

KAJIAN PENGGUNAAN ASET ZOMBIE DITINJAU PRINSIP KONSERVATISME PADA PT. HADJI KALLA

Nurjanna¹, Dewi Anggraeni²

^{1,2}Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Tri Dharma Nusantara Makassar
Email: nurjanna@gmail.com, dewianggraeni.tdn@gmail.com

ABSTRACT

This study aims to determine the study of the use of Zombie Assets in terms of the conservatism principle at PT. Hadji Kalla. This study uses a qualitative approach with descriptive analysis. The type of data used is secondary data and primary data. This study uses data collection techniques in the form of interviews, literature study and internet searching. The results of the study stated that the PT. Hadji Kalla, fixed assets that have expired or have book value of zero are not detailed in the financial statements, but only in total. Zombie Asset at PT. Hadji Kalla is 9,134 units or 71%. PT. Hadji Kalla uses the cost method, and that indicates that Zombie's assets in the company adhere to the principle of conservatism, but if you look at the measurement of accrual measures in 2017, 2018 and 2019, there is a difference in analysis, namely in 2017 the difference in negative accruals indicates that it adheres to the principle of conservatism. occurs because the costs incurred are quite large and too fast. In contrast to 2018 and 2019 showing a positive accrual difference, this happened because of the management policy in the finance accounting section to implement concept matching and this explained that in the last two years the assets of PT. Hadji Kalla does not adhere to the principle of conservatism.

Keywords: Fix Asset, Principles of Conservatism

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui kajian penggunaan Aset Zombie ditinjau dari prinsip konservatisme pada PT. Hadji Kalla. Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan analisis deskriptif. Jenis data yang digunakan adalah data sekunder dan data primer. Penelitian ini menggunakan teknik pengumpulan data berupa wawancara, studi pustaka dan *internet searching*. Hasil penelitian menyatakan bahwa Pada perusahaan PT. Hadji Kalla, aset tetap yang habis masa manfaatnya atau bernilai buku nol tidak sajikan rinci dalam laporan keuangan namun hanya secara total saja. Aset Zombie pada PT. Hadji Kalla Tercatat senilai 9.134 Unit atau sebesar 71%. PT. Hadji Kalla menggunakan metode biaya, dan itu mengindikasikan bahwa aset Zombie pada perusahaan menganut prinsip konservatisme, namun jika melihat dari pengukuran accrual measures di tahun 2017, 2018 dan 2019, terjadi perbedaan analisa yaitu pada tahun 2017 selisih akrual negatif itu mengindikasikan menganut prinsip konservatisme hal itu terjadi karena biaya yang di keluarkan cukup besar dan terlalu cepat. Berbeda dengan di tahun 2018 dan 2019 memperlihatkan selisih akrual positif, ini terjadi karena kebijakan manajemen di bagian finance accounting untuk menerapkan matching konsep dan ini menjelaskan bahwa di dua tahun terakhir aset PT. Hadji Kalla tidak menganut prinsip konservatisme.

Kata kunci: Aset Tetap, Prinsip Konservatisme

PENDAHULUAN

Aset tetap merupakan bagian dari komponen aset yang dimiliki oleh perusahaan yang memiliki nilai manfaat ekonomis yang

material dibandingkan dengan aset lainnya dalam laporan keuangan. Oleh karena itu penyajian dalam perlakuan aset harus di sajikan dengan data yang akurat dan memastikan untuk

tidak salah saji. Jika terjadi kesalahan dalam penerapan perlakuan akuntansi aset tetap maka dapat mempengaruhi dalam laporan keuangan, sehingga dapat mempengaruhi dalam pengambilan keputusan perusahaan.

Untuk meningkatkan operasional perusahaan yang baik, maka diperlukan kemampuan manajemen dalam mengelola modal kerja yang ada di dalam perusahaan tersebut. Salah satu yang perlu dikoordinir oleh perusahaan, baik yang bergerak dalam bidang jasa maupun industri adalah keberadaan aset tetap yang merupakan bagian penting dari keseluruhan aset yang dimiliki perusahaan. Putra (2013) menyatakan bahwa, Aset tetap tidak bisa dikonversikan menjadi uang tunai dalam siklus operasi perusahaan. Termasuk di dalamnya adalah bangunan, peralatan dan tanah atau properti berwujud yang digunakan dalam suatu bisnis, tetapi tidak diharapkan untuk digunakan habis atau dikonfirmasi menjadi dana tunai dalam perjalanan bisnis biasa.

