BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 *International Financial Reporting Standarts (IFRS)* Tentang Properti Investasi

2.1.1.1 Sejarah *International Financial Reporting Standarts*

Pada tahun 1973 para akuntan dunia mempelopori pendirian *Internasional Accounting Standarts Commitee* (IASC) yang menjadi cikal bakal perkembangan sistem akuntansi dunia yang universal. Australia, Kanada, Perancis, Jerman, Jepang, Meksiko, Belanda, dan Inggris adalah negara – negara yang mempelopori berdirinya IASC. Setelah melalui perjalanan yang cukup panjang, pada tahun 1982 *International Financial Accounting Standard* (IFAC) mendorong IASC sebagai standar akuntansi global, hal yang sama dilakukan Federasi Akuntan Eropa pada 1989. Sebelumnya Pada kongres profesi akuntan dunia di Sidney pada tahun 1972, Perwakilan AISG bertemu kembali untuk membahas proposal pembentukan *International Accounting Standard Committee* (IASC). Hingga kemudian sepuluh organisasi profesional yang berasal dari Belanda, Kanada, Australia, Meksiko, Jepang, Perancis, Selandia Baru, Jerman, Inggris dan Amerika Serikat melakukan negosiasi atas ide pembentukan *Internasional Accounting Standard Committee* (IASC) pada tahun 1973. Sejak itu,

lahirlah IASC dengan *International Accounting Standart* (IAS) sebagai produknya.

IAS dan *International Financial Reporting Standarts* adalah produk dari dari IASC dan IASB yang merupakan standar akuntansi dan pelaporan keuangan. *International Financial Reporting Standarts* adalah produk standar akuntansi versi terbaru yang dikeluarkan oleh IASB, sedangkan IAS adalah versi lamanya. Penerbitan *International Financial Reporting Standarts* sebagai standar akuntansi internasional didahului oleh resktrukturisasi yang dilakukan oleh IASC pada tahun 2000 dengan dibentuknya IASC Foundation (IASCF) yang membawahi *International Accounting Standard Board* (IASB) dan *International Financial Reporting Interpretation Committee* (IFRIC).

2.1.1.2 Definisi *International Financial Reporting Standarts (*IFRS*)*

International Financial Reporting Standarts (IFRS) adalah standar pelaporan keuangan global yang pertama kali muncul ketika kongres para akuntan dunia pada tahun 1972. Para anggota IASB yang terdiri dari 5 benua setuju untuk menyusun suatu standar pelaporan keuangan yang berlaku internasional yang diberi nama *International Financial Reporting Standarts.*

Menurut *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA) *International Financial Reporting Standarts* adalah :

> *"International Financial Reporting Standards (IFRS) are a set of accounting standards, developed by the International Accounting Standards Board (IASB), that are becoming the global standard for the preparation of public company financial statements."*

Sedangkan Marisi P. Purba (2010:4) mengemukakan bahwa :

"IAS dan International Financial Reporting Standarts adalah standar akuntansi dan pelaporan keuangan yang merupakan produk IASC dan IASB. International Financial Reporting Standarts adalah produk IASB versi baru, sedangkan IAS adalah produk IASC versi lama."

Dari 2 pengertian diatas, penulis menyimpulkan *Internasional Financial Reporting Standarts* (*International Financial Reporting Standarts*) adalah standar akuntansi internasional yang dikeluarkan oleh IASB dengan maksud untuk menyeragamkan standar pelaporan keuangan yang ada di setiap negara agar tidak terjadi salah ungkap.

Guna mensukseskan penggunaan *International Financial Reporting Standarts*, IASB sebagai lembaga yang mengeluarkan standar tersebut juga bekerjasama dengan beberapa lembaga dunia seperti Perserikatan Bangsa – Bangsa, Bank Dunia dan lembaga dunia lainnya. *International Financial Reporting Standarts* sebagai standar pelaporan keuangan universal yang dikeluarkan guna mendukung standart keuangan dunia yang sudah terlebih dahulu ada yaitu IAS. Negara yang menggunakan *International Financial Reporting Standarts* dan IAS sebagai standar pelaporan keuangan memilik banyak manfaat, yaitu adanya harmonisasi dan standarisasi pelaporan keuangan, maksudnya adalah adanya pemahaman yang seragam dari laporan keuangan di setiap negara, yang berarti pula pengguna *International Financial Reporting Standarts* juga mengadopsi bahasa akuntansi global agar memudahkan dalam melakukan transaksi antar negara.

2.1.1.3 Pengadopsian *International Financial Reporting Standarts* Ke PSAK

Indonesia telah memiliki sendiri standar akuntansi yang berlaku di Indonesia. Prinsip atau standar akuntansi yang secara umum dipakai di Indonesia tersebut lebih dikenal dengan nama Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK). PSAK disusun dan dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia. Ikatan Akuntan Indonesia adalah organisasi profesi akuntan yang ada di Indonesia. Indonesia sejak tahun 1994 sebenarnya telah mengadopsi sebagian besar IAS. Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) menargetkan pengadopsian IAS dan *International Financial Reporting Standarts* oleh Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) yang akan selesai pada tahun 2010 dan mulai menerapkannya pada tahun 2012. Proses adopsi dibagi dalam 3 tahap yaitu tahap adopsi, tahap persiapan dan tahap implementasi.

Pada tahap pertama yaitu adopsi seluruh *International Financial Reporting Standarts* ke dalam PSAK yang ditargetkan selesai pada tahun 2010. Tahap persiapan yaitu penyiapan seluruh infrastruktur pendukung untuk implementasi PSAK yang sudah mengadopsi seluruh *International Financial Reporting Standarts* yang akan dilaksanakan pada tahun 2011. Pada tahun 2012 merupakan tahap implementasi yaitu penerapan PSAK yang sudah mengadopsi seluruh *International Financial Reporting Standarts* bagi perusahaan-perusahaan yang memiliki akuntabilitas publik. (Marisi P. Purba: 2010)

Berikut adalah *roadmap* dari penerepan *International Financial Reporting Standarts* ke dalam PSAK:

Tabel 2.1
***Roadmap* Penerapan IFRS ke dalam PSAK**

No	Tahap	Keterangan	Tahun
1)	Tahap adopsi	Adopsi seluruh IFRS terakhir ke dalam PSAK	2008-2010
2)	Tahap persiapan	Penyiapan seluruh infrastruktur pendukung untuk implementasi PSAK yang sudah mengadopsi seluruh IFRS	2011
3)	Tahap Implementasi	Penerapan PSAK yang sudah mengadopsi seluruh IFRS bagi perusahaan – perusahaan yang memiliki akuntanbilitas publik	2012

(Sumber : Marisi P. Purba : 2010)

2.1.1.4 Laporan Keuangan Dan Karakteristik Laporan Keuangan

Marisi P. Purba (2010:27) menjelaskan bahwa:

"Laporan keuangan disusun dengan tujuan untuk memberikan informasi terkait dengan posisi keuangan, kinerja dan perubahan posisi keuangan suatu entitas yang berguna untuk pengambilan keputusan para pemakainya. Laporan keuangan juga merupakan saran mengkomunikasikan laporan keuangan kepada pihak – pihak yang berada di luar korporasi. Keputusan yang diambil oleh para pemakai laporan sangat bervariasi, tergantung kepentingan mereka. Informasi yang ada di dalam laporan keuangan harus memiliki karakteristik tertentu agar dapat memenuhi kebutuhan pemakainya. Karakteristik yang harus dipenuhi suatu informasi yang ada pada laporan keuangan ditetapkan dalam kerangka dasar penyusunan dan penyajian laporan atau *International Financial Reporting Standarts Framework*."

