

**ANALISIS PENERAPAN PSAK NO.48 (REVISI 2009) PENURUNAN NILAI ASET TETAP  
PADA RUMAH SAKIT UMUM PUSAT PROF.DR.R.D. KANDOU MANADO**

oleh:

**Hanne Fillicia Karouw**

Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Jurusan Akuntansi  
Universitas Sam Ratulangi Manado.  
e-mail: [karouwtorar@yahoo.com](mailto:karouwtorar@yahoo.com)

**ABSTRAK**

Setiap perusahaan memiliki aset yang kadangkala dapat turun nilainya karena nilai yang terpulihkan yang diharapkan lebih kecil dari nilai tercatat aset atau dengan kata lain suatu aset dikatakan melebihi jumlah terpulihkannya jika jumlah tercatat aset melebihi jumlah yang akan dipulihkan melalui penggunaan atau penjualan aset. Tujuan penelitian ini adalah menganalisis penerapan penurunan nilai aset tetap pada RSUP Prof. Kandou berdasarkan teori PSAK No.48 (revisi 2009) dan menganalisis penyajian dan pengungkapan penurunan nilai aset tetap dalam laporan keuangan. Penelitian ini menggunakan metode analisis deskriptif yang menguraikan penerapan penurunan nilai aset khususnya aset tetap berdasarkan PSAK No.48 (revisi 2009) pada RSUP Prof. Kandou. Hasil penelitian menunjukkan bahwa penerapan penurunan nilai aset pada RSUP Prof. Kandou dalam hal ini aset tetap telah menuju pada kesiapan implementasi penerapannya karena telah ada kebijakan dari Kementerian Kesehatan RI bagi entitas mengenai penurunan nilai aset yang pada prinsipnya telah sesuai dengan PSAK No.48 (revisi 2009) dan data penelitian tahun 2011 dan 2012 hanya satu aset tetap rumah sakit yang mengalami penurunan nilai yaitu konstruksi dalam pengerjaan. Akan tetapi penurunan nilai pada aset ini bukan penurunan nilai sebagaimana yang dimaksudkan dalam PSAK No.48 (revisi 2009) karena aset ini tidak dapat disusutkan, maka penyajian dan pengungkapannya didalam laporan keuangan tahun 2011 dan 2012 tidak terdapat laporan mengenai penurunan nilai aset.

**Kata kunci:** aset tetap, psak no.48 penurunan nilai aset

**ABSTRACT**

*Every company has assets that can sometimes go down in value due to the expected recoverable value is less than the carrying amount of the asset or in other words a said asset exceeds its recoverable amount if the asset's carrying amount exceeds the amount to be recovered through use or sale of assets. The purpose of this study is to analyze the application of impairment of fixed assets in the department of RSUP Prof. Kandou based on the theory of SFAS 48 (revised 2009) and analyze the presentation and disclosure of impairment of fixed assets in the financial statements. This study used a descriptive analysis method that describes the application of asset impairment particularly fixed assets based on SFAS 48 in the department of RSUP Prof. Kandou. The results showed that application of asset impairment in the department of RSUP Prof. Kandou in this case fixed assets has led to the implementation readiness of its application because there has been a policy of the Ministry of Health for the entity of impairment of assets in accordance with SFAS principle 48 and research data in 2011 and in 2012 only the fixed assets of the hospital are impaired construction in progress. However, a decrease in the value of this asset is not impaired as contemplated in IAS 48 because these assets can not be depreciated, the presentation and disclosure in the financial statements in 2011 and in 2012 there were no reports of impairment of assets.*

**Keywords:** fixed asset, sfas no.48 asset value declining

## PENDAHULUAN

### Latar Belakang

Akuntansi memiliki peran yang sangat penting untuk suatu perusahaan atau entitas karena akuntansi dapat memberikan informasi mengenai gambaran posisi keuangan yang relevan dari perusahaan atau entitas tersebut. Akuntansi mempunyai standar yang digunakan sebagai pedoman yang dapat digunakan manajemen untuk menghasilkan laporan keuangan yang baik dan untuk pengambilan keputusan. Standar Akuntansi keuangan merupakan pedoman yang dibuat oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) yang bertujuan sebagai acuan atau pedoman dalam pembuatan laporan keuangan untuk memberikan informasi kepada pemakai laporan keuangan baik pihak internal maupun eksternal perusahaan.

Setiap entitas mempunyai faktor-faktor penunjang untuk proses produksi dalam menghasilkan output barang maupun jasa dalam kegiatan operasionalnya. Aset tetap adalah salah satu faktor yang sangat menunjang kegiatan operasional perusahaan. Aset tetap adalah aset berwujud yang dimiliki dan digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa untuk direntalkan kepada pihak lain dan untuk tujuan administratif, aset tetap diharapkan untuk digunakan selama satu periode. Perusahaan yang bergerak dibidang industri adalah perusahaan yang banyak menggunakan aset-aset yang dapat diakui sebagai aset tetapnya.

RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou Manado memiliki aset tetap yang terdiri dari tanah, gedung dan bangunan, peralatan dan mesin, jalan, irigasi, dan jaringan, aset tetap lainnya, konstruksi dalam pengerjaan. Aset-aset ini sangat menunjang dalam kegiatan operasional perusahaan dalam memberikan pelayanan jasa kepada pasien-pasiennya. Rumah sakit memiliki banyak aset tetap yang telah diperoleh dari beberapa waktu yang lalu seperti mobil ambulance yang diperoleh pada tahun 1981, secara teori aset ini telah habis masa manfaat ekonominya dan tidak layak pakai lagi jika disesuaikan dengan tahun sekarang oleh karena itu rumah sakit telah melepaskan aset tersebut. Akan tetapi rumah sakit juga memiliki aset tetap yang baru diperoleh beberapa tahun terakhir ini seperti peralatan medis yang diperoleh tahun 2011.