Prinsip Konservatisme merupakan salah satu prinsip yang dikenal dalam pengukuran nilai aset, Secara umum, konservatisme dalam teori akuntansi dikatakan sebagai prinsip yang berarti bila terdapat beberapa alternatif dalam melaporkan suatu hasil, maka hasil terburuk yang akan dilaporkan, konservatisme dikatakan sebagai sebuah prinsip yang mengakui biaya atau beban terlebih dahulu dan pendapatan di belakang. Konservatisme adalah prinsip dalam menilai aset dan laba dengan kehati-hatian oleh karena aktivitas ekonomi dan

bisnis dilingkupi suatu ketidakpastian (Zelmiyanti 2014). Ketika prinsip konservatisme dimasukkan dalam konteks pengakuan aset tetap, maka baik yang masih ada umur manfaatnya ataupun yang habis umur manfaatnya harus tersaji dengan jelas dalam laporan keuangan.

Dalam PSAK 16 (Revisi 2011) menjelaskan bahwa, umur manfaat aset ditentukan berdasarkan kegunaan yang diharapkan oleh entitas. Kebijakan manajemen aset suatu entitas dapat meliputi pelepasan aset yang bersangkutan setelah jangka waktu tertentu atau setelah pemanfaatan sejumlah proporsi tertentu dari manfaat ekonomik masa depan yang melekat pada aset. Oleh karena itu, umur, manfaat dari suatu aset dapat lebih pendek dari umur manfaat dari aset tersebut. Dalam akuntansi, tidak ada istilah aset yang nilai bukunya nol, tapi masih digunakan dalam kegiatan operasi. Walaupun umur manfaatnya sudah habis, tindakan yang dilakukan yaitu melakukan pelepasan aset. Berkaitan dengan penghentian dan pelepasan aset tetap, PSAK No. 16 Paragraf 67 (2011) menyatakan bahwa, jumlah tercatat suatu aset tetap dihentikan pengakuannya pada saat dilepas atau ketika tidak terdapat lagi manfaat ekonomi masa depan yang diharapkan dari penggunaan atau pelepasannya (Putra 2013). Akan tetapi, terkadang manajer salah mengestimasi masa manfaat dari suatu aset tetap dan inilah yang dapat menimbulkan adanya aset zombie. Sesuai dengan pernyataan (Asep 2014) dalam

artikelnya menyatakan bahwa, dalam akte kematian aset perusahaan ini dicatat sudah “almarhum” alias tutup usia alias meninggal, karena secara hitung-hitungan umur ekonomisnya sudah habis. Namun pada kenyataannya, fisik aset ini masih sering terlihat keluyuran. Itulah yang dimaksudkan dengan aset zombie.

Menurut Warni (2016), Jika dalam suatu entitas terdapat aset zombie, maka laporan keuangan menjadi tidak valid atau akurat karena tidak mencerminkan keadaan sebenarnya, dimana nilai buku sudah nol tapi aset masih digunakan. Padahal, akuntansi untuk perlakuan aset tetap merupakan salah satu instrumen penting dalam laporan keuangan. Urgensitas aset tetap sebagai penggerak aktivitas perlu dicatat dan dilaporkan secara wajar dan mengacu pada PSAK.

Ketika terjadi fenomena aset zombie, besar kemungkinan biaya- biaya atas aset tersebut semakin besar, karena aset tersebut mengalami penurunan yang disebabkan pemakaian, kerusakan, dan ketinggalan zaman. Hal tersebut akan mengakibatkan pada sisi aset, nilai aset jangka panjang menjadi terlalu kecil diakui; Pada ekuitas pemilik, nilai laba ditahan juga terlalu kecil diakui; Nilai laba ditahan terlalu kecil karena laba bersih pada setiap periode terlalu kecil; dan Nilai laba bersih menjadi terlalu kecil diakui karena biaya menjadi terlalu besar untuk diakui.

Hal ini tentunya akan memberikan dampak kerugian bagi perusahaan, maka

diperlukan kebijakan dari manajemen perusahaan untuk mengatasi adanya aset zombie baik itu dari sisi pengelolaan , penggunaan, pemeliharaan maupun dalam pencatatan akuntansi. Sangat menarik dalam perusahaan PT. Hadji Kalla yang merupakan salah satu Authorized Main Dealer Toyota untuk wilayah pemasaran di Sulawesi Selatan, Sulawesi Barat, Sulawesi Tengah dan Sulawesi Tenggara. PT. Hadji Kalla memiliki aset tetap dengan jumlah yang cukup banyak dan kompleksitas dalam pengelolaan dan pencatatannya.

Berdasarkan latar belakang, maka pertanyaan peneliti bagaimana perlakuan aset *Zombie* pada PT. Hadji Kalla dan bagaimana aset *Zombie* pada perusahaan yang dikaitkan dengan prinsip konservatisme

TELAAH LITERATUR

Teori Akuntansi

Teori akuntansi membahas perlakuan-perlakuan dan model-model alternatif yang dapat menjadi jawaban atas masalah-masalah yang dihadapi dalam praktik. Teori akuntansi merupakan bagian penting dari praktik.

