manfaat aset tetap.

Untuk menentukan besaran penyusutan aset tetap tiap periode, entitas harus mengestimasikan nilai residu dan umur manfaat dari aset tetap tersebut.

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 16 Paragraf 6 menyatakan bahwa:

Umur manfaat adalah:

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

Dalam PSAK paragraf 56 terdapat faktor-faktor yang harus diperhitungkan dalam menentukan umur manfaat dari suatu aset, yaitu:

1. Perkiraan daya pakai. Daya pakai dinilai dengan merujuk pada kapasitas atau output fisik dari aset.
2. Perkiraan tingkat keausan fisik, yang bergantung pada faktor pengoperasian aset seperti jumlah penggiliran penggunaan aset dan program perbaikan dan pemeliharaannya, serta perawatan dan pemeliharaan ketika aset tidak digunakan.
3. Keusangan teknis atau keusangan komersial yang timbul dari perubahan atau peningkatan produksi, atau dari perubahan permintaan pasar atas produk atau output jasa yang dihasilkan oleh aset. Pengurangan yang diperkirakan terjadi di masa depan atas harga jual suatu barang yang diproduksi menggunakan suatu aset dapat mengindikasikan perkiraan keusangan teknis atau komersial aset tersebut, yang dapat mencerminkan pengurangan manfaat ekonomik masa depan yang terkandung dalam aset tersebut; dan
4. Pembatasan hukum atau yang serupa atas penggunaan aset, seperti berakhirnya waktu penggunaan sehubungan dengan sewa.

Menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 16 paragraf 6 “nilai residu atas aset adalah estimasi jumlah yang dapat diperoleh entitas saat ini dari pelepasan aset, setelah dikurangi estimasi biaya pelepasan, jika aset telah mencapai umur dan kondisi yang diperkirakan pada akhir umur manfaatnya.”

Menurut Juan dan Wahyuni (2012, 351) menyatakan bahwa “dalam menentukan beban penyusutan, tiga faktor yang harus dipertimbangkan adalah (a) jumlah yang dapat disusutkan, (b) estimasi umur manfaat, dan (c) metode alokasi.”

Menurut Warren,dkk (2015,500) terdapat tiga faktor yang menentukan jumlah beban penyusutan yang diakui setiap periode, yaitu:

1. Biaya awal aset tetap

Biaya perolehan aset tetap mencakup seluruh pengeluaran yang terkait dengan perolehannya dan persiapannya sampai aset siap untuk digunakan maka selain harga beli, biaya-biaya lain yang dikeluarkan untuk mendapatkan dan mempersiapkan aset hingga aset siap untuk digunakan harus disertakan sebagai harga perolehan.

1. Masa manfaat

Masa manfaat atau disebut juga umur aset adalah jangka waktu penggunaan aset yang diharapkan oleh perusahaan. Masa manfaat dapat juga dinyatakan dalam satuan waktu, unit aktivitas (misalnya jam kerja mesin) atau satuan hasil yang diharapkan dari suatu aset. Masa mafaat adalah suatu perkiraan atau estimasi. Estimasi masa manfaat yang diharapkan dapat berasal dari berbagai asosiasi perdagangan. Direktorat Jendral Pajak juga mempublikasikan peraturan yang berguna dalam menentukan penyusutan untuk keperluan pelaporan keuangan. Akan tetapi, setiap perusahaan dapat menggunakan masa manfaat yang berbeda unuk aset yang sejenis sesuai kebijakan masing-masing perusahaan.

1. Nilai sisa

Nilai sisa merupakan nilai aset yang diperkirakan aka nada pada akhir masa manfaat aset. Besarnya estimasi nilai sisa sangat tergantung pada kebijakan manajemen mengenai penghentian aset tetap dan juga tergantung pada kondisi pasar serta faktor-faktor lainnya. Jika aset tidak mempunyai nilai sisa, maka keseluruhan biaya harus dialokasikan pada penyusutan.

Dalam PSAK 16 paragraf 51 menyatakan bahwa nilai residu dan umur manfaat aset tetap harus ditelaah sekurang-kurangnya setiap akhir tahun buku dan jika hasil kajian berbeda dengan estimasi sebelumnya, maka perbedaan tersebut dicatat sebagai estimasi akuntansi sesuai dengan PSAK 25.

Dalam PSAK 16 paragraf 55 menyataka bahwa “penyusutan suatu aset dimulai ketika aset siap digunakan, yaitu ketika aset berada pada lokasi dan kondisi yang diperlukan supaya aset tetap siap digunakan sesuai dengan intensi manajemen.”