Sebagaimana telah dijelaskan diatas, IAS 1 tentang "*Presentation of Financial Statements"*, laporan keuangan terdiri dari lima elemen, yaitu :

"(1)Laporan posisi keuangan atau neraca (*Statements Of Financial Position),* (2)Laporan laba komprehensif (*Statements Of Comprehensive Income*), (3)Laporan perubahan ekuitas yang menunjukan perubahan semua nilai dari posisi ekuitas perusahaan (*Statements Of Change In Equity*), (4)Laporan arus kas (*Statements Of Cash Flow*), dan (5)Catatan atas laporan keuangan (*Notes*)."

Laporan keuangan yang berisi Neraca dan sebagainya memiliki karakteristik kualitatif yang harus dipenuhi dalam penyajianya, sehingga berguna bagi para penggunanya untuk mengambil keputusan. Selain dari itu laporan

keuangan juga harus disusun dengan menggunakan asumsi keberlangsungan hidup atau *going concern*. Asumsi tersebut mendasari penggunaan basis akrial dalam menyusun laporan keuangan.

Terdapat empat karakteristik utama laporan keuangan yang harus dipenuhi sehingga laporan keuangan dapat bermanfaat bagi pengambil keputusan sebagaimana dijelaskan pada kerangka dasar *International Financial Reporting Standarts*, yaitu :

1) Suatu informasi bermanfaat apabila dapat dipahami atau understandable oleh para penggunanya. Pengguna laporan keuangan adalah pihak-pihak yang berasal dari berbagai kalangan dengan latar belakang pendidikan, profesi dan budaya yang berbeda-beda. Laporan keuangan harus disajikan dengan bahasa yang sederhana, singkat, formal dan mudah dipahami.
2) Informasi yang ada pada laporan keuangan harus relevan dengan pengambilan keputusan.
3) Informasi yang ada pada laporan keuangan akan sangat bermanfaat apabila disajikan dengan andal atau dapat dipercaya.
4) Informasi yang ada pada laporan keuangan harus memiliki sifat daya banding. Untuk mencapai kualitas tersebut, laporan keuangan harus disajikan secara komparatif dengan tahun-tahun sebelumnya.
5) Karakteristik terakhir ini merupakan karakteristik yang paling penting dari sebuah laporan keuagan, yaitu sebuah laporan keuangan harus disajikan secara benar dan wajar atau *True and Fair*

2.1.1.5 Pengertian Investasi

Dalam perencanaan jangka panjang, manajemen menghadapi masalah penambahan mesin dan *equipment* baru untuk memenuhi bertambahnya permintaan terhadap produk perusahaan, dan masalah penggantian aset tetap yang sudah tidak ekonomis pemakaiannya, serta masalah-masalah lain yang berhubungan dengan investasi atau penanaman modal. Karena pada umumnya investasi membutuhkan dana yang relatif besar, dan keterikatan dana tersebut dalam jangka waktu yang relatif panjang, serta mengandung resiko, maka diperlukan pertimbangan yang masak sebelum investasi tersebut dilaksanakan.

Menurut Irham Fahmi (2006:2) mengemukakan bahwa investasi adalah :

"Investasi dapat didefinisikan sebagai bentuk pengelolaan dana guna memberikan keuntungan dengan cara menempatkan dana pada alokasi yang diperkirakan akan memberikan tambahan keuntungan."

Sedangkan dalam definisi lain yang dikemukakan oleh Hendi Somantri (1999 : 30) adalah :

"Investasi adalah yakni penanaman modal diluar usaha pokok perusahaan, tujuannya antara lain adalah untuk memperoleh penghasilan."

Dari kedua definisi diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa investasi adalah bentuk pengelolaan dana diluar usaha pokok perusahaan dengan cara menempatkan aset baik lancar atau tetap guna menambah keuntungan perusahaan.

2.1.1.6 Jenis - Jenis Investasi

Secara umum, aset yang dapat menjadi sarana investasi terbagi menjadi dua, yaitu aset riil dan aset finansial. Aset riil adalah aset yang dimiliki dan memiliki wujud yang kita simpan atau miliki. Contohnya aset riil adalah rumah, tanah dan emas. Sedangkan, aset finansial tidak berwujud, biasanya hanya berupa kertas yang merupakan bukti kepemilikan kita. Contoh investasi antara lain tabungan, deposito, reksadana, obligasi, saham, emas, properti, dan lainnya.

Menurut Idrus Fahmi (2006 : 2) menjelaskan bahwa :

"(a)Investasi Lancar investasi lancar adalah investasi yang dapat segera dicairkan dan dimaksudkan untuk dimiliki selama setahun atau kurang, (b)Investasi Jangka Panjang investasi jangka panjang merupakan investasi yang dilakukan dalam jangka waktu lebih dari satu tahun dan tidak dimaksudkan untuk memutarkan kelebihan uang kas. Investasi jangka panjang dilakukan dengan maksud untuk mengontrol kegiatan perusahaan lain, dalam hal ini mengatur kebijakan finansial dan operasional. (c)Properti Investasi berdasarkan PSAK 13 properti investasi adalah properti (tanah atau bangunan atau bagian dari suatu bangunan atau kedua – duanya) yang dikuasai (oleh pemilik atau lesee/penyewa melalui sewa pembiayaan) untuk menghasilkan rental atau untuk kenaikan nilai atau kedua – duanya, dan tidak untuk :Digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa untuk tujuan administratif, atau Dijual dalam kegiatan usaha sehari – hari, dan (d)Investasi Dagang investasi dagang adalah investasi yang ditujukan untuk mempermudah atau mempertahankan bisnis atau hubungan perdagangan."

2.1.1.7 Properti Investasi

Perusahaan, selain melakukan investasi dalam bentuk aset lancar, perusahaan juga biasanya melakukan investasi dalam bentuk lainnya. Antara lain dalam bentuk properti (aset tetap).

Menurut *International Accounting Standards* (IAS 40:5) properti investasi adalah

"Investment property is property (land or a building or part of a building or both) held (by the owner or by the lessee under a finance lease) to earn rentals or for capital appreciation or both."

Sedangkan menurut Handoko yang dikutip dari PSAK 13 revisi 2007, properti investasi adalah :

> "Properti investasi didefinisikan dalam PSAK 13 sebagai: tanah, bangunan atau bagian dari bangunan, atau keduanya, yang dikuasai oleh entitas (atau lessee melalui finance lease) untuk mendapat rental atau capital gain, atau kedua-duanya, dan tidak untuk: (1) Digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa atau untuk tujuan administratif; atau (2) Dijual dalam kegiatan usaha sehari-hari."

Dari dua definisi diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa properti investasi merupakan aset yang dimiliki perusahaan, tetapi aset tersebut tidak dimiliki untuk digunakan sendiri sebagai kegiatan operasional, tetapi aset tersebut digunakan untuk disewakan sehingga memberi penghasilan bagi perusahaan.

Properti investasi diakui sebagai aset jika terdapat kemungkinan besar bahwa perusahaan akan memperoleh manfaat ekonomi masa depan teratribusi dari aset tersebut dan biaya aset dapat diukur secara andal. Pada saat pengukuran awal, properti investasi diakui sebesar biaya perolehannya, yaitu terdiri dari harga pembelian dan biaya transaksi yang langsung dapat diatribusikan.

Dalam PSAK 13 tentang properti investasi, setelah pengukuran awal properti investasi dapat dinilai melalui :

1) Model biaya, yaitu mengukur properti investasi sebesar biaya perolehan dikurangi dengan akumulasi depresiasi dan kerugian penurunan nilai.

2) Model nilai wajar, yaitu mengukur properti investasi sebesar nilai wajar. Keuntungan dan kerugian dari perubahan dalam nilai wajar diakui di laporan laba rugi ketika timbul.