Teori akuntansi menjadi landasan untuk memecahkan masalah-masalah akuntansi secara beralasan atau bernalar yang secara etis dan ilmiah dapat dipertanggungjawabkan. Teori akuntansi juga menjadi gagasan dasar dalam pembentukan sebuah kerangka konseptual.

Konservatisme Akuntansi

Definisi resmi dari konservatisme terdapat dalam Glosarium Pernyataan Konsep No.2 FASB (Financial Accounting Statement Board) yang mengartikan konservatisme sebagai reaksi yang hati-hati (*prudent*) dalam menghadapi ketidakpastian yang melekat pada perusahaan untuk mencoba memastikan bahwa ketidakpastian dan risiko dalam lingkungan bisnis yang sudah cukup dipertimbangkan. Savitri (2016) menyatakan bahwa konservatisme merupakan prinsip akuntansi yang jika diterapkan akan menghasilkan angka laba dan aset cenderung rendah, serta angka-angka biaya dan hutang cenderung tinggi. Kecenderungan seperti itu terjadi karena konservatisme menganut prinsip memperlambat pengakuan pendapatan serta mempercepat pengakuan biaya. Akibatnya, laba yang dilaporkan cenderung terlalu rendah (*understatement*).

Berdasarkan prinsip konservatisme, jika ada ketidakpastian tentang kerugian, Anda harus cenderung mencatat kerugian. Sebaliknya, jika ada ketidakpastian tentang keuntungan, Anda tidak harus mencatat keuntungan. Dengan demikian, laporan keuntungan cenderung menghasilkan jumlah keuntungan dan nilai aset yang lebih rendah demi untuk berjaga-jaga.

Perlakuan Akuntansi Aset Tetap

Menurut PSAK 16, aset tetap adalah aset berwujud yang dimiliki dan digunakan dalam produksi atau penyediaan barang dan

jasa, untuk direntalkan kepada pihak lain atau untuk tujuan administratif dan diharapkan untuk digunakan selama lebih dari satu periode.

Pada umumnya aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kesamaan dalam sifat atau fungsinya dalam aktivitas operasi entitas. Berikut adalah klasifikasi aset tetap yang digunakan berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan Pernyataan No.07: (a) Tanah; (b) Peralatan dan Mesin; (c) Gedung dan Bangunan; (d) Jalan, Irigasi dan Jaringan; (e) Aset Tetap Lainnya; dan (f) Konstruksi dalam Pengerjaan.

Menurut PSAK 16, untuk dapat dikapitalisasi ke dalam aset tetap, biaya perolehan awal aset tetap harus memenuhi dua kriteria kapitalisasi, yaitu kemungkinan besar manfaat ekonomis aset akan mengalir ke perusahaan di masa mendatang dan biaya perolehannya dapat diukur secara andal.

Yang termasuk dalam komponen biaya perolehan aset tetap meliputi harga perolehan, biaya yang dapat distribusikan langsung dan estimasi biaya pembongkaran dan pemindahan aset tetap dan restorasi lokasi (*dismantling cost*).

Perusahaan dapat memilih model biaya atau model revaluasi sebagai kebijakan akuntansinya dan menerapkan kebijakan tersebut terhadap seluruh aset tetap dalam kelompok yang sama.

Aset tetap berwujud dapat disusutkan dalam beberapa metode, beberapa jenis metode penyusutan atas aset tetap menurut PSAK 16

yang dapat diterapkan di Indonesia adalah metode penyusutan garis lurus (*straight line method*), saldo menurun ganda (*double declining balance method*), dan metode unit produksi (*units of production method*). Serta tambahan metode penyusutan lainnya yaitu penyusutan berdasarkan jumlah angka tahun (*sum of the years digits method*).

Menurut PSAK (IAI, 2011 : 16.20), jumlah tercatat aset tetap dihentikan pengakuannya pada saat pelepasan atau ketika tidak terdapat lagi manfaat ekonomi masa depan yang bisa diharapkan dari penggunaan atau pelepasannya. Pelepasan aset tetap dapat dilakukan dengan berbagai cara, diantaranya : Penjualan aset tetap, Berakhirnya masa manfaat aset tetap dan pertukaran aset tetap.

Menurut PSAK Nomor 16 (2011:16.22) menyatakan bahwa laporan keuangan harus mengungkapkan untuk setiap kelompok aset tetap yaitu : Dasar penilaian yang di gunakan untuk menentukan jumlah tercatat bruto jika lebih dari satu dasar yang digunakan, maka jumlah tercatat bruto untuk dasar dalam setiap kategori harus diungkapkan, Metode penyusutan yang digunakan, Masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan, Jumlah tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode, dan Suatu rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode memperlihatkan penambahan, pelepasan, akuisisi penggabungan usaha, penurunan nilai tercatat, penyusutan, perbedaan pertukaran neto yang timbul pada penjabaran laporan

keuangan suatu entitas asing dan mengklasifikasikan kembali.

