

## BAB II

### TELAAH PUSTAKA DAN HIPOTESIS

#### A. Telaah Pustaka

##### 1. Pengertian Aset Tetap

Aset tetap merupakan aset berwujud yang digunakan dalam operasi perusahaan dan tidak dimaksudkan untuk dijual dalam kegiatan normal perusahaan. Aset semacam ini biasanya memiliki pemakaian yang lama atau relatif permanen, dan diharapkan dapat memberi manfaat pada perusahaan selama bertahun-tahun seperti tanah, bangunan, mesin dan peralatan. Manfaat yang diberikan aktiva tetap umumnya semakin lama semakin menurun kecuali tanah. Berdasarkan PSAK 16 : aset tetap, perusahaan dapat memilih metode penilaian atas aset tetapnya, yaitu :

- a. *Cost Method* (Metode Biaya)
- b. *Revaluation Method* (Metode Revaluasi)

Dengan metode biaya, perusahaan menyusutkan aset tetapnya tanpa melakukan revaluasi, sebagai konsekuensinya, perusahaan menilai apakah terdapat indikasi penurunan nilai sesuai dengan PSAK 48 : Penurunan Nilai Aset.

Revaluasi aset tetap pada umumnya tidak diperkenankan karena SAK ETAP menganut penilaian aset berdasarkan biaya perolehan atau harga pertukaran. Penyimpangan dari ketentuan ini mungkin dilakukan berdasarkan ketentuan pemerintah. Selisih antara nilai revaluasi dengan nilai tercatat aset tetap diakui dalam ekuitas dengan nama “Surplus Revaluasi Aset Tetap”. Surplus revaluasi aset tetap adalah nama lain dari OCI terkait dengan revaluasi aset tetap

atau aset tak berwujud. Dapat disimpulkan dari pernyataan tersebut bahwa OCI bisa muncul karena revaluasi aset tetap dalam kondisi tertentu.

Carl S. Warren (2014:494) menjelaskan yang dimaksud dengan aset tetap sebagai berikut:

Aset tetap (fixed asset) adalah aset yang bersifat jangka panjang atau secara relatif memiliki sifat permanen seperti peralatan, mesin, gedung, dan tanah.

Pernyataan diatas memberikan pengertian aset tetap tersebut bukanlah barang dagangan melainkan aktiva yang dibeli kemudian digunakan untuk operasional perusahaan dan mempunyai umur manfaat lebih dari satu tahun serta investasi terhadap aktiva tetap ini menyerap dana yang besar. Menurut Giri (2012:217), aset tetap adalah aset yang memiliki karakteristik sebagai berikut:

- a. Memiliki wujud fisik
- b. Diperoleh untuk digunakan dalam kegiatan usaha perusahaan, dan tidak dimaksudkan untuk dijual
- c. Memberikan manfaat ekonomi untuk periode jangka panjang, dan merupakan subjek depresiasi

Berarti aset tetap tersebut adalah aktiva berwujud atau bentuk fisiknya relatif tetap digunakan untuk menunjang kegiatan operasional dan memiliki umur atau jangka waktu pemakaiannya lebih dari satu periode akuntansi. Menurut Kasmir (2012:39) aset tetap adalah:

harta atau kekayaan perusahaan yang digunakan dalam jangka panjang lebih dari satu tahun.

Pada dasarnya mengenai pengertian aset tetap mempunyai tujuan yang sama dengan pendapat para ahli lainnya namun secara konseptual saja berbeda. Pengertian aset tetap menurut Firdaus (2010:177) mengemukakan pengertian aset tetap sebagai berikut:

Aktiva tetap adalah aset yang diperoleh untuk digunakan dalam kegiatan perusahaan untuk jangka waktu yang lebih dari satu tahun, tidak dimaksudkan untuk dijual kembali dalam kegiatan normal perusahaan, dan merupakan perusahaan yang nilainya besar atau manajerial.

Pada pernyataan diatas memberikan pengertian aktiva tetap adalah aktiva yang sifatnya dipakai terus menerus dalam jangka waktu lebih dari satu periode dan digunakan dalam kegiatan produksi, penjualan barang, atau pembelian aktiva lainnya yang bukan untuk dijual.

Berdasarkan uraian-uraian dari pengertian aset tetap diatas, penulis dapat menyimpulkan bahwa ciri-ciri aktiva tetap adalah:

- a. Merupakan harta benda yang dimiliki perusahaan. Merupakan salah satu kekayaan milik perusahaan yang mempunyai pos tersendiri dalam laporan keuangan khususnya neraca dan akan mempengaruhi laporan laba rugi melalui pos biaya penyusutan.
- b. Tidak dimaksudkan untuk diperjual belikan. Hal ini juga bermaksud tidak menutup kemungkinan apabila suatu saat setelah digunakan untuk menunjang kegiatan normal perusahaan, untuk dijual kembali. Tetapi tidak merupakan tujuan utama, sebagai contoh aset tetap tersebut sudah habis

umur ekonomisnya atau masa manfaatnya, mengalami kerusakan, ketinggalan jaman atau model, sehingga aset tetap tersebut dijual.

- c. Digunakan dalam operasi normal perusahaan. Harta perusahaan yang pengadaannya dimaksudkan untuk digunakan dalam operasi sehari-hari, baik digunakan secara tersendiri maupun dalam bermacam variasi produksi, maka harta tersebut dapat digolongkan sebagai aset tetap.
- d. Sifatnya relatif permanen. Permanen adalah umur atau masa manfaatnya sangat panjang, bahkan bisa jadi tidak terbatas sebagai contoh tanah, namun pada umumnya aset tetap dapat digunakan berulang kali, yang lebih dari satu tahun.
- e. Memiliki masa manfaat ekonomis lebih dari satu tahun. Aset ini dapat digunakan berulang kali dan biasanya diharapkan bisa dipakai dalam waktu lebih dari satu tahun

## **2. Metode Perolehan Aset Tetap**

Aset tetap yang dimiliki perusahaan dapat diperoleh dengan beberapa cara dimana masing-masing cara akan menimbulkan masalah akuntansi tersendiri, terutama yang berhubungan dengan penentuan atau pemilihan harga perolehan dari aktiva tetap tersebut. Kieso, Jerry J. (2007:566) mengemukakan pengertian harga perolehan sebagai berikut:

Harga perolehan mencakup seluruh pengeluaran yang dibutuhkan untuk memperoleh aset dan membuat aset itu siap digunakan.