Dalam melakukan investasi dalam properti perusahaan tidak boleh selalu mengharapkan keuntungan, karena pada kenyataanya semua investasi memiliki *gain or loss*, adapun keuntungan dan kerugian dari investasi dalam properti antara lain :

1) Keuntungan Properti Investasi

   Risiko kecil serta dapat disewakan sehingga dapat memberi penghasilan tambahan.

2) Kerugian Properti Investasi

   Perlu dana yang besar untuk membeli rumah atau tanah. Properti bukan aset yang *liquid* karena tidak mudah untuk menjualnya bila suatu saat membutuhkan uang.

2.1.1.8 *International Financial Reporting Standarts* Tentang Properti Investasi.

Didalam *International Financial Reporting Standarts* properti investasi diatur dan diungkapkan dalam IAS 40 tentang "*Investment Property*". Lalu IAS 40 tersebut di adopsi ke dalam PSAK 13 revisi 2007 tentang properti investasi. Tujuan standar ini adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi atas properti investasi dan ketentuan pengungkapan yang terkait, adapun aspek – aspek yang diatur di dalamnya adalah :

1) Klasifikasi sebagai properti investasi
2) Pengakuan sebagai aset
3) Penentuan nilai tercatat pada saat
   - ✓ Pengakuan awal, dan
   - ✓ Pengukuran selanjutnya
4) Ketentuan pengungkapan

Didalam IAS 40 ini berlaku metode penilaian yang berhak dipilih perusahaan setelah pengakuan awal, antara lain :

1) Model Nilai Wajar (*Fair Value Model*) Model ini didasari pengukutan properti investasi setelah pengakuan awal, sebesar nilai wajar, dengan perubahan dalam nilai wajar yang diakui sebagai laba atau rugi
2) Model Biaya (*Cost Model*), yang didasari atas pengkuran properti investasi setelah pengkuruan awal sebesar biaya yang didepresiasi. Perusahaan yang memilih model biaya harus mengungkapkan nilai wajar dari properti investasi.

2.1.1.9 Nilai Wajar

Nilai wajar (*fair value*) dari suatu aset dapat ditentukan sesuai dengan nilai pasar. Karena di dalam IFRS banyak menggunakan basis *mark-to-market* sebagai dasar penilaian. Apabila tidak terdapat nilai pasar yang dapat dijadikan nilai wajar maka dasar penilaian dapat menggunakan basis mark-to-model atau dengan menggunakan teknik dengan bantuan jasa penilai independen.

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (2009:13.1), mengemukakan bahwa nilai wajar adalah:

"Nilai wajar adalah suatu jumlah yang digunakan untuk mengukur aset yang dapat dipertukarkan melalui suatu transaksi yang wajar (arm's length transaction) yang melibatkan pihak-pihak yang berkeinginan dan memiliki pengetahuan memadai."

Sedangkan menurut Hennie Van Greuning yang diterjemahkan oleh Edward Tanujaya (2005:295) mengemukakan bahwa nilai wajar adalah:

"Nilai wajar adalah suatu jumlah yang dapat digunakan sebagai dasar pertukaran aset atau penyelesaian kewajiban antara pihak-pihak yang paham (knowledgeable) dan berkeinginan untuk melakukan transaksi yang wajar (arm's length transaction)."

Dari definisi diatas dapat disimpulkan bahwa nilai wajar yaitu suatu jumlah yang dapat digunakan untuk mengukur aset yang bisa dipertukarkan melalui transaksi yang wajar antara pihak-pihak yang berkeinginan dan yang memahami.

Keunggulan nilai wajar (*Fair Value*) antara lain :

1) Laporan keuangan menjadi lebih relevan untuk dasar pengambilan keputusan
2) Meningkatkan keterbandingan laporan keuangan.
3) Informasi lebih dekat dengan apa yang diinginkan oleh pemakai laporan keuangan.

Selain keunggulan ternayata dalam penggunaan *fair value* juga ada masalah yang dihadapi, yaitu :

1) *Fair value* berusaha menyediakan informasi yang transparan dengan menilai aset pada tingkat harga yang dihasilkan jika segera dilikuidasi-sehingga sangat sensitif terhadap pasar.
2) Akuntansi *fair value* bekerja melalui akuntansi mark-to-market (MTM), yaitu aset dicantumkan pada harga pasar mereka jika diperdagangkan secara terbuka. Menggunakan akuntansi *mark-to-market* akan berakibat perubahan yang terus-menerus pada laporan keuangan perusahaan ketika nilai aset mengalami kenaikan dan penurunan serta laba dan rugi yang dicatat. Hal ini membuat semakin sulit untuk memastikan apakah laba dan rugi diakibatkan oleh keputusan bisnis yang dibuat manajemen atau oleh perubahan yang terjadi di pasar.
3) *Volatility*. Lembaga keuangan mengatakan bahwa mereka takut akuntansi berdasarkan pasar akan menyebabkan volatility kinerja lembaga (karena semakin mudahnya nilai item-item aktiva dan pasiva berfluktuasi). Walaupun sebenarnya lembaga keuangan yang senantiasa mengelola bahaya yang mengancam *asset* dan *liability* hanya sedikit takut dengan market *value accounting*. Laporan keuangan lembaga keuangan yang kurang efektif dalam mengelola risiko akan tercermin pada volatility yang selalu ada dalam setiap usahanya. Para investor dan kreditur akan memiliki informasi yang lebih berguna dan relevan dalam membedakan risiko antar perusahaan, ketika mengambil keputusan investasi dan keputusan pemberian kredit (jika menggunakan MVA).

Di Indonesia pada prakteknya data pasar resmi belum tersedia secara memadai. sehingga penggunaan basis nilai wajar sebagai basis penilaian akan banyak menggunakan basis *mark-to-model* atau dengan menggunakan teknik bantuan jasa penilai independen. Penilai bersertifikat di Indonesia memiliki wadah sendiri yang disebut dengan MaPPI (Masyarakat Penilai Profesional Indonesia).

Ruang lingkup MaPPI sebagai wadah penilai profesional di Indonesia terutama adalah penilaian baik terhadap aset maupun usaha, secara lebih mendetail, ruang lingkup MaPPI dapat dijabarkan sebagai berikut:

1) Penilaian untuk menentukan nilai ekonomis terhadap harta benda berwujud maupun yang tidak berwujud yaitu Penilaian Aset tetap (*Fixed Assets Valuation*) dan Penilaian Usaha (*Business Valuation*) termasuk goodwill, trademark dan hak paten; dan atau
2) Penilaian Proyek (*Project Appraisal*); dan atau
3) Penilaian Kelayakan Teknis (*Technical Appraisal*); dan atau
4) Penilaian dan Konsultasi Pengembangan (*Development Consultacy*) termasuk Studi Kelayakan Proyek (*Project Feasibility Study*); dan atau
5) Penilaian dan Pengawasan Proyek (*Project Monitoring*); dan atau
6) Penilaian dan Konsultasi Investasi (*Investment Arranger and Advisory Services*); dan atau
7) Penilaian dan Teknologi Informasi di bidang Properti (*Property Information System*); dan atau

8) Penilaian Konsultasi Property (*Property Consultacy*) termasuk kegiatan Konsultasi keuangan Properti (*Financial Property Advisory Services*) ; dan atau

9) Pengelolaan Harta Benda (*Property Management*)

Dalam hal penentuan nilai wajar sebagai dasar penilaian ternyata banyak menimbulkan masalah tersendiri. Penggunaan nilai wajar dianggap memberikan informasi yang lebih relevan dalam pengambilan keputusan, tetapi masalahnya di dalam standar yang dikeluarkan IFRS, tidak ada pernyataan yang menjelaskan petunjuk jelas dalam menentukan nilai wajar tersebut. IFRS memberikan petunjuk penggunaan nilai wajar yang berbeda – beda di setiap standarnya.