Aset Zombie ditinjau dari Konservatisme

Konservatisme akuntansi dalam IAS (International Accounting Standard) yang membahas tentang aset terlihat pada IAS 16 (Property, Plant, and Equipment), mengatur bahwa dalam pengukuran nilai aktiva tetap, perusahaan dapat memilih penggunaan metode biaya atau revaluasi. Metode biaya menggunakan metode yang telah lama digunakan dalam akuntansi konvensional, sementara metode revaluasi yang mensyaratkan perusahaan untuk memperbarui aktiva secara periodik atas nilai pasarnya dinyatakan sebagai metode kurang konservatif. Dalam metode akuntansi ini, perusahaan dapat emngakui peningkatan nilai aktiva sebagai penambahan atas modal atau peningkatan nilai pendapatan jika penurunan nilai pada periode sebelumnya telah diakui sebagai biaya.

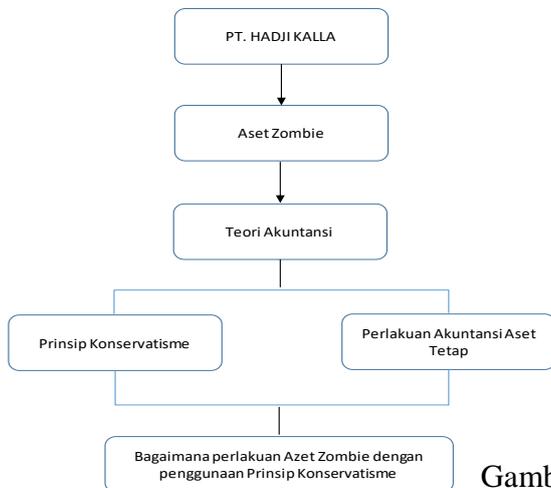
Aset zombie yang menganut prinsip konservatisme, juga dapat dilihat dari beberapa pengukuran. Watts (2003) dalam Savitri (2016: 45-48) membagi konservatisme menjadi 3 pengukuran, yaitu Earning/Stock Return Relation Measure, Earning/Accrual Measures dan Net Asset Measure. Berbagai peneliti telah mengajukan berbagai metode pengukuran konservatisme. Berikut beberapa pengukuran konservatisme jika dikelompokkan sesuai dengan pendekatan Watt :

1. *Earning/Stock Return Relation Measure*, Stock market price berusaha untuk

merefleksikan perubahan nilai aset pada saat terjadinya perubahan, baik perubahan atas rugi ataupun laba tetap dilaporkan sesuai dengan waktunya.

2. *Earning/Accrual Measures*, Givoly dan Hyan memfokuskan efek konservatisme pada laporan laba rugi selama beberapa tahun. Mereka berpendapat bahwa konservatisme menghasilkan akrual negatif yang terus menerus.
3. *Net Asset Measure*, Ukuran ketiga yang digunakan untuk mengetahui tingkat konservatisme dalam laporan keuangan adalah nilai aset yang understatement dan kewajiban yang overstatement

Kerangka Konseptual



Gambar 1 :

Kerangka Konseptual

METODE PENELITIAN

Metode pengumpulan data

Adapun metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

- a. Wawancara
- b. Studi Pustaka

Jenis & lokasi Penelitian

Jenis penelitian ini adalah penelitian kualitatif. Menurut Atmadja (2013), Penelitian kualitatif memiliki berbagai sebutan, misalnya *verstehen* (pemahaman), karena mempertanyakan makna suatu fenomena sosial budaya secara mendalam dan tuntas. Penelitian kualitatif disebut *Participant-Observation*, karena peneliti itu sendiri yang harus menjadi instrumen utama dalam pengumpulan data dengan cara mengobservasi langsung objek yang ditelitinya. Penelitian kualitatif disebut etnografi, etnometodologi, fenomenologi karena mengkaji perilaku manusia, kebudayaan, dan interaksi antar manusia.

Penelitian ini dilakukan pada PT Hadji Kalla Bertempat Di Wisma kalla Lantai 12 Makassar dan merupakan perusahaan besar yang mempunyai aset tetap sejumlah 12.000 Aset.

Pendekatan Penelitian

Jenis penelitian ini adalah kualitatif, dimana penelitian ini bertujuan untuk mendapatkan hasil yang se-objektif mungkin. Maka dari itu penelitian ini menggunakan pendekatan interpretif fenomenologi.

