

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Pengertian Aktiva Tetap

Menurut peneliti aktiva tetap adalah harta milik perusahaan yang bertujuan untuk dipergunakan dalam operasional perusahaan bukan untuk diperjualbelikan, kecuali aktiva tersebut tidak bisa memberikan manfaat. Selama dipergunakan aktiva akan disusutkan setiap tahunnya. Jurnal penyusutan aktiva tetap adalah di sebelah debit beban penyusutan dan disebelah kredit adalah akumulasi penyusutan aktiva tersebut. Aktiva tetap yang dimiliki oleh perusahaan dapat memberikan nilai manfaat lebih dari satu tahun, dan nilai penyusutannya tergantung metode yang dipergunakan dan harus konsisten.

Aktiva tetap didefinisikan PSAK No. 16 paragraf 02 (IAI:2004) sebagai “aktiva berwujud yang diperoleh dalam bentuk siap pakai atau dengan dibangun terlebih dahulu, yang digunakan dalam operasi perusahaan, tidak dimaksudkan untuk dijual dalam rangka kegiatan normal perusahaan dan mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun”. Hal ini sesuai dengan pendapat Mulyadi (2001:591) ”Aktiva tetap adalah kekayaan perusahaan yang memiliki wujud, mempunyai manfaat ekonomis lebih dari satu tahun, dan diperoleh perusahaan untuk melaksanakan kegiatan perusahaan, bukan untuk dijual kembali. Karena kekayaan ini mempunyai wujud, seringkali aktiva tetap disebut dengan aktiva tetap berwujud (*tangible fixed assets*)”.

Soemarso (2005: 20) juga memberikan pendapat tentang aktiva tetap yaitu “Aktiva tetap adalah aktiva berwujud (tangible fixed assets) yang : (1) masa manfaatnya lebih dari satu tahun; (2) digunakan dalam kegiatan perusahaan; (3) dimiliki tidak untuk dijual kembali dalam kegiatan normal perusahaan serta; (4) nilainya cukup besar”. Hal ini dipertegas oleh Weygandt, Kieso dan Kimneel (2005:401) mengartikan ”Plant assets are resources that have three characteristics: they have a physical substance (a definite size and shape), are used in the operation of a business, and are not intended for sale to customers. They are also called property, plant, and equipment; plant and equipment; or fixed assets”.

Dari definisi di atas dapat disimpulkan bahwa suatu harta dapat dikatakan aktiva tetap apabila mempunyai karakteristik sebagai berikut :

1. Aktiva berwujud dalam bentuk siap pakai.

Yang dimaksud dengan bentuk siap pakai adalah aktiva yang langsung dapat digunakan dalam operasi perusahaan.

2. Digunakan untuk operasi normal perusahaan.

Dalam hal ini maksudnya aktiva tersebut digunakan untuk kegiatan perusahaan sehari-hari disamping itu aktiva tersebut juga memberikan manfaat pada saat sekarang dan masa yang akan datang, misalnya yang dinyatakan Stice, Stice dan Skousen (2004:141) ”tanah yang digunakan untuk tujuan spekulasi seharusnya diklasifikasikan sebagai investasi”, bukan aktiva tetap.

3. Bukan dimaksudkan untuk dijual.

Aktiva tetap yang diperoleh untuk dijual kembali dalam kegiatan usaha perusahaan tidak boleh diklasifikasikan sebagai aktiva tetap, terlepas dari sifat permanennya maupun jangka waktu penggunaannya, misalnya tanah dan bangunan yang tujuannya diperjualkan akan diperlakukan sebagai persediaan barang dagangan dari usaha real estate.

4. Mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun (permanen).

Penggunaan aktiva tetap dalam operasi perusahaan adalah lebih dari satu tahun, karena apabila penggunaan dari aktiva tetap itu kurang dari satu tahun, maka aktiva tersebut digolongkan ke aktiva lancar.

B. Penggolongan / Klasifikasi Aktiva Tetap

Pendapat peneliti bahwa jenis aktiva tetap cukup banyak, antara lain meliputi gedung, tanah, kantor, pabrik, kendaraan, furniture, goodwill, dan lain sebagainya.

Akan tetapi secara keseluruhan dapat dibagi dalam lima kategori yaitu :

- a. Aktiva lancar
- b. Aktiva tetap
- c. Inventaris
- d. Aktiva tidak berwujud
- e. Aktiva lain-lain.

Harahap (2002:20) melakukan pengelompokkan aktiva tetap dalam berbagai sudut antara lain :

1. Sudut substansinya yaitu:

- a. Tangible assets atau aktiva berwujud seperti lahan, mesin, gedung, dan peralatan.
 - b. Intangible assets atau aktiva tidak berwujud seperti goodwill, patents, copyright, hak cipta, franchise, dan lain lain.
2. Sudut disusutkan atau tidak yaitu:
- a. Depreciated Plant Assets yaitu aktiva tetap yang disusutkan seperti building (bangunan), equipment (peralatan), machinery (mesin), inventaris, jalan, dan lain-lain.
 - b. Undepreciated plant Assets yaitu aktiva yang tidak disusutkan seperti land (tanah).
3. Berdasarkan jenis yaitu:
- a. Lahan
Lahan adalah bidang tanah terhampar baik yang merupakan tempat bangunan maupun yang masih kosong. Dalam akuntansi apabila ada lahan yang didirikan bangunan di atasnya harus dipisahkan pencatatannya dari lahan itu sendiri.
 - b. Bangunan gedung
Gedung adalah bangunan yang berdiri di atas bumi ini baik di atas lahan/air. Pencatatannya harus terpisah dari lahan yang menjadi lokasi gedung itu.
 - c. Mesin
Mesin termasuk peralatan-peralatan yang menjadi bagian dari mesin yang bersangkutan.
 - d. Kendaraan
Semua jenis kendaraan seperti alat pengangkutan, truck, grader, forklift, mobil, kendaraan roda dua, dan lain-lain.
 - e. Perabot
Dalam semua jenis ini termasuk perabot kantor, perabot laboratorium, perabot pabrik yang merupakan isi dari suatu bangunan.
 - f. Inventaris/ Peralatan
Peralatan yang dianggap merupakan alat-alat besar yang digunakan dalam perusahaan seperti inventaris kantor, inventaris pabrik, inventaris laboratorium, inventaris gudang, dan lain-lain.

C. Kebijakan Akuntansi Aktiva Tetap Menurut PSAK No. 16 dan PSAK No. 17

1. Perolehan dan Penilaian Aktiva Tetap

Pendapat peneliti tentang perolehan dan penilaian aktiva tetap adalah aktiva tetap pada saat diperoleh dinilai sebesar jumlah uang yang dikeluarkan

untuk mendapatkan aktiva tetap tersebut sampai aktiva tersebut bisa digunakan. Jika aktiva tersebut dibangun sendiri maka semua pengeluaran yang ada dijumlahkan dan menjadi nilai dari aktiva tersebut. Jika diperbaiki (renovasi/reparasi) pengeluaran yang ada dapat ditetapkan sebagai capital expenditure atau revenue expenditure tergantung dari terpenuhinya syarat-syarat yang ditetapkan.

Jusuf (2005:155) mengemukakan :

Agar sejalan dengan prinsip akuntansi yang lazim, aktiva tetap harus dicatat sebesar harga perolehannya. Harga perolehan meliputi semua pengeluaran yang diperlukan untuk mendapatkan aktiva, dan pengeluaran-pengeluaran lain agar aktiva siap untuk digunakan. Sebagai contoh, harga beli mesin, biaya pengangkutan mesin yang dibayar pembeli, dan biaya pemasangan mesin adalah bagian dari harga perolehan mesin pabrik yang dibeli perusahaan.

Harga perolehan didefinisikan PSAK No. 16 paragraf 02 (IAI:2004) sebagai “jumlah kas atau setara kas yang dibayarkan atau nilai wajar imbalan lain yang diberikan untuk memperoleh suatu aktiva pada saat perolehan atau konstruksi sampai dengan aktiva tersebut dalam kondisi dan tempat yang siap untuk digunakan”. Jika perusahaan membeli tanah, maka harga perolehannya akan meliputi harga beli tanah ditambah biaya perantara, biaya pengukuran, balik nama dan biaya penyiapan tanah sampai di atas tanah itu siap didirikan bangunan, kalau tujuan pembeliannya memang untuk itu. Sementara untuk aktiva tetap yang diperoleh tanpa pengorbanan dinilai sebesar harga taksiran atau harga pasar yang layak.

Aktiva tetap dapat diperoleh perusahaan dengan berbagai cara, diantaranya:

a. Pembelian kontan atau tunai

- b. Pembelian secara angsuran atau kredit
- c. Pembelian dengan surat berharga
- d. Pertukaran atau tukar tambah (*trade in*)
- e. Sumbangan pihak lain (donation)
- f. Dibangun sendiri.