Proses perolehan aset tetap yang dimaksud adalah mulai sejak pembelian, pengangkutan, pemasangan sampai aktiva tetap tersebut siap untuk dipakai dalam

kegiatan perusahaan. Harga perolehan diukur dengan kas yang dibayarkan pada suatu transaksi secara tunai. Dalam hal aktiva tidak dibayar dengan kas, maka harga perolehan ditetapkan sebesar nilai wajar dari aktiva yang diperoleh atau aset yang diserahkan, yang mana yang lebih layak berdasarkan bukti atau data yang tersedia. Apabila harga perolehan telah ditetapkan, maka harga perolehan tersebut akan menjadi dasar untuk akuntansi selama masa pemakaian aset yang bersangkutan. Akuntansi tidak mengakui pemakaian harga pasar atau harga pengganti selama pemakaian suatu aktiva tetap.

Dari definisi diatas, terdapat dua unsur pembentuk harga perolehan suatu aset tetap, yaitu:

- a. Unsur pokok pembentuk harga perolehan aset tetap, yaitu sebesar nilai sumber ekonomis yang diserahkan/dikorbankan pada saat terjadinya peralihan hak kepemilikan suatu aset atau sebesar nilai taksiran yang ditetapkan pada saat perolehan aset yang bersangkutan. Unsur pokok ini sangat tergantung pada proses perolehan hak kepemilikan dilakukan dengan cara jual beli tunai, jual beli angsuran, leasing, hibah, atau membuat sendiri. Dengan begitu yang dapat diperhitungkan sebagai unsur harga perolehan suatu aktiva antara lain; harga jual beli, nilai tunai dari suatu angsuran, taksiran harga pasar ataupun biasa berdasarkan kebijakan pimpinan atau akspertis.
- b. Unsur tambahan pembentuk harga perolehan, yaitu segala pengorbanan yang dapat didistribusikan secara langsung, yang timbul mulai saat

persiapan pembelian. Pembuatan sampai dengan aset tetap yang bersangkutan dinyatakan siap digunakan dalam kegiatan usaha sehari-hari.

Perolehan aset tetap dilakukan dengan bermacam cara menurut Smith dan Skousen (2004:392) :

- a. Pembelian tunai (*purchase for cash*)
- b. Pembelian secara angsuran (*purchase for installment plant*)
- c. Ditukar dengan aktiva lain (*trade in*)
- d. Ditukar dengan surat-surat berharga (*exchange for securities*)
- e. Dibuat sendiri (*self construction*)
- f. Hadiah atau donasi (*donation*)

Adapun jenis-jenis perolehan aset tetap antara lain:

- a. Pembelian tunai (*purchase for cash*)

Aset tetap yang dibeli secara tunai dicatat sebesar uang yang dikeluarkan untuk pembelian aset tetap tersebut ditambah dengan biaya-biaya yang dikeluarkan sehubungan dengan pembelian aset dikurangi potongan harga yang diberikan, baik karena pembelian partai yang besar maupun karena pembayaran yang diperbesar. Tetapi jika potongan harga tidak dimanfaatkan maka jumlah yang harus dibayar adalah jumlah harga pembelian bruto. Potongan tunai yang tidak dimanfaatkan diperlakukan sebagai rugi atau biaya bunga. Kerugian sebagai akibat tidak dimanfaatkannya potongan tunai ini dilaporkan dilaporan laba-rugi dalam kelompok rugi dan biaya lain-lain. Hendriksen (2003:53) menjelaskan:

Pada umumnya suatu aktiva non moneter diperoleh melalui penukaran suatu aktiva non moneter lainnya harus dicatat dengan nilai wajar (*fair value*) aktiva yang diserahkan. Atau jika nilai wajar aktiva yang diserahkan tidak dapat ditetapkan dalam batasan yang memadai, nilai yang wajar aktiva non moneter yang diterima harus digunakan sebagai dasar penilaian aktiva yang diperoleh. Angka perbandingan yang dapat dipakai dalam menentukan nilai masing-masing ialah:

- 1) Harga pasar yang wajar, jika harga ini tidak ada maka
- 2) Harga penilaian menurut lembaga penilaian yang objektif

Contoh: Tanggal 22 September 2011 dibeli mesin seharga Rp. 16.000.000, biaya pengangkutan Rp. 120.000, biaya pemasangan Rp. 150.000, biaya pemindahan untuk mesin yang lama (diganti) Rp. 50.000, biaya percobaan Rp. 85.000, asuransi dalam perjalanan untuk mesin baru Rp. 80.000. penjournalannya:

Mesin	Rp. 16.485.000
Kas	Rp. 16.485.000
Perincian perhitungannya:	
– Harga faktur mesin baru	Rp.16.000.000
– Biaya pengangkutan	Rp. 120.000
– Biaya Pemasangan	Rp. 150.000
– Biaya pemindahan mesin lama	Rp. 50.000
– Biaya percobaan	Rp. 85.000
– Biaya asuransi dalam perjalanan	<u>Rp. 80.000</u>
Total biaya perolehan mesin baru	<u><u>Rp.16.485.000</u></u>

b. Pembelian secara Angsuran (*Purchase for Instrument Plant*)

Harga perolehan aset tetap yang didapat dari transaksi pembelian angsuran diukur dengan jumlah uang (harga) yang dibayarkan apabila aset itu dibeli secara tunai (*cash equivalent price*). Unsur bunga dan financing cost yang terdapat di dalamnya harus dikeluarkan dan diperlakukan sebagai biaya dalam periode di mana pembayaran itu terjadi. Jika di dalam harga kontrak pembelian tidak secara spesifik dinyatakan adanya bunga yang dibebankan, maka pada dasarnya unsur bunga itu harus diperhitungkan dan dikurangkan dari harga kontrak di dalam

menentukan harga perolehan aset tetap yang bersangkutan. Yunus (2005:102) mengemukakan sebagai berikut:

- a. Bunga diperhitungkan dari sisa harga kontrak selama jangka waktu angsuran
- b. Bunga diperhitungkan dari setiap angsuran yang harus dibayar, yang dihitung sejak tanggal perjanjian ditanda tangani sampai tanggal jatuh tempo setiap angsuran yang bersangkutan
- c. Pembayaran angsuran periodik dilakukan dalam jumlah yang sama dimana didalamnya termasuk angsuran pokok dan bunga yang diperhitungkan dari saldo harga kontrak selama jangka waktu perjanjian

Contoh 1 : Tanggal 22 September 2011 dibeli seperangkat mesin dengan harga tunai Rp. 1.000.000, pembayaran pertama Rp. 250.000, dan sisanya diangsur setiap setengah tahun dengan jumlah Rp. 50.000 termasuk bunga 8% per tahun.