- c. Internet Searching

Metode Analisis Data

Analisis data dilakukan secara kualitatif, yaitu dimulai dari lapangan atau fakta empiris dengan cara terjun ke lapangan

kemudian mempelajari fenomena yang ada di lapangan. Ada beberapa tahap dalam aktivitas analisis data, yaitu:

- a. Reduksi data dilakukan dengan jalan memfokuskan perhatian dan pencarian materi penelitian dari berbagai literatur yang digunakan sesuai dengan pokok masalah yang telah diajukan pada rumusan masalah.
- b. Penyajian data dilakukan untuk menyajikan kumpulan informasi tersusun yang memungkinkan untuk dilakukan penarikan kesimpulan dengan mengaitkan tema-tema yang telah ditetapkan sebelumnya pada tahapan reduksi data
- c. Penarikan kesimpulan. Dari pengumpulan data dan analisa yang telah dilakukan, peneliti mencari makna dari setiap gejala yang diperolehnya dalam proses penelitian, mencatat keterbatasan yang dihadapi dalam penelitian ini, dan implikasi positif yang diharapkan bisa diperoleh dari penelitian ini.

Dalam penelitian ini hanya digunakan dua pengujian yang sesuai, yaitu uji *creadibility* (validitas internal), *transferability* (validitas eksternal).

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Berikut hasil analisis yang menjelaskan bagaimana perlakuan akuntansi yang diterapkan pada PT. Hadji Kalla terkait dengan pengakuan, pengukuran dan pelepasan

Aset *Zombie* di dalam laporan keuangan dan penjelasannya dengan prinsip konservatisme.

1. Perlakuan Aset *Zombie* pada PT. Hadji Kalla

a. Aset *Zombie*

Klasifikasi Aset tetap pada PT. Hadji Kalla yaitu Tanah, Inventaris, Mesin, Bangunan, dan Kendaraan. Selain pengklasifikasian aset tetap, dalam laporan keuangan suatu aset juga didefinisikan berdasarkan umur, Dalam PSAK 16 revisi 2011 menjelaskan bahwa, umur manfaat aset ditentukan berdasarkan kegunaan yang diharapkan oleh entitas. Estimasi umur manfaat suatu aset merupakan hal yang membutuhkan pertimbangan berdasarkan pengalaman entitas terhadap aset yang serupa.

Sehubungan dengan itu, informan dalam penelitian ini menjelaskan umur masa manfaat aset pada PT. Hadji Kalla, sebagaimana yang diinformasikan oleh Pak Rahman Nawir selaku General Accounting Section Head berikut ini : ‘ Sesuai dengan catatan atas laporan keuangan, aset seperti inventaris memiliki masa manfaat 48 bulan (4 Tahun), Mesin/Peralatan dan Kendaraan 96 bulan (8 Tahun), dan Bangunan permanen 240 bulan (20 Tahun)’. (Wawancara tanggal 10 Juli 2020).

Informasi ini di pertegas oleh Pak Djamil Syam selaku manager accounting , pernyataannya sebagai berikut : ‘Estimasi masa manfaat aset di sini itu sesuai dengan peraturan perpajakan, silahkan dilihat di draft

catatan atas laporan keuangan PT. Hadji Kalla' (Wawancara tanggal 10 Juli 2020).

Berdasarkan dari jawaban dari Pak Rahman Nawir dan Pak Djamil Syam, klasifikasi aset tetap dapat dilihat pada tabel dibawah ini :

Tabel 4.1
Umur Masa Manfaat Aset Tetap pada PT. Hadji Kalla

Kategori Aset	Masa Manfaat
Bangunan	20 Tahun
Kendaraan	8 Tahun
Mesin/Peralatan	8 Tahun
Inventaris	4 Tahun

Sumber: Catatan atas laporan keuangan PT. Hadji Kalla, Juni 2020

Penghentian dan pelepasan aset tetap, PSAK No.16 (2011) menyatakan bahwa jumlah tercatat aset tetap dihentikan pengakuannya pada saat dilepas atau ketika tidak terdapat lagi manfaat ekonomi masa depan yang diharapkan dari penggunaan dan pelepasannya. Fenomena yang terjadi pada PT. Hadji Kalla, ada aset tetap yang masa manfaatnya sudah habis, akan tetapi aset tersebut masih beroperasi. Aset tersebut di kenal dengan istilah aset *Zombie*.

Sesuai dengan hasil wawancara pada Pak Rahman Nawir, menyatakan bahwa 'ada sejumlah aset yang sudah habis manfaat dalam penyajian laporan keuangan itu tetap ada namun dia posisinya nol nilainya. Beberapa aset seperti kendaraan, inventaris, mesin dan bangunan dan diperlukan dispos dan kebijakan manajemen untuk penghapusan aset dalam laporan keuangan begitupun ketika aset tersebut mau di jual atau dilelang, jadi sampai saat ini belum ada aset yang dijual dan

dilelang meskipun masa manfaat sudah habis (Wawancara tanggal 10 Juli 2020).