Dalam PSAK 16 paragraf 61 menyatakan bahwa:

Metode penyusutan yang diterapkan untuk suatu aset ditelaah paling sedikit setiap akhir tahun buku dan, jika terjadinya perubahan yang signifikan dalam pola pemakaian yang diperkirakan atas manfaat ekonomik masa depan aset tersebut, maka metode penyusutan diubah untuk mencerminkan perubahan pola tersebut. Perubahan metode penyusutan dicatat sebagai perubahan estimasi akuntansi sesuai dengan PSAK 25.

Dalam PSAK 16 paragraf 62 menjelaskan bahwa terdapat beberapa metode penyusutan yang dapat digunakan untuk mengalokasikan jumlah tersusutkan dari aset secara sistematis selama umur manfaatnya. Metode tersebut antara lain metode garis lurus, metode saldo menurun, dan metode unit produksi. Entitas memilih metode paling mencerminkan pola pemakaian yang diperkirakan atas manfaat ekonomik masa depan aset. Metode tersebut diterapkan secara konsisten dari periode periode, kecuali terdapat perubahan dalam pola pemakaian manfaat ekonomik masa depan yang diperkirakan aset tersebut.

Menurut Kartikahadi, dkk (2012, 347) metode penyusutan yang dapat dipilih oleh entitas, yaitu:

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

Metode ini digunakan jika manajemen mangestimasikan bahwa manfaat aset akan diperoleh secara merata selama umur manfaat aset tersebut. Beban penyusutan metode garis lurus dihitung sebagai berikut:

|  |
| --- |
| Tarif Penyusutan per Unit = Harga perolehan – Nilai Sisa |

Sumarsan (2013, 65) memberikan contoh soal menghitung soal menghitung penyusutan dengan metode garis lurus, pada tanggal 2 januari 2010 perusahaan ABC membeli peralatan dengan harga perolehan sebesar Rp.10.200.000,- dan diperkirakan dapat digunakan selama lima tahun dengan nilai sisa Rp.200.000,-

Beban penyusutan per tahun = 10.200.000 – 200.000

5

= 10.000.000

5

= 2.000.000

Beban Penyusutan per Tahun

Metode garis lurus

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Akhir Tahun | Harga Perolehan | Beban Penyusutan | Akumulasi Penyusutan | Nilai Buku |
| 2010 | 10.200.000 | 2.000.000 | 2.000.000 | 8.200.000 |
| 2011 | 10.200.000 | 2.000.000 | 4.000.000 | 6.200.000 |
| 2012 | 10.200.000 | 2.000.000 | 6.000.000 | 4.200.000 |
| 2013 | 10.200.000 | 2.000.000 | 8.000.000 | 2.200.000 |
| 2014 | 10.200.000 | 2.000.000 | 10.000.000 | 200.000 |

Sumber: Sumarsan (2013)

Tabel 2.1

Penyusutan Metode Garis Lurus

Jurnal penyusutan per tahun:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Keterangan** | **Debet** | **Kredit** |
| Beban Penyusutan Peralatan | 2.000.000 |  |
| Akumulasi Penyusutan Peralatan |  | 2.000.000 |

2. Metode Saldo Menurun (*double declining balance method)*

Metode ini memberikan pembebanan pada awal umur manfaat lebih besar untuk kemudian makin menurun secara periodik hingga akhir umur manfaat. Beban penyusutan setiap periode dihitung dengan menggunakan persentase penyusutan tetap terhadap nilai tercatat (nilai buku). Beban penyusutan saldo menurun dapat dihitung sebagai berikut:

|  |
| --- |
| Beban Penyusutan = Tarif Penyusutan X Dasar Penyusutan |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Tarif = | 2 X | 100% |
| Umur Ekonomis |

Sumarsan (2013, 69) memberikan contoh menghitung penyusutan dengan metode saldo menurun ganda, pada tanggal 2 januari 2011 perusahaan XYZ membeli mesin dengan harga Rp100.000.000 yang memiliki umur ekonomis 4 tahun. Mesin tersebut tidak memiliki nilai sisa. Hitunglah penyusutan mesin untuk tahun pertama sampai dengan tahun keempat.

Tarif = 2 x 100%

4

Tarif = 2 x 25% = 50%

Beban Penyusutan per Tahun

Metode Saldo Menurun Ganda



Sumber: Sumarsan (2013)

Tabel 2.2

Penyusutan Metode Saldo Menurun Ganda

Jurnal:

Tahun I

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Keterangan** | **Debet** | **Kredit** |
| Beban Penyusutan Mesin | 50.000.000 |  |
| Akumulasi Penyusutan Mesin |  | 50.000.000 |

Tahun II

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Keterangan** | **Debet** | **Kredit** |
| Beban Penyusutan Mesin | 25.000.000 |  |
| Akumulasi Penyusutan Mesin |  | 25.000.000 |

Dan seterusnya untuk tahun-tahun berikutnya sesuai dengan perhitungan tabel.

