

## **BAB IV**

### **ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN**

#### **4.1 Gambaran Umum PO. PI**

##### **4.1.1 Sejarah dan Perkembangan Perusahaan**

PO. PI adalah perusahaan jasa transportasi berskala besar yang menyediakan bus dan truk. Perusahaan ini didirikan pada tahun 1982 di Malang, Jawa Timur. Pemilik dan pendiri PO. PI adalah Bapak Giovani Hartono. Dalam pengoperasiannya, pemilik selaku direktur utama dibantu oleh beberapa rekan keluarga. Perusahaan ini merupakan perusahaan perseorangan (PO) yaitu badan usaha yang kepemilikannya dimiliki oleh satu orang. Pada umumnya PO memiliki modal kecil, jumlah pegawai sedikit, terbatasnya produksi, dan penggunaan alat produksi yang sederhana. Ciri-ciri perusahaan perseorangan adalah sebagai berikut (Badan Usaha, 2013):

1. Relatif mudah didirikan dan dibubarkan.
2. Bisa melibatkan harta pribadi.
3. Seluruh keuntungan dimiliki sendiri.
4. Jangka waktu usaha tidak terbatas atau seumur hidup.
5. Sewaktu-waktu dapat dipindahtangankan.
6. Seluruh kinerja diatur sendiri.

Perusahaan ini mengalami pasang surut sejak dari awal mula berdirinya. Pada saat PO. PI berdiri, minat masyarakat terhadap transportasi sangat tinggi. Namun dalam perjalanan usahanya perusahaan juga mengalami beberapa kesulitan. Kesulitan-kesulitan yang dialami diantaranya adalah sulitnya mendapatkan investor, sulitnya melunasi kredit di bank, kebijakan pemerintah, dan menurunnya minat masyarakat dalam menggunakan transportasi umum. Kebijakan pemerintah akan tarif bus yang tidak sebanding dengan kenaikan berbagai bahan operasi bus seperti bahan bakar minyak dan naiknya suku cadang akan menyebabkan perusahaan kesulitan membayar utangnya pada bank. Investor menyadari bahwa investasi pada bisnis transportasi membutuhkan modal yang cukup besar, oleh karena itu PO. PI kesulitan dalam mendapatkan investor.

Sekitar tahun 1990 pemerintah memberlakukan *tight money policy* (kebijakan uang ketat) yaitu pembatasan uang beredar di Indonesia. Kebijakan ini sangat merugikan bagi pengusaha dan ekonomi masyarakat Indonesia. Perdagangan ataupun perputaran uang di Indonesia sangat sedikit sehingga perusahaan jasa transportasi terimbas dampaknya. Dampak dari kebijakan pemerintah tersebut, kinerja perusahaan melambat dan terjadi penurunan jumlah bus yang dimiliki perusahaan. Setelah beberapa tahun terjadinya kebijakan dari pemerintah, PO. PI mulai membangun kembali perusahaan dengan meningkatkan kinerja dan tambahan rute yang lebih optimal. PO. PI menambah jumlah bus untuk kinerja perusahaan khususnya pada waktu liburan dan penyewaan di Kalimantan. PO. PI memegang komitmen tinggi dalam mewujudkan perkembangan usahanya untuk menjadi yang terbaik. PO. PI meraih masa kejayaannya sekitar tahun 1995 karena jumlah pengguna bus antar kota sangat besar jumlahnya pada saat itu.

Pada tahun 1997 PO. PI mengalami kemunduran dikarenakan krisis moneter yang melanda Indonesia. Perusahaan tidak mampu untuk membeli bahan-bahan suku cadang bus dan truk karena tingginya harga barang yang dibutuhkan. Dampak yang diakibatkan dari krisis moneter ini menyebabkan perusahaan lain sejenis hampir gulung tikar, namun PO. PI masih bisa mempertahankan kegiatan operasionalnya. Pada periode inilah PO. PI sungguh-sungguh berada pada titik rendahnya.

Keadaan ekonomi Indonesia berangsur-angsur pulih dari tahun ke tahun. Jumlah transportasi pribadi di Indonesia semakin besar sehingga pengguna transportasi umum seperti bus menurun. Kenaikan harga bahan bakar minyak (BBM) juga menyebabkan PO. PI mengalami kesulitan karena tarif bus yang ditetapkan pemerintah tidak ikut naik. PO. PI merasa keberatan dengan hal tersebut. PO. PI menyalasi masalah tersebut dengan menyewakan bus dengan sistem kontrak di Kalimantan sehingga keadaan ekonomi perusahaan yang beroperasi di Jawa Timur tetap stabil. Secara bertahap PO. PI mengadakan pergantian bus lama dan bus baru untuk menjamin kenyamanan dan keamanan konsumen. Selain di Malang, untuk membantu operasinya PO. PI memiliki tiga kantor di luar kantor pusat yaitu Jombang, Kediri, dan Tuban. PO. PI berusaha

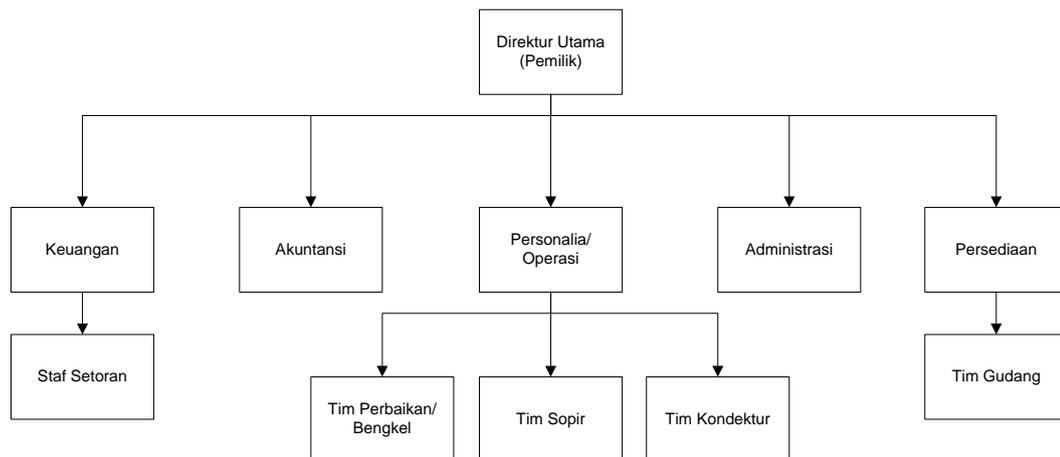
untuk terus mengembangkan usahanya dengan harapan persewaan bus lebih membuahkan hasil, sehingga PO. PI menambah armada bus dan juga membuka rute bus antar kota. PO. PI memiliki sejumlah rute bus di berbagai daerah di Jawa Timur. Rute-rute yang dilayani oleh PO. PI yaitu:

1. Malang-Batu-Kandangan-Pare-Kediri.
2. Malang-Batu-Kandangan-Pulorejo-Jombang.
3. Malang-Batu-Kandangan-Pulorejo-Jombang-Ploso-Babat-Tuban.
4. Malang-Batu-Kandangan-Pulorejo-Jombang-Babat-Bojonegoro.

#### **4.1.2 Struktur Perusahaan**

PO. PI dipimpin oleh seorang Direktur Umum yang merupakan pemilik. Direktur Umum dibantu oleh bagian Keuangan, Administrasi, Personalia/Operasi, dan Persediaan. Bagian Keuangan membawahi staf Setoran yang melayani pemasukan uang dari pendapatan tiket bus. Bagian Personalia/Operasi membawahi tim bagian Perbaikan, Sopir, Kondektur. Bagian Administrasi dan Akuntansi bertanggungjawab langsung pada Direktur Utama. Bagian Persediaan membawahi tim Gudang suku cadang. Masing-masing bagian dipimpin oleh seorang Manager. Manager bertanggungjawab dalam menyusun, mengesahkan laporan dan prosedur tertulis, memantau kegiatan lapangan dan lingkungan, serta mengawasi adanya penyimpangan dalam kinerja perusahaan untuk sesegera mungkin memperbaiki penyimpangan dari departemennya.