Pembelian kontan atau tunai

Dalam pembelian tunai, aktiva tetap dicatat sebesar uang kas yang dibayarkan dan meliputi harga beli dan semua biaya yang berhubungan dengan pemilikan itu. Semua biaya kemudian dikurangi potongan harga yang diberikan.

Contoh bisa dilihat sebagai berikut :

Perusahaan membeli bangunan Rp. 200.000.000,-, biaya akte notaris Rp. 250.000,-, biaya perantara Rp. 1.000.000,-

Perhitungan:

Bangunan	Rp. 200.000.000,-
Biaya akte notaris	Rp. 250.000,-
Biaya perantara	<u>Rp. 1.000.000,-</u>
Harga Perolehan	<u><u>Rp. 201.250.000,-</u></u>

Ayat jurnal untuk mencatat pembelian tunai ini adalah:

Keterangan	D	K
Bangunan	Rp. 201.250.000	
Kas		Rp. 201.250.000
<i>(untuk mencatat pembelian bangunan secara tunai)</i>		

Untuk pembelian tunai atas barang bekas pakai, harga perolehan yang dicatat adalah sebesar semua biaya untuk memperoleh aktiva tersebut termasuk biaya reparasi dan perbaikan sehingga aktiva dapat dipakai. Jika aktiva tetap dibeli secara gabungan dengan harga tunggal, maka sesuai dengan PSAK No. 16 paragraf 06 (IAI:2004) "Harga perolehan dari masing-masing aktiva tetap yang diperoleh secara gabungan ditentukan dengan mengalokasikan harga gabungan tersebut berdasarkan perbandingan nilai wajar masing-masing aktiva yang bersangkutan".

Contoh :

Perusahaan membeli gedung pabrik, tanah dan mesin-mesinnya seharga Rp. 1.000.000.000,-

Taksiran harga pasar aktiva tersebut yaitu:

Gedung pabrik	Rp. 550.000.000,-
Tanah	Rp. 450.000.000,-
Mesin-mesin	Rp. 600.000.000,-

Berdasarkan taksiran harga pasar tersebut, maka harga perolehan gabungan tersebut dapat dialokasikan:

	Taksiran Harga Pasar			Harga Perolehan
Gedung	Rp. 550,000,000	<u>Rp. 550,000,000</u>	x Rp. 1,000,000,000	Rp. 343,750,000
		Rp. 1,600,000,000		
Tanah	Rp. 450,000,000	<u>Rp. 450,000,000</u>	x Rp. 1,000,000,000	Rp. 281,250,000
		Rp. 1,600,000,000		
Mesin	Rp. 600,000,000	<u>Rp. 600,000,000</u>	x Rp. 1,000,000,000	Rp. 375,000,000
		Rp. 1,600,000,000		
	<u>Rp. 1,600,000,000</u>			<u>Rp. 1,000,000,000</u>

Jurnal dari pembelian gabungan ini adalah sebagai berikut:

Keterangan	D	K
Gedung	Rp. 343.750.000	
Tanah	Rp. 281.250.000	
Mesin	Rp. 375.000.000	
Kas		Rp. 1.000.000.000
<i>(untuk mencatat pembelian tunai aktiva tetap gabungan)</i>		

Pembelian secara angsuran atau kredit

Dalam pembelian angsuran, bunga angsuran diperlakukan sebagai beban. Jadi, harga perolehan aktiva tetap itu adalah sebesar harga tunai ditambah biaya-biaya lain diluar beban bunga tersebut. Pembebanan bunga dapat berdasarkan metode bunga flat dan sisa utang dapat disajikan dalam contoh sebagai berikut :

Perusahaan membeli mesin dengan harga tunai Rp. 300.000.000,-, uang muka sebesar Rp. 100.000.000,- dan sisanya dibayar dalam 10 kali angsuran semester. Bunga per tahun adalah 10%.

Jurnal saat pembelian :

Keterangan	D	K
Mesin	Rp. 300.000.000	
Kas		Rp. 100.000.000
Utang Kontrak		Rp. 200.000.000
<i>(untuk mencatat pembelian mesin secara angsuran)</i>		

Jurnal pembayaran angsuran :

a. Secara flat

Keterangan	D	K
Utang Kontrak	Rp. 20.000.000	
Beban Bunga	Rp. 10.000.000	
Kas		Rp. 30.000.000
<i>(untuk mencatat pembayaran angsuran mesin)</i>		

Jurnal yang sama dicatat sampai angsuran kesepuluh.

b. Secara sisa utang

Angsuran pertama :Keterangan	D	K
Utang Kontrak	Rp. 20.000.000	
Beban Bunga	Rp. 10.000.000	
Kas		Rp. 30.000.000
<i>(untuk mencatat pembayaran angsuran pertama mesin)</i>		

Angsuran kedua:

Keterangan	D	K
Utang Kontrak	Rp. 20.000.000	
Beban Bunga	Rp. 9.000.000	
Kas <i>(untuk mencatat pembayaran angsuran kedua mesin)</i>		Rp. 29.000.000

Beban bunga untuk angsuran kedua dihitung 5% dari sisa utang terakhir, demikian juga untuk angsuran selanjutnya.

Pembelian dengan surat berharga

Aktiva tetap dapat diperoleh dengan mengeluarkan surat-surat berharga yang berupa saham atau obligasi. Harga perolehan aktiva tetap dicatat sebesar harga pasar saham atau obligasi pada saat pembelian aktiva tetap tersebut. Nilai saham atau obligasi dicatat sebesar nilai nominal atau pari. Selisih harga pasar dengan nominal diakui sebagai agio atau disagio saham. Jika harga pasar lebih besar dari nilai nominal selisihnya dicatat sebagai premium (agio saham). Jika harga pasar lebih kecil dari nilai nominal selisihnya dicatat sebagai discount (disagio saham).

Contoh :

Perusahaan memperoleh peralatan dengan mengeluarkan 5000 lembar saham, nilai nominal saham Rp. 12.000,- per lembar. Harga kurs saat pembelian adalah:

- a. Sebesar 90 %
- b. Sebesar 110 %

Jurnal saat pembelian:

a. Jika kurs adalah 90

Keterangan	D	K
Peralatan Disagio Saham Modal Saham <i>(untuk mencatat pembelian peralatan dengan saham saat kurs 90)</i>	Rp. 54.000.000 Rp. 6.000.000	Rp. 60.000.000

b. Jika kurs adalah 110

Keterangan	D	K
Peralatan Agió Saham Modal Saham <i>(untuk mencatat pembelian peralatan dengan saham saat kurs 110)</i>	Rp. 66.000.000	Rp. 6.000.000 Rp. 60.000.000

Jika dalam pembelian aktiva tetap perusahaan mengeluarkan uang kas, maka harga perolehannya adalah harga pasar saham ditambah dengan uang kas yang dikeluarkan.

Contoh:

Perusahaan memperoleh mesin dengan mengeluarkan 1000 lembar saham serta uang kas Rp. 2.500.000,-, nilai nominal saham Rp. 8.000,- per lembar. Saat pembelian harga pasar saham Rp. 10.000,- per lembar, maka dijurnal:

Keterangan	D	K
Mesin	Rp. 12.500.000	
Agio Saham		Rp. 2.000.000
Modal Saham		Rp. 8.000.000
Kas		Rp. 2.500.000
<i>(untuk mencatat pembelian mesin dengan saham dan uang kas)</i>		

Pertukaran atau tukar tambah (*trade in*)

Laba atau rugi pertukaran dihitung dari selisih nilai buku aktiva tetap lama dengan harga pasar aktiva tetap lama. Nilai buku aktiva tetap lama diperoleh dari pengurangan antara harga perolehan aktiva lama dengan akumulasi penyusutannya. Kas yang dibayarkan untuk pembelian itu dihitung dari pengurangan antara harga pasar aktiva baru dengan harga pasar aktiva lama.

a. Pertukaran aktiva tetap yang sejenis

Pada pertukaran aktiva tetap yang sejenis, aktiva lama ditukar dengan aktiva baru yang mempunyai sifat dan fungsi yang sama. Jika dalam pertukaran diperoleh laba, maka laba tersebut tidak diakui (dicatat), tetapi mengurangi harga atau nilai aktiva tetap yang baru itu, sesuai yang dinyatakan Warren, Reeve dan Fess (2005:509) bahwa “Keuntungan atas pertukaran aktiva tetap sejenis tidak diakui untuk tujuan pelaporan keuangan. Hal ini didasarkan teori bahwa pendapatan berasal dari produksi dan penjualan barang yang dibuat dengan memanfaatkan aktiva tetap, bukan dari pertukaran aktiva tetap yang

sejenis”. Tetapi jika dalam pertukaran timbul kerugian, maka kerugian itu akan diakui dalam perkiraan rugi pertukaran aktiva tetap.