Menurut Hamid Yusuf (2009:15) yang merupakan seorang penilai senior dari MAPPI, mengatakan bahwa ada 3 hirarki tau level yang perlu diperhatikan dalam penentuan nilai wajar, yaitu :

"(1) Untuk hirarki pertama Nilai Wajar dapat diperoleh atas dasar inputan data pasar secara langsung. Teknik ini dalam penilaian properti sebagai aset tetap sering dikenal dengan pendekatan data pasar (*market data aproach*), karena menggunakan data pembanding yang sejenis dari objek penilaian. Contoh data pasar langsung seperti rumah dengan rumah untuk jenis dan tipe yang sama, ruko dan ruko dengan paramater sejenis dan sebanding. (2) Untuk hirarki kedua, Nilai Wajar dapat diperoleh dari suatu teknik penilaian tidak menggunakan data pasar langsung, namun hasil penilaian yang diharapkan tetap menggambarkan Nilai Pasar yang ditentukan seorang Penilai secara profesional. Memahami hal tersebut, Penilai dapat saja menggunakan pendekatan penilaian lainnya, seperti pendekatan pendapatan (income approach) atau pendekatan biaya (cost approach). Meskipun kedua pendekatan ini tidak menggunakan data pasar langsung, tetapi Penilai dapat menggunakan data pasar tidak langsung (hasil analisis dan riset) sebagai inputan sehingga nilai yang dikeluarkan tetap Nilai Pasar. Contoh data pasar tidak langsung seperti, penilaian hotel dengan pendekatan pendapatan dapat menggunakan tarif kamar sewa, tingkat hunian dan biaya operasional yang bisa dibandingkan terhadap hotel sejenis lainnya di pasar termasuk penentuan tingkat diskonto. Demikian pula dalam pendekatan biaya, penentuan harga tanah didasarkan harga pasar sesuai penggunaan tertinggi dan terbaik dan nilai bangunan menggunakan biaya penggantian baru dan penyusutan yang lazim di

pasar. (3) Untuk hirarki ketiga, Nilai Wajar diperoleh dari suatu kondisi properti yang jarang atau tidak dapat diperjualbelikan secara langsung, kecuali sebagai entitas usaha. Untuk itu, inputan data yang terbatas lebih dilihat dari kepentingan entitas dan tetap menggunakan pendekatan pendapatan atau pendekatan biaya dengan metode biaya pengganti terdepresiasi (*depreciated replacement cost/drc*)."

2.1.2 Penyusutan Aset Tetap

2.1.2.1 Definisi Aset

Salah satu dari komponen yang ada di dalam laporan keuangan terutama di dalam laporan posisi keuangan adalah aset. Aset merupakan kompnen laporan keuangan yang menunjukan kekayaan yang dimiliki oleh perusahaan dan berada di dalam laporan posisis keuangan perusahaan.

Menurut *Financial Accounting Standard Board* (FASB) (SFAC No.6, par. 25) aset adalah:

"Assets are probable future economic benefits obtained or controlled by aparticular entity as a result of past transactions or events."

Sedangkan menurut Ikatan Akuntan Indonesia (2009:9) mengemukakan bahwa aset adalah :

"Aset merupakan sumber daya yang dikuasai oleh perusahaan sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dimasa depan diharapkan akan diperoleh perusahaan"

Dari dua pengertian diatas maka penulis dapat mengambil kesimpulan bahwa aset adalah sumber daya yang dimiliki perusahaan atas kejadian masa lalu dimana manfaatnya akan terasa di masa sekarang dan di masa depan. Dalam prakteknya aset digolongkan ke dalam aset lancar dan aset tidak lancar.

2.1.2.2 Aset Lancar

Aset lancar merupakan aset kas setara kas dan aset lancar lainnya dimana tingkat likuiditas dari aset tersebut dan masa manfaatnya hanya bisa digunakan dalam satu periode akuntansi saja.

PSAK 1 Revisi 2009 menjelaskan bahwa aset lancar adalah aset yang :

1) Aset yang diklasifikasikan dimana aset tersebut dimiliki untuk dijual atau digunakan siklus operasi normal,
2) Aset ini hanya dimiliki untuk diperdagangkan,
3) Aset di dapat direalisasikan dalam jangka waktu 12 bulan dari tanggal periode pelaporan,
4) kas atau setara kas (seperti yang dinyatakan dalam PSAK 2: Laporan Arus Kas) kecuali aset tersebut dibatasi pertukarannya atau penggunaannya untuk menyelesaikan laibilitas sekurang-kurangnya 12 bulan setelah periode pelaporan.

Didalam laporan posisi keuangan perusahaan atau neraca, aset lancar ini meliputi Kas dan setara kas, piutang, persediaan, investasi, beban dibayar dimuka dan sebagainya.

2.1.2.3 Aset Tetap (*Fixed Assets)*

Aset tidak lancar atau aset tetap adalah aset yang memiliki masa manfaat lebih dari 1 tahun dan biasanya digunakan dalam kegiatan operasional perusahaan dan mengalami penyusutan dan wajib dinilai kembali pada setiap tahunya.

Menurut IAS 16 tentang *Property, Plant and equipment*, adalah :

"Aset tetap adalah Aset berwujud yang dimiliki oleh perusahaan untuk digunakan di dalam produksi atau persediaan barang atau jasa dan diperkirakan akan digunakan lebih dari satu periode"

Yang dimaksud aset tidak lancar atau aset tetap disini adalah sepertu tanah, bangunan, kendaraan, mesin dan peralatan lainnya yang menunjang kegiatan operasional dan memiliki masa manfaat lebih dari 1 periode.

Aset tetap memiliki biaya perolehan yang diakui apabila adanya kemungkinan bahwa manfaat keekonomian dimasa yang akan datang yang berkaitan dengan aset tersebut akan mengalir ke dalam perusahaan dan biaya perolehan dari aset tersebut dapat dinilai secara andal.

Setelah dilakukan pengukuran pada awal pembelian atau dengan biaya perolehan, maka untuk selanjutnya aset tetap wajib diukur pada setiap tahunnya untuk mengetahui nilai yang berlaku pada saat itu pada saat pengukuran kembali aset tersebut. Berdasarkan IAS 16 tentang *Fixed Assets* yang juga telah diadopsi oleh PSAK 16 revisi tahun 2007 ada dua metode dalam mengukur nilai dari aset tetap tersebut, yaitu :

1) Metode Biaya (*Cost Method)*
2) Metode Nilai Wajar (*Fair Value Method*)

Perusahaan dalam mengukur kembali nilai aset tetap diberikan kebebasan atas penggunaan metode yang dirasa tepat oleh perusahaan, baik metode biaya maupun metode nilai wajar. Akan tetapi, di dalam *International Financial Reporting Standarts* pengukuran kembali aset tetap harus diukur secara andal,

oleh karena itu *International Financial Reporting Standarts* menganjurkan agar para pengguna *International Financial Reporting Standarts* menggunakan model nilai wajar sebagai metode pengukuran yang andal karena metode ini menggunakan *fair value* atau harga pasar sebagai dasar pengukurannya. Akan tetapi apabila ada perusahaan yang tetap menggunakan metode biaya sebagai metode pencatatan dan pengakuan aset tetap, PSAK 16 tidak melarangnya.

2.1.2.4 Penyusutan Aset Tetap

Berdasarkan PSAK 17 rev 1994 tentang akuntansi penyusutan, bahwa:

"Penyusutan adalah alokasi jumlah suatu aset yang dapat disusutkan pepanjang masa manfaat yang diestimasi."

Dalam pengertian lain, yang didefinisikan oleh Donald E. Kieso yang diterjemahkan oleh Ichsan Setya Budi (2010 : 57) menyatakan bahwa :

"Proses akuntansi dalam mengalokasikan biaya aset berwujud ke beban dengan cara yang sistematis dan rasional selama periode yang diharapkan mendapat manfaat dari penggunaan aset tersebut."