1) Jurnal tanggal 22 September 2010

Mesin	Rp. 1.000.000	
Kas		Rp. 250.000
Hutang Kontrak		Rp. 750.000

2) Jurnal tanggal 22 Januari 2014

Biaya Bunga	Rp. 30.000	
Hutang Kontrak		Rp. 20.000
Kas		Rp. 50.000

Perhitungan angsuran pertama :

Jumlah angsuran	Rp. 50.000
Tanggungan bunga ( $1/2 \times 8\% \times \text{Rp. } 750.000$ )	<u>Rp. 30.000</u>
Hutang kontrak	<u>Rp. 20.000</u>

Contoh 2 : Pada tanggal 22 September 2010 dibeli sebuah mesin baru dengan harga Rp. 125.000, nilai turun mesin tersebut Rp. 100.000, pembayaran pertama Rp. 50.000, sisanya diangsur 3 (tiga) kali tiap tahun.

a. Jurnal tanggal 22 September 2010

Mesin	Rp. 100.000
Biaya bunga yang diperhitungkan	Rp. 25.000
Kas	Rp. 50.000
Hutang kontrak	Rp. 75.000

b. Jurnal tanggal 22 September 2010 (angsuran pertama)

Hutang kontrak	Rp. 8.333,33
Kas	Rp. 8.333,33
(1/3 x Rp. 25.000 = Rp. 8.333,33)	

Selanjutnya pembelian secara Kredit Jangka Panjang. Kebanyakan transaksi pembelian aktiva diperoleh dengan kredit jangka panjang. Pada dasarnya penentuan harga perolehan aset tetap dengan pembelian secara kredit sama dengan pembelian secara tunai, sehingga besarnya harga perolehan tersebut tidak termasuk bunga. Bunga yang ditimbulkan atas pembelian angsuran harus dikeluarkan dari harga perolehan dan dinyatakan sebagai biaya bunga pembebanan. Menurut Sugiri (2009:140) terdapat dua jenis bunga yang bisa timbul dari transaksi pembelian aktiva secara kredit, yaitu:

- 1) Bunga eksplisit
- 2) Bunga implisit

Bunga eksplisit adalah bunga yang ditetapkan secara terus terang, sedangkan bunga implisit adalah tingkat bunga yang ditetapkan tidak terus terang. Kadang-kadang penjual menetapkan harga pembelian dengan jumlah yang sudah memperhitungkan bunga didalamnya, tetapi tidak dinyatakan berapa persen bunganya.

c. Ditukar dengan Aset Lain (*Trade in*)

Pertukaran antara aset tetap dengan beberapa saham atau obligasi perusahaan lain, maka aset tetap dicatat sebesar harga pasar saham atau obligasi perusahaan lain tersebut dan jika harga pasar saham atau harga obligasi tersebut tidak diketahui maka aset tetap dicatat dengan harga pasarnya.

Contoh 1: tanggal 30 September 2010 PT.ABC menukar sebidang tanah dengan memberikan 10 lembar saham PT.XYZ nominal Rp. 10.000 dengan kurs 110, harga perolehan saham tersebut per lembar Rp. 10.500 dengan kurs 100.

Jurnal :

Tanah	Rp. 110.000	
Marketable Securities		Rp. 105.000
Laba penukaran		Rp. 5.000

Perhitungan :

Nilai tanah	= 110% x Rp. 10.000 x 10 lembar =	Rp. 110.000
Marketable Securities	= 100% x Rp. 10.500 x 10 lembar =	<u>Rp. 105.000</u>
Laba pertukaran		Rp. 5.000

Contoh 2: Pada tanggal 1 September 2011 PT. SW menukar sebuah mesin dengan memberikan 50 lembar obligasi PT. MH nominal Rp. 10.000 dengan kurs

110, harga perolehan obligasi tersebut Rp. 115.000 per lembar. Bunga per tahun 12% jatuh tempo 1/1 - 1/7.

Jurnal :

Mesin	Rp. 560.000	
Rugi penukaran	Rp. 25.000	
	Marketable Securities	Rp. 575.000
	Pendapatan bunga	Rp. 10.000
Perhitungan :		
Harga mesin		
Nilai kurs = 110% x Rp. 10.000 x 50 lembar		= Rp. 550.000
Bunga berjalan (2 bulan) – 2/12 x 12% x Rp. 500.000		= <u>Rp. 10.000</u>
Nilai tunai		= Rp. 560.000
Rugi penukaran		
Rp. 575.000 – Rp. 550.000 = Rp. 25.000		

d. Ditukar dengan surat-surat berharga (*Exchange for Securities*)

Aset tetap dapat diperoleh dengan cara pertukaran dengan aset tetap lainnya. Harga perolehan atas aset yang didapat diukur dengan harga pasar (fair market value) dari aktiva yang diserahkan (dilepaskan) sebagai alat penukarnya. Rugi-laba pertukaran harus diakui, apabila terdapat perbedaan antara nilai buku dengan harga pasar aset tetap yang diserahkan didalam transaksi tersebut.