Tiap minggu pihak manager mengadakan pertemuan rutin dengan Direktur Utama untuk melaporkan kejadian-kejadian ataupun kinerja tim mereka. Masing-masing level pekerjaan memiliki deskripsi pekerjaan oleh suatu kontrak kerja yang diberikan pada saat perekrutan. Deskripsi pekerjaan ini dibutuhkan untuk menjaga keefektifan dan keefisienan kinerja perusahaan sehingga meminimalkan intervensi dalam tiap pengambilan keputusan. Adapun struktur organisasi di PO. PI dapat dilihat pada gambar 4.1.



**Gambar 4.1 Struktur Organisasi di PO. PI**

Sumber: Lampiran C-4 diolah (2013).

## 4.2 Analisis Data dan Pembahasan

### 4.2.1 Uji Reliabilitas dan Uji Validitas

Uji reliabilitas merupakan penyaringan data di mana data yang tidak diperlukan tidak dipakai. Hal ini telah dilakukan pada penelitian dengan memilih hasil wawancara yang sesuai dengan kebutuhan penelitian. Uji validitas adalah data yang diambil telah ditulis sama dengan kejadian yang sebenarnya. Kevaliditasan ini diperoleh melalui staf akuntansi PO. PI yang merupakan validitas internal.

Dalam menjamin reliabilitas dan validitas data, digunakan empat uji yaitu uji *credibility*, uji *transferability*, uji *dependability*, uji *confirmity*. Uji *credibility* berupa hasil observasi (Lampiran D), dokumen (Lampiran B), dan hasil wawancara (Lampiran C) yang didapatkan langsung dari responden. Uji *transferability* yaitu dengan membuat tabel perbedaan dari standar akuntansi lama dan baru (Tabel 4.9). Tabel tersebut diuji silang dengan staf akuntansi untuk diperiksa kebenarannya. Selain itu, uji *dependability* adalah hasil observasi didapatkan dari rekaman keadaan pada saat kunjungan selama tiga kali kunjungan (Lampiran D). Uji *conformity* adalah persetujuan dari pihak PO. PI terhadap hasil kesimpulan penelitian. Kesimpulan penelitian diserahkan kepada staf akuntansi untuk diperiksa kebenarannya.

#### 4.2.2 Pengklasifikasian Aset Tetap

Aset yang dimiliki PO. PI sebagian besar merupakan aset tetap yang digunakan untuk kegiatan operasi perusahaan. Sesuai dengan PSAK No. 16, kegiatan operasi perusahaan yang dimaksud adalah produksi atau penyediaan barang atau jasa untuk direntalkan kepada pihak lain atau untuk tujuan administratif, memiliki bentuk fisik, digunakan untuk lebih dari satu periode dan tidak digunakan untuk dijual pada pelanggan. Aset-aset ini dapat disebut properti (*property*), pabrik (*plant*), peralatan (*equipment*), bangunan dan peralatan (*plant and equipment*), dan aset tetap (*fixed asset*) (Weygandt *et al.*, 2011). Analisis dilakukan pada pengklasifikasian aset tetap dan deskripsi pengklasifikasian aset tetap.

Pengklasifikasian aset tetap PO. PI dilakukan oleh staf akuntansi perusahaan (Ibu Erni) di bawah pengawasan konsultan ahli IFRS. Secara keseluruhan pengklasifikasian, aset tetap PO. PI telah sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku di Indonesia yaitu PSAK. Pengklasifikasian aset tetap pada PO. PI dibagi menjadi empat yaitu inventaris kantor, kendaraan operasional, mesin, dan tanah dan bangunan. Daftar aset tetap dapat dilihat dalam tabel 4.1.

Aset tetap yang merupakan inventaris kantor, kendaraan operasional, dan mesin merupakan kelompok peralatan (*equipment*) (Weygandt *et al.*, 2011). Inventaris kantor yang dimiliki berupa furnitur, komputer, printer, dan *air-conditioner*. Kendaraan operasional yang dimiliki PO. PI berupa bus dan truk. Mesin las, genset, dan juga diesel diklasifikasikan sebagai mesin. Biaya-biaya tambahan yang dibutuhkan dicatat tersendiri pada akun beban. Misalnya biaya servis dicatat pada akun beban servis. Biaya depresiasi dicatat pada akun beban depresiasi berdasarkan sesuai dengan aturan yang berlaku.

PO. PI memiliki beberapa bangunan yang digunakan sebagai kantor untuk menjalankan fungsi administratif. Garasi digunakan untuk kegiatan operasi parkir bus dan truk yang tidak sedang digunakan. PO. PI mengembangkan dan menggunakan lahan dari tiap garasi untuk parkir bus dan truk dengan memasang paving dan mengklasifikasikan pengembangan tanah (*land improvement*) tersebut pada kelompok bangunan. Pada PO. PI, pengembangan tanah tidak

dikelompokkan terpisah, namun dijadikan satu dengan kelompok tanah dan bangunan. PSAK tidak menjelaskan mengenai pengembangan tanah ini. Pengelompokan ini dimaksudkan agar pengembangan tanah tersebut dapat didepresiasi bersamaan dengan kelompok bangunan yang diperbolehkan oleh standar akuntansi PSAK adopsi IFRS. Seharusnya pencatatan pengembangan tanah dicatat terpisah dari kelompok bangunan karena biaya pengembangan tanah didapatkan setelah pembelian tanah dan bangunan. Tanah memiliki harga perolehan yang sudah termasuk biaya-biaya tambahan seperti biaya survei dan biaya pajak properti yang dibebankan pada saat pembelian tanah. Tanah yang dimiliki PO. PI tidak didepresiasi karena nilai tanah akan tetap sama dari tahun ke tahun dan bahkan cenderung meningkat. Hal ini sesuai dengan literatur yang ditulis oleh Libby *et al.*,(2004).

**Tabel 4.1 Daftar Aset Tetap**

No	Jenis Aktiva	Th Perolehan	Jml (Unit)
<b>I INVENTARIS KANTOR</b>			
1	Inventaris Mebelair	2003	10 buah
2	Komputer	2003	1 buah
3	Komputer	2004	2 buah
4	Printer	2003	1 buah
5	Printer	2004	1 buah
6	AC	2004	3 unit
<b>II KENDARAAN OPERASIONAL</b>			
1	Bis	1991	5 unit
2	Bis	1992	9 unit
3	Bis	1993	2 unit
4	Bis	1994	6 unit
5	Bis	1995	10 unit
6	Bis	1996	15 unit
7	Bis	1997	8 unit
8	Bis	2000	4 unit
9	Bis	2001	8 unit
10	Bis	2002	7 unit
11	Bis	2003	10 unit
12	Bis	2004	15 unit
13	Truk	2004	3 unit
14	Bis	2005	30 unit
<b>III MESIN</b>			
1	Mesin Las	2005	1 unit
2	Genset	2004	1 unit
3	Mesin Diesel	2005	1 unit
<b>IV TANAH DAN BANGUNAN</b>			
1	Tanah Jl. Tlogomas 39	1996	
2	Bangunan garasi Jl. Tlogomas 39	1997	
3	Tanah Jl. Tlogomas 1	1996	
4	Bangunan garasi Jl. Tlogomas 1	1999	
5	Tanah Jl. Areng-Areng	1997	
6	Bangunan garasi Jl. Areng-Areng	2001	
7	Tanah Jl. Pahlawan 40, Tuban	1988	
8	Bangunan garasi Jl. Pahlawan, Tuban	2001	
9	Tanah Jl. Semeru 272, Kediri	1999	
10	Bangunan garasi Jl. Semeru, Kediri	2002	
11	Tanah Jl. Cempaka III/3, Jombang	1988	
12	Bangunan garasi Jl. Cempaka, Jombang	1997	

Sumber: Lampiran B-1 diolah (2013).

Pengklasifikasian aset tetap pada PO. PI sudah memenuhi aturan yang berlaku yaitu PSAK No. 16 Revisi 2011 paragraf 37 pada kelompok inventaris kantor, kendaraan operasional, dan mesin. Ada sedikit perbedaan pada kelompok tanah dan bangunan dari ketentuan tersebut. Pada PSAK, tanah dan bangunan dibedakan menjadi dua yaitu tanah dan tanah-bangunan, namun tanah dan bangunan pada PO. PI dicatat dalam satu kelompok (Tabel 4.2). Staf akuntansi PO. PI menganggap bahwa perbedaan tersebut tidak mempengaruhi perhitungan aset tetap dan membantu keefisienan pencatatan dan pengklasifikasian aset tetap PO. PI. (Lampiran C-13). Aset tetap yang dimiliki dan dicatat digunakan untuk lebih dari satu periode. Tiap-tiap aset tetap telah dikelompokkan sesuai dengan kelompok aset yang terpisah.