Contoh:

Tanggal 1 Juli 2000 perusahaan memperoleh peralatan baru yang harganya Rp. 75.000.000,- dengan cara ditukar dengan peralatan lama yang dibeli tanggal 1 Jan 1998 dengan harga perolehan Rp. 55.000.000, masa manfaat 5 tahun dengan nilai sisa Rp. 5.000.000,- dan disusutkan dengan metode garis lurus. Pada saat pertukaran, nilai pasar aktiva lama sebesar Rp. 35.000.000,- dan kekurangannya dibayar dengan kas. Jurnal untuk mencatat penyusutan dari 1 Januari 2000 sampai dengan 1 Juli 2000 yaitu:

Keterangan	D	K
Beban Penyusutan Akumulasi Penyusutan-Peralatan <i>(untuk mencatat penyusutan peralatan)</i>	Rp. 5.000.000	Rp. 5.000.000

Maka jurnal untuk mencatat pertukaran aktiva tersebut:

Keterangan	D	K
Peralatan (baru)	Rp. 70.000.000*)	
Akumulasi Penyusutan-Peralatan (lama)	Rp. 25.000.000	
Peralatan (lama)		Rp. 55.000.000
Kas		Rp. 40.000.000
<i>(untuk mencatat pertukaran peralatan)</i>		

Perhitungan:

Harga perolehan peralatan (lama)	Rp. 55.000.000,-
Akum. Penyusutan (1 Jan 98 – 1 Jul 00)	<u>(Rp. 25.000.000,-)</u>
Nilai buku peralatan (lama)	Rp. 30.000.000,-
Nilai pasar peralatan (lama)	<u>(Rp. 35.000.000,-)</u>
Laba pertukaran	<u>Rp. 5.000.000,-</u>

*) Laba pertukaran Rp. 5.000.000,- akan langsung mengurangi nilai peralatan yang baru menjadi Rp. 70.000.000,- (Rp. 75.000.000 – Rp. 5.000.000).

b. Pertukaran aktiva tetap yang tidak sejenis

Pada pertukaran aktiva yang tidak sejenis, aktiva lama ditukar dengan aktiva baru yang tidak sama sifat dan fungsinya. Laba atau rugi pada pertukaran ini harus diakui.

Sumbangan pihak lain (donation)

Menurut PSAK No. 16 paragraf 07 (IAI:2004) “Aktiva tetap yang diperoleh dari sumbangan harus dicatat sebesar harga taksiran atau harga pasar yang layak dengan mengkreditkan akun *Modal Donasi* “.

Contoh :

Perusahaan menerima hadiah sebuah mobil yang harga pasarnya Rp. 115.000.000,- maka jurnal untuk mencatat perolehan aktiva tersebut:

Keterangan	D	K
Kendaraan Modal Donasi <i>(untuk mencatat aktiva yang diperoleh dari sumbangan)</i>	Rp. 115.000.000	Rp. 115.000.000

Dibangun sendiri

Harga perolehan aktiva tetap yang dibangun sendiri meliputi biaya-biaya yang dikeluarkan untuk memproduksi aktiva tetap itu, seperti biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan *overhead* hingga aktiva itu siap digunakan. Biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung dimasukkan sebagai komponen harga perolehan aktiva tetap yang dibangun. Sementara untuk *overhead*, terdapat dua cara pembebanan yaitu:

a. Metode *Incremental Cost*

Dengan metode ini, *overhead* yang dibebankan adalah kenaikan (tambahan) *overhead* akibat adanya pembangunan aktiva tetap itu.

b. Metode *Proportional*

Dengan metode ini, *overhead* yang dibebankan selain berupa kenaikan (tambahan) *overhead* akibat adanya pembangunan aktiva tetap itu, juga termasuk sebagian *overhead* (normal) yang dialokasikan (secara proporsional)

berdasarkan tarif yang digunakan sebagai dasar pembebanan biaya untuk kegiatan produksi normal.

Bila proses pembuatan aktiva tetap tersebut menggunakan dana pinjaman, maka bunga pinjaman dimasukkan dalam perhitungan harga perolehan aktiva seperti yang dinyatakan Hongren, Harrison dan Bamber (2005:401) bahwa “If the company constructs its own assets, the cost of the building may include the cost of interest on borrowed money” dan biaya bunga itu harus dikapitalisasi selama masa kegiatan konstruksi.

Perhitungan biaya bunga yang dapat dikapitalisasi menurut Harnanto (2002:336) antara lain:

- a. Hanya biaya bunga yang sesungguhnya terjadi dapat dikapitalisasi. Bunga atas modal sendiri tidak untuk dikapitalisasi.
- b. Jumlah maksimum biaya bunga yang dapat dikapitalisasi meliputi seluruh bunga yang dibayar dan terhutang dalam tahun berjalan.
- c. Biaya bunga dihitung dari sejak terjadinya pengeluaran untuk kegiatan konstruksi sampai dengan tarif kegiatan konstruksi berakhir dan aktiva siap untuk dipakai.
- d. Jumlah rata-rata pengeluaran akumulatif dipakai sebagai dasar perhitungan biaya bunga. Biaya bunga dapat dihitung pada setiap kali terjadi pengeluaran, atau dapat diestimasi berdasar asumsi pengeluaran terjadi secara merata dalam masa berlangsungnya kegiatan konstruksi. Pengeluaran adalah pembayaran kas bukan akrual.
- e. Dalam hal kegiatan konstruksi meliputi jangka waktu lebih dari satu periode akuntansi, jumlah pengeluaran akumulatif meliputi pengeluaran yang terjadi dalam tahun-tahun sebelumnya.
- f. Suku bunga yang dipakai sebagai dasar perhitungan biaya bunga yang dapat dikapitalisasi adalah: (1) suku bunga pinjaman khusus untuk kegiatan konstruksi aktiva tetap untuk pengeluaran akumulatif sampai dengan jumlah pinjaman khusus; dan (2) suku bunga rata-rata tertimbang pinjaman lain untuk pengeluaran akumulatif di atas pinjaman khusus.
- g. Jika dana yang berasal dari pinjaman khusus diinvestasikan untuk sementara waktu sambil menunggu tanggal jatuh temponya pembayaran, pendapatan dari investasi tidak dikurangkan dari biaya bunga untuk menentukan biaya bunga yang sesungguhnya terjadi; kecuali dana berasal dari pinjaman dengan fasilitas bunga bebas pajak.

- h. Total biaya bunga yang sesungguhnya terjadi dan bagian dari biaya bunga yang dapat dikapitalisasi dalam tahun berjalan harus diungkapkan di dalam laporan keuangan.

Contoh :

Perusahaan membangun sendiri pabrik yang baru. Diperkirakan kegiatan konstruksi akan berlangsung selama dua tahun, dan memerlukan biaya Rp. 500.000.000,- Untuk keperluan itu, perusahaan memperoleh kredit investasi dari bank sebesar Rp. 150.000.000,- dengan suku bunga 12%. Di samping kredit investasi tersebut, perusahaan mempunyai pinjaman dari bank sebagai berikut:

Hutang obligasi berjangka waktu 5 tahun, Rp. 65.000.000,-
dengan bunga 11%

Hutang hipotik, dengan bunga 9% Rp. 90.000.000,-
Rp. 155.000.000,-

Pengeluaran untuk kegiatan konstruksi pabrik yang baru terjadi secara merata, dimulai tanggal 1 Januari 2002 sampai dengan tanggal 31 Desember 2003. Pengeluaran untuk kegiatan konstruksi dalam tahun buku tahun 2002 berjumlah Rp. 300.000.000,-. Biaya bunga yang sesungguhnya terjadi dalam tahun 2002 adalah Rp. 33.150.000,- yang dihitung sebagai berikut:

Deskripsi	Pokok Pinjaman	Suku Bunga	Biaya Bunga
Kredit investasi pabrik baru	Rp. 150.000.000	12%	Rp. 18.000.000
Hutang obligasi	Rp. 65.000.000	11%	Rp. 7.150.000
Hutang hipotik	Rp. 90.000.000	9%	Rp. 8.100.000
Jumlah	<u>Rp. 305.000.000</u>		<u>Rp. 33.250.000</u>

Suku bunga rata-rata tertimbang untuk pinjaman lain yaitu 9.8% yang dihitung sebagai berikut:

Deskripsi	Pokok Pinjaman	Suku Bunga	Biaya Bunga
Hutang obligasi	Rp. 65.000.000	11%	Rp. 7.150.000
Hutang hipotik	Rp. 90.000.000	9%	Rp. 8.100.000
Jumlah	Rp. 155.000.000	9.8% *	Rp. 15.250.000

*) Suku bunga rata-rata tertimbang = $\text{Rp. } 15.250.000 / \text{Rp. } 155.000.000 \times 100\% = 9.8\%$