Contoh : Pada tanggal 14 September 2009 PT. SWZ menukar mesinnya dengan mesin yang dimiliki oleh perusahaan PT. EFG. Harga perolehan mesin lama sebesar Rp. 10.000.000 dengan akumulasi penyusutan Rp. 8.000.000 (nilai

buku Rp. 2.000.000). Perusahaan PT. EFG memperoleh mesinnya dengan harga Rp. 20.000.000 dengan akumulasi penyusutan Rp. 4.000.000 dan harga pasar aset yang dimiliki perusahaan PT. EFG (harga dalam pertukaran) Rp. 18.000.000. Kekurangan PT. SWZ membayar dengan tunai sebesar Rp. 15.000.000. Jurnal untuk perusahaan PT. SWZ :

Pada tanggal 14 September 2009

Mesin (baru)	Rp. 18.000.000	
Akumulasi penyusutan (mesin lama)	Rp. 8.000.000	
Kas	Rp. 15.000.000	
Mesin (lama)	Rp. 10.000.000	
Laba pertukaran mesin	Rp. 1.000.000	
Perhitungan :		
Harga faktur mesin (baru)	Rp. 18.000.000	
Uang yang dibayarkan	<u>Rp. 15.000.000</u>	
		Rp. 3.000.000
Nilai buku mesin (lama)		
Harga perolehan	Rp. 10.000.000	
Akumulasi penyusutan	<u>Rp. 8.000.000</u>	
		<u>Rp. 2.000.000</u>
Laba pertukaran		<u>Rp. 1.000.000</u>

Apabila penentuan harga pasar aset tetap yang diserahkan dalam transaksi ini sulit ditentukan, maka harga perolehan aset tetap yang didapat diukur dengan harga pasar aset itu sendiri. Apabila dalam transaksi pertukaran itu disertai dengan

pembayaran uang tunai disamping penyerahan aset tetap (lama) maka harga perolehan aset tetap yang didapat, adalah jumlah harga pasar aset lama ditambah dengan jumlah uang yang dibayarkan.

Pertukaran dengan aset tetap lainnya dapat dibagi dua jenis, antara lain:

1) Pertukaran aset tetap yang sejenis

Yang dimaksud dengan pertukaran aktiva tetap yang sejenis adalah pertukaran aset tetap yang fungsi dan sifatnya sama, seperti mesin produksi A dengan mesin produksi B. Pencatatan atas transaksi ini didasarkan pada harga pasar aktiva tetap yang dilepaskan.

2) Pertukaran aset tetap yang tidak sejenis

Yang dimaksud dengan pertukaran aset tetap yang tidak sejenis adalah pertukaran aset tetap yang sifat dan fungsinya tidak sama, seperti pertukaran tanah dengan mesin-mesin, tanah dengan gedung, dan lain-lain. Dalam hal pertukaran terjadi antar aktiva yang sejenis, maka yang dipakai sebagai dasar pencatatannya adalah “nilai buku” dari aset yang bersangkutan.

e. Dibuat sendiri (*self construction*)

Harga perolehan aset tetap yang dibangun sendiri oleh perusahaan (tidak dibeli dari pihak luar) meliputi (i) biaya bahan bangunan yang dipakai, (ii) upah tenaga kerja langsung, dan (iii) biaya-biaya pemakaian lain seperti pemakaian listrik dan depresiasi aset tetap perusahaan yang digunakan untuk membangun. Kadang-kadang untuk membiayai pembangunan aset tetap digunakan dana dari pinjaman. Bunga yang menjadi tanggungan perusahaan atas penggunaan dana dari pinjaman dapat dimasukkan sebagai unsure biaya perolehan hanyalah bunga selama

masa konstruksi. Jika setelah masa konstruksi pinjaman belum lunas, maka biaya bunganya dibebankan sebagai biaya periodik dalam laporan laba rugi di kelompok biaya di luar usaha.

Jumlah pengorbanan untuk membangun sendiri aset tetap boleh jadi lebih kecil ketimbang jumlah harga apabila aset tetap itu dibeli dari luar. Penghematan yang diperoleh karena membangun sendiri tidak boleh diakui sebagai untung.

Contoh 1 : Tanggal 2 Mei 2010 PT.ABC menukar sebuah mesin dengan memberikan 10 lembar saham biasa milik perusahaan sendiri dengan nilai nominal Rp. 100.000 pada saat penukaran kurs 120.

Jurnal :

Mesin	Rp. 1.100.000	
Modal saham		Rp.1.000.000
Premium saham		Rp. 100.000

Contoh 2 : Tanggal 1 Maret 2010 PT.ABC menukar sebuah mesin dengan memberikan 5 lembar obligasi milik perusahaan sendiri nominal Rp.10.000 pada saat kurs 110 bunga 12% per tahun, tanggal jatuh tempo ½-1/8.

Jurnal :

Mesin	Rp. 555.000	
Hutang obligasi		Rp. 500.000
Biaya bunga		Rp. 5.000
Premium hutang obligasi		Rp. 50.000

Perhitungan :

Nilai kurs 5 lbr x 100.000 x 110%	Rp. 550.000
-----------------------------------	-------------

Bunga berjalan 1 bulan :  $\frac{1}{2} \times 500.000 \times 12\%$  Rp. 5.000

Rp. 555.000

f. Hadiah atau donasi (*Donation*)

Aset tetap dapat pula diperoleh dari sumbangan, misalnya dari pemerintah atau dari lembaga lain. Meskipun untuk memperoleh sumbangan ini tidak ada pengorbanan, akuntansi akan mencatatnya karena akuntansi merupakan alat pertanggung jawaban. Apabila mengikuti prinsip harga perolehan, semestinya harga perolehan aset dari sumbangan ini adalah nihil sehingga tidak perlu dicatat. Namun penyimpangan terhadap prinsip harga perolehan dibenarkan untuk mencatat aktiva dari sumbangan. Aset tetap dari sumbangan didebet, dan akun lawannya adalah modal sumbangan. Nilainya adalah sebesar nilai wajar pada saat sumbangan tersebut diterima.

Contoh : pada tanggal 14 september 2010 PT.MH menerima hadiah dari pemerintah daerah berupa tanah dan mobil yang bernilai sebesar :

Tanah                    RP. 50.000.000

Mobil                    Rp. 200.500.000

RP. 250.500.000

Sedangkan untuk memperoleh dilakukan pengeluaran biaya Rp. 25.000.000 untuk penyerahan tanah dan mobil yang dilakukan pada tanggal 14 september 2010.