1. Metode Jumlah Unit Produksi (*sum of the unit method)*

Metode ini memberikan pembebanan berdasarkan pada penggunaan atau output yang diharapkan dari suatu aset. Beban penyusutan metode jumlah unit produksi dihitung sebagai berikut:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 24,044,000 | 5 tahun | 24,044,000 |
| 37,500,000 | 5 tahun | 30,000,000 |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Beban Penyusutan per Tahun = | Tarif Penyusutan per Unit X Aktual Unit |  |

Contoh menghitung penyusutan dengan metode jumlah unit produksi. Asumsikan dibeli aset tetap pada tanggal 1 januari 2011 denga harga 13.000.000, memiliki umur manfaat dan diestimasi memiliki nilai sisa 1.000.000 aset tetap tersebut diharapkan dapat menghasilkan jumlah unit produksi pada tahun pertama 15.000 unit, tahun kedua 30.000 unit, tahun ketiga 20.000 unit, tahun keempat 25.000 unit, dan tahun kelima 10.000 unit. Jumlah produksi 100.000 unit.

Tarif penyusutan = 13.000.000 – 1.000.000 = 120

100.000

Beban Penyusutan per Tahun

Metode Jumlah Unit Produksi

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Tahun | Unit | Tarif | Beban Penyusutan | Akumulasi Penyusutan | Nilai Buku |
|  |  |  |  |  | 13.000.000 |
| 1 | 15.000 | 120 | 1.800.000 | 1.800.000 | 11.200.000 |
| 2 | 30.000 | 120 | 3.600.000 | 5.400.000 | 7.600.000 |
| 3 | 20.000 | 120 | 2.400.000 | 7.800.000 | 5.200.000 |
| 4 | 25.000 | 120 | 3.000.000 | 10.800.000 | 2.200.000 |
| 5 | 10.000 | 120 | 1.200.000 | 12.000.000 | 1.000.000 |

Sumber: Sumarsan (2013)

Tabel 2.3

Penyusutan Metode Jumlah Unit Produksi

Jurnal:

Tahun I

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Keterangan** | **Debet** | **Kredit** |
| Beban Penyusutan | 1.800.000 |  |
| Akumulasi Penyusutan |  | 1.800.000 |

Tahun II

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Keterangan** | **Debet** | **Kredit** |
| Beban Penyusutan | 3.600.000 |  |
| Akumulasi Penyusutan |  | 3.600.0000 |

Dan seterusnya untuk tahun-tahun berikutnya dengan perhitungan tabel.

* 1. **Penghentian Pengakuan Aset Tetap**

Dalam PSAK 16 Paragraf 67 menyatakan bahwa jumlah tercatat aset tetap dihentikan pengakuannya:

1. Pada saat pelepasan; atau
2. Ketika tidak terdapat lagi manfaat ekonomik masa depan yang diharapkan dan penggunaan atau pelepasannya.

Sasongko, dkk (2016, 265) menyatakan bahwa “aset tetap yang tidak lagi digunakan dalam operasi perusahaan bisa ditarik, dijual atau ditukar dengan aset tetap lainnya.”

1. Penarikan Aset Tetap

Ketika aset tidak lagi digunakan di perusahaan dan telah didepresiasikan penuh dan tidak memiliki nilai sisa (nilai tercatat nol) maka aset tersebut akan ditarik dari kegiatan operasional perusahaan.

Sebagai contoh, peralatan yang dibeli dengan harga Rp25.000.000 telah didepresiasikan seluruhnya pada tanggal 31 Desember 2013 dan tidak memiliki nilai sisa. Pada tanggal 14 Februari 2014 perusahaan memutuskan untuk menarik peralatan ini dari operasional perusahaan karena akan digantikan dengan yang baru.

Jurnal untuk mencatat penarikan aset tersebut:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Keterangan** | **Debet** | **Kredit** |
| Akumulasi Penyusutan – Peralatan | 25.000.000 |  |
| Peralatan |  | 25.000.000 |

1. Penjualan Aset Tetap

Aset tetap dapat dijual ketika masa manfaatnya telah berakir atau ketika masih dipakai oleh perusahaan. Setiap kali perusahaan menjual aset tetapnya, perusahaan harus menghitung keuntungan atau kerugian yang diperoleh dari penjualan aset tetap tersebut. Keuntungan atau kerugian penjualan aset tetap adalah selisih harga jual kembali aset tetap dan nilai tercatat (harga perolehan dikurangi akumulasi penyusutan) pada saat aset tetap dijual.

