

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Definisi Aset Tetap

Aset tetap umumnya merupakan aset yang bersifat jangka panjang dan digunakan dalam kegiatan operasi normal perusahaan. Bersifat jangka panjang di sini pada umumnya adalah memiliki masa manfaat lebih dari satu tahun. Akan tetapi, aset yang memiliki masa manfaat lebih dari satu tahun dan digunakan dalam kegiatan operasional perusahaan juga belum tentu dikategorikan sebagai aset tetap. Beberapa definisi mengenai aset tetap antara lain sebagai berikut:

Jerry J. Weygandt dkk, (2007: 566), mengemukakan bahwa “Aset tetap (*plant asset*) adalah sumber daya yang memiliki tiga karakteristik: memiliki bentuk fisik (bentuk dan ukuran jelas), digunakan dalam kegiatan operasional dan tidak untuk dijual ke konsumen”.

Sedangkan dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 16 Paragraf 6 (2009:16.2) menyebutkan bahwa:

Aset tetap adalah aset berwujud yang:

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

Pengertian lain mendefinisikan aset tetap (*fixed asset*) sebagai aset yang bersifat jangka panjang atau secara relatif memiliki sifat permanen, dapat digunakan dalam jangka panjang, memiliki bentuk fisik, dimiliki dan digunakan

oleh perusahaan, serta tidak dijual sebagai bagian dari kegiatan operasi normal (James M. Reeve dkk, 2010:2)

Selain itu, Soemarso (2003:20) menambahkan bahwa salah satu kriteria dari aset tetap adalah memiliki nilai yang cukup besar atau memiliki nilai yang dianggap material bagi perusahaan.

Berdasarkan pengertian di atas, dapat ditarik kesimpulan bahwa pada dasarnya aset tetap memiliki kriteria umum sebagai berikut:

- 1) Memiliki bentuk fisik dan diperoleh untuk digunakan dalam kegiatan operasional perusahaan
- 2) Diharapkan untuk digunakan selama lebih dari satu periode atau memiliki masa manfaat lebih dari satu periode
- 3) Memiliki nilai yang relatif tinggi
- 4) Tidak untuk dijual atau diperjualbelikan dalam kegiatan operasi normal perusahaan, kecuali dalam hal-hal tertentu seperti karena rusak, aus, atau dijual untuk ditukar dengan aset tetap yang baru.

2.2 Penggolongan Aset Tetap

Perbedaan jenis usaha atau kegiatan operasional perusahaan menjadi salah satu faktor adanya perbedaan di dalam menggolongkan aset tetap. Penggolongan aset tetap dimaksudkan untuk membantu dalam proses pengelolaan dan penilaian aset tetap yang dimiliki perusahaan.

Berdasarkan keberadaan aset tetap yang beragam, maka untuk tujuan akuntansi dilakukan pengelompokan sebagai berikut:

1. Aset tetap yang umurnya tidak terbatas, seperti tanah untuk lokasi perusahaan. Terhadap golongan ini tidak dilakukan penyusutan atas harga perolehannya, karena masa manfaatnya tidak akan berkurang di dalam menjalankan fungsinya selama jangka waktu yang tidak terbatas.
2. Aset tetap yang umurnya terbatas dan apabila sudah habis masa penggunaannya bisa diganti dengan aset yang sejenis, misalnya gedung dan peralatan.
3. Aset tetap yang umurnya terbatas dan apabila sudah habis masa penggunaannya tidak dapat diganti dengan aset yang sejenis, seperti sumber-sumber alam misalnya tambang dan hutan.

Standar Akuntansi Keuangan (2009:16.7) mengungkapkan bahwa:

suatu kelompok aset tetap adalah pengelompokan aset yang memiliki sifat dan kegunaan yang serupa dalam operasi normal entitas. Berikut adalah contoh dari kelompok aset yang terpisah:

- (a) tanah;
- (b) tanah dan bangunan;
- (c) mesin;
- (d) kapal;
- (e) pesawat udara;
- (f) kendaraan bermotor;
- (g) perabotan; dan
- (h) peralatan kantor

2.3 Pengakuan Aset Tetap

Terkait dengan prinsip pengakuan aset tetap, Standar Akuntansi Keuangan (2009:16.2) menyebutkan bahwa:

Biaya perolehan aset tetap harus diakui sebagai aset jika dan hanya jika:

- (a) besar kemungkinan manfaat ekonomis di masa depan berkenaan dengan aset tersebut akan mengalir ke entitas; dan
- (b) biaya perolehan aset dapat diukur secara andal.

Berdasarkan pernyataan tersebut, dapat dikatakan bahwa pengakuan aset tetap dilakukan ketika suatu aset berpotensi untuk memberikan kontribusi jangka panjang kepada entitas yang memilikinya serta memiliki nilai yang dapat diukur berdasarkan harga perolehan dari aset tetap yang bersangkutan.