Jurnal yang dibuat PT.MH tanggal 14 september 2010 :

Tanah                    Rp. 50.000.000

Mobil                    Rp. 200.500.000

Kas	Rp. 25.000.000
Mobil disetor (hadiah)	Rp. 225.500.000

### 3. Metode Penyusutan Aset Tetap

Penyusutan adalah proses pengalokasian harga perolehan, bukan proses penilaian aset tetap. Menurut Sugiri (2009 : 158) penyusutan adalah:

alokasi sistematis jumlah yang dapat disusutkan dari suatu aset selama umur manfaatnya.

Pengalokasian harga perolehan diperlukan agar dapat dilakukan perbandingan yang tepat antara pendapatan dengan biaya. Perubahan harga aktiva tetap yang terjadi di pasar, tidak perlu dicatat dalam pembukuan perusahaan karena aset tetap dimiliki perusahaan untuk digunakan, bukan untuk dijual kembali. Oleh karena itu nilai buku aset (harga perolehan dikurangi akumulasi depresiasi), biasanya sangat berbeda dengan harga pasar aset yang bersangkutan.

Selanjutnya Lumbantoruan (2008 : 441) memberikan pengertian mengenai penyusutan sebagai berikut :

Penyusutan adalah proses alokasi sebagian harga memperoleh aset menjadi biaya (*cost allocation*) sehingga biaya tersebut mengurangi laba usaha, biaya penyusutan adalah biaya yang bukan merupakan biaya yang dikeluarkan.

Selama masa pemakaian, kemampuan suatu aset untuk menghasilkan pendapatan dan jasa biasanya semakin menurun baik secara fisik maupun fungsinya. Penurunan karena faktor fisik terjadi karena pemakaian dan keausan, sehingga secara fisik aset tetap terlihat menurun. Penurunan dari segi fungsi

adalah karena aset menjadi tidak memadai dan ketinggalan jaman. Suatu aset dikatakan tidak lagi memadai, jika aset tersebut tidak dapat memenuhi kebutuhan saat ini dan di masa datang.

Pengakuan atas depresiasi aset tetap tidak berakibat adanya pengumpulan kas untuk mengganti aktiva lama dengan aktiva yang baru. Saldo rekening akumulasi depresiasi menggambarkan jumlah depresiasi yang dibebankan sebagai biaya, bukan menggambarkan dana yang telah dihimpun.

Ada tiga faktor yang perlu dipertimbangkan dalam menentukan besarnya biaya depresiasi setiap periode antara lain :

a. Harga Perolehan (cost)

Yaitu uang yang dikeluarkan atau hutang yang timbul dan biaya-biaya yang terjadi dalam pemerolehan suatu aktiva dan menempatkannya agar dapat digunakan.

b. Nilai Sisa (residu)

Nilai sisa suatu aset didepresiasi adalah jumlah yang diterima bila aktiva tersebut sudah tidak dapat digunakan lagi, dikurangi dengan biaya-biaya yang terjadi pada saat menjual atau menukarnya.

c. Taksiran Umur

Taksiran umur kegunaan aktif dipengaruhi oleh cara-cara pemeliharaan dan kebijaksanaan-kebijaksanaan yang dianut dalam reparasi. Taksiran umur ini biasanya dinyatakan dalam satuan periode waktu, satuan hasil produksi atau satuan jam kerjanya.

Menurut Soemarsono, (2005 : 25) ada dua faktor yang mempengaruhi besarnya penyusutan.

Dua faktor itu adalah nilai aktiva tetap yang digunakan dalam perhitungan penyusutan (dasar penyusutan) dan taksiran manfaat. Ada beberapa cara untuk menghitung penyusutan, yaitu:

- 1) Metode Garis lurus
- 2) Metode Saldo Menurun
- 3) Metode Jumlah Angka Tahun
- 4) Metode Unit Produksi

Setiap metode tersebut digunakan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berterima umum, dan manajemen dapat memilih salah satu dari metode yang dianggap paling sesuai. Apabila suatu metode tertentu telah dipilih, maka metode tersebut harus diterapkan secara konsisten sepanjang masa aset yang bersangkutan, sehingga laporan keuangan dari periode ke periode dapat diperbandingkan. Namun perusahaan tidak harus hanya menggunakan satu metode penyusutan saja untuk semua aset yang dimiliki. Perusahaan dapat menggunakan metode garis lurus untuk salah satu kelompok aset tetap dan metode saldo menurun untuk kelompok aktiva yang menarik.

- 1) Metode Garis Lurus (Straight Line Method)

Metode ini merupakan metode perhitungan yang paling sederhana yang banyak digunakan oleh organisasi perusahaan. Carl S. Warren (2014:501) mengemukakan bahwa:

metode garis lurus (Straight Line Method) menghasilkan jumlah beban penyusutan yang sama untuk setiap tahun selama masa manfaat aset.

Cara ini memberikan beban depresiasi yang konstan pada setiap periode akuntansi selama masa manfaat dari aset tetap yang bersangkutan. Rumus penyusutan pertahun :

$$\text{Depresiasi} = \frac{C-S}{n}$$

Keterangan :

C= Harga perolehan

N= Taksiran umur

S= Nilai residu

Contoh: Mesin dengan harga perolehan Rp. 1.000.000 taksiran nilai sisa sebesar Rp. 50.000 dan umur taksiran selama 5 tahun. Depresiasi tiap tahun dihitung sebagai berikut :

$$\begin{aligned} \text{Depresiasi} &= \frac{1.000.000 - 50.000}{5} \\ &= \text{Rp. 176.000} \end{aligned}$$

Perhitungan depresiasi dengan metode garis lurus ini didasarkan pada anggapan-anggapan berikut:

- a) Kegunaan ekonomis dari suatu aset akan menurun secara proposional setiap periode
- b) Biaya reparasi dan pemeliharaan tiap-tiap periode jumlahnya relatif tetap
- c) Kegunaan ekonomis berkurang karena lewatnya waktu
- d) Penggunaan (kapasitas) aktiva tiap-tiap relatif tetap

## 2) Metode Saldo Menurun Berganda (Double Declining Balance Method)

Pada metode ini, biaya depresiasi dari tahun ke tahun semakin menurun.