Penurunan nilai aset dapat saja terjadi melalui penggunaan dan penjualan. Akan tetapi karena RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou Manado adalah rumah sakit milik pemerintah maka aset-aset yang diakui sebagai aset tetap rumah sakit tidak dapat dijual oleh entitas maka dalam menilai indikasi suatu aset tetapnya mengalami penurunan nilai aset, rumah sakit dapat melakukan pengujian melalui penggunaan aset-aset tersebut dengan memperhatikan sumber-sumber eksternal dan internal sesuai dengan ketentuan PSAK No.48 (revisi 2009) maupun faktor-faktor penyebab lainnya yang ada disekitar kegiatan operasional entitas. Penulis mengambil objek penelitian pada RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou Manado karena aset tetap pada rumah sakit ini sangat efektif digunakan untuk menganalisis masalah dalam penelitian ini yaitu penurunan nilai aset tetap pada RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou Manado

### Tujuan Penelitian

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menganalisis:

1. Penerapan penurunan nilai aset tetap pada RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou Manado berdasarkan teori PSAK No.48 (revisi 2009).
2. Penyajian dan pengungkapan penurunan nilai aset tetap dalam laporan keuangan.

## TINJAUAN PUSTAKA

### Akuntansi

Ada beberapa definisi mengenai akuntansi antara lain, menurut *American Institute of Certified Public Accountants (AICPA)* didalam (Harahap, 2012:5), Akuntansi adalah seni pencatatan, penggolongan, dan pengikhtisaran dengan cara tertentu dan dalam ukuran moneter, transaksi, dan kejadian-kejadian yang umumnya bersifat keuangan dan termasuk menafsirkan hasil-hasilnya.

## Laporan Keuangan

Suhayati dan Anggadini (2009:29) menyatakan, laporan keuangan menunjukkan apa yang telah dilakukan oleh manajemen atau pertanggungjawaban manajemen atas sumber daya manusia yang dipercayakan kepadanya. Laporan laba/rugi melaporkan kinerja perusahaan yang tercermin dari selisih antara pendapatan/keuntungan dan beban/kerugian pada periode tertentu. Laporan perubahan ekuitas melaporkan perubahan ekuitas pemilik. Item laporan perubahan ekuitas tergantung dari jenis perusahaan berdasarkan kepemilikannya. Laporan neraca melaporkan posisi keuangan yaitu mengenai sumber daya, kewajiban dan ekuitas pemilik pada tanggal tertentu. laporan keuangan menggambarkan pengaruh keuangan dari kejadian di masa lalu dan tidak diwajibkan untuk menyediakan informasi non keuangan.

## Tujuan Laporan Keuangan

Tujuan laporan keuangan menurut Surya (2012:3) adalah: Menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja, serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pemakai dalam pengambilan keputusan ekonomi”.

## Organisasi Sektor Publik

Nordiawan dan Hertianti (2010:4) menyatakan, organisasi sektor publik adalah sebuah entitas ekonomi yang menyediakan barang dan/atau jasa publik untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat dan bukan untuk mencari keuntungan finansial. Organisasi ini biasanya didirikan oleh masyarakat, baik dalam bentuk yayasan, organisasi non-profit (lembaga swadaya masyarakat), partai politik, maupun organisasi keagamaan. Contoh, rumah sakit, sekolah, perguruan tinggi, badan atau instansi pemerintah, yayasan, jasa konsultan, telekomunikasi.

## Pencatatan Akuntansi Pada Organisasi Sektor Publik

Aturan organisasi sektor publik diatur dalam PSAK No.45 pelaporan keuangan organisasi sektor publik/nirlaba. Jadi pada dasarnya pencatat akuntansi untuk organisasi sektor publik sama dengan organisasi bisnis. Bisa dikatakan bahwa PSAK No.45 lebih tepat mengatur pelaporannya, sedangkan teknisnya diatur secara mandiri oleh entitas masing-masing. Bentuk pelaporan yang sudah diatur dalam PSAK No.45 maka pencatatan akuntansi akan dibuat oleh entitas mengikuti format laporan yang sudah ada. Mardiasmo (2009:160) menyatakan, organisasi sektor publik dituntut untuk dapat membuat laporan keuangan eksternal yang meliputi laporan formal, seperti laporan surplus/defisit, laporan realisasi anggaran, laporan arus kas, neraca, serta laporan kinerja yang dinyatakan dalam ukuran finansial dan non-finansial.

## Aset Tetap

SAK (Standar Akuntansi Keuangan) yang dikeluarkan oleh IAI per 1 juli 2009 didalam PSAK No.16 (revisi 2011) paragraf 6, aset tetap adalah aset berwujud yang dimiliki:

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

## Jenis-jenis Aktiva Tetap

Aset tetap terdiri dari aset tetap berwujud dan aset tetap tidak berwujud. Suharli, (2006: 260) menyatakan, aset tetap sering diklasifikasikan menjadi empat jenis:

1. Tanah, sebagai tempat berdirinya bangunan untuk operasional perusahaan, termasuk perizinan dan tidak disusutkan; Pengembangan tanah, seperti jalan untuk mobil, pelataran parkir, pagar, sistem penyiram bawah tanah dan pematangan tanah siap pakai;
2. Bangunan, seperti toko, pabrik, kantor, gudang, termasuk tata letak (*layout*);
3. Peralatan, seperti komputer, furnitur, mesin pabrik, peralatan pengiriman (kendaraan kirim).

## Penyusutan Aset Tetap

Tjahjono dan Sulastiningsih (2009:123) menyatakan, penyusutan atau depresiasi adalah pembebanan secara periodik dari harga perolehan ke beban. PSAK No.16 (2011) penyusutan adalah alokasi sistematis jumlah yang dapat disusutkan dari suatu aset selama umur manfaatnya. Penyusutan umumnya terjadi apabila aset tetap telah digunakan dan merupakan beban bagi periode dimana aset dimanfaatkan. Pembebanan penyusutan akan

mencerminkan tingkat penggunaan aset tetap yang layak dan jumlah laba yang tepat untuk dilaporkan. Penyusutan dilakukan karena masa manfaat dan potensi aset yang dimiliki semakin berkurang.