2.3.1 Biaya perolehan awal

Pengakuan biaya perolehan awal menyangkut pertimbangan untuk mengakui biaya yang dikeluarkan untuk dikategorikan sebagai aset tetap dengan memastikan bahwa biaya tersebut memiliki karakteristik aset tetap dan berpotensi untuk memberikan manfaat ekonomi jangka panjang kepada entitas. Standar Akuntansi Keuangan menyatakan bahwa aset tetap yang diperoleh untuk alasan keamanan atau lingkungan walaupun tidak secara langsung meningkatkan manfaat ekonomis masa depan dari aset yang ada, akan tetapi mungkin diperlukan bagi entitas untuk memperoleh manfaat ekonomi masa depan dari aset lain yang terkait, maka dapat diakui sebagai aset (Ikatan Akuntan Indonesia, 2009:16.3)

2.3.2 Biaya-biaya setelah perolehan awal

Standar Akuntansi Keuangan Nomor 16 Paragraf 12 (2009:16.3) menyatakan bahwa:

entitas tidak boleh mengakui biaya perawatan sehari-hari aset tetap sebagai bagian dari aset yang bersangkutan. Biaya-biaya ini diakui dalam laporan laba rugi saat terjadinya.

Terkait dengan biaya-biaya setelah perolehan awal, Standar Akuntansi Keuangan (2009:16.3) juga menjelaskan, “entitas mengakui biaya

penggantian komponen suatu aset dalam jumlah tercatat aset saat biaya itu terjadi jika pengeluaran tersebut memenuhi kriteria untuk diakui sebagai bagian dari aset”.

Berdasarkan penjelasan tersebut, dapat disimpulkan bahwa biaya yang dikeluarkan untuk perawatan, pemeliharaan dan sejenisnya diakui sebagai beban pada saat terjadinya. Sedangkan biaya yang dikeluarkan untuk menambah masa manfaat aset dapat diperlakukan sebagai aset, yakni dikapitalisasikan selama masa manfaatnya.

2.4 Pengukuran dan Pencatatan Aset Tetap

Pengukuran yang dimaksud di sini adalah mengenai sesuatu yang dapat dijadikan ukuran (dalam nominal atau satuan moneter) sehubungan dengan aset tetap yang dimiliki oleh perusahaan. Pengukuran aset tetap meliputi pengukuran awal dan pengukuran setelah pengakuan awal. Pengukuran awal yaitu pengukuran biaya perolehan aset tetap, sedangkan pengukuran setelah pengakuan awal merupakan pengukuran atas pengeluaran setelah aset tetap diperoleh. Sedangkan pencatatan adalah mengenai bagaimana aset dan seluruh transaksi terkait dengan aset tersebut dicatat secara akuntansi.

2.4.1 Pengukuran biaya perolehan

Seperti yang dijelaskan dalam Standar Akuntansi Keuangan paragraf 16 (2009:16.4) bahwa komponen harga perolehan dari aset tetap meliputi:

- (a) harga perolehannya, termasuk bea impor dan pajak pembelian yang tidak boleh dikreditkan setelah dikurangi dengan diskon pembelian dan potongan-potongan lain;

- (b) biaya-biaya yang dapat diatribusikan secara langsung untuk membawa aset ke lokasi dan kondisi yang diinginkan agar aset siap digunakan sesuai dengan keinginan dan maksud manajemen; dan
- (c) estimasi awal biaya pembongkaran dan pemindahan aset tetap dan restorasi lokasi aset. Kewajiban atas biaya tersebut timbul ketika aset tersebut diperoleh atau karena entitas menggunakan aset tersebut selama periode tertentu untuk tujuan selain untuk menghasilkan persediaan.

Pada prinsipnya, biaya perolehan aset tetap adalah setara dengan nilai tunai dan diakui pada saat terjadinya atau seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh aset tetap sampai aktiva tersebut siap digunakan.

Aset tetap dapat diperoleh dengan berbagai cara, sebagaimana dikemukakan oleh James D. Stice, dkk (2009:701) antara lain sebagai berikut:

1. Pembelian Tunai

Perolehan aktiva tetap melalui pembelian dilakukan dengan cara memberikan sejumlah dana kepada pihak luar atau membeli aset tetap dengan cara mengeluarkan sejumlah uang tertentu oleh perusahaan. Ketika suatu aset dibeli secara tunai, perolehannya dicatat pada jumlah kas yang dibayar. Mengingat bahwa dalam suatu pembelian terdapat unsur-unsur biaya lain, seperti biaya angkut dan juga terdapat potongan pembelian (jika ada), maka biaya dan potongan biaya tersebut harus diperhitungkan dalam mencatat harga perolehan aset tetap. Contohnya adalah jika perusahaan membeli mesin, maka biaya yang diperhitungkan adalah harga beli tunai ditambah dengan biaya angkut, biaya asuransi

selama pengangkutan, biaya percobaan, biaya instalasi/ pemasangan, dan sebagainya.

Sedangkan untuk pencatatan atas perolehan aset tetap adalah sebagai berikut:

D: Aset Tetap	xxx	
		K: Kas/ Bank
		xxx

2. Pembelian Kredit

Pembelian kredit merupakan perolehan aset tetap dengan cara mengangsur atau mencicil selama periode tertentu disertai dengan bunga. Dalam hal ini, nilai perolehan aset tetap dicatat sebesar nilai tunai tidak termasuk biaya bunga, karena biaya bunga yang muncul dari sisa angsuran akan dicatat terpisah sebagai biaya bunga, sehingga tidak menambah harga perolehan dari aset tetap.