Pengungkapan aset *Zombie* pada PT. Hadji Kalla disajikan pada daftar aset PT Hadji Kalla Periode Des 2019 sebagai berikut ini :

Tabel 4.2
Daftar Aset tetap PT. Hadji Kalla Periode Des 2019

Kategori Aset	Unit	Aset Nilai buku (0)/Unit	Aset yang masih digunakan/Unit	Aset <i>Zombi</i> (%)	Aset yang masih digunakan
Inventaris	7.071	5.624	6.578	80%	93%
Mesin & Peralatan	4.861	2.755	4.861	57%	100%
Kendaraan	405	332	390	82%	96%
Bangunan & Prasarana	552	423	552	77%	100%
Jumlah	12.889	9.134	12.381	71%	96%

Sumber : Data di Olah, 2020

Nilai total aset inventaris Rp. 68.592.830.668,- dengan jumlah unit 7.071 dengan temuan aset *Zombie* 79,5 %, Mesin/Peralatan senilai Rp. 65.992.036.704,- dengan jumlah 4.861 unit dengan aset *Zombie* sejumlah 56,7%, Kendaraan senilai Rp. 95.709.716.278,- dengan jumlah 405 Unit dengan aset *Zombie* 82% dan bangunan prasarana senilai 280.449.275.421,- dengan 552 unit dengan temuan aset *Zombie* 76,7%. Aset *Zombie* terbesar pada aset Inventaris dan Mesin, aset yang masih digunakan didominasi oleh aset Mesin dan bangunan. Pelepasan aset tidak pernah dilakukan baik itu dijual maupun dilelang, jadi untuk aset yang habis masa manfaatnya masih digunakan.

b. Pengakuan

Dalam PSAK 16 revisi 2011 menjelaskan bahwa prinsip pengakuan aset, entitas tidak boleh mengakui biaya perawatan sehari-hari aset tetap sebagai bagian dari aset

bersangkutan. Pengeluaran tersebut di akui biaya pemeliharaan dan perbaikan aset tetap. Sehubungan dengan itu di pertegas dengan wawancara informan oleh pak Rahman Nawir sebagai general accounting section head sebagai berikut : ‘ untuk biaya-biaya yang tidak materil misalkan berkisar 10% itu dicatat sebagai biaya pemeliharaan dalam laba rugi, ini biasanya untuk aset inventaris sedangkan untuk pemeliharaan aset yang berkisar 80% bisa langsung diganti. (Wawancara tanggal 10 Juli 2020).

Berdasarkan pernyataan diatas, untuk aset yang masa manfaatnya sudah habis, ketika terjadi perbaikan di akui sebagai biaya pemeliharaan pada laporan laba rugi, namun apabila nilai pemeliharaannya cukup besar maka perusahaan memilih untuk mengganti aset. Entitas harus mengevaluasi berdasarkan prinsip pengakuan ini terhadap semua biaya perolehan aset tetap pada saat terjadinya. Biaya-biaya tersebut termasuk biaya awal untuk memperoleh atau mengkonstruksi aset tetap dan biaya-biaya selanjutnya yang timbul untuk menambah, mengganti, atau memperbaikinya.

c. Pengukuran

Dalam PSAK No. 16 revisi 2011 menyatakan bahwa, Entitas memilih model biaya dalam paragraf 30 atau model revaluasi dalam paragraf 31 sebagai kebijakan akuntansinya dan menerapkan kebijakan tersebut terhadap seluruh aset tetap dalam kelompok yang sama. Terkait dengan hal tersebut, informan

dalam penelitian ini menjelaskan pengukuran aset pada PT. Hadji Kalla , seperti yang dijelaskan oleh Pak Djamil Syam selaku manager accounting sebagai berikut : ‘ pengukuran aset, perusahaan memilih model biaya, karena jika biaya pemeliharaan yang dikeluarkan berkisar 80%, pencatatan yang dilakukan biasa hanya terjadi pada aset tanah dan bangunan dan jika ingin melakukan revaluasi harus ada dispos dari manajemen. (Wawancara tanggal 10 Juli 2020).