### Metode Penyusutan

Suharli (2006:264) mengungkapkan, metode penyusutan yang terdapat didalam PSAK No.17 (2004) dapat dilakukan dengan berbagai metode yang dapat dikelompokkan berdasarkan kriteria:

1. Waktu (*time factor*) dapat dihitung dengan:
  - a. Metode garis lurus (*straight line method*)
  - b. Metode pembebanan yang menurun:
2. Penggunaan (*units of activity*) dapat dihitung dengan:
  - a. Metode jam jasa (*service hour method*)
  - b. Metode jumlah unit produksi (*productive output method*)
3. Kriteria lain (*other criteria*) misalnya dihitung dengan:
  - a. Metode berdasarkan jenis dan kelompok (*group and composite method*)
  - b. Metode anuitas (*annuity method*)
  - c. Metode sistem persediaan (*inventory system method*)

### Penurunan Nilai Aset Berdasarkan PSAK No.48 ( revisi 2009)

Rugi penurunan nilai didefinisikan dalam PSAK No.48 (revisi 2009) sebagai jumlah yang merupakan selisih lebih jumlah tercatat suatu aset atau unit penghasil kas atas jumlah terpulihkannya. Jumlah terpulihkan suatu aset atau unit penghasil kas adalah jumlah yang lebih tinggi antara nilai wajarnya dikurangi biaya penjualan dan nilai pakainya. Aset dikelompokkan ke dalam unit penghasil kas jika aset tersebut tidak menghasilkan aliran kas secara independen. Jika keadaan berubah (pada umumnya kebalikan indikasi rugi penurunan nilai), rugi penurunan nilai untuk aset selain *goodwill* dapat dibalik (*reversed*). Berikut ini beberapa pertimbangan dalam menilai adanya indikasi penurunan nilai berdasarkan PSAK No.48 (revisi 2009) paragraf 12. Informasi dari sumber eksternal:

1. Penurunan signifikan nilai pasar.
2. Perubahan negatif signifikan teknologi, pasar, ekonomi atau lingkup hukum.
3. Peningkatan suku bunga pasar atau tingkat imbalan pasar investasi.
4. Jumlah tercatat aset neto entitas melebihi kapitalisasi pasarnya.
5. Informasi dari sumber internal.
6. Bukti keusangan atau kerusakan fisik aset.
7. Perubahan signifikan atas penggunaan aset, penghentian aset atau restrukturisasi operasi, pelepasan aset, dan penilaian ulang umur manfaat aset dari tidak terbatas menjadi terbatas.
8. Bukti internal bahwa kinerja ekonomi aset lebih buruk, atau akan lebih buruk, dari yang diharapkan.

Faktor sumber internal:

1. Bukti keusangan atau kerusakan fisik aset.
2. Perubahan signifikan atas penggunaan, penghentian dan masa manfaat aset.
3. Bukti internal mengindikasikan bahwa kinerja ekonomi aset lebih buruk dari yang diharapkan.

### Uji Penurunan Nilai

Pengujian penurunan nilai dilakukan dengan membandingkan nilai tercatat (*carrying amount*) dan nilai terpulihkan (*recoverable amount*). Jika nilai tercatat lebih tinggi dari nilai terpulihkan maka aset mengalami penurunan nilai dan harus diturunkan sebesar nilai terpulihkannya. Nilai terpulihkan ditentukan dari mana yang lebih tinggi antara nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual dengan nilai pakai. Kieso, et al (2008:74) menyatakan, nilai wajar aset diukur berdasarkan nilai pasarnya jika tidak ada pasar aktif, maka nilai sekarang dari arus kas bersih masa depan yang diharapkan harus digunakan. Nilai wajar dapat menggunakan harga pasar aktif dikurangi biaya menjual. Ketika terdapat indikasi bahwa terdapat penurunan nilai suatu aset pada setiap periode pelaporan atau bilamana terdapat aset tidak berwujud atau *goodwill* yang merupakan subyek pengujian penurunan nilai secara tahunan, entitas disyaratkan harus mengukur jumlah terpulihkan aset tersebut.

### **Pengukuran Jumlah Terpulihkan**

Aset dapat dipulihkan nilainya dengan dua cara. Pertama, dijual sehingga menghasilkan kas, kedua, digunakan untuk beroperasi sehingga menghasilkan kas. Sehingga, pemulihan nilai aset dengan cara pertama dapat ditentukan dari nilai wajar dikurangi dengan biaya untuk menjual (nilai wajar bersih). Sedangkan pemulihan nilai aset dengan cara kedua dapat dilihat dari proyeksi aliran kas dari titik pengujian hingga akhir pemanfaatan aset di masa depan dan dinilai kini dengan memperhitungkan tingkat risiko, baik risiko inflasi maupun risiko modal. Dasar pemilihan mana yang lebih tinggi adalah pemanfaat aset secara optimal. Mungkin nilai pakai aset mengalami penurunan namun nilai wajar bersihnya masih lebih tinggi dari nilai tercatat. Dalam kondisi seperti ini manajemen seharusnya memilih penjualan daripada di pakai hingga akhir masa manfaat guna pemanfaatan aset secara optimal. Sebaliknya ketika nilai pakai aset lebih tinggi dari nilai tercatat dan nilai wajar bersih mengalami penurunan. Pemakaian aset secara optimal adalah dengan digunakan hingga akhir masa manfaat dari pada jual.

### **Penurunan Nilai Aset Berdasarkan IFRS (IAS 36)**

*IFRS (International Financial Reporting Standards)* merupakan standar pelaporan keuangan internasional yang menjadi rujukan atau sumber konvergensi bagi standar-standar akuntansi di negara-negara di dunia yang diterbitkan oleh *International Accounting standard Board (IASB)* pada 1 april 2001. Berdasarkan proposal konvergensi yang telah di keluarkan oleh IAI, proses adopsi di bagi 3 tahap, yaitu :

1. Tahap adopsi pada tahun 2008-2010
2. Tahap persiapan pada tahun 2011
3. Tahap implementasi pada tahun 2012

Penurunan nilai aset masuk ke dalam pembahasan konvergensi IFRS yang akan di adopsi hingga 31 desember 2009. Penurunan nilai aset diatur dalam IAS 36 tentang *assets value declining*.

### **METODE PENELITIAN**

#### **Jenis Penelitian**

Sugiyono, (2012:6) menjelaskan, jenis penelitian antara lain, murni dan terapan jika dilihat dari tujuannya; jika dilihat dari metode terdiri dari penelitian naturalistik, survey, *expostfacto*, eksperimen, *policy research*, *action research*, evaluasi, sejarah; jika dilihat dari bidangnya jenis penelitian terdiri dari akademik, profesional, institusional; jenis penelitian dengan tingkat eksplanasi terdiri dari deskriptif, komparatif, dan asosiatif; dilihat dari segi waktu terdiri dari *cross sectional*, longitudinal; dan jika dilihat dari jenisnya terdiri dari data kuantitatif dan kualitatif. Penelitian ini termasuk jenis penelitian deskriptif yang menguraikan, menggambarkan serta menganalisis seluruh data-data yang diperoleh.

#### **Tempat dan Waktu Penelitian**

Penelitian dilaksanakan di RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou Manado dan waktu pelaksanaan penelitian selama bulan juni dan juli tahun 2013.