Pencatatan yang dilakukan oleh perusahaan adalah sebagai berikut:

- a. Pada saat penandatanganan perjanjian pembelian secara kredit

D: Aset Tetap	xxx	
		K: Utang usaha
		xxx

- b. Pada saat melakukan pembayaran angsuran:

D: Hutang Usaha	xxx	
D: Beban Bunga	xxx	
		K: Kas/ Bank
		xxx

3. Pembelian secara Paket (*Basket Purchase*)

Perolehan aktiva tetap secara paket/gabungan atau sering disebut dengan *lump-sum* adalah membeli aset tetap dengan harga gabungan, artinya perusahaan membeli beberapa jenis aset dalam satu paket harga. Contohnya tanah beserta bangunan yang ada di atasnya dibeli secara paket dalam satu harga. Untuk mencatat aset tersebut secara terpisah, total harga belinya harus dialokasikan di antara setiap aset. Harga penilaian atau bukti serupa yang diberikan oleh otoritas independen yang kompeten harus diperoleh untuk mendukung pengalokasian tersebut.

Secara lebih jelas akan dideskripsikan dalam contoh berikut ini:

Asumsikan tanah, bangunan dan peralatan dibeli dengan harga Rp 160.000. Harga ini harus dialokasikan kepada tiga jenis harta tersebut dengan menggunakan perbandingan harga taksiran dari tanah, bangunan, dan peralatan dari seorang penilai yang disajikan dalam tabel berikut:

Tabel 2.1

ALOKASI ASET TETAP DALAM PEMBELIAN LUMP-SUM

Jenis harta	Nilai Taksiran (Rp)	Perhitungan Alokasi	Jumlah Alokasi (Rp)
Tanah	56.000	$56/200 \times 160.000$	44.800
Bangunan	120.000	$120/200 \times 160.000$	96.000
Peralatan	24.000	$24/200 \times 160.000$	19.200
Jumlah	200.000		160.000

Sumber: James D. Stice (2009:702)

Jurnal yang dibuat untuk mencatat transaksi tersebut adalah:

D: Tanah	44.800	-
D: Bangunan	96.000	-
D: Peralatan	19.200	-
K: Kas/Bank	-	160.000

4. Perolehan dengan penerbitan surat berharga

Perolehan suatu aset tetap dapat dilakukan perusahaan dengan cara menerbitkan surat berharga seperti saham, obligasi dan sejenisnya. Dengan kata lain, perusahaan memperoleh aset tetap dan menukarnya dengan surat berharga. Jika nilai pasar dari surat berharga dapat ditentukan, nilai tersebut akan dikenakan pada aset. Akan tetapi, jika nilai pasar dari surat berharga yang diterbitkan tidak diketahui secara pasti, maka pencatatan dilakukan dengan berdasar pada nilai pasar wajar dari aset yang diperoleh. Nilai pasar aset yang dimaksud di sini adalah harga aset yang berlaku di pasar pada saat terjadinya transaksi. Hal ini biasanya ditentukan oleh perusahaan penilai (*appraisal company*) yang secara independen menghitung nilai pasar dari aset tetap yang bersangkutan.

Pencatatan dalam jurnal adalah sebagai berikut:

D: Aset Tetap	xxx	
K: Surat berharga		xxx
K: Tambahan modal disetor		xxx

5. Pertukaran dengan Aset tetap yang lain

Suatu aset dapat diperoleh melalui pertukaran dengan aset lain baik dengan aset tetap sejenis, misalnya kendaraan merk Suzuki ditukar dengan kendaraan merk Toyota maupun dengan aset tetap tidak sejenis seperti kendaraan ditukar dengan mesin. Sejenis yang dimaksud di sini adalah sifat dan fungsinya yang sama.

Terkait dengan pertukaran, aset tetap lama dihitung nilai bukunya dan dibandingkan dengan nilai wajar aset tetap baru yang berlaku pada saat tanggal transaksi. Dalam hal ini akan timbul laba atau rugi dari transaksi pertukaran tersebut. Selisih antara nilai buku aset tetap yang lama dengan harga perolehan aset tetap yang dicatat sebagai laba/ rugi pertukaran aset tetap.

Di dalam pertukaran aset tetap, terdapat dua perbedaan perlakuan, yaitu jika terjadi pertukaran aset yang sejenis (fungsinya sama), maka perlakuan akuntansi terhadap laba dan rugi berbeda. Jika terjadi rugi harus dicatat, sedangkan jika terjadi laba, maka ditanggihkan pencatatannya dan diakui sebagai pengurang harga pasar aset tetap yang baru. Akan tetapi jika aset tetap ditukar dengan aset lain yang tidak sejenis, misalnya mobil ditukar dengan peralatan, maka perlakuannya berbeda dengan transaksi pertukaran aset yang sejenis. Dalam pertukaran aset tidak sejenis, terjadinya laba maupun rugi tetap harus diakui dan dicatat.