**Tabel 4.2 Klasifikasi Aset Tetap**

<b>PSAK 16 Tahun 2011</b>	<b>PO. PI sesuai dengan PSAK adopsi GAAP</b>	<b>PO. PI sesuai dengan PSAK adopsi IFRS</b>
Pengelompokan aset yang memiliki sifat dan kegunaan yang serupa dalam operasi normal entitas.	Tidak ada perbedaan	Tidak ada perbedaan
Tanah	Tanah dan Bangunan	Tanah dan Bangunan
Tanah dan Bangunan	Tanah dan Bangunan	Tanah dan Bangunan
Mesin	Mesin	Mesin
Kendaraan Bermotor	Kendaraan Operasional	Kendaraan Operasional
Peralatan Kantor	Inventaris Kantor	Inventaris Kantor

Sumber: Lampiran B-1 diolah (2013).

### **4.2.3 Pencatatan Aset Tetap**

Pencatatan aset tetap PO. PI berdasarkan PSAK adopsi IFRS memiliki perbedaan dengan pencatatan aset tetap berdasarkan PSAK adopsi GAAP. Kelompok aset tetap inventaris kantor, mesin, dan tanah dan bangunan memiliki pencatatan yang sama dengan PSAK adopsi GAAP, namun pencatatan kelompok kendaraan operasional berbeda. Dalam pencatatan kendaraan operasional untuk akhir tahun 2012, PO. PI menggunakan model revaluasi atau penilaian kembali yang diperbolehkan dalam PSAK No. 16 Revisi 2011. Hal ini dilakukan untuk memperoleh biaya yang lebih wajar sehingga laporan keuangan dapat mencerminkan kemampuan dan nilai perusahaan yang sebenarnya.

Pencatatan terhadap aset tetap PO. PI dilakukan oleh staf akuntansi yang dibimbing dan diawasi oleh konsultan ahli IFRS. Sejak pergantian dari sistem akuntansi yang lama yaitu PSAK adopsi GAAP, staf akuntansi masih dibimbing oleh konsultan ahli IFRS hingga saat ini. Dahulu konsultan ahli sering mendatangi kantor di Malang untuk membimbing staf akuntansi, namun saat ini (2013) konsultan ahli merasa staf akuntansi sudah terbiasa melakukan pencatatan sesuai dengan standar sehingga konsultasi lebih sering dilakukan melalui telepon (Lampiran C-6).

#### 4.2.3.1 Pencatatan Aset Tetap Inventaris Kantor

Pada pencatatan inventaris kantor, terdapat empat jenis perlengkapan yaitu furnitur merk Mebelair, komputer, printer, dan AC. Tiap-tiap jenis aset tetap tersebut dicatat pada tahun perolehannya, jumlah unit, harga perolehan, akumulasi penyusutan tiap periode sejak diperolehnya inventaris tersebut, nilai buku akhir periode, kelompok penyusutan, dan tarif penyusutan. Harga perolehan inventaris kantor dijumlahkan dari tiap-tiap jenis aset tetap yang dimiliki PO. PI. Daftar inventaris kantor PO. PI dapat dilihat dalam tabel 4.3.

**Tabel 4.3 Daftar Inventaris Kantor**

No	Jenis	Tahun Perolehan	Jml (Unit)	Harga Perolehan (Rp)	K	TD	NBA 2011	D 2012	Akm D 2012	NBA 2012
<b>I INVENTARIS KANTOR</b>										
1	Furnitur Mebelair	2003	10 buah	24.565	I	25%	-	-	24.565	-
2	Komputer	2003	1 buah	12.500	I	25%	-	-	12.500	-
3	Komputer	2004	2 buah	14.500	I	25%	-	-	14.500	-
4	Printer	2003	1 buah	850	I	25%	-	-	850	-
5	Printer	2004	1 buah	1.250	I	25%	-	-	1.250	-
6	AC	2004	3 unit	6.500	II	12,5%	-	-	6.500	-

Keterangan:

Dalam ribuan ('000) Rupiah.

K = Kelompok

NBA = Nilai Buku Akhir

P = Permanen

D = Depresiasi

TD = Tarif Depresiasi

Akm D = Akumulasi Depresiasi

Sumber: Lampiran B-1 diolah (2013).

Kelompok dan tarif penyusutan merupakan kebijakan manajemen PO. PI berdasarkan pada ketentuan depresiasi dari perpajakan (Pasal 11 Undang-Undang

Nomor 17 Tahun 2000). Metode depresiasi yang digunakan adalah garis lurus. Aset tetap dikelompokkan berdasarkan masa manfaat yang sesuai dengan Undang-Undang yang ada. Kelompok I memiliki masa manfaat 4 tahun dan kelompok II memiliki masa manfaat 8 tahun. Tarif penyusutan untuk kelompok I adalah 25% dan kelompok II sebesar 12,5%.

Pada tiap tahunnya inventaris kantor didepresiasi sesuai dengan peraturan yang berlaku untuk memperoleh hasil akumulasi depresiasi dan nilai buku akhir tahun. Pada tahun 2012, nilai buku seluruh inventaris kantor telah habis masa manfaatnya sehingga dicatat sebesar nol Rupiah dan tidak dihapus hingga inventaris kantor tersebut dijual atau direvaluasi.

Perhitungan depresiasi dilakukan berdasarkan rumus sebagai berikut (Libby *et al.*, 2004):

$$\text{Beban Depresiasi} = (\text{Harga Perolehan} - \text{Nilai Residu}) \times \frac{1}{\text{Umur Manfaat}}$$

Pada dokumen PO. PI, nilai residu inventaris kantor yang telah habis masa manfaatnya dinilai nol. Padahal inventaris kantor tersebut masih dapat digunakan dalam operasional perusahaan. Kondisi ini seharusnya tidak diperbolehkan. Nilai residu seharusnya diestimasi sehingga nilai inventaris kantor tidak benar-benar habis. Oleh karena itu dalam penelitian ini dicoba untuk menyajikan revisi nilai depresiasi periodiknya. Estimasi masa manfaat dan nilai residu yang digunakan dalam perhitungan didasarkan pada asumsi konsultan ahli. Estimasi masa manfaat untuk inventaris kantor adalah 10 tahun dan nilai residu 10% dari harga perolehan (Lampiran C-9). NBT diperoleh dari satu tahun sebelum masa manfaat habis. NB merupakan harga perolehan dikurangi akumulasi penyusutan. Daftar revisi depresiasi periodik dapat dilihat pada Tabel 4.4.

Tabel 4.4 Daftar Revisi Nilai Depresiasi Periodik Inventaris Kantor

No	Jenis	Tahun Perolehan	Harga Perolehan (Rp)	K	NBT	NB	NR	BD	RM M	RD	RD2012
<b>I INVENTARIS KANTOR</b>											
1	Furnitur Mebelair	2003	24.565.000	I	2006	6.141.250	2.456.500	3.684.750	10	368.475	2.210.850
2	Komputer	2003	12.500.000	I	2006	3.125.000	1.250.000	1.875.000	10	187.500	1.125.000
3	Komputer	2004	14.500.000	I	2007	3.625.000	1.450.000	2.175.000	10	217.500	1.087.500
4	Printer	2003	850.000	I	2006	212.500	85.000	127.500	10	12.750	76.500
5	Printer	2004	1.250.000	I	2007	312.500	125.000	187.500	10	18.750	93.750
6	AC	2004	6.500.000	II	2011	812.500	650.000	162.500	12	13.542	27.083

Keterangan:

K = Kelompok

NB = Nilai Buku

NBT = Nilai Buku Tahun

BD = Beban Depresiasi

NR = Nilai Residu

RMM = Revisi Masa Manfaat

RD = Revisi Depresiasi

Sumber: Lampiran E diolah (2013).