#### **Sumber dan Jenis Data**

##### **Sumber Data**

Bila dilihat dari sumbernya, sumber data dapat menggunakan data *primer* dan data *sekunder*. Data primer adalah sumber data yang langsung memberikan data kepada pengumpul data. Data sekunder adalah sumber yang tidak langsung memberikan data kepada pengumpul data, misalnya lewat orang lain atau lewat dokumen, (Sugiyono, 2012:402). Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer dan sekunder. Data primer, yaitu dengan cara wawancara langsung bagian keuangan dan akuntansi RSUP Prof. Dr. R.D. Kandou Manado dan data sekunder, yaitu dengan mengambil data-data penunjang lain dengan menggunakan dokumen rumah sakit seperti neraca tahun 2011 dan tahun 2012 dan daftar aset tetap tahun 2011 dan tahun 2012.

##### **Jenis Data**

jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data kualitatif yang mengulas sejarah RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou Manado, menguraikan perbandingan antara teori PSAK No.48 (revisi 2009) Penurunan Nilai Aset dengan penerapannya pada rumah sakit dan data kuantitatif berupa laporan keuangan rumah sakit tahun 2011 dan tahun 2012.

### Metode Pengumpulan Data

Dalam mengumpulkan data peneliti harus mengetahui metode apa yang akan digunakan dalam penelitian. Pengumpulan data dapat dilakukan dalam berbagai *setting*, berbagai sumber, dan berbagai cara. Bila dilihat dari *setting*-nya, data dapat dikumpulkan pada *setting* alamiah (*natural setting*), seperti pada laboratorium dengan metode eksperimen, di tempat perbelanjaan, dirumah dengan berbagai responden, pada sebuah seminar, dll. Bila dari sumbernya, pengumpulan data dapat menggunakan sumber primer dan sekunder. Bila dilihat dari segi cara, pengumpulan data dapat dilakukan dengan observasi (pengamatan), interview (wawancara), kuesioner (angket), dokumentasi dan gabungan keempatnya (Sugiyono 2012:401). Metode pengumpulan data dengan cara mengumpulkan data-data pada kondisi alamiah objek penelitian (*natural setting*) dan dokumentasi dengan mengumpulkan catatan atau dokumen yang ada seperti struktur organisasi pada RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou Manado, laporan keuangan/neraca entitas dan daftar aset tetapnya.

### Metode Analisis

Metode penelitian yang digunakan adalah metode deskriptif komparatif yaitu membahas, menganalisis data-data yang dikumpulkan dengan menguraikan, membandingkan teori-teori dengan praktek yang terjadi pada entitas atau dengan kata lain membandingkan keadaan serta menjelaskan suatu keadaan sehingga dapat ditarik kesimpulan.

### Hasil Penelitian

#### Sejarah Perusahaan

RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou Manado yang saat ini terletak di Jl. Raya Tanawangko sejak berdiri pada tahun 1936 pada jaman Hindia Belanda sampai pada saat ini telah empat kali berganti nama. Yang pertama, pada awal berdiri tahun 1936 bernama *Konigen Wilhelmina Ziekenheus (K.W.Z)*. kemudian pada bulan januari tahun 1942 di saat tentara *Koigun Jepang* menguasai Kota Manado rumah sakit berganti nama menjadi *KAIUGUN BIOIN*. Nama Rumah Sakit Umum Prof. Dr. R. D. Kandou Manado baru resmi digunakan pada tanggal 9 Agustus 2005 setahun setelah ditetapkan pemberian nama Rumah Sakit Umum Prof. Dr. R. D. Kandou Manado sesuai dengan SK No.730/MenKes/SK/VII/2004. Sebelum berlokasi di malalayang rumah sakit ini berlokasi di Kelurahan Wenang Kota Manado. Rumah sakit ini baru resmi dipindahkan di Malalayang tepatnya di Kelurahan Malalayang Satu Kecamatan Malalayang Kota Manado pada tanggal 9 Februari 1995 dan kembali berubah nama menjadi Rumah Sakit Pusat Malalayang. RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou juga ditetapkan menjadi rumah sakit unit pengguna Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP) berdasarkan Surat Keputusan Menteri Kesehatan RI No.1000/MenKes/SK/1995 tanggal 18 Oktober 1995.

#### Visi dan Misi RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou Manado

Visi :

menjadi rumah sakit pendidikan unggulan di kawasan timur Indonesia bagian utara.

Misi :

1. Melaksanakan pelayanan medis, keperawatan, penunjang yang profesional, bermutu, tepat waktu dan terjangkau oleh seluruh lapisan masyarakat.
2. Melaksanakan pendidikan, pelatihan, dan penelitian untuk pengembangan sumber daya manusia.
3. Melaksanakan pengelolaan administrasi umum, keuangan dan anggaran yang efektif serta akuntabel.
4. Meningkatkan sarana dan prasarana rumah sakit dalam memberikan pelayanan .

#### Kebijakan-Kebijakan Akuntansi Entitas

Sebagai rumah sakit pemerintah maka seluruh aset yang diakui oleh entitas sebagai aset tetapnya tidak dapat dijual oleh RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou Manado. Jika rumah sakit melepas aset tetapnya, rumah sakit harus mengikuti pelelangan yang diatur oleh menteri keuangan. Sebagian inventaris rumah sakit yang bukan milik rumah sakit seperti tabung oksigen, rumah sakit bekerjasama dengan sebuah perusahaan distributor tabung oksigen maka seperti tabung oksigen tidak termasuk dalam aset tetapnya. Apabila taksiran jumlah yang dapat diperoleh kembali (*recoverable amount*) dari suatu aset lebih rendah dari nilai tercatatnya misalnya aset tetap berwujud khususnya peralatan medik dengan nilai diatas Rp. 2 milyar. Rumah sakit mengakui rugi penurunan nilai. RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou Manado melakukan uji penurunan nilai pada setiap akhir periode pelaporan atau pada setiap tanggal neraca.