Rata-rata jumlah pengeluaran akumulatif – tahun 2002 adalah sebesar Rp. 150.000.000,- sedangkan biaya bunga yang dapat dikapitalisasi adalah sebesar Rp. 18.000.000,- yang dihitung sebagai berikut:

Akumulasi pengeluaran s/d 1 Januari 2002	Rp. 0
Pengeluaran dalam tahun 2002	<u>Rp. 300.000.000</u>
Akumulasi pengeluaran s/d 31 Desember 2002	Rp. 300.000.000
Rata-rata pengeluaran akumulatif – tahun 2002 [(Rp 0 + Rp. 300.000.000) / 2]	Rp. 150.000.000
Biaya bunga yang dapat dikapitalisasi [12% x Rp. 150.000.000]	Rp. 18.000.000

Selanjutnya pengeluaran yang sesungguhnya terjadi dalam tahun 2003 adalah Rp.210.000.000,- sehingga membuat total biaya konstruksi menjadi Rp.510.000.000,-. Rata-rata pengeluaran akumulatif – tahun 2003 adalah sebesar Rp. 44.754.000,-

Akumulasi pengeluaran s/d 31 Desember 2002	Rp. 300.000.000
Biaya bunga dikapitalisasi tahun 2002	<u>Rp. 18.000.000</u>
Akumulasi pengeluaran s/d 31 Desember 2002 (termasuk biaya bunga)	Rp. 318.000.000
Pengeluaran dalam tahun 2003	<u>Rp. 210.000.000</u>
Akumulasi pengeluaran s/d 31 Desember 2003	<u>Rp. 528.000.000</u>
Rata-rata pengeluaran akumulatif–tahun 2003 [(Rp. 318.000.000 + Rp. 528.000.000) / 2]	<u>Rp. 423.000.000</u>
Biaya bunga yang dapat dikapitalisasi–tahun 2003:	
Pengeluaran s/d jumlah kredit investasi [12% x Rp. 150.000.000]	Rp. 18.000.000
Pengeluaran di atas kredit investasi [9.8% x Rp. 273.000.000]	Rp. 26.754.000

Total biaya bunga dapat dikapitalisasi dalam tahun 2003

Rp. 44.754.000

Dalam tahun 2002, biaya bunga yang sesungguhnya dibayar (Rp. 33.250.000) lebih besar daripada biaya bunga yang dihitung berdasarkan rata-rata jumlah pengeluaran akumulatifnya (Rp. 18.000.000). Oleh karena itu, seluruh biaya bunga yang dihitung berdasarkan rata-rata jumlah pengeluaran akumulatif dikapitalisasi sebagai bagian dari biaya konstruksi pabrik. Sebaliknya, dalam tahun 2003, lebih banyak dana internal perusahaan digunakan untuk kegiatan konstruksi pabrik, sehingga perhitungan biaya bunga yang sebenarnya dapat dikapitalisasi (Rp. 44.754.000) lebih besar dibandingkan dengan biaya bunga yang sesungguhnya dibayar (Rp. 33.250.000). Oleh karena itu, hanya biaya yang sesungguhnya dibayar dalam tahun 2003 dikapitalisasi sebagai bagian dari biaya konstruksi pabrik.

2. Penilaian Kembali Aktiva Tetap

Adakalanya aktiva tetap yang dimiliki perusahaan tidak lagi menunjukkan nilai yang layak yaitu terlalu rendah atau terlalu tingginya nilai aktiva tetap dalam laporan keuangan perusahaan dibandingkan dengan nilai aktiva tersebut di pasaran yang disebabkan perkembangan moneter atau alasan lainnya, sehingga perlu dilakukan penilaian kembali aktiva tetap (revaluasi). Revaluasi ini dimaksudkan agar perusahaan dapat melakukan penghitungan penghasilan dan biaya lebih wajar sehingga mencerminkan kemampuan dan nilai perusahaan yang sebenarnya.

Penilaian kembali aktiva tetap pada umumnya tidak diperkenankan oleh PSAK karena akuntansi menganut sistem pencatatan nilai historis. Namun bila diperkenankan, hal itu merupakan pengecualian. PSAK No. 16 paragraf 08 (IAI:2004) menjelaskan tentang penilaian kembali atau revaluasi aktiva tetap sebagai berikut:

Penilaian kembali atau revaluasi aktiva tetap pada umumnya tidak diperkenankan karena Standar Akuntansi Keuangan menganut penilaian aktiva berdasarkan harga perolehan atau harga pertukaran. Penyimpangan dari ketentuan ini mungkin dilakukan berdasarkan ketentuan pemerintah. Dalam hal ini laporan keuangan harus menjelaskan mengenai penyimpangan dari konsep harga perolehan di dalam penyajian aktiva tetap serta pengaruh daripada penyimpangan tersebut terhadap gambaran keuangan perusahaan. Selisih antara nilai revaluasi dengan nilai buku aktiva tetap dibukukan dalam akun modal dengan nama *Selisih Penilaian Kembali Aktiva Tetap*.

Menurut PSAK No. 16 paragraf 13 (IAI:2004), untuk aktiva tetap yang dinilai kembali harus mengungkapkan:

- a. dasar yang digunakan untuk menilai kembali aktiva;
- b. tanggal efektif penilaian kembali;
- c. nama penilai independen, bila ada;
- d. hakikat setiap petunjuk yang digunakan untuk menentukan biaya pengganti;
- e. jumlah tercatat setiap jenis aktiva tetap;
- f. surplus penilaian kembali aktiva tetap.

Contoh 1:

Perusahaan mempunyai sebidang tanah dengan harga perolehan Rp. 23.000.000,-, dinilai kembali berdasarkan nilai sekarang sebesar Rp. 40.000.000,-, maka dijurnal:

Keterangan	D	K
Tanah Modal-Penilaian Kembali <i>(untuk mencatat penilaian kembali tanah)</i>	Rp. 17.000.000	Rp. 17.000.000

bila tanah dijual dengan harga Rp. 35.000.000,-, maka dijurnal:

Keterangan	D	K
Kas	Rp. 35.000.000	
Modal-Penilaian Kembali	Rp. 17.000.000	
Tanah		Rp. 40.000.000
Laba Penjualan Tanah <i>(untuk mencatat penjualan tanah yang telah dinilai kembali)</i>		Rp. 12.000.000

Contoh 2:

Peralatan yang harga perolehannya sebesar Rp. 10.000.000,-, umur ekonomis 8 tahun, sudah disusutkan 4 tahun, kemudian diturunkan nilainya menjadi Rp.3.000.000,-. Penyusutan tahunan untuk peralatan itu sebelum penurunan nilai adalah Rp. 1.250.000,- dihitung sebagai berikut:

$$\text{Penyusutan per tahun} = \frac{\text{Rp. 10.000.000}}{8} = \underline{\underline{\text{Rp. 1.250.000}}}$$

Kerugian atas penurunan nilai peralatan adalah Rp. 2.000.000,- dihitung sebagai berikut:

Harga perolehan peralatan	Rp. 10.000.000
Akumulasi penyusutan peralatan (4 x Rp. 1.250.000)	(Rp. 5.000.000)

Nilai buku peralatan	Rp. 5.000.000
Nilai buku peralatan setelah penurunan	<u>(Rp. 3.000.000)</u>
Kerugian penurunan nilai	<u>Rp. 2.000.000</u>

Kerugian penurunan nilai peralatan ini dijurnal sebagai berikut:

Keterangan	D	K
Akumulasi Penyusutan-Peralatan	Rp. 5.000.000	
Kerugian Penurunan Nilai Peralatan	Rp. 2.000.000	
<i>(untuk mencatat kerugian akibat penurunan nilai aktiva tetap)</i>		Rp. 7.000.000*)

*) Harga perolehan peralatan setelah penurunan nilai yaitu sebesar Rp. 7.000.000 (Rp.10.000.000 – Rp. 3.000.000)

3. Pengeluaran Selama Penggunaan Aktiva Tetap

Aktiva tetap yang dimiliki perusahaan dan digunakan dalam perusahaan akan memerlukan pengeluaran-pengeluaran. Pengeluaran tersebut bertujuan agar aktiva tetap tersebut tetap dapat digunakan sebagaimana mestinya. Pengeluaran yang ada harus dapat meningkatkan nilai manfaat aktiva sampai beberapa waktu ke depan.

Baridwan (2004:272) mengemukakan bahwa pengeluaran-pengeluaran yang berhubungan dengan penggunaan aktiva tetap dapat dibagi dua:

- a. Pengeluaran modal (Capital Expenditure) adalah pengeluaran-pengeluaran untuk meningkatkan manfaat aktiva untuk masa mendatang.

Pengeluaran-pengeluaran seperti ini dicatat dalam rekening aktiva (dikapitalisasi).