Pada prinsipnya, dalam pertukaran aset tetap, yang diperhatikan adalah pencatatan ke dalam jurnal atas depresiasi dari tanggal awal periode akuntansi sampai dengan tanggal terjadinya pertukaran aset tetap. Berikutnya adalah jurnal pertukaran aset tersebut, dengan terlebih dahulu menghitung besarnya akumulasi depresiasi sampai dengan tanggal pertukaran aset. Berikut ringkasan jurnal terkait dengan pertukaran aset tetap:

a. Jika pertukaran menimbulkan laba:

D: Aset tetap (baru)	xxx	
D: Akm. Penys. aset tetap (lama)	xxx	
K: Aset tetap (lama)		xxx
K: Laba pertukaran aset tetap		xxx
K: Kas/ Bank		xxx

b. Jika pertukaran menimbulkan rugi:

D: Aset tetap (baru)	xxx	
D: Akm. Penys. Aset tetap (lama)	xxx	
D: Rugi pertukaran aset tetap	xxx	
K: Aset tetap (lama)		xxx
K: Kas/ Bank		xxx

6. Membuat Sendiri

Terkadang aset tetap yang dimiliki oleh perusahaan adalah diperoleh dengan cara membuat sendiri aset tetap tersebut. Membuat sendiri dalam hal ini bisa berupa membangun, merakit atau mendirikan sendiri. Biaya

perolehan aset tetap tersebut dihitung dari seluruh komponen biaya yang telah dikeluarkan dalam rangka membuat aset tetap sampai aset tetap tersebut siap untuk digunakan. Dalam hal ini, beberapa hal yang perlu dipertimbangkan di dalam membuat aset tetap sendiri antara lain:

a. Biaya overhead yang dibebankan pada pembuatan, apakah dibebankan seluruhnya, sebagian, atau tidak membebankannya sama sekali. Hal ini perlu diperhatikan dengan tetap mengingat bahwa harga perolehan aset tetap meliputi semua biaya yang dikeluarkan untuk menjadikan aset tetap siap untuk digunakan.

b. Bunga selama periode pembangunan

Biaya bunga yang muncul sehubungan dengan pembiayaan atau pembangunan aset tetap, perlu diperhatikan pembebanannya. Terdapat beberapa pendekatan di dalam membebankan biaya bunga tersebut. Pendekatan yang lazim digunakan adalah mengkapitalisasi biaya bunga aktual yang terjadi untuk membiayai pembangunan.

c. Penghematan atau kerugian aset yang dibangun sendiri

Jika biaya suatu aset yang dibangun sendiri lebih rendah daripada harga perolehannya dengan cara membeli atau memesannya dari pihak luar, selisihnya dalam akuntansi tidak dianggap laba, melainkan penghematan.

7. Perolehan melalui *Leasing* (Sewa Guna Usaha)

Menurut James D. Stice, dkk (2009:704) menyebutkan bahwa:

Sewa guna usaha adalah suatu kontrak dimana satu pihak penyewa (lessee) diberikan hak untuk menggunakan aset yang dimiliki oleh pihak lain (lessor), yaitu pihak yang menyewakan untuk suatu periode tertentu dan suatu biaya periodik tertentu.

Terdapat sewa guna usaha yang karakteristiknya mirip dengan persewaan yang biasa disebut dengan sewa guna usaha operasi (*operating lease*). Pencatatannya juga seperti halnya jika perusahaan melakukan sewa-menyewa biasa, yakni diperlakukan sebagai beban. Jenis yang lain adalah sewa guna usaha modal (*capital lease*), dimana lessor mengizinkan lessee membayar aset tersebut dalam suatu rangkaian pembayaran “sewa guna usaha” selama beberapa periode. Dalam hal ini, aset yang disewagunausahakan dicatat sebagai aset pada pembukuan lessee sebesar nilai sekarang dari pembayaran sewa guna usaha.

8. Perolehan melalui Sumbangan

Aset tetap dapat diperoleh melalui sumbangan atau donasi, seperti hibah dari pemerintah.

Standar Akuntansi Keuangan (2009:16.6) paragraf 28 mengemukakan bahwa:

- Aset tetap yang diperoleh dari hibah pemerintah tidak boleh diakui sampai diperoleh keyakinan bahwa:
- (a) entitas akan memenuhi kondisi atau prasyarat hibah tersebut;
 - dan
 - (b) hibah akan diperoleh

Aset tetap yang diperoleh melalui sumbangan harus diperkirakan nilainya dan dicatat berdasarkan harga pasar wajarnya pada saat

diperoleh. Biaya isidental yang dikeluarkan untuk perolehan aset tetap sumbangan tidak dapat dijadikan dasar penilaian, karena biaya-biaya tersebut pada umumnya memiliki nilai yang relating kecil daripada nilai asetnya.

2.4.2 Pengukuran setelah pengakuan awal

Selama masa manfaat aset tetap, tidak menutup kemungkinan adanya pengeluaran-pengeluaran yang sifatnya reguler maupun isidental. Diantara pengeluaran-pengeluaran tersebut ada yang dilakukan untuk tujuan perawatan atau perbaikan aset dan ada pula yang bertujuan untuk menambah masa manfaat atau kapasitas dari aset tetap. Pengeluaran semacam ini disebut pengeluaran setelah perolehan (*subsequent expenditure*).