**Perbandingan Penerapan PSAK No.48 (revisi 2009) Pada RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou Manado.**

Tabel 1 dapat menunjukkan perbandingan bagaimana rumah sakit menerapkan terori PSAK No.48 (revisi 2009) yang menyesuaikan dengan kebijakan akuntansinya

**Tabel 1. Perbandingan PSAK No.48 (revisi 2009) Dengan Penerapan PSAK No.48 (revisi 2009) pada RSUP Prof.R.D. Kandou Manado**

Teori PSAK No.48 (revisi 2009)	Penerapan PSAK No.48 (revisi 2009) Pada Rumah Sakit	Kesimpulan
<p>Pada setiap akhir periode pelaporan, suatu entitas harus menilai apakah terdapat indikasi suatu aset mengalami penurunan nilai. Jika terdapat indikasi tersebut entitas mengestimasi jumlah terpulihkan aset tersebut</p>	<p>Rumah sakit melakukan uji penurunan nilai pada suatu aktiva apakah terdapat indikasi penurunan nilai atau tidak pada setiap akhir periode pelaporan</p>	<p>Penerapan PSAK No.48 (revisi 2009) pada rumah sakit tentang pengujian penurunan nilai aktiva tetap telah sesuai dengan PSAK No.48 (revisi 2009)</p>
<p>jika biaya pelepasan dapat diabaikan, jumlah terpulihkan aset revaluasian mendekati atau lebih besar dari jumlah revaluasiannya (yaitu nilai wajar).</p>	<p>Rumah sakit sangat jarang melepaskan aktiva tetapnya, karena setiap aktiva tetapnya adalah milik negara. Jikalau.</p>	<p>Oleh karena rumah sakit jarang melepaskan aset tetapnya maka rumah sakit harus tetap melakukan estimasi jumlah terpulihkan.</p>
<p>Dalam kasus ini, setelah ketentuan revaluasi diterapkan, kemungkinan kecil aset revaluasian mengalami penurunan nilai dan jumlah terpulihkan tidak perlu diestimasi.</p>	<p>rumah sakit melepaskan aktiva tetapnya rumah sakit harus mengikuti pelelangan</p>	<p>Penerapan ini tidak sesuai dengan ketentuan PSAK No.48 (revisi 2009).</p>
<p>Menguji penurunan nilai aset tidak berwujud dengan masa manfaat tidak terbatas atau aset tidak berwujud yang belum dapat digunakan, secara tahunan, dengan membandingkan nilai tercatatnya dengan jumlah terpulihkannya. Pengujian penurunan nilai ini dapat dilakukan kapan saja dalam suatu periode tahunan asalkan dilakukan pada saat yang sama setiap tahunnya.</p>	<p>Rumah sakit mempunyai aset tidak berwujud yang belum dapat digunakan karena belum direalisasikan yaitu "Masterplan". pengujian penurunan nilai terhadap aset ini di lakukan setiap tahun dengan membandingkan nilai tercatatnya dengan jumlah terpulihnya</p>	<p>Uji penurunan nilai aktiva tidak berwujud pada rumah sakit telah sesuai dengan PSAK No.48 (revisi 2009).</p>

**Tabel 1. Perbandingan PSAK No.48 (revisi 2009) Dengan Penerapan PSAK No.48 (revisi 2009) pada RSUP Prof.R.D. Kandou Manado (lanjutan)**

Teori PSAK No.48 (revisi 2009)	Penerapan PSAK No.48 (revisi 2009) Pada Rumah Sakit	Kesimpulan
Aset tidak berwujud yang berbeda dapat diuji. penurunan nilainya pada waktu yang berbeda. Namun untuk aset tidak berwujud yang baru diakui dalam periode tahun berjalan, aset tidak berwujud tersebut diuji penurunan nilainya sebelum periode tahunan berjalan berakhir.	Rumah sakit pun melihat beberapa informasi ini. Seperti informasi eksternal nilai pasar aset contoh. Nilai pasar mobil ambulance 10 tahun lalu tidak sama dengan nilai pasar saat ini. Informasi internal, Contoh: terdapat buktikeusangan atau kerusakan terhadap mobil ambulance	Pertimbangan rumah sakit terhadap sumber-sumber eksternal dan internal dalam menilai apakah terdapat indikasi bahwa suatu aktiva mungkin mengalami penurunan nilai telah sesuai dengan PSAK No.48 (revisi 2009)
Dalam menilai apakah terdapat indikasi bahwa aset mengalami penurunan nilai entitas harus mempertimbangkan informasi dari sumber-sumber eksternal dan internal. Salah satu informasi eksternal adalah nilai pasar aset telah turun secara signifikan dari yang diharapkan sebagai akibat dari berjalannya waktu atau pemakaian normal. Salah satu informasi internal adalah terdapat bukti Keusangan atau kerusakan fisik aset	Rumah sakit melaporkan kenaikan dan penurunan setiap aset tetap dalam neraca	Pelaporan kerugian pada laporan keuangan sebagai akibat dari penurunan nilai rumah sakit telah sesuai dengan PSAK No.48 (revisi 2009)
konsep materialitas diterapkan dalam mengidentifikasi apakah jumlah terpulihkan suatu aset perlu diestimasi.	Rumah sakit mengestimasi jumlah terpulihkan suatu aset. Akan tetapi untuk tanah tidak di estimasi karena khusus untuk tanah tidak terjadi penyusutan, maka tidak akan terjadi penurunan nilai.	Identifikasi rumah sakit terhadap jumlah terpulihkan suatu aset dapat di estimasi atau tidak telah sesuai dengan PSAK No.48 (revisi 2009).

### Penyajian dan Pengungkapan Penurunan Nilai Aset Tetap Dalam Laporan Keuangan

**Tabel 2. Kenaikan dan Penurunan Nilai Aset Tetap Tahun 2012 dan 2011**

Aset Tetap	2012	2011	Kenaikan (Penurunan)	%
Tanah	12,076,257,878.00	12.076.257.878.00	-	-
Gedung dan Bangunan	160,248,966,426.00	75,419,712,830.00	84,829,253,596.00	52,94%
Peralatan dan Medis	130,078,998,992.00	127,334,214,257.00	2,744,784,735.00	2.11%
Jalan, Irigasi dan Jaringan	12,893,820,950.00	12,893,820,950.00	-	-
Aset Tetap lainnya	25,500,000.00	-	25,500,000.00	100%
Konstruksi dalam pengerjaan	61,800,126,789.00	111,160,516,385.00	(49,360,389,596.00)	-79,87%
<b>Jumlah Aset Tetap</b>	<b>377,123,671,035.00</b>	<b>338,884,522,300,.00</b>	<b>38,239,148,735.00</b>	<b>10.14%</b>