Metode saldo menurun ganda menurut Carl S. Warren (2014:503) adalah :

Menghasilkan beban periodik yang semakin menurun selama estimasi masa manfaat aset. Metode saldo menurun ganda diaplikasikan dalam tiga tahap.

Tahap 1. Menentukan presentase garis lurus, menggunakan masa manfaat yang diharapkan.

Tahap 2. Menentukan saldo menurun ganda dengan mengalikan tarif garis lurus dari tahap 1 dengan 2.

Tahap 3. Menghitung beban penyusutan dengan mengalikan tarif saldo menurun ganda dari tahap 2 dengan nilai dibawah ini.

Hal ini terjadi karena perhitungan biaya depresiasi periodik didasarkan pada nilai buku (harga perolehan dikurangi dengan akumulasi depresiasi) aktiva yang semakin menurun dari tahun ke tahun. Metode ini merupakan metode depresiasi yang dihitung dengan mengalihkan nilai buku aset pada awal periode dengan dua kali tarif garis lurus. Nilai buku pada awal tahun pertama adalah sama dengan harga perolehan aset, sedangkan pada tahun-tahun berikutnya, nilai buku adalah selisih antara harga perolehan dengan akumulasi depresiasi pada awal tahun. Berbeda dengan metode lainnya, pada metode ini nilai residu tidak diperhitungkan. Akan tetapi, nilai residu akan menjadi batas jumlah depresiasi yang akan dilakukan. Depresiasi akan berakhir apabila nilai buku telah mencapai jumlah yang sama dengan atau mendekati taksiran nilai residu.

Contoh : suatu mesin dibeli dengan harga Rp. 1.100.000, taksiran nilai residu Rp. 120.000, sedangkan umur ekonomis mesin ditaksir 5 tahun, maka penyusutan setiap tahunnya sebagai berikut :

Rumus penyusutan per tahun adalah :

$$\text{Depresiasi} = \frac{1 - T^R}{C}$$

$$\begin{aligned} \text{Tarif} &= \frac{1 - 120.000}{100.000} \\ &= \frac{\log 120.000^{1/5}}{\log 100.000} = \frac{1}{5} \log 120.000 \\ &= \frac{1.100.000}{1.100.000} \\ &= 1/5 (\log 120 - \log 1.100) = 1/5 (2,079181 - 3,041393) \\ &= 1/5 (-0,9622120) = 0,1924424 \\ &= 9,8075576 - 10 \text{ atau } 0,642033 \end{aligned}$$

$$\text{Tarif penyusutannya} = 1 - 0,642033 = 35,7967 \%$$

Untuk tahun pertama, nilai buku aset adalah biaya perolehan awal sebesar Rp. 1.100.000. Setelah tahun pertama, nilai buku (*book value*) biaya dikurangi akumulasi penyusutan aset menurun, akibatnya penyusutan juga menurun. Penyusutan saldo menurun ganda tahunan untuk 5 tahun masa manfaat peralatan ditunjukkan sebagai berikut.

Tabel II.1  
Beban Peyusutan Pertahun Menggunakan Metode Saldo Menurun  
(*Declining Balance Method*)

Tahun	Nilai	Persentase	Penyusutan	Nilai Buku
1	–	–	–	1.100.000
2	1.100.000	35,7967%	393.763,7	706.236,3
3	706.236,3	35,7967%	252.809,28	453.427,02
4	453.427,02	35,7967%	104.209,60	186.905,51
5	186.905,51	35,7967%	66.906	119.999,51

Metode saldo menurun berganda (*Double declining balance method*)

$$\text{Rumus penyusutan} = \frac{2 \times 100\%}{N}$$

Contoh : Membeli suatu mesin dengan harga Rp.1.100.000, taksiran nilai residu Rp. 120.000, sedangkan umur ekonomis mesin ditaksir 5 tahun, maka penyusutan setiap tahunnya sebagai berikut :

$$\text{Rumus} = \frac{2 \times 100\%}{5} = 40\%$$

Tabel II.2

Beban Penyusutan Pertahun Menggunakan Metode Dua Kali Saldo Menurun (*Double Declining Balance Method*)

Tahun	Nilai	Persentase	Penyusutan	Nilai Buku
0	–	–	–	1.100.000
1	1.100.000	40%	440.000	660.000
2	660.000	40%	264.000	396.000
3	396.000	40%	158.400	237.600
4	237.600	40%	95.040	142.560
5	142.560	40%	57.024	85.536

### 3) Metode Jumlah Angka Tahun (*sum of the years digits method*)

Metode jumlah angka tahun akan menghasilkan biaya depresiasi yang lebih pada tahun-tahun awal dan semakin kecil pada tahun-tahun akhir. Oleh karena itu, metode ini juga termasuk dalam metode depresiasi yang dipercepat. Metode ini disebut jumlah angka-angka tahun karena tarif depresiasinya didasarkan pada suatu pecahan yang :

- a. Pembilangnya adalah tahun-tahun pemakaian aset yang masih tersisa sejak awal tahun
- b. Penyebutnya adalah jumlah tahun-tahunan sejak tahun pertama hingga tahun pemakaian akhir