Pada dasarnya pengeluaran-pengeluaran tersebut dapat dikelompokkan menjadi:

1. Pengeluaran Pendapatan (*revenue expenditure*), yaitu pengeluaran-pengeluaran untuk aset tetap yang manfaatnya dinikmati kurang dari atau sama dengan satu periode akuntansi dan biasanya langsung dibebankan pada periode terjadinya pengeluaran.
2. Pengeluaran Modal (*capital expenditure*), yaitu pengeluaran untuk aset tetap yang manfaatnya dapat dinikmati lebih dari satu periode akuntansi. Jenis pengeluaran yang bersifat demikian dicatat sebagai tambahan bagi harga perolehan aset tetap yang bersangkutan.

Menurut James D. Stice dkk (2009:718) menjelaskan beberapa pengeluaran pasca perolehan aset tetap sebagai berikut:

1. Pemeliharaan dan perbaikan (*maintenance and repairs*)

Pengeluaran untuk menjaga aset tetap dalam keadaan yang baik dan siap digunakan disebut dengan pemeliharaan. Misalnya, pengecatan, penggantian minyak pelumas pada kendaraan atau mesin. Sedangkan perbaikan adalah pengeluaran yang bertujuan untuk mengembalikan kondisi aset yang mengalami kerusakan ke kondisi yang baik, misalnya dengan mengganti komponen aset yang rusak. Pengeluaran-pengeluaran ini biasanya memiliki frekuensi yang tinggi atau terjadi berulang-ulang, sehingga diperlakukan sebagai beban pada saat terjadinya.

2. Pembaruan atau penggantian (*Renewals and Replacement*)

Pembaruan adalah pengeluaran untuk perbaikan menyeluruh aset tetap. Pengeluaran ini langsung dibebankan pada saat terjadinya. Sedangkan penggantian adalah pengeluaran untuk penggantian komponen komponen tertentu atau keseluruhan unit dari aset tetap. Jika suatu komponen dipindahkan dan diganti dengan komponen yang berbeda, maka harga perolehan dan akumulasi penyusutan yang berhubungan dengan komponen yang diganti harus dipindahkan dari catatan, dan nilai buku yang tersisa dari komponen yang diganti ditambahkan pada beban penyusutan pada periode berjalan.

3. Penambahan dan perbaikan besar (*additions and betterments*)

Penambahan adalah perluasan dari aset tetap atau fasilitas yang sudah ada. Sedangkan pengeluaran untuk mengubah aset atau memperbaiki aset untuk meningkatkan manfaatnya disebut dengan perbaikan besar. Jika penambahan atau perbaikan besar tidak mengganti komponen aset yang sudah ada, maka pengeluaran tersebut dikapitalisasikan dengan menambahkannya pada harga perolehan aset tetap. Akan tetapi, jika komponen baru memiliki masa manfaat yang berbeda dari aset yang menjadi bagian dari komponen tersebut, maka dibuat catatan terpisah untuk komponen tersebut.

Mengenai pengukuran nilai aset tetap setelah perolehan, standar akuntansi mengakui adanya dua metode dalam perlakuan akuntansi aset tetap tersebut (PSAK, 2009: 16.6). Kedua metode itu adalah:

a. Model Biaya

Dengan metode ini setelah aset tetap diakui sebagai aset tetap, aset tetap tersebut dicatat pada harga perolehan dikurangi dengan akumulasi penyusutan dan akumulasi rugi penurunan nilai aset.

b. Metode Revaluasi

Standar Akuntansi Keuangan (2009:16.6) menjelaskan bahwa suatu aset tetap yang nilai wajarnya dapat diukur secara andal harus dicatat pada jumlah revaluasian, yaitu nilai wajar pada tanggal revaluasi dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi rugi penurunan nilai yang terjadi setelah tanggal revaluasi. Revaluasi atas aset tetap harus dilakukan

dengan keteraturan yang cukup reguler untuk memastikan bahwa jumlah tercatat tidak berbeda secara material dari jumlah yang ditentukan dengan menggunakan nilai wajar pada tanggal neraca.

2.4.3 Penyusutan Aset Tetap

Aset tetap yang dimiliki oleh perusahaan, kecuali tanah pada dasarnya akan mengalami penurunan nilai sejalan dengan berlalunya waktu penggunaan dari aset tersebut. Penurunan nilai yang dimaksud dapat terjadi karena pengaruh keusangan, pemakaian secara terus-menerus, ketidakseimbangan kapasitas yang ada dengan pemakaiannya, atau perawatan yang kurang sempurna. Hal-hal tersebut akan mengakibatkan kapasitas atau manfaat menjadi berkurang dari kapasitas awalnya, artinya nilai dari aset tetap tersebut juga akan mengalami penurunan. Keadaan ini perlu dicatat dan dilaporkan dalam laporan keuangan perusahaan. Pencatatan atas penurunan nilai aset tetap ini disebut dengan Depresiasi. Dengan kata lain depresiasi atau penyusutan aset tetap adalah alokasi harga perolehan dari aset tetap selama umur ekonomis dari aset tetap berdasarkan cara yang sistematis dan rasional (Jerry J. Weygandt dkk, 2007: 570)

Faktor-faktor yang mempengaruhi beban penyusutan yang diakui tiap periode (Jerry J. Weygandt dkk, 2007: 572), yaitu:

1. Harga perolehan aset tetap (*Asset Cost*)

Meliputi seluruh pengeluaran yang berkaitan dengan perolehan dan persiapan untuk dapat digunakan. Harga perolehan aset tetap dikurangi

nilai residu yang diperkirakan merupakan harga perolehan aset yang dialokasikan sebagai beban penyusutan selama periode masa manfaatnya.