- b. Pengeluaran Penghasilan (Revenue Expenditure) adalah pengeluaran untuk memperoleh suatu manfaat yang hanya dirasakan dalam periode akuntansi yang bersangkutan dan dicatat dalam rekening biaya.

Contoh pengeluaran yang meningkatkan manfaat ekonomi masa mendatang menurut PSAK No. 16 paragraf 07 (IAI:2004):

- a. modifikasi suatu pos sarana pabrik untuk memperpanjang usia manfaatnya, termasuk suatu peningkatan kapasitasnya;
- b. peningkatan kemampuan mesin (upgrading machine parts) untuk mencapai peningkatan besar dalam kualitas output; dan
- c. penerapan proses produksi baru yang memungkinkan suatu pengurangan besar biaya operasi.

Contoh pengeluaran yang diakui sebagai beban saat terjadi menurut PSAK No. 16 paragraf 07 (IAI:2004) yaitu biaya pemeliharaan dan reparasi (servicing) atau turun mesin (overhauling) mesin pabrik dan peralatan.

Contoh:

Mesin giling dengan harga perolehan sebesar Rp. 408.500.000,00. Mesin giling tersebut memiliki masa manfaat 25 tahun dengan penyusutan pertahun sebesar Rp. 16.340.000,00. Perusahaan setiap bulannya mengeluarkan sejumlah biaya seperti biaya pergantian oli terhadap mesin giling tersebut sebesar Rp. 650.000,-. Pengeluaran ini masih merupakan pengeluaran penghasilan (revenue expenditure), karena jumlah biayanya relatif kecil dan merupakan pengeluaran rutin serta tidak menambah umur aktiva tetap tersebut. Maka untuk jurnal transaksinya adalah sebagai berikut :

Keterangan	D	K
Biaya Pemeliharaan Mesin Giling Kas <i>(untuk mencatat biaya pemeliharaan mesin giling)</i>	Rp. 650.000	Rp. 650.000

Kemudian setelah berproduksi selama 15 tahun, perusahaan mengeluarkan sejumlah biaya untuk mengganti bagian-bagian yang rusak dari mesin giling tersebut. Perbaikan ini menambah umur ekonomis mesin tersebut. Biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan adalah sebesar Rp. 65.000.000,- dan umur ekonomis mesin giling tersebut bertambah 10 tahun, sehingga penyusutan mesin giling tersebut menjadi Rp. 11.420.000 dengan nilai buku baru sebesar Rp. 228.400.000

Perhitungannya dilakukan sebagai berikut :

Harga perolehan mesin giling	Rp. 408.500.000,00
Akumulasi Penyusutan mesin giling	<u>Rp. 245.100.000,00*)</u>
Nilai buku mesin giling	Rp. 163.400.000,00
Biaya yang dikeluarkan perusahaan	<u>Rp. 65.000.000,00</u>
Nilai buku baru mesin giling	<u>Rp. 228.400.000,00</u>

$$\begin{aligned}
 *) \text{ Akumulasi penyusutan mesin giling selama 15 tahun} &= \text{Rp. } 16.340.000 \times 15 \\
 &= \underline{\text{Rp. } 245.100.000}
 \end{aligned}$$

Pengeluaran modal tersebut menambah 10 tahun umur ekonomis mesin giling, sehingga umur ekonomis mesin tersebut menjadi 20 tahun lagi dengan besar penyusutan mesin giling per tahun sebesar Rp. 11.420.000,00 yang dihitung sebagai berikut:

$$\text{Penyusutan mesin giling per tahun} = \frac{\text{Rp. 228.400.000}}{20} = \underline{\underline{\text{Rp. 11.420.000}}}$$

Dengan adanya pemisahan kedua jenis pengeluaran itu menimbulkan masalah untuk menggolongkan pengeluaran mana yang dianggap sebagai pengeluaran penghasilan dan mana yang dianggap sebagai pengeluaran modal.

Selama suatu aktiva tetap dipergunakan dalam operasi perusahaan, maka pengeluaran yang dilakukan adalah sebagai berikut :

a. Pemeliharaan

Pemeliharaan adalah pengeluaran untuk memelihara agar aktiva tetap yang bersangkutan tidak cepat rusak atau usang dan tetap dalam kondisi yang baik agar dapat melaksanakan fungsinya dalam operasi perusahaan. Pengeluaran tersebut dibukukan sebagai biaya seperti pelumasan, pengecatan dan lain lain.

b. Penambahan

Penambahan adalah pengeluaran yang dilakukan untuk menambah, memperluas atau memperbesar kuantiti dari aktiva tetap. Pada umumnya akan dikapitalisasikan keperkiraan aktiva tetap dan akan disusutkan selama umur ekonomis.

c. Perbaikan

Perbaikan adalah pengeluaran yang dilakukan untuk mengembalikan kondisi suatu aktiva tetap yang rusak agar aktiva tetap tersebut dapat bekerja secara normal kembali.

d. Penggantian

Penggantian adalah pengeluaran yang dilakukan untuk mengganti bagian yang rusak dari aktiva tetap. Biaya dari penggantian ini dapat dibebankan ke expenses atau dikapitalisasikan ke perkiraan aktiva tetap. Hal ini tergantung pada besar kecilnya penggantian tersebut.

e. Penambahan nilai

Penambahan nilai adalah pengeluaran yang dilakukan untuk memperbaiki aktiva tetap (kemungkinan aktiva tersebut tidak dalam keadaan rusak) dengan maksud tidak hanya sekedar agar aktiva tetap tersebut dapat menjalankan fungsinya, melainkan juga untuk menambah nilai atau memperpanjang umur ekonomis dari aktiva tetap tersebut. Pengeluaran ini dikapitalisasikan ke perkiraan aktiva tetap apabila menambah nilai.

4. Penyusutan Aktiva Tetap

Seluruh aktiva tetap milik perusahaan harus disusutkan. Nilai penyusutan tergantung pada metode yang digunakan oleh perusahaan, terkecuali untuk aktiva berbentuk tanah yang tidak dapat disusutkan kecuali tanah tersebut merupakan lokasi tambang.

Menurut PSAK No. 17 paragraf 02 (IAI:2004) “Penyusutan adalah alokasi jumlah suatu aktiva yang dapat disusutkan sepanjang masa manfaat yang diestimasi”.

Tiga faktor yang harus dipertimbangkan dalam menentukan jumlah beban penyusutan yang diakui setiap periode menurut Warren, Reeve dan Fess

(2005:497) yaitu: “(a) biaya awal aktiva tetap, (b) umur manfaat yang diperkirakan, dan (c) estimasi nilai pada akhir umur manfaat”.

Metode penyusutan yang dapat digunakan perusahaan untuk mengalokasikan biaya perolehan aktiva tetapnya menurut PSAK No. 17 paragraf 01 (IAI:2004) dapat dikelompokkan dalam kriteria sebagai berikut:

- a. berdasarkan waktu:
 - 1) metode garis lurus (straight-line method)
 - 2) metode pembebanan yang menurun:
 - metode jumlah-angka-tahun (sum-of-the-years-digit method);
 - metode saldo-menurun / saldo-menurun-ganda (declining/double-declining balance method).
- b. berdasarkan penggunaan:
 - 1) metode jam-jasa (service-hours method);
 - 2) metode jumlah unit produksi (productive-output method).
- c. berdasarkan kriteria lainnya:
 - 1) metode berdasarkan jenis dan kelompok (grup and composite method);
 - 2) metode anuitas (annuity method);
 - 3) metode persediaan (inventory systems).

Metode garis lurus

Metode garis lurus menghasilkan beban penyusutan yang bernilai sama besar tiap tahunnya serta penurunan manfaat aktiva tetap yang konstan dari periode ke periode.

$$\text{Beban penyusutan per tahun} = \frac{\text{Biaya perolehan} - \text{Nilai residu}}{\text{Taksiran masa manfaat aktiva (dalam tahun)}}$$

$$\text{Beban penyusutan per tahun} = (\text{Biaya perolehan} - \text{Nilai residu}) \times \text{Tarif garis lurus}$$

$$\text{Tarif garis lurus} = \frac{100\%}{\text{Taksiran masa manfaat}}$$

Contoh :

Peralatan dibeli seharga Rp. 15.000.000,- nilai residu ditaksir Rp. 2.500.000,- estimasi umur manfaatnya 5 tahun, maka

$$\text{Beban penyusutan per tahun} = \frac{\text{Rp. 15.000.000} - \text{Rp. 2.500.000}}{5} = \underline{\underline{\text{Rp. 2.500.000,-}}}$$

Tabel 2.1
Penyusutan Menurut Metode Garis Lurus

Tahun	Biaya Perolehan	Tarif	Beban Penyusutan	Akumulasi Penyusutan	Nilai Buku (Rp)
					15.000.000
1	15.000.000	20%	2.500.000	2.500.000	12.500.000
2	15.000.000	20%	2.500.000	5.000.000	10.000.000
3	15.000.000	20%	2.500.000	7.500.000	7.500.000
4	15.000.000	20%	2.500.000	10.000.000	5.000.000
5	15.000.000	20%	2.500.000	12.500.000	2.500.000