Rumus metode jumlah angka tahunan :

$$\text{Depresiasi} : \frac{n-1}{n} \times n$$

Contoh : suatu mesin dibeli dengan harga Rp. 1.100.000, taksiran nilai residu Rp. 120.000, sedangkan umur ekonomis mesin ditaksir 5 tahun, maka penyusutan setiap tahunnya sebagai berikut :  $1+2+3+4+5 = 15$  jumlah yang disusutkan adalah  $\text{Rp. } 1.100.000 - \text{Rp. } 120.000 = \text{Rp. } 980.000$  yang dibagi :

$$\text{Tahun ke 1} = 5/15 \times \text{Rp. } 980.000 = \text{Rp. } 326.670$$

$$\text{Tahun ke 2} = 4/15 \times \text{Rp. } 980.000 = \text{Rp. } 261.330$$

$$\text{Tahun ke 3} = 3/15 \times \text{Rp. } 980.000 = \text{Rp. } 196.000$$

$$\text{Tahun ke 4} = 2/15 \times \text{Rp. } 980.000 = \text{Rp. } 130.670$$

$$\text{Tahun ke 5} = 1/15 \times \text{Rp. } 980.000 = \underline{\text{Rp. } 65.330}$$

$$\text{Total} = \text{Rp. } 980.000$$

#### 4) Metode Satuan kegiatan/hasil/jam kerja

Dalam metode suatu hasil, masa pemakaian aktiva yang dinyatakan dengan jangka waktu, melainkan dengan jumlah satuan (unit) yang dapat dihasilkan oleh aset yang bersangkutan. Metode ini cocok digunakan untuk depresiasi mesin pabrik, karena hasil suatu mesin dapat diukur satuannya. Metode ini dapat juga didasarkan pada jam kerja mesin atau jam kerja operator yang

menangani mesin. Metode ini dapat digunakan juga untuk peralatan angkutan (diukur dengan jarak yang ditempuh) atau peralatan kantor tertentu (diukur dengan jam pemakaian). Namun demikian metode ini tidak tepat digunakan pada gedung atau mebel, karena untuk aktiva semacam ini depresiasi lebih merupakan fungsi waktu (bukan kegiatan), dan satuan hasilnya sukar untuk diukur. Oleh karena itu dalam metode ini yang perlu ditaksir adalah jumlah satuan hasil yang diperkirakan dapat dihasilkan oleh aktiva. Taksiran satuan hasil ini dipakai untuk membagi harga perolehan depresiasi, sehingga dapat ditentukan depresiasi per tahun hasil. Angka depresiasi perunit hasil ini kemudian dikalikan dengan jumlah satuan hasil sesungguhnya pada satu tahun, sehingga dapat diterapkan depresiasi untuk tahun yang bersangkutan. Rumus untuk menghitung metode tersebut adalah hasilnya sebagai berikut :

$$\text{Depresiasi per jam} = \frac{C-NS}{n}$$

keterangan :

C = Harga Perolehan

NS = Nilai Sisa

n = Taksiran Jumlah Penggunaan Aktiva

Contoh : Sebuah mesin dengan harga perolehan Rpp. 1.100.000, taksiran nilai sisa Rp. 50.000, taksiran penggunaan sebanyak 10.000 jam. Depresiasi dihitung sebagai berikut :

$$\text{Depresiasi per jam} = \frac{1.000.000-50.000}{10.000} = \text{Rp.95}$$

#### 4. Pengeluaran Selama Pemakaian Aset Tetap

Dalam perolehan aset tetap bisa bertambah selama masa penggunaannya. Tambahan harga perolehan ini disebabkan oleh adanya pengeluaran selama masa penggunaannya aset tetap, dengan pengeluaran ini harus dikapitalisasikan ke harga perolehannya.

Menurut baridwan (2004 : 272), perlakuan aset terhadap pengeluaran-pengeluaran yang berhubungan dengan perolehan aset tetap dapat dibagi menjadi dua yaitu :

a. Pengeluaran Modal (capital expenditure)

Pengeluaran modal adalah pengeluaran untuk memperoleh suatu manfaat dirasakan lebih dari satu periode akuntansi. Pengeluaran-pengeluaran seperti ini dicatat dalam rekening aset (dikapitalisasi). Yang termasuk dalam pengeluaran modal adalah beban reparasi yang jumlahnya relatif besar, jarang terjadi (biasanya terjadi selang beberapa tahun) dan manfaat reparasi ini akan dirasakan dalam beberapa periode, beban perbaikan (*betterment/improvement*) dan beban penambahan (*addition*).

b. Pengeluaran Pendapatan (revenue expenditure)

Pengeluaran pendapatan adalah pengeluaran untuk memperoleh suatu manfaat yang hanya dirasakan dalam periode akuntansi yang bersangkutan. Oleh karena itu pengeluaran-pengeluaran seperti ini dicatat dalam rekening biasa. Yang termasuk dalam pengeluaran pendapatan adalah beban reparasi yang sifatnya sering terjadi (seperti pergantian baut, mur, sekering, mesin dll), beban pemeliharaan (merupakan beban yang dikeluarkan untuk memelihara aset agar

tetap dalam kondisi yang baik, contohnya adalah biaya penggantian oli, pembersihan, pengecatan dan biaya lain yang serupa), beban penggantian yang jumlahnya relatif kecil.

Ada beberapa pengeluaran yang biasa terjadi setelah perolehan aset tetap menurut Jusup (2007 : 119) yaitu :

#### 1) Pemeliharaan

Pendekatan dalam pemeliharaan aset tetap biasanya dikeluarkan untuk menjaga agar aset tersebut selalu berada dalam kondisi yang siap pakai. Pengeluaran ini merupakan biaya pemeliharaan diantara berupa biaya pengecatan, biaya pelumasan, biaya pembersihan dan lain-lain. Biaya untuk pemeliharaan ini bersifat berulang-ulang serta tidak menambah umur aktiva tersebut.

#### 2) Reparasi

Pengeluaran yang dilakukan untuk memperbaiki aset yang mengalami kerusakan baik sebagian maupun seluruhnya atau mengganti alat-alat yang rusak tersebut sehingga aset itu menjadi baik dan dapat dipergunakan kembali dalam operasional.

#### 3) Perbaikan

Pengeluaran ini dilakukan terhadap aset tetap namun kemungkinan besar aset tetap tersebut tidak mengalami kerusakan, biaya yang dikeluarkan berkaitan dengan perubahan-perubahan atas aset yang dirancang untuk meningkatkan kemampuan dan kapasitas aset serta adanya kecenderungan untuk memperpanjang usia aset yang bersangkutan. Pengeluaran ini biasanya terjadi hanya dalam jumlah yang relatif kecil dan tidak mempengaruhi umur ekonomis aset tetap.