2. Masa manfaat yang diharapkan (*Useful Life*)

Taksiran masa manfaat merupakan taksiran jangka waktu dimana aset tetap mampu memberikan jasa kepada perusahaan. Estimasi masa manfaat yang diharapkan dapat berasal dari berbagai asosiasi perdagangan dan publikasi lainnya. Terkait dengan masa manfaat aset tetap, Direktorat Jenderal Pajak di Indonesia telah menetapkan peraturan terhadap masa manfaat dari aset tetap yang dijadikan sebagai dasar dalam menghitung beban penyusutan. Begitu pula dengan metode penyusutan, Dirjen pajak telah memberikan aturan tersendiri terhadap kelompok aset tetap yang disusutkan. Hal ini dapat dijadikan pertimbangan dalam pengelolaan dan pencatatan aset tetap perusahaan,.

3. Estimasi nilai sisa atau nilai residu pada akhir masa manfaatnya (*Residual or Salvage Value*)

Nilai residu adalah taksiran harga pasar aset tetap yang berlaku pada akhir masa manfaatnya (Soemarso, 2003:25). Jika aset tetap diharapkan tidak memiliki atau memiliki sedikit nilai residu saat tidak lagi memberikan manfaat, maka biaya awal harus dibagi selama masa manfaatnya sebagai penyusutan. Akan tetapi, jika aset tetap diharapkan memiliki nilai residu yang signifikan, maka selisih antara biaya awal dan nilai residunya, disebut biaya aset yang dapat disusutkan, menjadi jumlah yang dibagi selama masa kegunaan aset tetap sebagai beban penyusutan.

Untuk menghitung besarnya beban penyusutan pada dasarnya dihitung dengan menggunakan rumus:

$$\text{Beban penyusutan} = \text{Tarif Penyusutan} \times \text{Dasar Penyusutan}$$

Secara akuntansi secara komersial, dua diantara tiga metode penyusutan yang paling umum digunakan menurut Jerry J. Weygandt dkk (2007: 570) adalah sebagai berikut:

1. Metode Garis Lurus (*Straight Line Method*)

Metode garis lurus menghasilkan beban penyusutan yang relatif sama setiap periode selama masa manfaat aset tetap. Dasar perhitungan satu-satunya adalah waktu. Perhitungan beban penyusutan setiap periode menggunakan metode ini dapat dilakukan dengan dua cara, yaitu:

- a. Dasar penyusutan dibagi dengan estimasi masa manfaat aset tetap.

Dasar penyusutan di sini adalah harga perolehan aset tetap dikurangi dengan nilai residu. Pola tersebut dapat diringkas sebagai berikut:

$$\text{Beban Penyusutan} = \frac{\text{Harga perolehan} - \text{Nilai residu}}{\text{Masa manfaat}}$$

- b. Menentukan persentase penyusutan

Di sini, beban penyusutan dihitung dengan cara mencari persentase penyusutan, kemudian dikalikan dengan dasar penyusutan. Rumus perhitungan beban penyusutan tersebut adalah sebagai berikut:

Beban penyusutan = tarif penyusutan x dasar penyusutan

Beban penyusutan = $\left(\frac{\text{100\%}}{\text{Masa manfaat}}\right) \times (\text{Harga Perolehan} - \text{Nilai residu})$

Contoh:

Sebuah aset tetap berupa peralatan kantor dengan harga perolehan sebesar Rp 13.000.000. Estimasi nilai sisa sebesar Rp 1.000.000 dengan umur ekonomis lima tahun. Maka perhitungannya sebagai berikut:

$$\begin{aligned} \text{Beban Penyusutan} &= \frac{13.000.000 - 1.000.000}{5} \\ &= \text{Rp } 2.400.000/\text{tahun} \end{aligned}$$

Tabel 2.2

BEBAN PENYUSUTAN DENGAN METODE GARIS LURUS

Tahun ke-	Biaya yang dapat disusutkan	Tarif Depresiasi	Beban Penyusutan	Akumulasi Penyusutan	Nilai Buku
1	12.000.000	20%	2.400.000	2.400.000	10.600.000
2	12.000.000	20%	2.400.000	4.800.000	8.200.000
3	12.000.000	20%	2.400.000	7.200.000	5.800.000
4	12.000.000	20%	2.400.000	9.600.000	3.400.000
5	12.000.000	20%	2.400.000	12.000.000	1.000.000

Sumber: Jerry J. Weygandt dkk (2007:574)

Kebaikan metode garis lurus adalah perhitungannya mudah dan sederhana. Metode ini cocok dipergunakan untuk aset tetap yang

penggunaannya dari periode ke periode relatif sama, misalnya gedung kantor.