Sumber: Olahan sendiri, 2010

Metode jumlah angka tahun

Dengan metode jumlah angka tahun, beban penyusutan berkala akan menurun sepanjang umur taksiran itu karena angka pecahan yang dikalikan setiap tahun ke harga perolehan dikurangi taksiran nilai residu semakin kecil. Penyebut dari pecahan itu tetap, yaitu jumlah angka-angka yang menunjukkan umur dari aktiva. Pembilang dari pecahan itu, yang setiap tahunnya berubah, adalah jumlah sisa umur aktiva.

$$\text{Beban penyusutan yang tersusutkan} = \text{Biaya perolehan} \times \frac{\text{Periode manfaat yang tersisa}}{\text{Jumlah angka - tahun}}$$

$$\text{Jumlah angka - tahun} = \frac{N(N+1)}{2}$$

N : masa manfaat aktiva (tahun)

Dengan contoh yang sama maka penyusutan peralatan sebagai berikut:

Tabel 2.2
Penyusutan Menurut Metode Jumlah Angka – Tahun

Tahun	Biaya Perolehan	Tarif	Beban Penyusutan	Akumulasi Penyusutan	Nilai Buku
					(Rp)
1	15.000.000	5/15	4.166.667	4.166.667	15.000.000
2	15.000.000	4/15	3.333.333	7.500.000	10.833.333
3	15.000.000	3/15	2.500.000	10.000.000	7.500.000
4	15.000.000	2/15	1.666.667	11.666.667	5.000.000
5	15.000.000	1/15	833.333	12.500.000	3.333.333
					2.500.000

Sumber: Olahan sendiri, 2010

Metode saldo menurun

Dalam metode saldo menurun, beban penyusutan makin menurun dari tahun ke tahun, sesuai dengan anggapan semakin tua aktiva tetap, kemampuan berkapasitasnya juga semakin menurun.

$$\text{Tarif penyusutan} = 1 - \sqrt[n]{\text{Nilai residu} : \text{Biaya Perolehan}}$$

n : estimasi masa manfaat

Dengan contoh yang sama, maka penyusutan dapat dihitung sebagai berikut:

$$\text{Tarif penyusutan} = 1 - \sqrt[5]{\text{Rp. 2.500.000} : \text{Rp. 15.000.000}} = 0.3 = \underline{\underline{30\%}}$$

Tabel 2.3
Penyusutan Menurut Metode Saldo Menurun

(Rp)					
Tahun	Biaya Perolehan	Tarif	Beban Penyusutan	Akumulasi Penyusutan	Nilai Buku
					15.000.000
1	15.000.000	30%	4.500.000	4.500.000	10.500.000
2	15.000.000	30%	3.150.000	7.650.000	7.350.000
3	15.000.000	30%	2.205.000	9.855.000	5.145.000
4	15.000.000	30%	1.543.500	11.398.500	3.601.500
5	15.000.000	30%	1.080.450	12.478.950	2.521.050

Sumber: Olahan sendiri, 2010

Metode Saldo Menurun Ganda

Metode saldo menurun ganda menghitung beban penyusutan per periode dengan melipatduakan tarif penyusutan metode garis lurus dan mengalikannya dengan nilai buku aktiva tetap.

$$\text{Penyusutan} = 2 \times \text{Tarif garis lurus} \times \text{Nilai buku pada awal tahun per tahun}$$

Dengan contoh yang sama, maka penyusutan dapat dihitung sebagai berikut:

$$\text{Tarif penyusutan} = 2 \times 20\% = 40\%$$

Tabel 2.4
Penyusutan Menurut Metode Saldo Menurun Ganda

(Rp)					
Tahun	Biaya Perolehan	Tarif	Beban Penyusutan	Akumulasi Penyusutan	Nilai Buku
					15.000.000
1	15.000.000	40%	6.000.000	6.000.000	9.000.000
2	15.000.000	40%	3.600.000	9.600.000	5.400.000
3	15.000.000	40%	2.160.000	11.760.000	3.240.000
4	15.000.000	40%	1.296.000	13.056.000	1.944.000
5	15.000.000	40%	777.600	13.833.600	1.166.400

Sumber: Olahan sendiri, 2010

Metode Jam Jasa

Metode jam jasa beranggapan bahwa nilai aktiva tetap merupakan sejumlah jam produksi, sehingga taksiran umur aktiva tetap itu tergantung pada jumlah jam kerja produksi yang dipakainya. Beban penyusutan dihitung sesuai dengan penggunaan jam kerja aktiva itu selama berproduksi.

$$\text{Penyusutan per jam} = \frac{\text{Biaya Perolehan} - \text{Nilai Residu}}{\text{Taksiran total jam kerja produktif}}$$

$$\text{Beban penyusutan} = \text{Jumlah jam kerja} \times \text{Penyusutan per jam}$$

Dengan contoh di atas dan jam kerja peralatan ditaksir 50.000 jam maka:

$$\text{Penyusutan per jam} = \frac{\text{Rp. 15.000.000} - \text{Rp. 2.500.000}}{50.000} = \underline{\underline{\text{Rp. 250,-}}}$$

Tabel 2.5
Penyusutan Menurut Metode Jam Jasa

(Rp)					
Tahun	Jam kerja	Tarif	Beban Penyusutan	Akumulasi Penyusutan	Nilai Buku
					15.000.000
1	12.000	250	3.000.000	3.000.000	12.000.000
2	8.000	250	2.000.000	5.000.000	10.000.000
3	9.000	250	2.250.000	7.250.000	7.750.000
4	14.000	250	3.500.000	10.750.000	4.250.000
5	7.000	250	1.750.000	12.500.000	2.500.000

Sumber: Olahan sendiri, 2010

Metode jumlah unit produksi

Dalam metode unit produksi taksiran manfaat dinyatakan dalam kapasitas produksi yang dapat dihasilkan. Dasar penyusutannya adalah harga perolehan

dikurangi nilai sisa, sehingga beban penyusutan setiap periode dihitung dengan mengalikan tarif penyusutan dengan dasar penyusutan.

$$\text{Penyusutan per unit produksi} = \frac{\text{Biaya Perolehan} - \text{Nilai Residu}}{\text{Taksiran jumlah unit produksi}}$$

$$\text{Beban Penyusutan} = \text{Jumlah unit produksi} \times \text{Penyusutan per unit produksi}$$

Dengan contoh di atas dan peralatan ditaksir mampu memproduksi 500.000 unit, maka:

$$\text{Penyusutan per unit produksi} = \frac{\text{Rp. 15.000.000} - \text{Rp. 2.500.000}}{500.000} = \underline{\text{Rp. 25}}$$

Tabel 2.6
Penyusutan Menurut Metode Jumlah Unit Produksi

(Rp)					
Tahun	Unit Produksi	Tarif	Beban Penyusutan	Akumulasi Penyusutan	Nilai Buku
					15.000.000
1	150.000	25	3.750.000	3.750.000	11.250.000
2	100.000	25	2.500.000	6.250.000	8.750.000
3	80.000	25	2.000.000	8.250.000	6.750.000
4	75.000	25	1.875.000	10.125.000	4.875.000
5	95.000	25	2.375.000	12.500.000	2.500.000

Sumber: Olahan sendiri, 2010

Metode Jenis dan Kelompok

Metode ini menyusutkan aktiva tetap tidak secara per unitnya, melainkan secara bersama. Metode kelompok menyusutkan sekelompok aktiva yang sejenis, sedangkan metode jenis digunakan untuk menyusutkan sekelompok aktiva yang tidak sejenis.