#### 4) Penambahan

Merupakan pengeluaran yang dilakukan untuk menambah atau memperluas fasilitas yang dimiliki suatu aset, seperti penambahan ruangan kantor, penambahan gudang, perluasan halaman perusahaan, dan lain-lain. Tujuan dari penambahan tersebut untuk meningkatkan kapasitas aset. Semua pengeluaran yang terjadi atas penambahan dikapitalisasi dan disusutkan selama umur penggunaannya.

#### 5) Penggantian

Pengeluaran yang berkenan dengan penggantian aset tetap biasa biasanya terjadi karena aset yang lama rusak sebagian atau seluruhnya. Pengeluaran sebagai penggantian ini dikapitalisasikan kedalam harga perolehan. Apabila bagian aset yang diganti kecil maka diperlukan yang sama seperti pada reparasi kecil, dan sebaliknya jika bagian yang diganti itu biayanya cukup besar maka harga perolehannya dihapuskan dan diganti dengan harga perolehan yang baru.

#### 6) Penyusunan kembali

Ini dilakukan untuk mengurangi biaya produksi, dengan melakukan pemindahan terhadap aset. Aset yang tidak layak lagi, kemudian melakukan penyusunan kembali untuk mencapai tujuan ekonomi dan efisien yang lebih tinggi dan dapat dirasakan lebih dari satu periode akuntansi. Biaya penyusunan kembali ini dibebankan pada periode yang mempunyai masa manfaat atas aktiva tersebut.

### 5. Pelepasan Aset Tetap

Menurut Giri dalam buku Akuntansi Keuangan Menengah 1 (2012:234-235) ada beberapa transaksi yang menghentikan pemakaian aset tetap, yaitu:

- a. Transaksi penjualan aset tetap,
- b. Berakhirnya masa manfaat aset tetap, dan
- c. Pertukaran dengan aset lain

- a. Penjualan Aset Tetap

Jika penggunaan aset tetap tertentu dihentikan, rekening-rekening yang bersangkutan dengan aset tetap tersebut harus dihapuskan. Jika penghentian disebabkan transaksi penjualan selisih dengan harga jual dengan nilai buku aset tetap yang tersedia harus diakui sebagai laba atau rugi. Jika nilai buku aset lebih kecil dibandingkan dengan kas/aset lain yang diterima, timbul keuntungan. Sebaliknya jika nilai buku aset lebih besar dibandingkan kas/aset lain yang diterima, timbul kerugian.

- b. Berakhirnya Masa Manfaat Aset Tetap

Apabila aset tetap dihentikan karena berakhirnya masa manfaatnya, semua akun yang berkaitan dengan aset tetap tersebut harus dihapus. Dalam transaksi ini, saat aset tetap dihentikan masa pemakaiannya masih memiliki nilai residu, harus diakui sebagai rugi penghentian aset tetap.

- c. Pertukaran Dengan Aset Lain

Harga pertukaran aset tetap yang didapat melalui pertukaran dengan surat berharga diukur dengan jumlah uang yang dapat direalisasikan apabila surat berharga tersebut dijual. Jika harga pasar surat-surat berharga tidak dapat ditentukan, harga pasar aset tetap yang diperoleh menjadi dasar pencatatan aset yang bersangkutan. Jika harga pasar kedua aset tersebut tidak ada maka aset tetap

tersebut harus ditaksir oleh pihak yang independen, misalnya oleh penilai (appraiser).

## 6. Penyajian Aset Tetap didalam Neraca

Dalam laporan keuangan, penyajian aset tetap akan terlihat dalam neraca. Neraca merupakan suatu daftar yang menggambarkan komposisi harta, hutang dan modal pada suatu tanggal tertentu. Aset tetap yang disajikan berdasarkan nilai perolehan aset tetap tersebut dikurangi dengan akumulasi penyusutannya. Setiap jenis aset tetap seperti : tanah, bangunan, investaris kantor dan lain sebagainya harus dinyatakan dalam neraca secara terpisah atau dirinci dalam catatan atas laporan keuangan.

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (2012:16.17) menyatakan bahwa laporan keuangan harus mengungkapkan, dalam hubungan setiap jenis aktiva tetap:

- a. Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan catatan bruto. Jika lebih dari satu dasar yang digunakan, jumlah tercatat bruto untuk dasar dalam setiap kategori harus diungkapkan;
- b. Metode penyusutan yang digunakan;
- c. Masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan;
- d. Jumlah tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode;
- e. Suatu rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode memperlihatkan; penambahan, pelepasan, akuisisi melalui penggabungan usaha, revaluasi yang dilakukan berdasarkan ketentuan

pemerintah, penurunan nilai dicatat, penyusutan beda nilai tukar neto yang timbul pada laporan keuangan suatu entitas asing dan setiap pengklasikan kembali.

Dari pernyataan tersebut dapat diketahui bahwa, penilaian kembali aset tetap yang sudah habis masa manfaatnya diperbolehkan, apabila penilaian itu dianggap signifikan dengan kondisi perusahaan pada saat sekarang. Menurut Mulyadi (2004:54) ada beberapa prinsip akuntansi yang erat kaitannya dengan kajian aset tetap dalam neraca adalah sebagai berikut:

- 1) Dasar penilaian aktiva tetap harus dicantumkan dalam neraca
- 2) Aktiva tetap yang digadaikan harus dijelaskan
- 3) Jumlah akumulasi depresiasi dan biaya depresiasi golongan besar aktiva harus diungkapkan dalam laporan keuangan
- 4) Metode yang digunakan dalam perhitungan depresiasi golongan besar aktiva harus diungkapkan dalam laporan keuangan.
- 5) Aktiva tetap harus dipecah kedalam golongan yang terpisah jika jumlahnya materil
- 6) Aktiva tetap yang telah habis didepresiasi namun masih digunakan untuk beroperasi, jika jumlahnya materil harus diperjelaskan

## **B. Hipotesis**

Berdasarkan uraian pada latar belakang masalah dan perumusan masalah yang telah dikemukakan sebelumnya maka dapat dibuat suatu hipotesis sebagai berikut : “Penerapan Akuntansi Aset Tetap Pada PT. Diamond Raya Timber di Pekanbaru belum sesuai dengan Prinsip Akuntansi Berterima Umum”.