**Tabel 2. Kenaikan dan Penurunan Nilai Aset Tetap Tahun 2012 dan 2011 (lanjutan)**

Aset Tetap	2012	2011	Kenaikan (Penurunan)	%
Akum. Penyusutan	(115,563,276,878.00)	(94,617,564,446.00)	(20,945,712,432.00)	18.12%
<b>Nilai Buku Aset Tetap</b>	<b>261,560,394,157.00</b>	<b>244,266,957,854.00</b>	<b>17,293,436,303.00</b>	<b>6,61%</b>
<b>Aset Lainnya</b>				
Aset kerja sama Operasi	–	–	–	–
Aset Sewa	–	–	–	–
Aset Tak Berwujud	1,275,230,000.00	–	1,275,230,000.00	100%
Aset Lain-lain	–	–	–	–
Jumlah Aset Lainnya	–	–	–	–
Jumlah Aset Tetap	300,805,225,069.00	295,902,697,973.00	4,902,527,096.00	1.63%

Sumber: Neraca RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou Manado, 2012

Tabel 2 dapat dilihat bagaimana rumah sakit mengakui kenaikan dan penurunan nilai aset tetapnya. Tahun 2011 dan 2012 aset tetap yang mengalami penurunan adalah konstruksi dalam pengerjaan sebesar Rp. (49,360,389,596.00) atau sekitar 79,87% dimana pada tahun 2011 berjumlah Rp.111,160,516,385.00 kemudian pada tahun 2012 turun menjadi Rp.61,800,126,789.00. Akan tetapi penurunan nilai yang terjadi pada konstruksi dalam pengerjaan bukan termasuk penurunan nilai aset sebagaimana yang dimaksud dalam PSAK No.48 (2009). Aset KDP dalam RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou Manado adalah aset tetap yang baru dibangun dan bukan aset yang dalam perenovasian maka KDP (Konstruksi Dalam Pengerjaan) belum dapat dihitung penyusutan. Jika KDP telah selesai dibangun (100%) pengerjaannya harus di reklasifikasikan ke akun gedung dan bangunan dengan memperhatikan semua biaya yang langsung berkaitan dengan pembangunan itu.

Rumah sakit mempunyai aset tetap tak berwujud yaitu *masterplan* yang sejak tahun 2012. *Masterplan* dicatat sebesar biaya perolehan yaitu seluruh pengeluaran yang dapat dikaitkan secara langsung maupun tidak langsung yang dapat dialokasikan atas dasar yang rasional dan konsisten yang dikeluarkan untuk menghasilkan dan mempersiapkan aset tersebut sehingga siap untuk digunakan sesuai dengan tujuan. Biaya perolehan tersebut antara lain pengeluaran untuk semua bahan baku dan jasa yang digunakan untuk menghasilkan aset tidak berwujud, gaji/upah, biaya-biaya pegawai yang terlibat langsung dalam menghasilkan aset tersebut. Pada 31 desember 2012 *masterplan* di tetapkan sebagai aset tetap tidak berwujud dengan nilai Rp.1,275,230,000.00.

## Pembahasan

### Penerapan PSAK No.48 (revisi 2009) Pada RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou Manado

Rumah sakit menggunakan nilai pakai dalam mengestimasi jumlah terpulihkan karena sebagai rumah sakit milik pemerintah RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou Manado tidak diizinkan untuk menjual aset-aset yang diakui sebagai aset tetapnya. Pengujian penurunan nilai aset (*impairment test*) pada rumah sakit dilakukan dengan membandingkan nilai tercatat dan jumlah terpulihkannya dengan memperhatikan sumber eksternal dan internal yang menyebabkan turunnya nilai suatu aset seperti yang ada dalam PSAK No.48 (revisi 2009). Pengujian dilakukan pada setiap akhir kerugian penurunan nilai disajikan dalam laporan laba rugi periode berjalan.

Pengujian penurunan nilai aset tidak berwujud juga diakui dalam PSAK No.48 (revisi 2009) dimana aset tidak berwujud dengan masa manfaat tidak terbatas atau aset tidak berwujud yang belum dapat digunakan, pengujiannya dilakukan dengan membandingkan nilai tercatatnya dengan jumlah terpulihkannya. Aset tidak berwujud yang baru diakui dalam periode tahun berjalan, aset tersebut diuji penurunan nilainya sebelum periode tahunan berjalan berakhir. Hal ini pun berlaku untuk aset tidak berwujud rumah sakit yang disajikan dalam neraca yaitu *masterplan*.

## Penyajian dan Pengungkapan Penurunan Nilai Aset Tetap Dalam Laporan Keuangan

Entitas mencatat dalam neraca setiap kenaikan dan penurunan nilai aset tetapnya. Salah satu karakteristik laporan keuangan adalah penyajian wajar, hal ini mengartikan bahwa saldo aset yang disajikan pada laporan keuangan disajikan sesuai dengan nilai wajarnya pada setiap tanggal pelaporan sehingga berapapun biaya perolehan awal suatu aset pada setiap akhir periode pelaporan harus dilakukan uji atau penilaian penurunan nilai terhadap suatu aset apakah terdapat indikasi penurunan nilai aset atau tidak. Hal inipun dilakukan oleh RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou Manado dimana entitas menyajikan nilai tercatat aset yang mengalami kenaikan dan penurunan nilai untuk aset tetapnya dan melakukan uji penurunan nilai pada setiap akhir periode pelaporan

Tabel 2 dapat dilihat bahwa selama tahun 2011 dan 2012 aset tetap rumah sakit yang mengalami penurunan nilai adalah konstruksi dalam pengerjaan sebesar Rp.49,360,389,596.00 atau sekitar 79,87% dimana pada tahun 2011 berjumlah Rp.111,160,516,385.00 kemudian pada tahun 2012 turun menjadi Rp.61,800,126,789.00. Akan tetapi penurunan nilai yang terjadi pada aset ini bukan penurunan nilai aset sebagaimana yang dimaksudkan dalam PSAK No.48 (2009) oleh karena KDP (Konstruksi Dalam Pengerjaan) RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou Manado masih dalam tahap penyelesaian maka aset ini belum dapat dihitung penyusutan. Jika aset ini telah selesai dikerjakan (100%) maka pengerjaannya akan direklasifikasikan ke akun gedung dan bangunan dengan memperhatikan semua biaya-biaya yang langsung berkaitan dengan pembangunan itu. Jika telah di reklasifikasikan pada akun aset tetap gedung dan bangunan maka entitas dapat melakukan indikasi penurunan nilai yang mungkin saja terjadi melalui penggunaan atau penjualan dengan memperhatikan nilai penyusutan ataupun penilaian kembali. Akan tetapi RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou Manado adalah rumah sakit milik pemerintah maka semua aset tetap yang diakui oleh entitas tidak diizinkan untuk dijual. konstruksi dalam pengerjaan ini antara lain adalah ruang ICU dan ruang cardiologi.