Contoh penyusutan dengan metode kelompok :

Dibeli 50 mesin seharga Rp. 100.000.000,- dengan umur rata-rata 5 tahun. Dari kelompok ini 20 mesin dihentikan pada akhir tahun keempat, 10 mesin pada tahun akhir tahun kelima dan sisanya pada akhir tahun keenam, maka:

$$\text{Penyusutan per tahun} = \frac{\text{Rp. 100.000.000}}{5} : 50 = \underline{\underline{\text{Rp. 400.000}}}$$

per mesin

Tabel 2.7
Penyusutan Menurut Metode Kelompok

Tahun	Penyusutan 20%	Biaya Perolehan			Akumulasi Penyusutan			Nilai Buku
		Debet	Kredit	Saldo	Debet	Kredit	Saldo	
		100.000.000		100.000.000				100.000.000
1	20.000.000	-	-	100.000.000	-	20.000.000	20.000.000	80.000.000
2	20.000.000	-	-	100.000.000	-	20.000.000	40.000.000	60.000.000
3	20.000.000	-	-	100.000.000	-	20.000.000	60.000.000	40.000.000
4	20.000.000	-	40.000.000	60.000.000	40.000.000	20.000.000	40.000.000	20.000.000
5	12.000.000	-	20.000.000	40.000.000	20.000.000	12.000.000	32.000.000	8.000.000
6	8.000.000	-	40.000.000	-	40.000.000	8.000.000	-	-

Sumber: Olahan sendiri, 2010

Contoh penyusutan dengan metode jenis :

Empat aktiva A, B, C, D mempunyai harga perolehan, nilai sisa dan umur ekonomis yang berbeda-beda sebagai berikut :

Tabel 2.8
Daftar Aktiva Untuk Contoh Metode Penyusutan Jenis

Aktiva	Harga Perolehan	Nilai Sisa	H. Perolehan disusutkan	Taksiran Umur	Penyusutan Per Tahun
A	10.000.000	1.000.000	9.000.000	10	900.000
B	5.000.000	500.000	4.500.000	5	900.000
C	20.000.000	2.000.000	18.000.000	10	1.800.000
D	7.500.000	500.000	7.000.000	7	1.000.000
	42.500.000	4.000.000	38.500.000		4.600.000

Sumber: Olahan sendiri, 2010

$$\text{Penyusutan per tahun} = \frac{\text{Rp. 4.600.000}}{\text{Rp. 42.500.000}} \times 100\% = \underline{\underline{10.82\%}}$$

Bila terjadi penjualan aktiva, maka akan dicatat debet kas dan kredit harga perolehan aktiva tersebut, sedangkan selisihnya akan dibebankan pada akumulasi penyusutan. Jadi, tidak ada pengakuan laba rugi penjualan aktiva.

Metode anuitas

Dalam metode anuitas, harga perolehan aktiva tetap dianggap sebagai Present Value yang didiskontokan dari jasa yang akan diberikannya selama umur teknisnya. Penyusutan dianggap sebagai angka bunga aktiva tetap yang belum disusutkan ditambah akumulasi penyusutan.

$$\text{Beban Penyusutan} = \frac{\text{Biaya Perolehan} - \text{PV Nilai Residu}}{\text{PVIF}_{ni}}$$

PVIF_{ni} : Present value dari anuitas selama taksiran umur pada tingkat bunga tertentu

Contoh :

Peralatan dibeli seharga Rp. 800.000,- dengan nilai residu Rp. 67.388,- tingkat bunga 10%. Taksiran umur manfaat 5 tahun, maka:

$$\begin{aligned} \text{Beban Penyusutan} &= \frac{800.000 - \text{PV}_{5\ 10} 67.385}{\text{PVIF}_{5\ 10}} \\ &= \frac{800.000 - (67.388 \times 0,620921^*)}{3,790787^{**}} \\ &= \underline{\underline{200.000,-}} \end{aligned}$$

*) Present value nilai selama 5 tahun pada tingkat bunga 10% yaitu sebesar 0,62092.

***) Present value dari anuitas selama 5 tahun pada tingkat bunga 10% yaitu sebesar 3,7908.

Tabel 2.9
Tabel Present Value Of Rp. 1,-

	1%	2%	3%	4%	5%	6%	7%	8%	9%	10%
1	0.99010	0.98039	0.97007	0.96154	0.95238	0.94340	0.93458	0.92593	0.91743	0.90909
2	0.98030	0.96117	0.94260	0.92456	0.90703	0.89000	0.87344	0.85734	0.84168	0.82645
3	0.97059	0.94232	0.91514	0.88900	0.86384	0.83962	0.81630	0.79383	0.77218	0.75131
4	0.96098	0.92385	0.88849	0.85480	0.82270	0.79209	0.76290	0.73503	0.70843	0.68301
5	0.95147	0.90573	0.86261	0.82193	0.78353	0.74726	0.71299	0.68058	0.64993	0.62092
6	0.94204	0.88797	0.83748	0.79031	0.74622	0.70496	0.66634	0.63017	0.59627	0.56447
7	0.93272	0.87506	0.81309	0.75992	0.71068	0.66506	0.62275	0.58349	0.54703	0.51316
8	0.92348	0.85349	0.78941	0.73069	0.67684	0.62741	0.58301	0.54027	0.50187	0.46651
9	0.91434	0.83675	0.76642	0.70259	0.64461	0.59190	0.54393	0.50025	0.46043	0.42410
10	0.90529	0.82035	0.74409	0.67556	0.61391	0.55839	0.50835	0.46319	0.42241	0.38554

Sumber: Dasar – Dasar Pembelanjaan Perusahaan, 1997

Tabel 2.10
Tabel Present Value Of An Annuity Of Rp. 1,-

	1%	2%	3%	4%	5%	6%	7%	8%	9%	10%
1	0.9901	0.9804	0.9709	0.9615	0.9524	0.9434	0.9346	0.9259	0.9174	0.9091
2	1.9704	1.9416	1.9135	1.8861	1.8594	1.8334	1.8080	1.7833	1.7591	1.7355
3	2.9410	2.8839	2.8286	2.7751	2.7232	2.6730	2.6243	2.5771	2.5313	2.4868
4	3.9020	3.8077	3.7171	3.6299	3.5459	3.4651	3.3872	3.3121	3.2397	3.1699
5	4.8535	4.7134	4.5797	4.4518	4.3295	4.2123	4.1002	4.9927	3.8896	3.7908
6	5.7955	5.6014	5.4172	5.2421	5.0757	4.9173	4.7665	4.6229	4.4859	4.3553
7	6.7282	6.4720	6.2302	6.0020	5.7863	5.5824	5.3893	5.2064	5.0329	4.8684
8	7.6517	7.3254	7.0196	6.7327	6.4632	6.2098	5.9713	5.7466	5.5348	5.3349
9	8.5661	8.1622	7.7861	7.4353	7.1078	6.8017	6.5152	6.2459	5.9852	5.7590
10	9.4714	8.9825	8.5302	8.1109	7.7217	7.3601	7.0236	6.7101	6.4176	6.1446

Sumber: Dasar – Dasar Pembelanjaan Perusahaan, 1997

Tabel 2.11
Penyusutan Menurut Metode Anuitas

Tahun	Penyusutan	Interest Revenue 10%	Akumulasi Penyusutan Per Tahun	Akumulasi Penyusutan	(Rp)
					Nilai Buku
					800,000
1	200,000	80,000	120,000	120,000	680,000
2	200,000	68,000	132,000	252,000	548,000
3	200,000	54,800	145,200	397,200	402,800
4	200,000	40,280	159,720	556,920	243,800
5	200,000	24,308	175,692	732,612	67,388

Sumber: Olahan sendiri, 2010

Metode Persediaan

Metode persediaan digunakan untuk menilai aktiva tetap yang bernilai kecil. Aktiva tetap akan dinilai pada setiap akhir periode akuntansi pada kondisinya yang sekarang, melalui persentase keusangan dari aktiva yang digunakan atau melalui penilaian pihak luar. Metode ini dinilai tidak sistematis dan rasional karena tidak ada seperangkat formula yang dipakai dan juga sulit untuk menentukan nilai sesungguhnya aktiva tetap pada akhir periode.

Contoh :

Pembelian aktiva tetap pada awal tahun 2000 adalah sebesar Rp. 1.200.000,- dan taksiran nilai aktiva tetap itu pada akhir tahun adalah Rp. 750.000,- maka penyusutannya adalah sebesar Rp. 450.000,- dan dijurnal:

Keterangan	D	K
Beban Penyusutan	Rp. 450.000	
Akumulasi Penyusutan Aktiva Tetap <i>(untuk mencatat penyusutan aktiva tetap)</i>		Rp. 450.000

5. Pelepasan Aktiva Tetap

Aktiva tetap milik perusahaan bukan untuk dijual terkecuali jika sudah habis disusutkan (*full depreciated*), maka nilai aktiva tersebut adalah nilai perolehan aktiva dikurang dengan total akumulasi penyusutan.

Contoh :	Gedung	Rp. 400.000.0000,-
	Akumulasi Penyusutan Gedung	<u>Rp. 400.000.0000,-</u>
	Nilai Akhir aktiva	Rp. 0,-

Jika pada awalnya sudah ditetapkan bahwa aktiva setelah disusutkan akan memiliki nilai sisa dan kemudian dijual dengan harga lebih tinggi dari nilai sisa, maka jurnalnya adalah sbb :

Kas	XXX
Akumulasi Penyusutan Aktiva Tetap	XXX
Aktiva Tetap	XXX
Laba atas pelepasan aktiva tetap	XXX

Pelepasan aktiva tetap dapat disebabkan faktor keusangan, tersedia aktiva baru yang lebih produktif, kejadian tidak menyenangkan, misalnya bencana alam, dicuri, dan lain lain. Dalam pelepasan aktiva tetap tersebut, menurut Simamora

(2000:318) perusahaan dapat menjual, menukar dengan aktiva tetap yang baru, membesituakan, menghancurkan atau membuangnya.