Sehingga dapat disimpulkan bahwa penyusutan adalah alokasi jumlah aset dengan sasaran untuk mengetahui penurunan dari potensi pelayanan asep yang bersangkutan.

Menurut PSAK 17 aset yang dapat disusutkan adalah aset yang:

1) Diharapkan untuk digunakan selama lebih dari satu periode akuntansi, dan
2) Memiliki suatu masa manfaat yang terbatas, dan

3) Ditahan oleh suatu perusahaan untuk digunakan dalam produksi atau memasok barang dan jasa, untuk disewakan, atau untuk tujuan administrasi.

Adapun faktor – faktor yang mempengaruhi penentuan beban penyusutan menurut Smith dan Kousen (1997 : 492) yaitu :

"(1) Biaya / harga perolehan aset tetap meliputi seluruh pengeluaran yang berkaitan dengan perolehan dan penyiapannya untuk dapat digunakan, (2) Nilai Residual jumlah yang diperkirakan dapat direlisasikan pada saat aset sudah tidak digunakan lagi, (3) Masa Manfaat aset tetap selain tanah memiliki masa manfaat terbatas karena faktor-faktor fisik dan fungsional tertentu, (4) Pola Penggunaan untuk menandingkan harga perolehan aset tetap terhadap pendapatan, beban penyusutan periode harus mencerminkan setepat mungkin pola penggunaan."

Didalam IAS 16 tentang "*Property, Plant and Equipment"* penyusutan atau depresiasi dinyatakan bahwa Jumlah yang dapat disusutkan (harga perolehan dikurangi nilai sisa) harus dialokasikan secara sistematis selama masa manfaat aset, itu artinya bahwa dalam melakukan penyusutan perusahaan harus melakukanya secara sistematis sesuai dengan masa manfaat aset tersebut. Di dalam IAS 16 pula dinyatakan bahwa

Untuk metode yang digunakan dalam melakukan penyusutan aset tetap, IAS 16 menyatakan bahwa :

"The depreciation method should be reviewed at least annually and, if the pattern of consumption of benefits has changed, the depreciation method should be changed prospectively as a change in estimate under IAS 8."

Dari pernyatan diatas dapat diartikan bahwa, perusahaan dalam menentukan model penyusutan diberi kebebasan dalam menentukan metode tersebut, akan tetapi harus bisa di *review* setiap tahun dan mencerminkan pola

konsumsi dari perusahaan, dan apabila akan dilakukan penggantian metode, harus dilakukan secara prospektif seperti yang diatur oleh IAS 8.

2.1.2.5 Metode Penyusutan Aset Tetap

Dalam melakukan penyusutan aset tetap perusahaan perusahaan diberikan pilihan dalam memilih metode penyusutan tersebut. Ada perbedaan antara metode penyusutan fiskal dan komersial, perbedaan itu adalah :

1) Beda Tetap, yaitu biaya-biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan yang tidak boleh dikurangkan pada penghasilan kena pajak,
2) Beda waktu, yaitu perbedaan pembebanan suatu biaya dimana jangka waktu pembebananya berbeda.

Di dalam akuntansi paling tidak ada 4 metode penyusutan yang dapat digunakan perusahaan dalam menyusutkan masa penggunaan dari aset tetap mereka, Donald E. Kieso yang diterjemahkan oleh Ichsan Setya Budi (2002:60) menyatakan bahwa :

"Faktor yang terlibat dalam proses penyusutan adalah metode pengalokasian biaya, profesi akuntan mewajibkan metode penyusutan yang digunakan harus "Sistematis dan Rasional"."

Adapun metode tersebut adalah :

1) Metode Aktivitas

   Juga disebut dengan pendeketan beban variabel, mengasumsikan bahwa penyusutan adalah fungsi dari penggunaan atau produktivitas dan bukan

dari berlalunya waktu. Umur aset ini dinyatakan dengan istilah keluaran yang disediakan atau masukan seperti jumlah jam kerja.

2) Metode Garis Lurus

Metode ini mempertimbangkan penyusutan sebagai fungsi dari waktu, bukan fungsi dari penggunaan. Metode ini telah digunakan secara luas dalam praktek karena kemudahannya. Prosedur garis lurus secara konseptual seringkali merupakan prosedur penyusutan yang paling sesuai. Dikarenakan apabila keusangan bertahap merupakan alasan utama atas terbatasnya umur pelayanan, maka penurunan keguanaanya akan konstan dari periode ke periode.

3) Metode Beban Menurun

Metode beban menurun yang seringkali juga disebut metode penyusutan dipercepat menyediakan biaya penyusutan yang lebih tinggi pada tahun – tahun awal dan beban yang lebih rendah pada periode mendatang. Secara umum ada 2 metode yang digunakan dalam metode beban menurun, yaitu:

a. Jumlah angka tahun

Metode ini menghasilkan beban penyusutan yang menurun berdasarkan pecahan yang menurun dari biaya yang dapat disusutkan, dan pada akhir masa manfaat, saldo yang tersisa harus sama dengan nlai sisa.

b. Metode Saldo Menurun

Metode ini adalah metode yang menggunakan tarif penyusutan berupa beberapa kelipatan dari metode garis lurus

4) Metode Penyusutan Khusus

Terkadang perusahaan tidak memilih salah satu dari metode penyusutan yang lebih populer karena aset yang terlibat memiliki karakteristik yang berbeda, oleh karena itu akuntansi memberikan 2 opsi metode khusus, yaitu :

a. Metode Kelompok dan Gabungan/Komposit

Terdapat 2 metode penyusutan untuk beberapa akun aset yang digunakan, yaitu : metode kelompok dan metode gabungan. Istilah " kelompok" mengacu pada suatu kumpulan aset yang bersifat serupa, sementara "gabungan" mengacu pada suatu kumpulan aset yang bersifat tidak serupa. Metode kelompok sering digunakan apabila aset bersangkutan cukup homogen dan memiliki masa manfaat yang hampir sama. Sedangkan metode gabungan ditentukan dengan membagi penyusutan per tahun dengan total biaya aset. Jika tidak terdapat perubahan dalam akun aset, maka kelompok aset akan disusutkan hingga nilai sisa habis.

b. Metode Campuran atau Kombinasi

Suatu metode yang hibrid dan biasa digunakan secara luas pada industri baja yang merupakan kombinasi dari pendekatan garis lurus / aktivitas yang sering disebut metode produksi variabel.

2.1.3 Laba dan Rugi

2.1.3.1 Pengertian Laba dan Rugi

Setiap perusahaan akan berusaha memperoleh laba sebanyak-banyaknya, karena laba merupakan salah satu alat ukur untuk mengukur kinerja perusahaan. Semakin besar laba yang diperoleh maka semakin baik pula kinerja perusahaan tersebut.

Taswan (2008:11) mengemukakan bahwa laba adalah :

"Laba merupakan selisih lebih antara pendapatan diatas biaya dalam suatu periode, dan disebut rugi apabila terjadi sebaliknya."

Sedangkan pengertian laba menurut Sofyan Syafri Harahap (2007:241) adalah sebagai berikut

"*Gain* (laba) adalah naiknya nilai ekuitas dari transaksi yang sifatnya insidentil dan bukan kegiatan utama entitas dan dari transaksi kejadian lainnya yang mempengaruhi entitas selama satu tahun periode tertentu kecuali yang berasal dari hasil atau investasi dan pemilik."

Dari definisi diatas dapat disimpulkan bahwa laba merupakan selisih antara pendapatan dengan biaya sehubungan dengan kegiatan usaha selama periode tertentu.