Dalam penyajian dan pengungkapan penurunan nilai aset tetap didalam laporan keuangan rumah sakit, rugi penurunan nilai segera diakui dalam laporan keuangan terkecuali untuk aset yang disajikan pada jumlah revaluasian tidak segera dilaporkan dalam laporan keuangan tetapi pada pendapatan komprehensif lain dan jika suatu aset revaluasian dalam hal ini aset tetap mengalami kenaikan nilai dan bukan penurunan nilai maka kenaikan tersebut diakui dalam pendapatan komprehensif lain dan terakumulasi dalam ekuitas pada bagian surplus revaluasi. Namun, kenaikan tersebut harus diakui dalam laba rugi hingga sebesar jumlah penurunan nilai aset akibat revaluasi yang pernah diakui sebelumnya dalam laba. Pada tahun 2012 terjadi revaluasi pada RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou Manado yang dilakukan oleh KPKNL (Kantor Pelayanan Kekayaan Negara dan Lelang) Manado sedangkan pada tahun 2011 tidak terjadi revaluasi dimana harga perolehan tanah sebesar Rp.12.238.545.003 dan pada tahun 2012 terdapat penilaian kembali menjadi Rp. 331.398.055.125.

**Tabel 3. Aset Tetap revaluasian**

<b>Nama Aset Tetap</b>	<b>Jumlah</b>
Tanah	6,441,100
Tanah Bangunan Rumah Sakit	10,420,301,903
Tanah Lapangan Parkir Konstruksi Aspal	108.000.000
Tanah Bangunan Instalasi Pengolahan Limbah	1.703.802.000
	<b>12.238.545.003</b>
<b>Penyesuaian Penilaian Kembali</b>	<b>319.159.510.122</b>
<b>Total Setelah Penilaian Kembali</b>	<b>331.398.055.125</b>

Sumber: Data Aset Tetap RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou Manado 31 Des 2012

Hasil revaluasi tanah tahun 2012 sebesar Rp.331.398.055.125 menunjukkan selisih kenaikan sebesar Rp.319.159.510.122 dari harga perolehan tanah sebelumnya pada tahun 2011 yang tidak direvaluasi. Setiap rugi penurunan nilai aset revaluasian diperlakukan sebagai penurunan revaluasi. Hasil revaluasi tersebut dikreditkan ke ekuitas awal didalam neraca, akan tetapi hasil revaluasi tahun 2012 belum dapat disajikan dalam neraca tahun 2012 karena belum bersifat final per 31 desember 2012. PSAK No.48 (revisi 2009) juga mengatur tentang

penurunan nilai aset tidak berwujud dengan masa manfaat tidak terbatas dan yang belum dapat digunakan. Rumah sakit mempunyai aset tetap tak berwujud yaitu *masterplan* yang tersaji didalam neraca. Pada 31 desember 2013 *masterplan* di tetapkan sebagai aset tetap tak berwujud dengan nilai Rp. 1,275,230,000.00. Oleh karena *masterplan* baru diakui dalam periode berjalan sebagai aset tidak berwujud, aset tersebut diuji penurunan nilainya sebelum periode tahunan berjalan berakhir.

#### **Pengolongan Aset Tetap Pada RSUP Prof.Dr. R.D. Kandou Manado**

Aset tetap RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou Manado disajikan sebesar biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan. Penyusutan dihitung sejak bulan aset yang bersangkutan dengan menggunakan metode garis lurus. Oleh karena rumah sakit mempunyai kebijakan akuntansi sendiri yang di atur dalam Pedoman Akuntansi BLU (Badan Layanan Umum) rumah sakit maka untuk setiap aset tetap mempunyai masa manfaat seperti yang terdapat didalam Pedoman Akuntansi BLU Rumah sakit.

**Tabel 4. Jenis Aset Tetap Rumah Sakit dan Masa Manfaat**

Jenis Aset	Masa Manfaat
Gedung permanen bertingkat	40 tahun
Gedung permanen, jalan, irigasi dan jaringan	25 tahun
Peralatan/mesin dan peralatan medis	5 tahun
Komputer dan kendaraan bermotor	5 tahun
Peralatan kantor dan meubelair	5 tahun

Sumber: PARS (*Pedoman Akuntansi Rumah Sakit*), 2010

Aset tetap pada rumah sakit diperoleh dengan cara dibangun sendiri dan melalui pengadaan oleh pemerintah. Aset tetap meliputi aset yang dapat disusutkan dan yang tidak dapat disusutkan. Dalam penelitian ini aset yang dapat disusutkan antara lain adalah gedung dan bangunan, peralatan dan mesin, jalan, irigasi dan jaringan, dan aset yang tidak dapat disusutkan adalah tanah dan konstruksi dalam pengerjaan.

#### **Indikasi Penurunan Nilai**

Pada setiap akhir periode pelaporan, rumah sakit melakukan penilaian apakah terdapat indikasi penurunan nilai untuk setiap aset tetap berwujud dan aset tetap tidak berwujudnya dengan memperhatikan sumber-sumber dari eksternal dan internal seperti yang telah disebutkan diatas. Jika pada penilaian apakah suatu aset tidak terdapat indikasi suatu aset mengalami penurunan nilai entitas tidak perlu mengestimasi jumlah terpulihkan dari aset tersebut. Apabila tidak terdapat perjanjian penjualan yang mengikat atau pasar aktif untuk aset pengujian berdasarkan pada informasi terbaik yang ada untuk menggambarkan jumlah yang dapat diperoleh entitas pada akhir periode pelaporan dari pelepasan aset pada nilai wajar dikurangi biaya pelepasan. Hal inipun berlaku untuk RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou Manado, oleh karena entitas tidak memiliki perjanjian penjualan yang mengikat yang disebabkan karena aset tetap rumah sakit adalah milik pemerintah maka jumlah terpulihkan menggunakan nilai wajar yang dikurangi biaya pelepasan. Pengujian pada aset tidak berwujud dapat dilakukan kapan saja dalam periode tahunan asalkan dilakukan pada saat yang sama pada setiap tahunnya. Untuk aset tidak berwujud yang baru diakui dalam periode tahunan berjalan aset tersebut diuji penurunan nilainya sebelum periode tahunan berjalan berakhir.