PSAK No. 16 paragraf 12 (IAI:2004) menyatakan “aktiva yang ditarik secara permanen dari penggunaannya maupun tidak lagi memberikan manfaat ekonomi untuk masa mendatang harus dieliminasi dari neraca”. Sementara keuntungan dan kerugian yang timbul akibat pelepasan aktiva itu diakui dalam laporan laba rugi menurut PSAK No. 16 paragraf 13 (IAI:2004).

Contoh :

Mobil perusahaan seharga Rp. 120.000.000,- dengan umur ekonomis 5 tahun. Pada akhir tahun ketiga, mobil dicuri, maka oleh perusahaan dicatat sebagai berikut :

Keterangan	D	K
Beban Penyusutan	Rp. 24.000.000	
Akumulasi Penyusutan-Mobil		Rp. 24.000.000
<i>(untuk mencatat penyusutan mobil)</i>		

Sementara kerugian pelepasan aktiva tetap sebesar Rp. 48.000.000,- yaitu sebesar nilai buku mobil tersebut yang dihitung sebagai berikut:

Harga perolehan	Rp. 120.000.000
Akumulasi penyusutan (3 x Rp. 24.000.000*)	<u>Rp. 72.000.000</u>
Nilai buku	<u>Rp. 48.000.000</u>

*) Penyusutan aktiva tetap per tahun = $\frac{\text{Rp. 120.000.000}}{5} = \underline{\underline{\text{Rp. 24.000.000}}}$

5

Kerugian akibat pelepasan aktiva tetap ini dicatat sebagai berikut:

Keterangan	D	K
Akumulasi Penyusutan-Mobil	Rp. 72.000.000	
Kerugian Pelepasan Aktiva Tetap	Rp. 48.000.000	
Mobil		Rp. 120.000.000
<i>(untuk mencatat pelepasan aktiva tetap)</i>		

Jika mobil tersebut pada akhir tahun ketiga dijual seharga Rp. 60.000.000,- maka keuntungan penjualan mobil adalah Rp. 12.000.000,- yang dihitung sebagai berikut :

Harga jual	Rp. 60.000.000
Nilai buku	<u>Rp. 48.000.000</u>
Keuntungan penjualan aktiva tetap	<u>Rp. 12.000.000</u>

Keuntungan penjualan aktiva tetap ini dicatat :

Keterangan	D	K
Kas	Rp. 60.000.000	
Akumulasi Penyusutan-Mobil	Rp. 72.000.000	
Mobil		Rp. 120.000.000
Keuntungan Penjualan Aktiva Tetap		Rp. 12.000.000
<i>(untuk mencatat penjualan dan keuntungan penjualan aktiva tetap)</i>		

Sementara untuk aktiva tetap yang sudah disusutkan penuh namun masih tetap digunakan dalam kegiatan perusahaan, maka menurut Warren, Reeve dan Fess (2005:507) bahwa

Aktiva tetap tidak boleh dihapus dari akun hanya karena aktiva tetap tersebut telah disusutkan secara penuh. Jika aktiva tetap masih digunakan oleh perusahaan, maka biaya dan akumulasi penyusutan harus tetap tercatat dalam buku besar. Hal ini ditujukan untuk mempertahankan pertanggungjawaban bagi aktiva tersebut dalam buku besar. Jika nilai buku dalam aktiva dihapuskan dari buku besar, tidak akan ada lagi bukti mengenai keberadaan dari aktiva.

6. Penyajian Aktiva Tetap di Neraca

Tujuan dari laporan keuangan adalah menyajikan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja, serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pemakai dalam pengambilan keputusan ekonomi. Laporan keuangan yang disajikan manajemen haruslah dapat menggambarkan secara wajar posisi keuangan dan tidak menyesatkan.

Laporan keuangan terdiri dari laporan laba rugi, laporan perubahan modal, laporan arus kas, neraca dan catatan atas laporan keuangan. Aktiva tetap perusahaan disajikan dalam neraca perusahaan pada sisi sebelah debit dan dinyatakan sebesar nilai buku, yaitu harga perolehan aktiva tetap dikurangi dengan akumulasi penyusutannya atau dapat disajikan dengan mencatat masing-masing aktiva tetapnya sebesar harga perolehannya kemudian dikurangi akumulasi penyusutan secara keseluruhan.

PSAK No. 16 paragraf 17 (IAI:2004) menyatakan bahwa:

Laporan keuangan harus mengungkapkan, dalam hubungan dengan setiap jenis aktiva tetap:

- a. dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan jumlah tercatat 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 tercatat, penyusutan, beda nilai tukar neto yang timbul pada penjabaran laporan keuangan suatu entitas asing dan setiap pengklasifikasian kembali.

Contoh penyajian aktiva tetap di neraca:

Tabel 2.12
Penyajian Aktiva Tetap di Neraca

PT. Y NERACA Per 31 Desember 20xx			(Rp)
AKTIVA	PASIVA		
Aktiva Lancar	Kewajiban		
Aktiva Tetap	Modal		
Tanah	Rp. xxx		
Gedung	Rp. xxx		
Ak. Penyusutan	<u>(Rp. xxx)</u>	Rp. xxx	
Peralatan	Rp. xxx		
Ak. Penyusutan	<u>(Rp. xxx)</u>	Rp. xxx	
Mesin	Rp. xxx		
Ak. Penyusutan	<u>(Rp. xxx)</u>	Rp. xxx	
Total Aktiva Tetap	Rp. xxx		

Sumber: Akuntansi Aktiva Tetap, 2002

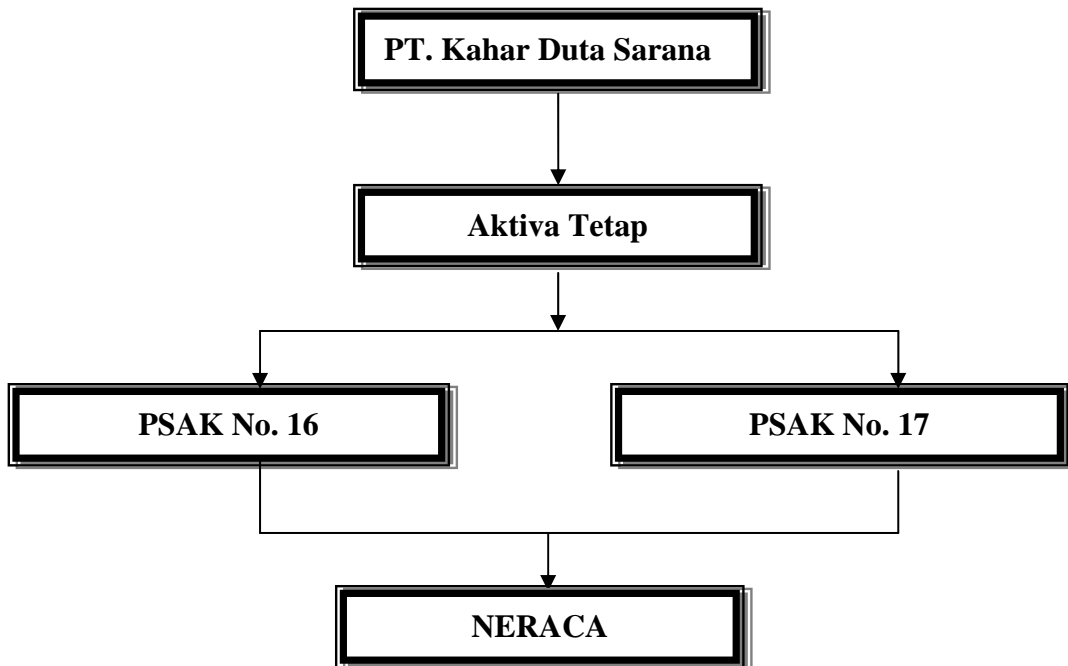
Tabel 2.13
Penyajian Aktiva Tetap di Neraca 2

PT.Y NERACA Per 31 Desember 200x		(Rp)
AKTIVA	PASIVA	
Aktiva Lancar	Kewajiban	
Aktiva Tetap	Modal	
Tanah	Rp. xxx	
Gedung	Rp. xxx	
Peralatan	Rp. xxx	
Mesin	Rp. xxx	
Total Aktiva Tetap	Rp. xxx	
Ak. Penyusutan	(Rp. xxx)	
Nilai Buku	Rp. xxx	

Sumber: Akuntansi Aktiva Tetap, 2002

D. Kerangka Konseptual

Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan kerangka konseptual untuk membantu memahami dan membahas masalah yang ada. Adapun bentuk kerangka konseptual tersebut adalah seperti berikut ini :



Gambar 1.1
Kerangka Konseptual

Sumber : Peneliti, 2011