2. Metode Saldo Menurun (*Declining Balance Method*)

Jika metode garis lurus menghasilkan beban penyusutan yang merata sepanjang tahun, dalam metode saldo menurun ganda beban penyusutan setiap periodenya berbeda dan semakin lama beban penyusutan tersebut semakin kecil (menurun) dengan tarif yang sama. Pada umumnya, besarnya tarif penyusutan dalam metode ini adalah kelipatan dari tarif dengan menggunakan metode garis lurus atau dua kali tarif metode garis lurus. Sehingga beban penyusutan per tahun dapat dirumuskan sebagai berikut:

Beban penyusutan = tarif penyusutan x dasar penyusutan

$$\text{Beban penyusutan} = \left(2 \times \frac{100\%}{\text{Masa manfaat}} \right) \times (\text{Nilai buku awal periode})$$

Perbedaan yang terdapat dalam metode ini adalah terkait dengan dasar penyusutan yang didasarkan pada nilai buku pada awal tahun atau awal periode, sehingga dalam hal ini nilai residu diabaikan.

Contoh:

Mengacu pada contoh sebelumnya, perhitungan tarif penyusutannya adalah sebagai berikut:

$$\begin{aligned} \text{Tarif penyusutan} &= 2 \times \frac{100\%}{5} \\ &= 2 \times 20\% \\ &= 40\% \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Beban penyusutan tahun pertama} &= 40\% \times 13.000.000 \\ &= \text{Rp } 5.200.000 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Beban penyusutan tahun kedua} &= 40\% \times (13.000.000 - 5.200.000) \\ &= \text{Rp } 3.120.000, \text{ dan seterusnya.} \end{aligned}$$

Tabel 2.3

BEBAN PENYUSUTAN DENGAN METODE SALDO MENURUN

Tahun ke-	Nilai Buku Awal Tahun	Tarif Depresiasi	Beban Penyusutan	Akumulasi Penyusutan	Nilai Buku
1	13.000.000	40%	5.200.000	5.200.000	7.800.000
2	7.800.000	40%	3.120.000	8.320.000	4.680.000
3	4.680.000	40%	1.872.000	10.192.000	2.808.000
4	2.808.000	40%	1.123.000	11.315.000	1.685.000
5	1.685.000	40%	685.000*	12.000.000	1.000.000

Sumber: Jerry J. Weygandt dkk (2007:576)

*Beban penyusutan tahun terakhir disesuaikan untuk menjadikan nilai buku sama dengan nilai sisa.

2.4.4 Penurunan Nilai Aset Tetap

Jika manajemen memperoleh informasi yang menyatakan nilai pasar dari suatu aset turun, maka pengujian penurunan nilai harus dilakukan (James D. Stice dkk, 2009: 802). Entitas harus mengakui suatu kerugian penurunan nilai hanya apabila jumlah arus kas masa depan yang tidak

didiskontokan dari suatu aset kurang dari nilai buku aset tersebut. Dengan kata lain, kerugian penurunan nilai adalah selisih antara nilai buku dengan nilai wajar aset.

2.4.5 Revaluasi Aset Tetap

Revaluasi aset tetap merupakan penilaian kembali aset tetap untuk menyesuaikan dengan harga wajar aset tetap yang sebenarnya. Penentuan nilai aset dengan menggunakan nilai wajar pada umumnya dilakukan melalui penilai independen yang memiliki kualifikasi profesional. Untuk melakukan penilaian terhadap tanah dan bangunan biasanya penilai menggunakan bukti pasar. Sedangkan untuk penilaian aset tetap lain seperti pabrik dan peralatan penilai akan menentukan sendiri nilai pasar wajarnya. Dalam hal tidak ada pasar yang memperjualbelikan aset tetap yang serupa, penentuan nilai pasar wajar dapat dilakukan dengan pendekatan penghasilan atau biaya pengganti yang telah disusutkan (*depreciated replacement cost approach*).

Terkait dengan akumulasi penyusutan, terdapat dua cara yang bisa dilakukan dalam kaitannya dengan pelaksanaan revaluasi. Berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan (2009: 16.7), akumulasi penyusutan pada tanggal revaluasi diperlakukan dengan salah satu cara berikut:

1. disajikan kembali secara proporsional dengan perubahan dalam jumlah tercatat bruto dari aset sehingga jumlah tercatat aset setelah revaluasi sama dengan jumlah revaluasian. Metode ini sering digunakan apabila aset direvaluasi dengan cara member indeks untuk menentukan biaya pengganti yang telah disusutkan; atau
2. dieliminasi terhadap saldo bruto aset tetap, dan jumlah tercatat neto setelah eliminasi disajikan kembali sebesar jumlah

revaluasian dari aset tersebut. Metode ini sering digunakan untuk bangunan.

Jika jumlah tercatat aset menjadi lebih besar setelah revaluasi, maka kenaikan tersebut dicatat dalam akun ekuitas “Surplus Revaluasi”. Jika terjadi sebaliknya, maka penurunan tersebut diakui dalam laporan laba rugi dengan mendebit “ Surplus Revaluasi” selama penurunan tersebut tidak melebihi saldo kredit dari surplus revaluasi.

2.5 Penghentian Pengakuan

Aset tetap yang dimiliki oleh perusahaan tidak selamanya digunakan.