Keutungan diperoleh apabila :

HARGA JUAL ASET TETAP > NILAI TERCATAT ASET TETAP

Sebaliknya, kerugian diperoleh apabila:

HARGA JUAL ASET TETAP < NILAI TERCATAT ASET TETAP

Sebagai contoh, PT ABC membeli komputer seharga Rp20.000.000 pada tanggal 1 januari 2010. Umur manfaat yang diharapkan dari komputer tersebut sebesar 3 tahun dengan nilai sisa pada akhir tahun ke-3 diperkirakan sebesar Rp2.000.000. Pada tanggal 1 Januari 2012 komputer tersebut dijual seharga Rp6.000.000. berapakah keuntungan atau kerugian yang diperoleh PT ABC atas penjualan computer tersebut jika metode depresiasi yang digunakan adalah metode garis lurus?

Cara Menghitung :

Penyusutan per tahun = (20.000.000 – 2.000.000) / 3 = 6.000.000

Akumulasi penyusutan sampai 1 Januari 2012 = 6.000.000 x 2 = 12.000.000

Nilai tercatat computer 1 Januari 2012 = 20.000.000 – 12.000.000 = 8.000.000

Kerugian penjualan aset = 8.000.000 – 6.000.000 = 2.000.000

Jurnal untuk mencatat penjualan komputer:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Keterangan** | **Debet** | **Kredit** |
| Kas | 6.000.000 |  |
| Akumulasi Penyusutan Komputer | 12.000.000 |  |
| Biaya Kerugian Penjualan Aset Tetap | 2.000.000 |  |
| Komputer |  | 20.000.000 |

1. Pertukaran Aset Tetap

Aset tetap dapat ditukar dengan aset tetap lainnya. Dalam pertukaran penjualan mengizinkan pembeli untuk memberikan nilai tukar dari aset tetap lama. Nilai tersebut dikenal dengan sebutan perkiraan nilai pertukaran (*tarde in allowance*), yang nilainya lebih besar atau lebih kecil dari nilai tercatat aset tetap lama. Pertukaran aset tetap lama dengan aset tetap baru bisa memunculkan keuntungan atau kerugian. Pengakuan keuntungan dan kerugian didasarkan ada tidaknya substansi komersial dari pertukaran tersebut. Pertukaran aset tetap dikatatakan memiliki substansi komersial ketika terjadi perubahan arus kas di masa depan sebagai akibat dari kepemilikan aset yang baru.

Terdapat Substansi komersial keuntungan/kerugian diakui

Tidak terdapat substansi komersial  keuntungan/kerugian tidak diakui

Sebagai contoh, PT ABC menukarkan mesin lainnya dengan mesin yang lebih baru. Harga perolehan mesin lama Rp4.000.000. Akumulasi depresiasi mesin lama saat pertukaran Rp3.200.000. Nilai tukar mesin lama Rp1.100.000. Harga mesin baru Rp5.000.000. Pertukaran tidak memiliki substansi komersial.

* 1. **Pengungkapan Aset Tetap**

Menurut Kartikahadi, dkk (2012,359) menyatakan bahwa “entitas harus mengungkapkan hal-hal berikut dalam catatan atas laporan keuangan, untuk setiap kelompok aset tetap;

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

Menurut PSAK 16 paragraf 74 laporan keuangan juga mengungkapkan:

1. Jumlah tercatat aset tetap yang tidak dipakai sementara.
2. Jumlah tercatat bruto dari setiap aset tetap yang telah disusutkan penuh dan masih digunakan.
3. Jumlah tercatat aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif dan tidak diklasifikasikan sebagai dimiliki untuk dijual.
4. Jika model biaya digunakan, nilai wajar aset tetap ketika berbeda secara material dengan jumlah tercatat.

Oleh karena itu, entitas dianjurkan mengungkapkan jumlah tersebut.

Sedangkan menurut Nelson dan Peter (2014, 66) menyatakan bahwa entitas juga perlu untuk mengungkapkan hal-hal berikut:

1. Metode depresiasi yang diadopsi.
2. Estimasi masa manfaat atau tarif depresiasi atas aset tetap
3. Depresiasi, apakah yang diakui dalam laba rugi atau sebagai bagian dari biaya aset lainnya, selama periode tersebut.
4. Akumulasi depresiasi pada akhir periode tersebut.