Dari pernyataan di atas, lebih memudahkan jika menggunakan model biaya , jika nilai biaya yang dikeluarkan tidak materil atau hanya berkisar 10% tetapi jika perbaikan itu taksirannya menambah harga perolehan harusnya di revaluasi kembali,

Metode penyusutan aset tetap pada PT. Hadji kalla itu menggunakan metode penyusutan garis lurus atau *straight line method*, hal ini dipertegas oleh pak Rahman Nawir selaku General Accounting Section Head sebagai berikut : ‘ metode penyusutan yang digunakan secara otomatis dalam system oracle yang digunakan yaitu metode garis lurus’ (Wawancara tanggal 10 Juli 2020).

d. Penghentian pengakuan

Pada PT. Hadji Kalla, penghentian pengakuan atau pelepasan aset belum pernah dilakukan. Hal ini sesuai dengan hasil wawancara pak Rahman Nawir selaku General Accounting Section Head sebagai berikut :’ Kalo aset belum pernah ada yang dijual ataupun dilelang, karena ini perlu dispos oleh

manajemen puncak perusahaan' (Wawancara tanggal 10 Juli 2020).

2. Aset Zombie ditinjau dari Prinsip

konservatisme

Aset *Zombie* pada PT. Hadji Kalla disebabkan prinsip konservatisme. Prinsip akuntansi dimana entitas memilih metode akuntansi berterima umum yang menghasilkan pengakuan pendapatan selambat mungkin, pengakuan beban secepat mungkin, penilaian aset yang lebih rendah dan penilaian kewajiban yang lebih tinggi (Verawaty dkk. 2015).

a. Pengukuran Nilai Aset

Aset *Zombie* ditinjau dari Prinsip konservatisme, dapat dilihat pada IAS 16 (Property, Plant, and Equipment), mengatur bahwa dalam pengukuran nilai aset tetap, perusahaan dapat memilih penggunaan metode biaya atau revaluasi (Savitri 2016: 28). Pengukuran nilai aset Pada PT. Hadji Kalla menggunakan model biaya (*Cost Model*), karena jika menggunakan model revaluasi harus dispos ke manajemen puncak dan diperlukan keseragaman untuk semua aset untuk modelnya. Hal ini mengindikasikan bahwa aset *zombie* pada PT Hadji Kalla kecenderungan menerapkan prinsip konservatisme. Dalam penelitian Maria (2011), menjelaskan bahwa, pendekatan biaya didasarkan pada pengertian bahwa pelaku pasar berperan menghubungkan

nilai dengan biaya. Sesuai dengan pengertian konservatisme, dimana prinsip ini menunjukkan bahwa lebih disukai melaporkan nilai terendah untuk asset dan revenue dan nilai tertinggi untuk utang dan beban.

Selain itu prinsip konservatisme dapat terlihat dari metode penyusutan yang digunakan *double declining methods*. Sedangkan pada PT. Hadji Kalla menggunakan metode garis lurus hal ini menjelaskan bahwa aset pada perusahaan tidak menerapkan prinsip konservatisme. Hal ini dikarenakan metode penyusutan garis menghasilkan pembebanan yang tetap sama dan menggambarkan nilai yang sebenarnya selama masa manfaat dan nilai residu tidak berubah.

b. Pengukuran Konservatisme

Aset *zombie* yang menganut prinsip konservatisme, juga dapat dilihat dari beberapa pengukuran. Watts (2003) dalam Savitri (2016: 45-48) membagi konservatisme menjadi 3 pengukuran, yaitu *Earning/Stock Return Relation Measure, Earning/Accrual Measures* dan *Net Asset Measure*. Pada PT. Hadji Kalla menggunakan metode pengukuran *Earning/Accrual Measures*. Berikut data 3 Tahun terakhir PT. Hadji Kalla

Tabel 4.3

Pengukuran Accrual Measures

No.	Keterangan	Tahun		
		2017	2018	2019
1	Laba Sebelum Depresiasi	97.208.038.645	698.359.204.997	411.847.970.124
2	Arus Kas Operasi	248.327.700.661	171.246.786.040	27.416.710.111
	Akrual	-151.119.662.016	527.112.418.957	384.431.260.013

Sumber : Data Diolah, 2020

Pada Tahun 2017. Laba sebelum depresiasi sebesar Rp. 97.208.038.645,- dimana laba bersih senilai Rp. 68.284.468.235,- dengan penyusutan senilai Rp. 28.923.570.410,-. Hasil dari selisih laba sebelum depresiasi dan arus kas operasi itu senilai (Rp. 151.119.662.016,-), selisih tersebut menghasilkan akrual negatif, hal tersebut menjelaskan bahwa pada tahun 2017 menganut prinsip konservatisme.

Pada Tahun 2018. Laba sebelum depresiasi sebesar Rp. 698.359.204.997,- dimana laba bersih senilai Rp. 667.919.707.533,- dengan penyusutan senilai Rp. 30.439.497.464, Hasil dari selisih laba sebelum depresiasi dan arus kas operasi itu senilai Rp. 527.112.418.957,- selisih tersebut menghasilkan akrual positif, hal tersebut menjelaskan bahwa pada tahun 2018 tidak menganut prinsip konservatisme.