Perusahaan bisa melakukan pelepasan atas aset tetap yang dimilikinya.

Standar Akuntansi Keuangan (2009:16.11) menyatakan bahwa:

Jumlah tercatat aset tetap dihentikan pengakuannya pada saat:

- (a) dilepaskan; atau
- (b) tidak ada manfaat ekonomis masa depan yang diharapkan dari penggunaan atau pelepasannya.

Pada saat pelepasan, akumulasi penyusutan dihitung dari awal tahun sampai dengan tanggal pelepasan aset tetap. Pelepasan aset tetap menurut Jerry

J. Weygandt (2007:581) dapat dilakukan dengan cara berikut:

1. Pembuangan aset tetap

Ketika aset tetap dihentikan atau dibesitaskan karena dianggap sudah tidak bermanfaat lagi bagi perusahaan, maka aset tersebut harus dikredit dan mendebit akumulasi penyusutannya untuk menghapus aset tetap dari pembukuan. Jika aset tetap dihapuskan sebelum aset tersebut disusutkan penuh dan tidak ada kas yang diterima untuk barang bekas atau sejumlah

nilai sisa, maka kerugian atas pelepasan aset tetap harus diakui. Akan tetapi, jika aset tetap yang telah disusutkan penuh masih digunakan dalam kegiatan operasional perusahaan, maka pengungkapan tambahan atas aset dan akumulasi penyusutan yang di pada neraca pada catatan atas laporan keuangan.

Contoh penghentian aset tetap:

Sebuah mesin dengan harga perolehan Rp 6.000.000,00 sampai tanggal 1 Januari 2011 sudah disusutkan sebesar Rp 4.750.000,00. Penyusutan per tahun sebesar Rp 600.000,00. Pada tanggal 31 Maret 2011 dibuang atau dibesituakan. Jurnal yang dibuat adalah:

- a. mencatat penyusutan tahun 2011 (31 Maret 2011)

Beban Penyusutan Mesin	150.000	-
Akm penyusutan mesin	-	150.000

($3/12 \times \text{Rp } 600.000,00 = \text{Rp } 150.000,00$)

- b. mencatat penghentian aset tetap (31 Maret 2011)

Akumulasi Penyusutan Mesin	4.900.000	-
Kerugian penghentian mesin	1.100.000	-
Mesin	-	6.000.000

Akan tetapi, jika aset tetap telah disusutkan secara penuh, maka tinggal mencatat jurnal untuk penghentiannya.

2. Penjualan aset tetap

Ketika terjadi penjualan atas aset tetap, maka keuntungan atau kerugian yang timbul dari selisih antara nilai buku dan nilai jual aset tetap harus

diakui. Nilai buku aset tetap adalah harga perolehan dikurangi dengan akumulasi penyusutan sampai dengan tanggal penjualan dari aset tetap yang bersangkutan.

Contoh:

Sebuah mesin dengan harga perolehan Rp 10.000.000 dan sampai dengan tanggal 31 Desember 2011 telah disusutkan sebesar Rp 7.750.000, pada tanggal 2 Januari 2012, mesin tersebut dijual dengan harga Rp 3.000.000,00.

Perhitungan pada saat terjadi penjualan aset tetap adalah sebagai berikut:

Harga perolehan	= Rp	10.000.000
Akumulasi penyusutan	= (Rp	<u>7.750.000)</u>
Nilai buku	= Rp	2.250.000
Harga jual	= Rp	<u>3.000.000</u>
Keuntungan penjualan aset tetap	= Rp	750.000

Jurnal yang dicatat adalah sebagai berikut:

02 Januari 2012

Kas	3.000.000	
Akumulasi penyusutan mesin	7.750.000	
Laba penjualan aset tetap		750.000
Mesin		10.000.000

2.6 Pengungkapan Aset Tetap

Menurut Standar Akuntansi Keuangan (2009:16.12) menyatakan bahwa:

laporan keuangan mengungkapkan untuk setiap kelompok aset tetap:

- (a) dasar pengukuran yang digunakan untuk menentukan jumlah tercatat bruto;
- (b) metode penyusutan yang digunakan;
- (c) masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan;
- (d) jumlah tercatat bruto dan akumulasi penyusutan (dijumlahkan dengan akumulasi rugi penurunan nilai) pada awal dan akhir periode; dan
- (e) rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode

Selain itu juga di dalamnya juga menjelaskan bahwa:

Jika aset tetap disajikan dalam jumlah revaluasian, hal berikut harus diungkapkan:

- (a) tanggal efektif revaluasi;
- (b) apakah penilai independen dilibatkan;
- (c) metode dan asumsi signifikan yang digunakan dalam mengestimasi nilai wajar aset;
- (d) penjelasan mengenai nilai wajar aset yang ditentukan secara langsung berdasar harga yang dapat diobservasi (*observable prices*) dalam suatu pasar aktif atau transaksi pasar terakhir yang wajar atau diestimasi menggunakan teknik penilaian lainnya;
- (e) untuk setiap kelompok aset tetap, jumlah tercatat aset seandainya aset tersebut dengan model biaya; dan
- (f) surplus revaluasi, yang menunjukkan perubahan selama periode dan pembatasan-pembatasan distribusi kepada pemegang saham.