#### 4.2.3.2 Pencatatan Aset Tetap Kendaraan Operasional

Kendaraan yang digunakan untuk kegiatan operasi di PO. PI terdiri dari dua jenis kendaraan yaitu bus dan truk. Pencatatan kelompok kendaraan operasional ini dilakukan dengan cara yang sama dengan kelompok inventaris kantor. Tiap bus dan truk dicatat pada tahun perolehannya, jumlah unit, harga perolehan, akumulasi penyusutan tiap periode sejak diperolehnya kendaraan operasional tersebut, nilai buku akhir periode, kelompok penyusutan, dan tarif penyusutan. Daftar kendaraan operasional PO. PI dapat dilihat dalam tabel 4.5.

Kelompok dan tarif depresiasi pada kendaraan operasional ditentukan berdasarkan metode penyusutan yang diperbolehkan oleh aturan perpajakan (Pasal 11 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000). Metode depresiasi yang digunakan adalah metode garis lurus. Perhitungan depresiasi bus termasuk dalam kelompok II dan kelompok III digunakan untuk golongan truk. Masing-masing kelompok depresiasi memiliki masa manfaat yang berbeda yaitu 8 tahun untuk kelompok II dan 16 tahun untuk kelompok III.

Tabel 4.5 Daftar Kendaraan Operasional

No	Jenis	Tahun Perolehan	Jml (Unit)	Harga Perolehan (Rp)	K	TD	NBA 2011	D 2012	Akm D 2012	NBA 2012
<b>II KENDARAAN OPERASIONAL</b>										
1	Bis	1991	5 unit	71.500	II	12,5%	-	-	71.500	-
2	Bis	1992	9 unit	140.500	II	12,5%	-	-	140.500	-
3	Bis	1993	2 unit	35.000	II	12,5%	-	-	35.000	-
4	Bis	1994	6 unit	94.000	II	12,5%	-	-	94.000	-
5	Bis	1995	10 unit	170.000	II	12,5%	-	-	170.000	-
6	Bis	1996	15 unit	262.500	II	12,5%	-	-	262.500	-
7	Bis	1997	8 unit	142.500	II	12,5%	-	-	142.500	-
8	Bis	2000	4 unit	110.000	II	12,5%	-	-	110.000	-
9	Bis	2001	8 unit	445.000	II	12,5%	-	-	445.000	-
10	Bis	2002	7 unit	560.000	II	12,5%	-	-	560.000	-
11	Bis	2003	10 unit	1.000.000	II	12,5%	-	-	1.000.000	-
12	Bis	2004	15 unit	1.650.000	II	12,5%	-	-	1.650.000	-
13	Truk	2004	3 unit	1.220.000	III	6,0%	634.400	73.200	658.800	561.200
14	Bis	2005	30 unit	3.600.000	II	12,5%	450.000	450.000	3.600.000	-
15	Truk	2005	4 unit	1.217.620	III	6,0%	706.220	73.057	584.458	633.162
16	Bis	2006	20 unit	2.700.000	II	12,5%	675.000	337.500	2.362.500	337.500
17	Bis	2007	6 unit	810.000	II	12,5%	303.750	101.250	607.500	202.500
18	Bis	2008	4 unit	560.000	II	12,5%	280.000	70.000	350.000	210.000

Keterangan:

Dalam ribuan ('000) Rupiah.

K = Kelompok

NBA = Nilai Buku Akhir

P = Permanen

D = Depresiasi

TD = Tarif Depresiasi

Akm D = Akumulasi Depresiasi

Sumber: Lampiran B-1 diolah (2013).

Perhitungan tarif depresiasi untuk truk seharusnya adalah 6,25%, namun pihak akuntansi PO. PI lebih memilih sebesar 6% dengan alasan efisiensi. Perhitungan depresiasi untuk kelompok III pada PO. PI tidak sesuai dengan peraturan pajak yang berlaku. Kebijakan ini dilakukan karena pihak akuntansi PO. PI hanya ingin mengefisienkan perhitungan agar hasil yang didapatkan tidak rumit. PO. PI menyadari bahwa apabila masa manfaat truk habis, akan terdapat nilai sisa sehingga pihak akuntansi mengantisipasi hal ini dengan membebankan nilai sisa pada akhir tahun masa manfaat. Selain itu, truk yang ada di PO. PI biasanya akan dijual sebelum masa manfaatnya habis (Lampiran C-14).

Pada tiap tahunnya kendaraan operasional didepresiasi sesuai dengan peraturan yang berlaku untuk memperoleh hasil akumulasi depresiasi dan nilai buku akhir tahun. Pada tahun 2012, kendaraan yang diperoleh sebelum tahun

2004 telah habis masa manfaatnya sehingga dicatat sebesar nol Rupiah. Perhitungan depresiasi berdasarkan rumus sebagai berikut (Libby *et al.*, 2004):

$$\text{Beban Depresiasi} = (\text{Harga Perolehan} - \text{Nilai Residu}) \times \frac{1}{\text{Umur Manfaat}}$$

Contoh beban depresiasi pada bus yang diperoleh tahun 2005:

$$\begin{aligned} \text{Beban Depresiasi Tahun 2011} &= (\text{Rp. 3.600.000} - 0) \times \frac{1}{8} \\ &= \text{Rp. 450.000.000,00.} \end{aligned}$$

**Tabel 4.6 Daftar Revisi Nilai Depresiasi Periodik Kendaraan Operasional**

No	Jenis	Tahun Perolehan	Harga Perolehan (Rp)	K	NBT	NB	NR	BD	RM M	RD	RD2012
1	Bis	1991	71.500.000	II	1998	8937500	3575000	5362500	20	268.125	3.753.750
2	Bis	1992	140.500.000	II	1999	17562500	7025000	10537500	20	526.875	6.849.375
3	Bis	1993	35.000.000	II	2000	4.375.000	1.750.000	2.625.000	20	131.250	1.575.000
4	Bis	1994	94.000.000	II	2001	11.750.000	4.700.000	7.050.000	20	352.500	3.877.500
5	Bis	1995	170.000.000	II	2002	21.250.000	8.500.000	12.750.000	20	637.500	6.375.000
6	Bis	1996	262.500.000	II	2003	32.812.500	13.125.000	19.687.500	20	984.375	8.859.375
7	Bis	1997	142.500.000	II	2004	17.812.500	7.125.000	10.687.500	20	534.375	4.275.000
8	Bis	2000	110.000.000	II	2007	13.750.000	5.500.000	8.250.000	20	412.500	2.062.500
9	Bis	2001	445.000.000	II	2008	55.625.000	22.250.000	33.375.000	20	1.668.750	6.675.000
10	Bis	2002	560.000.000	II	2009	70.000.000	28.000.000	42.000.000	20	2.100.000	6.300.000
11	Bis	2003	1.000.000.000	II	2010	125.000.000	50.000.000	75.000.000	20	3.750.000	7.500.000
12	Bis	2004	1.650.000.000	II	2011	180.468.750	82.500.000	97.968.750	20	4.898.438	4.898.438
11	Bis	2003	1.000.000.000	II	2010	125.000.000	120.000.000	5.000.000	25	200.000	400.000
12	Bis	2004	1.650.000.000	II	2011	180.468.750	175.000.000	5.468.750	25	218.750	218.750

Keterangan:

K	= Kelompok	NB	= Nilai Buku
NBT	= Nilai Buku Tahun	BD	= Beban Depresiasi
NR	= Nilai Residu	RMM	= Revisi Masa Manfaat
RD	= Revisi Depresiasi		

Sumber: Lampiran E diolah (2013).

Pada dokumen PO. PI, nilai residu kendaraan operasional yang telah habis masa manfaatnya dinilai nol. Padahal kendaraan-kendaraan tersebut masih dapat digunakan dalam operasional perusahaan. Kondisi ini seharusnya tidak diperbolehkan. Nilai residu seharusnya diestimasi sehingga nilai kendaraan operasional tidak benar-benar habis. Oleh karena itu dalam penelitian ini dicoba untuk menyajikan revisi nilai depresiasi periodiknya. Estimasi masa manfaat dan nilai residu yang digunakan dalam perhitungan didasarkan pada asumsi konsultan

ahli. Estimasi masa manfaat untuk kendaraan operasional adalah 20 tahun dan nilai residu 5% dari harga perolehan (Lampiran C-9). NBT diperoleh dari satu tahun sebelum masa manfaat habis. NB merupakan harga perolehan dikurangi akumulasi penyusutan. Daftar revisi depresiasi periodik dapat dilihat pada Tabel 4.6.