Perhitungan ini dituangkan dalam suatu laporan laba rugi. Perhitungan laba rugi mempunyai dua tujuan yaitu:

1) Tujuan Intern

Tujuan ini berhubungan dengan usaha pimpinan untuk mengarahkan aktivitas perusahaan pada kegiatan yang menguntungkan. Informasi tentang laba dapat dipergunakan untuk pimpinan perusahaan guna mengevaluasi aktivitas

operasi perusahaan dalam periode yang lalu, melakukan analisis dan memperbaiki untuk meningkatkan kemampuan unit usaha dalam menghasilkan laba.

2) Tujuan Ekstern

Perhitungan laba ditujukan untuk memberika pertanggungjawaban pada pemegang saham, untuk keperluan pajak, untuk emisi saham di bursa saham dan permohonan kredit kepada bank.

Selain mengharapkan laba, ada kalanya suatu usaha akan mengalami dimana posisi biaya lebih besar daripada posisi pendapatan, hal ini tentu akan mempengaruhi kondisi kinerja dari perusahaan terkait. Kondisi demikian disebut dengan kerugian atau biasa disebut dengan rugi,

Menurut Theodorus M. Tuanakotta (1999:178), mendefinisikan :

"*Loss* atau rugi adalah kelebihan *expense* diatas *Revenue*"

Dari definisi diatas dapat penulis simpulkan bahwa *Loss* atau rugi adalah kondisi dmana beban / biaya lebih besar dari pada pendapatan yang didapat oleh perusahaan.

2.1.3.2 Jenis-jenis Laba

Laba merupakan informasi yang penting dalam suatu laporan keuangan.

Pernyataan ini berdasarkan Sofyan Syahri Harahap (2007:297) menyatakanbahwa:

"Laba merupakan informasi penting dalam angka ini paling penting untuk:

1) Perhitungan pajak, berfungsi sebagai dasar pengenaan pajak yang akan diterima negara.
2) menghitung deviden yang dibagikan kepada pemilik dan yang akan ditahan dalam perusahaan.
3) Menjadi pedoman dalam menentukan kebijakan akuntansi dan

pengambilan keputusan.
4) Menjadi dasar dalam peramalan laba maupun kejadian ekonomi perusahaan lainnya dimasa yang akan datang.
5) Menjadi dasar dalam perhitungan dan penelitian efisiensi.
6) Menilai presentasi atau kinerja perusahaan atau segmen perusahaan/divisi.
7) Perhitungan zakat sebagai kewajiban manusia sebagai hamba Tuhannya melalui pembayaran zakat kepada masyarakat."

Ada empat jenis klasifikasi laba dalam menyajikan laporan keuangan, yaitu:

1) Laba kotor atas penjualan, merupakan selisih dari penjualan dan harga pokok penjualan, laba ini dinamakan laba kotor hasil penjualan bersih, belum dikurangi dengan beban operasi untuk periode tertentu.
2) Laba bersih operasi perusahaan, yaitu laba kotor dikurangi sejumlah biaya penjualan, biaya administrasi dan biaya umum.
3) Laba bersih sebelum potongan pajak yaitu merupakan pendapatan perusahaan secara keseluruhan sebelum potongan pajak, yaitu perolehan apabila laba operasi dikurangi atau ditambah dengan selisih pendapatan dan biaya.
4) Laba bersih sesudah potongan pajak, yaitu laba bersih setelah ditambah atau dikurangi dengan pendapatan dan biaya non operasi dan dikurangi dengan pajak.

2.1.4 Keterkaitan Antar Variabel Penelitian

2.1.4.1 Pengaruh Pengadopsian *International Financial Reporting Standarts* Tentang Properti Investasi Terhadap Laba Rugi Perusahaan

Berdasarkan PSAK 13 tentang properti investasi yang diadopsi dari IAS 40 tentang "*Investment Property"*, perusahaan berhak menilai suatu aset properti investasi mereka melalui 2 model, yaitu model biaya dan model nilai wajar. Model nilai wajar merupakan hal baru bagi standar ini, berdasarkan PSAK 13 rev 2007 hal ini dijelaskan :

"Setelah pengakuan awal,entitas yang memilih menggunakan model nilai wajar mengukur seluruh properti investasi berdasarkan nilai wajar."

Penggunaan model nilai wajar akan memiliki dampak terhadap laba perusahaan, seperti yang juga dinyatakan oleh PSAK 13, yaitu :

"Laba atau rugi yang timbul dari perubahan nilai wajar atas properti investasi harus diakui dalam laporan laba rugi pada periode terjadinya."

Berdasarkan pengalaman seorang praktisi keuangan yaitu seorang CFO asal Australia, W. Peter Day yang diterjemahkan oleh Marisi P. Purba (2010:54) menyebutkan bahwa konvergensi *International Financial Reporting Standarts* mempengaruhi aspek –aspek dalam laporan keuangan seperti dijelaskan dibawah ini:

"Keuangan yang ada di perusahaan, yaitu:

1) Struktur organisasi
2) Hubungan investor
3) Kebijakan dan prosedur
4) Efisiensi keuangan dan sistem
5) Lingkungan pengendalian
6) Laba
7) Kebijakan deviden

8) Model penilaian
9) Perencanaan perpajakan
10) Indikator kunci pengukuran kinerja
11) Dan lain-lain."

Sedangkan menurut seminar yang diadakan IAI tentang "Dampak Konvergensi *International Financial Reporting Standarts* terhadap bisnis, adalah :

1) "Akses ke pendanaan internasional akan lebih terbuka karena laporan keuangan akan lebih mudah dikomunikasikan ke investor global
2) Relevansi laporan keuangan akan meningkat karena lebih banyak menggunakan nilai wajar.
3) Disisi lain, kinerja keuangan (laporan laba rugi) akan lebih fluktuatif apabila harga-harga fluktuatif.
4) Smoothing income menjadi semakin sulit dengan penggunakan balance sheet approach dan fair value
5) Principle-based standards mungkin menyebabkan keterbandingan laporan keuangan sedikit menurun yakni bila penggunaan professional judgment ditumpangi dengan kepentingan untuk mengatur laba (earning management)
6) Penggunaan off balance sheet semakin terbatas."

Dari uraian diatas, dapat ditarik kesimpulan bahwa pengadopsian *International Financial Reporting Standarts* tentang properti investasi berpengaruh terhadap laba rugi perusahaan.

2.1.4.2 Pengaruh Penyusutan Aset Tetap Terhadap Laba Rugi Perusahaan

Berdasarkan PSAK 16 par. 51 yang menyatakan bahwa :

"Beban penyusutan aset tetap untuk setiap periode harus diakui dalam laporan laba rugi kecuali jika beban tersebut dimasukkan ke dalam jumlah tercatat aset lainnya."

Hal diatas terjadi sesuai dengan pernyataan dalam PSAK 16 yang menyatakan bahwa :

"Setiap bagian dari aset tetap yang memiliki biaya perolehan cukup signifikan terhadap total biaya perolehan seluruh aset harus disusutkan secara terpisah."

Berdasarkan PSAK 17 pula dinyatakan bahwa :

"Alokasi biaya yang tepat harus dilakukan di antara berbagai pos aktiva dan beban (misalnya dalam penetapan unsur harga perolehan properti, pabrik dan peralatan atau biaya pemeliharaan) karena akan mempengaruhi perhitungan laba untuk serangkaian periode akuntansi. Demikian pula, biaya umum (common cost) yang berkenaan dengan lebih dari satu aktivitas harus didistribusikan dengan tepat menurut dasar pembebanan yang layak, seperti faktor waktu atau faktor penggunaan."