Ketidakpastian mengenai aset tidak berwujud dalam menghasilkan masa manfaat ekonomi untuk mendatang yang cukup untuk memulihkan jumlah tercatatnya biasanya lebih besar pada saat aset tersebut belum dapat digunakan daripada setelah aset tersebut dapat digunakan. Oleh karena itu, entitas harus menguji penurunan nilai minimal setahun sekali untuk menguji penurunan nilai aset tidak berwujud yang belum dapat digunakan. RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou Manado juga menguji penurunan nilai untuk aset tetap tidak berwujud yang dimiliki sebelum periode tahunan yang berjalan berakhir. Aset tetap tidak berwujud yang dimiliki RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou Manado yaitu *masterplan* yang baru diakui pada periode tahun berjalan yaitu tahun 2012 dengan nilai tercatat sebesar Rp.1,275,230,000.00.

## **Pengakuan dan Pengukuran Jumlah Terpulihkan Rugi Penurunan Nilai**

Jika nilai yang dapat diperoleh kembali setelah penjualan aset lebih kecil dari nilai tercatatnya maka hal tersebut disebut rugi penurunan nilai. Rumah sakit juga mengakui penurunan nilai aset untuk semua aset yang diakui sebagai aset tetapnya dan RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou Manado juga mempunyai kebijakan sendiri yang menyesuaikan dengan peraturan dari kementerian kesehatan mengenai penurunan nilai aset. Sesuai dengan kebijakan tersebut rumah sakit mengakui penurunan nilai aset untuk peralatan medik dengan nilai diatas 2 milyar, peralatan medik ini antara lain: treadmill, CT scan, alat pencuci darah. Estimasi jumlah terpulihkan untuk suatu aset yang mengalami penurunan nilai aset harus dilakukan oleh entitas.

Jika suatu aset mengalami penurunan nilai entitas harus mengestimasi jumlah terpulihkan aset tersebut mana yang lebih besar antara nilai wajar setelah dikurangi biaya untuk menjual atau nilai pakainya. Hal inipun diterapkan oleh rumah sakit jika aset yang dimiliki mengalami penurunan nilai, akan tetapi karena rumah sakit tidak menjual aset yang dimilikinya karena merupakan milik negara maka entitas menggunakan nilai pakai dalam menentukan jumlah terpulihkan. Dalam memulihkan kembali rugi penurunan nilainya rumah sakit juga melakukan *adjustment entries* atau jurnal penyesuaian terhadap aset tetap, penyusutan serta akumulasi penyusutannya.

### **PENUTUP**

#### **Kesimpulan**

Hasil penelitian dapat disimpulkan bahwa:

1. Penerapan penurunan nilai aset yang dilakukan oleh RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou Manado dalam hal ini aset tetap telah menuju pada kesiapan implementasi penerapannya karena telah ada kebijakan dari Kementerian Kesehatan RI bagi entitas mengenai penurunan nilai aset yang pada prinsipnya telah sesuai dengan PSAK No.48 (revisi 2009).
2. Neraca tahun 2011 dan tahun 2012 pada RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou Manado tidak terdapat penurunan nilai aset. Nilai Konstruksi Dalam Pengerjaan (KDP) yang turun sebesar 79,87% dari tahun 2011 ke tahun 2012 buka penurunan nilai aset sebagaimana yang dimaksudkan didalam PSAK No.48 (revisi 2009) karena KDP tidak dapat disusutkan.

#### **Saran**

Saran yang dapat diberikan kepada RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou Manado adalah: Setiap data mengenai aset tetap rumah sakit sebaiknya dibuat per bagian-bagian agar data-data aset tetap seperti tahun perolehan, harga perolehan, akumulasi penyusutan, cadangan rugi penurunan nilai (jika terjadi), dan nilai sisa dapat digunakan dengan mudah sebagaimana mestinya.

### **DAFTAR PUSTAKA**

- Febriarti, Ciptani Ekaputri. 2013. Analisis Penerapan PSAK 55 Atas Cadangan Kerugian Penurunan Nilai. *Skripsi*. Universitas Sam Ratulangi. Manado.
- Handoko, 2012. *Penurunan Nilai Aset Berdasar PSAK 48 dan 64*. Jakarta.  
<http://rogonyowosukmo.wordpress.com/2012/01/24/penurunan-nlai-aset-berdasar-psak-48-64>. Diakses tanggal 7 Agustus 2013.
- Harahap, Sofyan Syafri. 2012. *Teori Akuntansi*. Rajawali Pers. Jakarta.
- IAI (Ikatan Akuntan Indonesia), 2009. *Standar Akuntansi Keuangan per 1 Juli 2009*. Salemba Empat. Jakarta.
- Kieso, Weygandt, Warfield, 2008. *Akuntansi Intermediate*. Erlangga. Jakarta.
- Mardiasmo, 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Andi. Yogyakarta.

Manoppo, Trio Mandala Putra. 2013. Analisis Penerapan Akuntansi Aset Tetap Pada CV. Kombos Manado. *Skripsi*. Universitas Sam Ratulangi. Manado.

Nordiawan, Deddi., Hetianti, Ayuningtyas. 2010. *Akuntansi Sektor Publik*. Salemba Empat. Jakarta.

Rachmanto, Nur Chairudin. 2010. PSAK 48 Penurunan Nilai Aktiva (impairment of assets). Jakarta. <http://slidepajak.wordpress.com/2010/04/07/psak-48-penurunan-nilai-aktiva-impairment-of-assets>. Diakses tanggal 11 Agustus 2013.

Sugiyono, 2012. *Metode Penelitian Bisnis*. Alfabeta. Bandung.

Suharli, Michell, 2006. *Akuntansi Untuk Bisnis Jasa dan Dagang*. Graha Ilmu. Yogyakarta.

Suhayati, Ely., Anggadini, Sri Dewi. 2009. *Akuntansi Keuangan*. Graha Ilmu. Yogyakarta.

Surya Satriawan Adri Raja. 2012. *Akuntansi keuangan Versi IFRS*. Graha Ilmu. Yogyakarta.

Tjahjono, Achmad., Sulastiningsih. 2009. *Akuntansi Pengantar Pendekatan Komprehensif*. Ganbika. Yogyakarta.