Pada Tahun 2019. Laba sebelum depresiasi sebesar Rp. 411.847.970.124,- dimana laba bersih senilai Rp. 385.107.076.399,- dengan penyusutan senilai Rp. 26.740.893.725, Hasil dari selisih laba sebelum depresiasi dan arus kas operasi itu senilai Rp. 384.431.260.013,- selisih tersebut menghasilkan akrual positif, hal tersebut menjelaskan bahwa pada tahun 2019 tidak menganut prinsip konservatisme.

Dari hasil pembahasan di atas, Aset tetap pada PT. Hadji Kalla pada tahun 2017 itu bernilai akrual negatif yang menjelaskan bahwa menganut prinsip konservatisme, dimana nilai akrual negatifnya cukup besar. Jika semakin besar akrual negatif semakin konservatif akuntansi yang diterapkan. Pada laba rugi PT. Hadji Kalla di tahun 2017 biaya yang dikeluarkan cukup besar, setelah dianalisa terdapat beberapa penggunaan biaya yang lebih cepat. Sedangkan pada tahun 2018 dan 2019 terlihat pada PT. Hadji Kalla sudah tidak menganut prinsip konservatisme. Hal ini dapat dilihat dari metode penyusutan yang digunakan yaitu metode garis lurus yang mempunyai nilai yang sama setiap periode dan dari pengukuran *accrual measures* dengan adanya kebijakan manajemen yang menerapkan *matching* konsep secara pencatatan, jadi baik pendapatan dan biaya sudah disajikan sesuai periodenya. Meskipun melihat pada tahun 2017,2018 dan 2019 perusahaan memiliki kecenderungan bahwa aset tetap menganut prinsip konservatisme karena menggunakan model biaya.

KESIMPULAN

Pada perusahaan PT. Hadji Kalla, aset tetap yang habis masa manfaatnya atau bernilai buku nol tidak sajikan rinci dalam laporan keuangan namun hanya secara total saja. Aset *Zombie* pada PT. Hadji Kalla Tercatat senilai 9.134 Unit atau sebesar 71%. Biaya pemeliharaan pada aset tetap yang

umur ekonomis sudah habis tetap diakui sebagai biaya pemeliharaan pada laba rugi, namun jika biayanya cukup besar atau material maka perusahaan akan menggantinya dengan aset baru atau melakukan revaluasi kembali.

PT. Hadji Kalla menggunakan metode biaya, dan itu mengindikasikan bahwa aset *Zombie* pada perusahaan menganut prinsip konservatisme, namun berbeda jika melihat metode penyusutan yang digunakan adalah metode garis lurus tidak mengindikasikan prinsip konservatisme karena biaya penyusutan yang keluar itu dengan nilai yang sama setiap periode. Namun jika melihat dari pengukuran *accrual measures* di tahun 2017, 2018 dan 2019, terjadi perbedaan analisa yaitu pada tahun 2017 selisih akrual negatif itu mengindikasikan menganut prinsip konservatisme hal itu terjadi karena biaya yang di keluarkan cukup besar dan terlalu cepat. Berbeda dengan di tahun 2018 dan 2019 memperlihatkan selisih akrual positif, ini terjadi karena kebijakan manajemen di bagian finance accounting untuk menerapkan matching konsep dan ini menjelaskan bahwa di dua tahun terakhir aset PT. Hadji Kalla tidak menganut prinsip konservatisme.

DAFTAR PUSTAKA

- Asep. 2014. Perlakuan Akuntansi Aset Zombie: Nilai Buku Nol masih Dipakai. www.praktisi.ac.id. (Diakses pada 11 Februari 2017).
- Atmajaya, 2013. Pergulatan metodologi dan penelitian kualitatif dalam ranah ilmu akuntansi. *Jurnal Akuntansi Profesi*. Vol 3 No. 2. Desember 2013.
- Dewan Standar Akuntansi Keuangan. 2011 Revisi. Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan nomor 16 Aset Tetap. Jakarta: IAI.
- Putra, Trio Mandala. 2013. Analisis Penerapan Akuntansi Aset Tetap Pada CV. Kombos. Manado. <http://ejournal.unsrat.ac.id/index.php/mba/article/view/1646>. *Jurnal EMBA*. ISSN: 2303-1174 Vol 1 No.3, Manado. Diakses September, 15, 2016. Hal 1770-1891.
- Savitri, Enni. 2016. Konservatisme Akuntansi Cara Pengukuran, Tinjauan Empiris, dan Faktor-Faktor yang Memengaruhinya. Cetakan Pertama, Yogyakarta. Pustaka Sahila
- Warni, Sri. 2016. Yang Harus Dilakukan saat Nilai Ekonomi Aset Bernilai 0. Zahiraccounting.com. (Diakses tanggal 11 Januari 2018).