Sedangkan Marianus Sinaga (2000:124) mengatakan bahwa metode penyusutan yang berbeda akan mempengaruhi laba sebagai berikut :

1) "Metode garis lurus, akan menyebabkan pembebanan biaya penyusutan yang tetap jumlahnya setiap periode sehingga dengan metode ini laba tiap periode tetap,
2) Metode pembebanan menurun menyebabkan pembebanan biaya penyusutan pada awal periode lebih besar dan semakin menurun jumlahnya pada akhir periode, sehingga menyebabkan laba yang semakin meningkat pada akhir periode,
3) Metode pembebanan meningkat menyebabkan pembebanan biaya penyusutan semakin besar pada akhir periode, sehingga menyebabkan laba yang semakin menurun pada akhir periode,
4) Metode pembebanan variabel (berdasarkan penggunaan) menyebabkan biaya penyusutan tiap periode jumlahnya berubah – ubah sehingga laba yang dihasilkan pada tiap periode berubah – ubah"

Dan menurut Andriato Oktavianus (2006:42) menjelaskan bahwa :

1) "Penggunaan metode penyusutan menyebabkan perubahan biaya penyusutan tiap periode yang akan dibebankan kedalam beban usaha perusahaan.
2) Besarnya pembebanan biaya penyusutan menyebabkan perubahan tingkat laba"

Berdasarkan penyataan diatas, dapat tampak jelas bahwa penyusutan aset tetap berpengaruh terhadap laba rugi perusahaan.

2.2 Kerangka Pemikiran

Suatu perusahaan yang memiliki akuntabilitas publik harus membuat laporan keuangannya sesuai empat karakteristik utama laporan keuangan yaitu dapat dipahami, relevansi, dapat dipercaya dan dapat dibandingkan. Keempat karakteristik ini harus dipenuhi supaya laporan keuangan dapat bermanfaat bagi pengambilan keputusan. Laporan keuangan adalah laporan yang menyajikan informasi mengenai kondisi keuangan perusahaan yang dijadikan acuan dalam pengambilan keputusan oleh para stakeholder perusahaan. Dalam penyajian laporan keuangan harus disajikan sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku di Indonesia yaitu PSAK. Dahulu PSAK mengacu kepada prinsip akuntansi yang berlaku di Amerika yaitu *United States Generally Accepted Accounting Principles* (US-GAAP). Sebagian besar dari US-GAAP merupakan produk-produk *Financial Accounting Standard Board* (FASB).

Sesuai dengan PSAK 1 (Rev 2009) yang menjelaskan tentang penyajian laporan keuangan menyatakan bahwa laporan keuangan yang wajib disajikan oleh perusahaan antara lain :

"(1)Laporan posisi keuangan,(2)Laporan laba rugi komprehensive, (3)Laporan perubahan ekuitas,(4)Laporan arus kas, dan (5) Catatan atas laporan keuangan."

IASB yang didirikan setelah IASC berdiri atau pada tahun 1973 merupakan lembaga yang memiliki otoritas menetapkan standar akuntansi global yang dapat digunakan diseluruh dunia guna menghilangkan batasan – batasan yang ada di dalam transaksi dan pencatatan akuntansi di setiap negara.

Menurut Marisi P. Purba dalam bukunya *International Financial Reporting Standarts* merupakan produk terbaru dari *International Accounting Standarts* atau IAS yang sudah terlebih dahulu ada. di dalam *International Financial Reporting Standarts* banyak standar tentang pencatatan laporan keuangan yang diatur, mulai dari standar pencatatan saham, investasi, dan aset.

Sejak tahun 2007 DSAK sebagai pihak yang memiliki otoritas untuk menentukan dan menetapkan standar pelaporan di Indonesia, telah mengeluarkan *roadmap* dari pengadopsian *International Accounting Standarts* di Indonesia. DSAK membagi dalam tiga tahapan, yaitu tahap persiapan, tahap konvergensi, dan terakhir adalah tahap pengimplementasian.

Pada tahun 2007 itu pula DSAK mulai mengadopsi beberapa standar pelaporan *International Accounting Standarts* untuk digunakan ke dalam PSAK, antara lain adalah PSAK 16 rev. 2007 tentang "Aset Tetap" yang diadopsi dari IAS 16 "*Plant, Property and Equipment*", serta PSAK 13 rev. 2007 tentang "Properti Investasi" yang merupakan adopsi dari IAS 40 "*Investment Property*". Pengadopsian kedua standar bukan tanpa hambatan, keterbatasan sumber daya dan sempitnya waktu guna memburu program konvergensi *International Accounting Standarts* ke dalam PSAK membuat proses ini terasa berat.

PSAK 16 rev 2007 tentang aset tetap yang merupakan konvergensi dari IAS 16 menjelaskan bahwa aset tetap adalah :

"Aset berwujud yang dimiliki untuk digunakan dalam produksi atau penyediaan barang dan jasa atau untuk tujuan administratif dan diharapkan digunakan selama lebih dari satu periode."

Berdasarkan definisi diatas penulis dapat menyimpulkan bahwa aset tetap adalah aset berwujud yang digunakan untuk kegiatan operasional perusahaan dan tidak menghasilkan pendapatan bagi perusahaan serta memiliki masa manfaat lebih dari 1 tahun.

Dalam menentukan nilai tercatat aset tetap, yang menurut PSAK 16 rev 2007 adalah :

"Nilai tercatat adalah nilai yang disajikan dalam neraca setelah dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi rugi penurunan nilai."

Perusahaan berhak memilih antara model biaya atau model wajar, tapi pada kenyataanya di Indonesia model biaya masih menjadi banyak pilihan, hal ini tercermin dari laporan keuangan beberapa perusahaan yang masih mengandalkan harga perolehan sebagai dasar pengukuran aset tetap setelah pengukuran awal. Hal ini diaggap lebih relevan dalam menentukan nilai aset dikarenakan adanya kesulitan dalam menentukan nilai wajar dari setiap aset tetap. Menurut PSAK 16 rev 2007, model biaya adalah :

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

Setiap aset tetap yang digunakan perusahaan pasti akan disusutkan akibat dari penggunaan, menurut PSAK 17 Rev 1994, penyusutan adalah :

"Alokasi jumlah suatu aset yang dapat disusutkan sepanjang masa manfaat yang diestimasi. Penyusutan untuk periode akuntansi dibebankan ke pendapatan baik secara langsung maupun tidak langsung."

Perhitungan penyusutan tersebut berdasarkan masa manfaat dari aset tetap terkait, menurut PSAK 17 rev 1994 masa manfaat adalah :

"(a) Periode suatu aset diharapkan digunakan oleh perusahaan; atau (b) jumlah produksi atau unit serupa yang diharapkan diperoleh dari aset oleh perusahaan."

Dengan adanya alokasi biaya untuk penyusutan hal ini jelas akan mempengaruhi laba dari perusahaan dikarenakan alokasi biaya tersebut akan diakui ke dalam laporan laba rugi perusahaan.

Sama dengan PSAK 16 , PSAK 13 rev 2007 "properti investasi" juga merupakan adopsi dari *International Financial Reporting Standarts* atau IAS 40 "*Investment Property"*. Berdasarkan PSAK 13, properti investasi adalah :

"Properti (tanah atau bangunan atau bagian dari suatu bangunan atau kedua – duanya) yang dikuasai (oleh pemilik atau lessee/penyewa melalui sewa pembiayaan) untuk menghasilkan rental atau untuk kenaikan nilai atau kedua – duanya, dan tidak untuk (a)digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa untuk tujuan administratid; atau (b)dijual dalam kegiatan usaha sehari – hari."

Dalam perolehan awal properti investasi dinilai berdasarkan harga atau biaya perolehan, berdasrkan PSAK 13 biaya perolehan adalah :

"Jumlah kas atau setara kas yang dikeluarkan atau nilai wajar dari imbalan lain yang diberikan untuk memperoleh suatu aset pada saat perolehan atau

pembangunan atau nilai yang diatribusikan ke aset pada saat pertama kali diakui sesuai dengan persyaratan dalam PSAK lain."