#### 4.2.3.3 Pencatatan Aset Tetap Mesin

Mesin yang digunakan oleh bagian bengkel PO. PI dapat dikategorikan menjadi tiga yaitu mesin las, genset, dan mesin diesel. Tiap mesin dicatat pada tahun perolehan, jumlah unit, harga perolehan, akumulasi penyusutan tiap periode sejak diperolehnya mesin tersebut, nilai buku akhir tahun, kelompok depresiasi, dan tarif depresiasi. Daftar mesin yang digunakan perusahaan dapat dilihat pada tabel 4.5.

**Tabel 4.7 Daftar Mesin**

No	Jenis	Tahun Perolehan	Jml (Unit)	Harga Perolehan (Rp)	K	TD	NBA 2011	D 2012	Akm D 2012	NBA 2012
<b>III</b>	<b>MESIN</b>									
1	Mesin Las	2005	1 unit	20.000	II	12,5%	2.500	2.500	20.000	-
2	Genset	2004	1 unit	15.000	II	12,5%	-	-	15.000	-
3	Mesin Diesel	2005	1 unit	10.000	II	12,5%	1.250	1.250	10.000	-

Keterangan:

Dalam ribuan ('000) Rupiah.

K = Kelompok

NBA = Nilai Buku Akhir

P = Permanen

D = Depresiasi

TD = Tarif Depresiasi

Akm D = Akumulasi Depresiasi

Sumber: Lampiran B-1 diolah (2013).

Kelompok serta tarif depresiasi bagi mesin ditentukan berdasarkan pada metode depresiasi yang disahkan oleh Dirjen Pajak (Pasal 11 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000). Metode depresiasi yang digunakan adalah metode garis lurus. Mesin dikelompokkan pada kelompok II dengan masa manfaat 8 tahun. Pada tiap tahunnya mesin didepresiasi sesuai dengan peraturan yang berlaku untuk memperoleh hasil akumulasi depresiasi dan nilai buku akhir tahun. Pada tahun 2011, mesin genset yang dibeli pada tahun 2004 telah habis masa manfaatnya sehingga nilai buku pada akhir tahun 2011 dan seterusnya adalah sebesar nol Rupiah. Nilai residu dinilai nol di mana seharusnya nilai residu

diestimasi sehingga inventaris kantor tidak benar-benar habis. Perhitungan depresiasi berdasarkan rumus sebagai berikut (Libby *et al.*, 2004):

$$\text{Beban Depresiasi} = (\text{Harga Perolehan} - \text{Nilai Residu}) \times \frac{1}{\text{Umur Manfaat}}$$

Contoh beban depresiasi pada mesin las yang diperoleh tahun 2005:

$$\begin{aligned} \text{Beban Depresiasi Tahun 2011} &= (\text{Rp. } 20.000.000 - 0) \times \frac{1}{8} \\ &= \text{Rp. } 2.500.000,00. \end{aligned}$$

Pada dokumen PO. PI, nilai residu mesin yang telah habis masa manfaatnya dinilai nol. Padahal mesin-mesin tersebut masih dapat digunakan dalam operasional perusahaan. Kondisi ini seharusnya tidak diperbolehkan. Nilai residu seharusnya diestimasi sehingga nilai mesin tidak benar-benar habis. Oleh karena itu dalam penelitian ini dicoba untuk menyajikan revisi nilai depresiasi periodiknya. Estimasi masa manfaat dan nilai residu yang digunakan dalam perhitungan didasarkan pada asumsi konsultan ahli. Estimasi masa manfaat untuk mesin adalah 10 tahun dan nilai residu 10% dari harga perolehan (Lampiran C-9). NBT diperoleh dari satu tahun sebelum masa manfaat habis. NB merupakan harga perolehan dikurangi akumulasi penyusutan. Daftar revisi depresiasi periodik dapat dilihat pada Tabel 4.8.

**Tabel 4.8 Daftar Revisi Nilai Depresiasi Periodik Mesin**

No	Jenis	Tahun Perolehan	Harga Perolehan (Rp)	K	NBT	NB	NR	BD	RM M	RD	RD2012
<b>III MESIN</b>											
1	Mesin Las	2005	20.000.000	II	2012	2.500.000	2.000.000	500.000	10	50.000	50.000
2	Genset	2004	15.000.000	II	2011	1.875.000	1.500.000	375.000	10	37.500	75.000
3	Mesin Diesel	2005	10.000.000	II	2012	1.250.000	1.000.000	250.000	10	25.000	25.000

Keterangan:

K = Kelompok

NB = Nilai Buku

NBT = Nilai Buku Tahun

BD = Beban Depresiasi

NR = Nilai Residu

RMM = Revisi Masa Manfaat

RD = Revisi Depresiasi

Sumber: Lampiran E diolah (2013).

#### 4.2.3.4 Pencatatan Aset Tetap Tanah dan Bangunan

Pencatatan tanah dan bangunan terdiri dari tanah dan bangunan. Tiap tanah dan bangunan dicatat pada tahun perolehan, harga perolehan, akumulasi penyusutan tiap periode sejak diperolehnya bangunan tersebut, nilai buku akhir tahun, kelompok depresiasi, dan tarif depresiasi. Daftar tanah dan bangunan PO. PI dapat dilihat pada tabel 4.9.

**Tabel 4.9 Daftar Tanah dan Bangunan**

No	Jenis	Tahun Perolehan	Harga Perolehan (Rp)	K	TD	NBA 2011	D 2012	Akm D 2012	NBA 2012
<b>IV TANAH DAN BANGUNAN</b>									
1	Tanah Jl. Tlogomas 39	1996	3.750.000		-	3.750.000	-	-	3.750.000
2	Bangunan garasi Jl. Tlogomas 39	1997	525.000	P	5%	131.250	4.375	398.125	126.875
3	Tanah Jl. Tlogomas 1	1996	3.132.000		-	3.132.000	-	-	3.132.000
4	Bangunan garasi Jl. Tlogomas 1	1999	375.000	P	5%	221.250	3.125	156.875	218.125
5	Tanah Jl. Areng-Areng	1997	1.600.000		-	1.600.000	-	-	1.600.000
6	Bangunan garasi Jl. Areng-Areng	2001	175.000	P	5%	100.000	8.750	83.750	91.250
7	Tanah Jl. Pahlawan 40, Tuban	1988	1.725.000		-	1.725.000	-	-	1.725.000
8	Bangunan garasi Jl. Pahlawan, Tuban	2001	150.000	P	5%	82.500	7.500	75.000	75.000
9	Tanah Jl. Semeru 272, Kediri	1999	1.900.000		-	1.900.000	-	-	1.900.000
10	Bangunan garasi Jl. Semeru, Kediri	2002	290.000	P	5%	175.000	14.500	129.500	160.500
11	Tanah Jl. Cempaka III/3, Jombang	1988	1.125.000		-	1.125.000	-	-	1.125.000
12	Bangunan garasi Jl. Cempaka, Jombang	1997	185.000	P	5%	86.250	9.250	108.000	77.000

Keterangan:

Dalam ribuan ('000) Rupiah.

K = Kelompok

NBA = Nilai Buku Akhir

P = Permanen

D = Depresiasi

TD = Tarif Depresiasi

Akm D = Akumulasi Depresiasi

Sumber: Lampiran B-1 diolah (2013).

Bangunan yang dimiliki oleh PO. PI sebagian besar digunakan sebagai kantor, garasi, dan juga bengkel. Bangunan yang terletak di Batu, Jombang, Tuban dan Kediri masih dioperasikan sampai saat ini, namun, bangunan yang terletak di Malang dengan alamat Jl. Tlogomas 1 dan Jl. Tlogomas 39 tidak dipakai dan telah dijual pada tahun 2013. Data yang diperoleh tersebut adalah data tahun 2012 sehingga data penjualan tanah dan bangunan masih belum dicantumkan (Lampiran C-14).

Kelompok dan tarif depresiasi untuk tanah dan bangunan berdasarkan pada metode penyusutan oleh pajak yang terdapat pada Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000). Tanah yang dimiliki PO. PI tidak didepresiasi dari waktu perolehan hingga saat ini. Menurut Libby *et al.* (2004), tanah juga merupakan aset tetap namun tanah tidak disusutkan disebabkan karena nilai tanah akan tetap sama

dari tahun ke tahun dan bahkan cenderung meningkat. Bangunan didepresiasi menurut kelompok bangunan permanen dengan tarif 5% dan masa manfaat 20 tahun. Metode depresiasi yang digunakan adalah metode garis lurus. Pada tahun 2012 bangunan didepresiasi sehingga diperoleh akumulasi depresiasi dan nilai buku untuk tahun 2012. Nilai residu tiap tanah dan bangunan dinilai nol. Perhitungan depresiasi di atas berdasarkan rumus sebagai berikut (Libby *et al.*, 2004):

$$\text{Beban Depresiasi} = (\text{Harga Perolehan} - \text{Nilai Residu}) \times \frac{1}{\text{Umur Manfaat}}$$

Contoh beban depresiasi pada bangunan garasi Jl. Tlogomas 39 yang diperoleh tahun 1997:

$$\begin{aligned} \text{Beban Depresiasi Tahun 2011} &= (\text{Rp. 525.000.000} - 0) \times \frac{1}{20} \\ &= \text{Rp. 26.250.000,00.} \end{aligned}$$

#### **4.2.3.5 Pencatatan Aset Tetap dengan Revaluasi**

Revaluasi aset tetap adalah penilaian kembali aset tetap perusahaan yang diakibatkan adanya kenaikan nilai aset tetap tersebut di pasar atau karena rendahnya nilai aset tetap yang disebabkan devaluasi maupun sebab lain, sehingga nilai aset tetap dalam laporan keuangan tidak lagi mencerminkan nilai wajar (Rivai, 2012). PO. PI merevaluasi aset tetap kelompok kendaraan operasional agar laporan keuangan dapat mencerminkan nilai perusahaan yang sebenarnya, dan posisi kekayaan yang wajar (Lampiran C-9).

Penilaian kembali aset tetap pada PO. PI hanya dilakukan pada kelompok kendaraan operasional. Hal ini masih diperbolehkan berdasarkan PSAK No. 16 Revisi 2011 di mana pengelompokan aset tetap dapat direvaluasi apabila seluruh kelompok direvaluasi. Kendaraan operasional yang dimiliki PO. PI direvaluasi karena perusahaan ingin melihat nilai aset tetap secara wajar karena kendaraan operasional akan dijual pada periode mendatang. Tanah dan bangunan memiliki nilai yang cukup signifikan namun tidak direvaluasi karena terbatasnya sumber

daya dan finansial. Pertambahan nilai dari revaluasi (*revaluation surplus*) pada kasus ini dapat mengakibatkan naiknya ekuitas perusahaan pada bagian kendaraan operasional dan membuat pembaca laporan keuangan lebih mengetahui kondisi perusahaan. Pertambahan nilai revaluasi ini disebabkan oleh perbedaan nilai buku sekarang dengan nilai pasar bus dan truk.

Berdasarkan data yang ada di Tabel 4.7, bus yang diperoleh pada tahun 1991-2004 telah habis masa manfaatnya, sedangkan bus dan truk yang dibeli pada tahun 2004-2008 masih memiliki masa manfaat pada tahun 2012. Pada tahun 2012 PO. PI merevaluasi aset tetap kelompok kendaraan operasional. Pada tahun tersebut, nilai buku bus dan truk yang diperoleh pada tahun 1991-2004 telah habis manfaatnya. Adanya revaluasi pada aset tetap ini menyebabkan nilai aset tetap dipulihkan. Kendaraan operasional yang diperoleh tahun 2004-2008 masih memiliki nilai buku, namun kendaraan operasional ini juga turut direvaluasi sehingga nilai bukunya melebihi nilai buku sebelumnya.

Pencatatan aset tetap yang direvaluasi adalah sebagai berikut (Kieso, *et al.*, 2011):

Beban Depresiasi	xxx	
Akumulasi Depresiasi Bus		xxx
Akumulasi Depresiasi Bus	xxx	
Pertambahan Nilai dari Revaluasi-Bus		xxx

Berdasarkan keterangan staf akuntansi PO. PI (Lampiran C-6), revaluasi untuk aset tetap pada kendaraan operasional dilakukan dengan menggunakan harga pasar. Revaluasi ini dilakukan pada tahun 2012 karena PO. PI ingin melihat keseluruhan nilai perusahaan terutama aset tetap agar laporan keuangan dapat menarik investor perorangan atau perusahaan lain. Menurut Waluyo (2011), penilaian kembali aset tetap harus dilakukan oleh perusahaan jasa penilai atau penilai yang memperoleh ijin dari pemerintah. PO. PI menggunakan jasa penilai, namun jasa penilai tersebut belum memiliki ijin dari pemerintah. Laporan keuangan PO. PI yang telah direvaluasi hanya digunakan untuk kepentingan pihak internal misalnya untuk menarik investor.

Tabel 4.10 Tabel Daftar Aset Tetap yang Direvaluasi

No	Jenis	Tahun Perolehan	Jml (Unit)	Harga Perolehan (Rp)	K	TD	NBA 2011	D 2012	Akm D 2012	NBA 2012	Revaluasi	Pertambahan Nilai
<b>II KENDARAAN OPERASIONAL</b>												
1	Bis	1991	5 unit	71.500.000	II	12,5%	-	-	71.500.000	-		
	Revaluasi									50.000.000	50.000.000	50.000.000
2	Bis	1992	9 unit	140.500.000	II	12,5%	-	-	140.500.000			
	Revaluasi									99.000.000	99.000.000	99.000.000
3	Bis	1993	2 unit	35.000.000	II	12,5%	-	-	35.000.000			
	Revaluasi									23.000.000	23.000.000	23.000.000
4	Bis	1994	6 unit	94.000.000	II	12,5%	-	-	94.000.000			
	Revaluasi									72.000.000	72.000.000	72.000.000
5	Bis	1995	10 unit	170.000.000	II	12,5%	-	-	170.000.000			
	Revaluasi									125.000.000	125.000.000	125.000.000
6	Bis	1996	15 unit	262.500.000	II	12,5%	-	-	262.500.000			
	Revaluasi									195.000.000	195.000.000	195.000.000
7	Bis	1997	8 unit	142.500.000	II	12,5%	-	-	142.500.000			
	Revaluasi									106.400.000	106.400.000	106.400.000
8	Bis	2000	4 unit	110.000.000	II	12,5%	-	-	110.000.000			
	Revaluasi									80.000.000	80.000.000	80.000.000
9	Bis	2001	8 unit	445.000.000	II	12,5%	-	-	445.000.000			
	Revaluasi									224.000.000	224.000.000	224.000.000
10	Bis	2002	7 unit	560.000.000	II	12,5%	-	-	560.000.000			
	Revaluasi									294.000.000	294.000.000	294.000.000
11	Bis	2003	10 unit	1.000.000.000	II	12,5%	-	-	1.000.000.000			
	Revaluasi									520.000.000	520.000.000	520.000.000
12	Bis	2004	15 unit	1.650.000.000	II	12,5%	-	-	1.650.000.000			
	Revaluasi									945.000.000	945.000.000	705.000.000
13	Truk	2004	3 unit	1.220.000.000	III	6,0%	634.400.000	73.200.000	658.800.000	561.200.000		
	Revaluasi							(73.200.000)	(658.800.000)	750.000.000	115.600.000	188.800.000
14	Bis	2005	30 unit	3.600.000.000	II	12,5%	450.000.000	450.000.000	3.600.000.000	(3.599.999.986)		
	Revaluasi							(450.000.000)	(3.600.000.000)	2.250.000.000	1.800.000.000	5.849.999.986
15	Truk	2005	4 unit	1.217.620.000	III	6,0%	706.219.600	73.057.200	584.457.600	(584.457.585)		
	Revaluasi							(73.057.200)	(584.457.600)	1.280.000.000	573.780.400	1.864.457.585
16	Bis	2006	20 unit	2.700.000.000	II	12,5%	675.000.000	337.500.000	2.362.500.000	(2.362.499.984)		
	Revaluasi							(337.500.000)	(2.362.500.000)	1.600.000.000	925.000.000	3.962.499.984
17	Bis	2007	6 unit	810.000.000	II	12,5%	303.750.000	101.250.000	607.500.000	(607.499.983)		
	Revaluasi							(101.250.000)	(607.500.000)	510.000.000	206.250.000	1.117.499.983
18	Bis	2008	4 unit	560.000.000	II	12,5%	280.000.000	70.000.000	350.000.000	(349.999.982)		
	Revaluasi							(70.000.000)	(350.000.000)	360.000.000	80.000.000	709.999.982

Keterangan:

K = Kelompok

NBA = Nilai Buku Akhir

P = Permanen

D = Depresiasi

TD = Tarif Depresiasi

Akm D = Akumulasi Depresiasi

Sumber: Lampiran B-2 diolah (2013).