Setelah pada pengakuan awal diakui melalui biaya perolehan, pada periode selanjutnya menrut PSAK 13, properti investasi tersebut wajib di nilai kembali, sama dengan PSAK 16 tentang asep tetap, perusahaan berhak memilih metode penilaian dengan model biaya atau model nilai wajar. Dari beberapa perusahaan yang ada di indonesia, sudah terdapat beberapa perusahaan yang menggunakan nilai wajar sebagai basis pengukuran untuk properti investasi.

Menurut PSAK 13, nilai wajar adalah :

"Jumlah yang dipakai untuk mempertukarkan suatu aset antara pihak – pihak yang berkeninginan dan memiliki pengetahuan memadai dalam suatu transaksi dengan wajar."

Dengan penggunaan nilai wajar tersebut maka perusahaan akan mendapatkan nilai yang realistis dari sebuah aset properti investasi mereka, selisih yang terjadi dari penilaian metode nilai wajar tersebut baik *surplus* ataupun *defisit* akan diakui sebagai pendapatan / beban lain – lain perusahaan, hal ini tercermin pernyataan pada pada PSAK 13 revisi 2007 par. 38 bahwa :

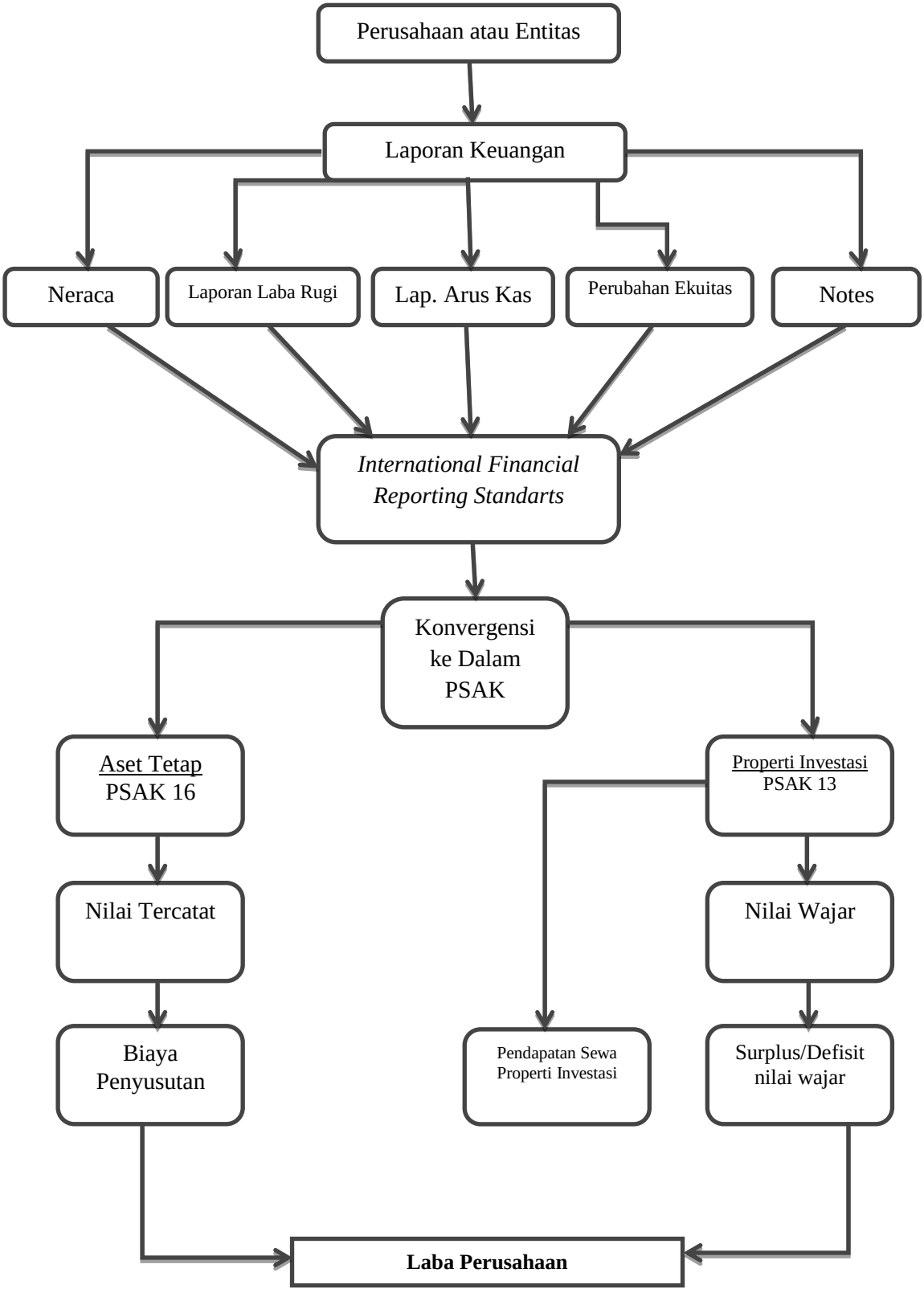
"Laba atau rugi yang timbul dari perubahan nilai wajar atas properti investasi harus diakui dalam laporan laba rugi pada periode terjadinya."

Dalam melakukan investasi pada properti, perusahaan mengharapkan keuntungan dari investasi tersebut, keuntungan dari sewa properti tersebut merupakan pendapatan sewa, pendapatan menurut Eldon S. Hendriksen dan Michael F. Van Breda adalah:

“ Pendapatan (*revenue)* adlah hasil dari suatu perusahaan yang diukur dalam satuan harga pertukaran yang berlaku.”

Dalam properti investasi pendapatan yang didapat dari sewa tersebut di masukan ke dalam laporan laba rugi.

Dari penjelasan dan konsep teori yang telah dijelaskan diatas, dapat disimpulkan bahwa Pengadopsian *International Financial Reporting Standarts* tentang tentang properti investasi dan penyusutan aset tetap berpengaruh terhadap total laba atau rugi yang diterima perusahaan.



Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran Penelitian

2.3 Hipotesis Penelitian

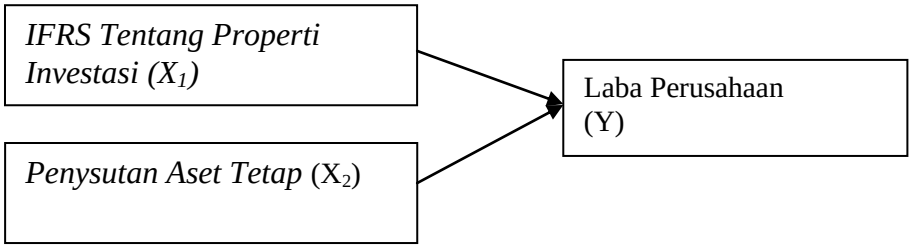
Menurut Jonathan Sarwono (2006:26), yaitu:

"Hipotesis adalah jawaban sementara dari persoalan yang kita teliti."

Oleh karena itu penulis merumuskan bahwa variabel tentang yang ada saling berkaitan dan penulis berhipotesis, yaitu:

1) Pengadopsian *International Financial Reporting Standarts* tentang properti investasi dan penyusutan aset tetap berpengaruh secara parsial terhadap laba rugi perusahaan.
2) Pengadopsian *International Financial Reporting Standarts* tentang properti investasi dan penyusutan aset tetap berpengaruh secara simultan terhadap laba rugi perusahaan.

Desain penelitian tersebut dapat digambarkan sebagai berikut:



Keterangan :

X_1 = *IFRS* tentang properti investasi

X_2 = Penyusutan Aset Tetap

Y = Laba perusahaan

Gambar 2.2
Paradigma Penelitian