#### 4.2.4 Perbedaan Pencatatan Aset Tetap

Staf akuntansi PO. PI, menyadari adanya perbedaan pada pencatatan dan nilai aset tetap dari PSAK adopsi GAAP dan PSAK adopsi IFRS (Lampiran C-6). Perbedaan tersebut misalnya perubahan nama pada beberapa laporan keuangan seperti neraca menjadi laporan posisi keuangan. Selain itu, adanya revaluasi mengakibatkan ekuitas perusahaan bertambah. Perbedaan antara nilai aset tetap dengan revaluasi dan tanpa revaluasi dapat dilihat pada tabel berikut:

**Tabel 4.11 Perbedaan Jumlah Revaluasi dan Tanpa Revaluasi**

	Tanpa Revaluasi	Revaluasi
Inventaris Kantor	-	-
Kendaraan Operasional	1.944.362.400	16.186.657.520
Mesin	-	-
Tanah dan Bangunan	13.980.750.000	13.980.750.000
<b>TOTAL</b>	<b>15.925.112.400</b>	<b>30.167.407.520</b>

Sumber: Diolah dari lampiran B-1 dan B-2 (2013)

Terdapat perbedaan pada pencatatan aset tetap sebelum dan sesudah revaluasi. Sebelum revaluasi, jurnal yang digunakan untuk pencatatan aset tetap adalah sebagai berikut (Kieso, *et al.*, 2011):

Beban depresiasi	xxx	
Akumulasi depresiasi		xxx

Jurnal yang digunakan untuk pencatatan aset tetap setelah revaluasi adalah sebagai berikut (Kieso, *et al.*, 2011):

Beban Depresiasi	xxx	
Akumulasi Depresiasi		xxx
Akumulasi Depresiasi Bus	xxx	
Pertambahan Nilai dari Revaluasi		xxx

Berdasarkan hasil wawancara dengan konsultan ahli (Lampiran C-16), pada PO. PI tidak terjadi adanya penurunan nilai atau *impairment*. Hal ini disebabkan karena bus dan truk yang masih dalam kondisi baik memiliki harga pasar yang lebih tinggi dari nilai bukunya. Harga yang digunakan dalam revaluasi ini dapat mencerminkan harga pasar pada kondisi ekonomi tertentu yang nilainya relevan. Keadaan ini memiliki kelebihan dan kekurangan tersendiri seperti yang dijelaskan pada tabel 2.1.

Revaluasi memungkinkan perusahaan untuk melakukan manipulasi pada nilai aset. Oleh sebab itu, investor harus mengetahui atau memiliki pengetahuan yang cukup dalam membaca laporan keuangan perusahaan agar tidak terjerumus. Adanya salah asumsi dalam melakukan penilaian dapat mengakibatkan nilai ekuitas perusahaan yang tidak sesuai dengan keadaan yang sebenarnya.

Dari pembahasan di atas, pencatatan aset tetap berdasarkan PSAK adopsi GAAP dan PSAK adopsi IFRS pada PO. PI memiliki beberapa perbedaan. Perbedaan tersebut dapat disimpulkan dengan tabel berikut:

**Tabel 4.12 Perbedaan dan Persamaan Pencatatan Aset Tetap Berdasarkan PSAK Adopsi GAAP dan PSAK Adopsi IFRS di PO. PI**

<b>Perbedaan</b>	
<b>Pencatatan adopsi GAAP di PO. PI</b>	<b>Pencatatan adopsi IFRS di PO. PI</b>
Jurnal pencatatan hanya ada beban depresiasi dan akumulasi depresiasi	Jurnal pencatatan seperti standar lama tetapi ditambah dengan penambahan nilai dari revaluasi
Tidak menggunakan revaluasi	Menggunakan revaluasi
Tidak dapat dimanipulasi	Dapat dimanipulasi
Jumlah aset tetap sesuai dengan nilai buku	Jumlah aset tetap menunjukkan hasil yang berbeda dari standar lama
<b>Persamaan</b>	
Pengklasifikasian aset tetap	
Metode depresiasi	
Pencatatan aset tetap yang tidak direvaluasi	

Perbedaan dari pencatatan aset tetap ini terletak pada jurnal, revaluasi, jumlah aset tetap, dan dampak dari revaluasi. Pada jurnal yang mengadopsi GAAP, hanya terdapat beban depresiasi dan akumulasi depresiasi sedangkan pada adopsi IFRS ditambah dengan penambahan nilai revaluasi. Perbedaan yang signifikan pada standar akuntansi ini adalah adanya revaluasi di mana dampak yang disebabkan revaluasi ini membuat jumlah aset tetap berubah dan mengakibatkan kemungkinan adanya manipulasi.

Adapun persamaan dari pencatatan aset tetap PO. PI terletak pada pengklasifikasian aset tetap, metode depresiasi yang digunakan, dan pencatatan aset tetap yang tidak direvaluasi. Pada pengklasifikasian aset tetap tidak ada perubahan sehingga tidak memiliki perbedaan dari PSAK adopsi GAAP. Selain itu, metode depresiasi yang sesuai tidak ada perbedaan dari PSAK adopsi GAAP. Pencatatan aset tetap yang tidak direvaluasi memiliki cara pencatatan yang sama dengan PSAK adopsi GAAP.

#### 4.2.5 Dampak Terhadap Laporan Laba Rugi

**Tabel 4.13 Ilustrasi Laba Rugi Sebelum SAK- Umum Adopsi IFRS.**      **Tabel 4.14 Ilustrasi Laba Rugi Setelah SAK- Umum Adopsi IFRS.**

<b>PO. PI Laporan Laba Rugi Untuk tahun yang berakhir 31 Desember 2012</b>		<b>PO. PI Laporan Laba Rugi Komprehensif Untuk tahun yang berakhir 31 Desember 2012</b>	
PENDAPATAN USAHA	1000	PENDAPATAN USAHA	1000
BEBAN USAHA		BEBAN USAHA	
Pergudangan	20	Pergudangan	20
Perbengkelan	5	Perbengkelan	5
Umum dan Admin	10	Umum dan Admin	10
JUMLAH BEBAN USAHA	45	JUMLAH BEBAN USAHA	45
LABA USAHA	955	LABA USAHA	955
PENGHASILAN (BEBAN) DAN LAIN-LAIN		PENGHASILAN (BEBAN) DAN LAIN-LAIN	
Pendapatan bunga	10	Pendapatan bunga	10
Biaya keuangan	(5)	Biaya keuangan	(5)
Pendapatan sewa	20	Pendapatan sewa	20
Lain-lain (bersih)	(5)	Lain-lain (bersih)	(5)
PENGHASILAN (BEBAN) LAIN-LAIN BERSIH	20	PENGHASILAN (BEBAN) LAIN-LAIN BERSIH	20
LABA SEBELUM PPH	975	LABA SEBELUM PPH	975
MANFAAT PPH		MANFAAT PPH	
Pajak kini	(10)	Pajak kini	(10)
Pajak tangguhan	(5)	Pajak tangguhan	(5)
LABA BERSIH TAHUN BERJALAN	960	LABA BERSIH TAHUN BERJALAN	960
		PENDAPATAN KOMPREHENSIF LAIN	
		Keuntungan (kerugian) atas transaksi derivatif	10
		Surplus revaluasi	40
		JUMLAH PENDAPATAN KOMPREHENSIF	1010

Berdasarkan PSAK No. 1 adopsi IFRS, perusahaan harus menyajikan laporan laba rugi dan laporan laba rugi komprehensif. Laporan laba rugi untuk

ETAP disajikan secara tradisional, sedangkan pada laporan laba rugi untuk umum ditambahkan laporan laba rugi komprehensif yang terdiri dari keuntungan dan kerugian komprehensif. Laporan laba rugi dan laporan laba rugi komprehensif dapat dikombinasikan sehingga disebut laporan pendapatan komprehensif (Kieso, *et al.*, 2011). Ilustrasi yang disajikan di atas menampilkan keuntungan komprehensif dari penambahan nilai revaluasi di PO. PI (nominal merupakan asumsi). Laporan laba rugi untuk umum disajikan sebagai laporan laba rugi komprehensif yang dikombinasikan. Hal ini berdampak pada kenaikan jumlah pendapatan perusahaan.

#### **4.2.6 Kendala-Kendala dalam Peralihan dari PSAK No. 16 Adopsi GAAP ke PSAK No. 16 Adopsi IFRS**

Kegiatan akuntansi pada PO. PI dilakukan oleh seorang staf akuntansi (Ibu Erni) di kantor yang berlokasi di Malang dan dibantu oleh seorang staf akuntansi di Kalimantan. Staf akuntansi di Kalimantan bertugas untuk mencatat seluruh kegiatan akuntansi di Kalimantan. Kemudian data-data akuntansi tersebut dikirim melalui pos ke Malang untuk diolah oleh staf akuntansi di Malang. Staf akuntansi di Malang berperan penting dalam mengolah keseluruhan data dari Kalimantan dan Malang untuk dilaporkan dalam laporan keuangan.

Sejak tahun 2011, PO. PI memperkerjakan konsultan ahli akuntansi (Bapak Eko) untuk membantu staf akuntansi perusahaan di Malang. Dengan adanya konsultan ahli diharapkan staf akuntansi perusahaan dapat membuat laporan keuangan dengan lebih baik dan sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku umum. Selain itu, keberadaan konsultan ahli diharapkan dapat membantu merapikan sistem akuntansi perusahaan. Adanya peraturan dalam standar akuntansi yang berubah-ubah juga menjadi fokus perusahaan untuk mengikuti peraturan terbaru agar dapat menghasilkan laporan keuangan yang baik.

Hasil wawancara dengan staf akuntansi menunjukkan bahwa staf akuntansi PO. PI telah memperoleh pengetahuan dasar pencatatan dan pembuatan laporan keuangan berdasarkan IFRS oleh konsultan ahli. Dalam implementasi PSAK adopsi IFRS, ada sedikit kendala yang disebabkan karena adanya perbedaan pencatatan, namun perbedaan tersebut tidak terlalu signifikan

(Lampiran C-5). Staf akuntansi dapat beradaptasi dengan pencatatan aset tetap yang baru. Pada awalnya, dalam jangka waktu kurang lebih satu tahun staf akuntansi belajar pada konsultan ahli karena ada sedikit perbedaan pada jurnal. Perbedaan yang sedikit tersebut menyebabkan staf akuntansi tidak mengalami kendala yang signifikan. Setelah hampir dua tahun menjalankan standar akuntansi adopsi IFRS, staf akuntansi terlihat sudah terbiasa dengan sistem yang baru. Hal ini dapat dilihat dari hasil observasi di mana staf akuntansi dapat mendemokan pencatatan aset tetap dengan baik (Lampiran D-2). Pencatatan aset tetap ini menggunakan media komputer dan staf akuntansi sudah dapat menjalankan perhitungan dengan sempurna tanpa bimbingan dari konsultan ahli (Lampiran D).

Konsultan ahli yang dipekerjakan untuk PO. PI sekaligus merangkap sebagai *appraisal*. Penugasan Bapak Eko sebagai konsultan ahli sekaligus penilai atau *appraisal* merupakan kebijakan PO. PI untuk meminimalkan biaya, karena biaya untuk membayar jasa penilai tidaklah sedikit.

Berdasarkan wawancara dengan konsultan ahli (Lampiran C-10), kendala yang dihadapi dalam melakukan penilaian kembali adalah menentukan kepastian nilai pasar yang berfluktuasi. Konsultan ahli menggunakan nilai pasar (*market-based evidence*) di samping kedua cara lainnya yaitu, pendekatan penghasilan (*income approach*), dan pendekatan biaya yang disusutkan (*depreciated replacement cost*) dalam menilai kembali aset tetap perusahaan. Nilai pasar digunakan untuk penilaian bus dan truk karena dianggap merupakan barang yang masih umum dan masih banyak jumlahnya. Konsultan memiliki metode agar mendapatkan nilai pasar yang sesuai yaitu dengan menggunakan rata-rata nilai pasar. Hal ini dilakukan dengan survei nilai pasar bus dan truk pada suatu periode. Kegiatan survei ini membutuhkan biaya tambahan yang harus ditanggung PO. PI.

Secara keseluruhan pencatatan aset tetap yang dilakukan oleh staf akuntansi PO. PI telah sesuai dengan aturan yang berlaku. Namun, ada beberapa perbedaan yang didukung oleh kebijakan PO. PI untuk mendapatkan keefisienan. Contohnya adalah pencatatan aset tetap tanah dan bangunan dan pengadaan jasa penilai. Selanjutnya, laporan keuangan yang dibuat PO. PI ada dua macam yaitu laporan keuangan untuk perpajakan dan laporan keuangan untuk pihak internal

dan investor. Hal ini disebabkan karena kebijakan PO. PI untuk menggunakan konsultan sebagai *appraisal* dan tidak menggunakan *appraisal* resmi.

#### **4.2.7 Kemungkinan Penggunaan SAK-ETAP di PO. PI**

Selama ini PO. PI menggunakan standar akuntansi PSAK adopsi IFRS. Untuk perusahaan dengan kondisi seperti PO. PI, ada pula standar akuntansi lain yang dapat digunakan yaitu SAK-ETAP. SAK-ETAP khususnya ditujukan untuk perusahaan yang tidak memiliki akuntabilitas publik yang signifikan dan menerbitkan laporan keuangan untuk tujuan umum bagi pihak eksternal seperti kreditur, pemilik dan pemilik perusahaan.

SAK-ETAP ini memiliki berbagai kemudahan dibandingkan dengan PSAK (SAK-Umum) yaitu pencatatan aset tetap menggunakan harga perolehan, perusahaan anak tidak dikonsolidasi tetapi sebagai investasi dengan metode ekuitas, dan mengacu pada praktek akuntansi yang diterapkan. SAK-umum adopsi IFRS sulit diterapkan bagi perusahaan kecil karena memerlukan biaya yang tidak murah untuk penentuan *fair value* oleh jasa penilai. Perusahaan juga dipermudah dalam pencatatan aset tetap karena menggunakan model biaya yang tidak memerlukan jasa penilai.

Ada beberapa keuntungan yang dapat diperoleh jika PO. PI menggunakan SAK-ETAP. Pertama, kemudahan dalam pelaporan laporan keuangan perusahaan seperti pencatatan aset tetap tanpa menggunakan revaluasi. Kedua, biaya jasa penilai dan biaya survei nilai pasar tidak diperlukan dalam SAK-ETAP. Biaya-biaya tersebut dapat mengurangi beban dan meningkatkan laba yang diperoleh perusahaan.

PO. PI tetap mempertahankan penggunaan PSAK adopsi IFRS karena beberapa alasan. Berdasarkan hasil wawancara dengan konsultan PO. PI, dapat diketahui bahwa konsultan ahli dan staf akuntansi merasa keberatan apabila mengganti standar akuntansi. Hal ini disebabkan karena konsultan ahli terbiasa dengan SAK-umum sehingga jika terjadi perubahan, konsultan ahli dan staf akuntansi harus beradaptasi lagi. Adaptasi tersebut akan membutuhkan waktu dan biaya pelatihan tambahan (Lampiran C-16).