

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Akuntansi

Akuntansi memegang peranan penting dalam entitas karena akuntansi adalah bahasa bisnis (*business language*). Akuntansi menghasilkan informasi yang menjelaskan kinerja keuangan entitas dalam suatu periode tertentu dan kondisi keuangan entitas pada tanggal tertentu. Informasi akuntansi tersebut digunakan oleh para pemakai agar dapat membantu dalam membuat prediksi kinerja dimasa mendatang. Berdasarkan informasi tersebut berbagai pihak dapat mengambil keputusan terkait dengan entitas. Akuntansi merangkum transaksi yang terjadi dalam sebuah entitas kemudian memproses yang menyajikannya dalam bentuk laporan keuangan yang diberikan kepada para pengguna.

2.1.1 Pengertian Akuntansi

1. Keiso, et al. (2010) mendefinisikan akuntansi sebagai suatu sistem dengan input data atau informasi dan out put berupa informasi dan laporan keuangan yang bermanfaat bagi penggun internal maupun eksternal entitas.
2. Keiso Weygandt and Warfield, (2007:2) Pengidentifikasian, penilaian dan pengkomunikasian tentang informasi keuangan hingga entitas ekonomi.

2.1.2 Karakteristik Akuntansi

Menurut Dwi Martani (2012:4) akuntansi memiliki karakteristik yang terdiri dari empat hal penting, adalah sebagai berikut:

1. Input (masukan) akuntansi adalah transaksi yaitu peristiwa bisnis yang bersifat keuangan. Suatu transaksi dapat dicatat dan dibukukan ketika ada bukti yang menyertainya. Tanpa ada bukti yang otentik, maka suatu transaksi tidak dapat dicatat dan dibukukan oleh akuntansi.
2. Proses, merupakan serangkaian kegiatan untuk merangkum transaksi menjadi laporan. Kegiatan itu terdiri dari proses identifikasi apakah kejadian merupakan transaksi, pencatatan transaksi, penggolongan transaksi, dan pengikhtisaran transaksi menjadi laporan keuangan. Kejadian dalam suatu entitas harus diidentifikasi apakah merupakan transaksi atau bukan, jika kejadian tersebut transaksi, maka perlu diidentifikasi pengaruh transaksi tersebut terhadap posisi keuangan. Setelah diidentifikasi transaksi tersebut dicatat dalam jurnal. Jurnal adalah suatu penyertaan yang menunjukkan akun apa yang didebet dan dikredit serta jumlahnya. Transaksi setelah dijurnal kemudian digolongkan sesuai dengan jenis akun, dalam transaksi proses ini disebut sebagai posting. Dengan proses ini saldo akun akan mencerminkan kondisi keuangan terkini misalnya kas akan menunjukkan saldo kas terkini. Setiap akhir periode pelaporan catatan dalam jurnal yang telah diposting dalam akun akan diringkaskan dalam bentuk laporan keuangan. Dalam saat laporan keuangan tersebut disusun, basis yang digunakan untuk mencatat adalah

basis akrual sehingga perlu jurnal penyesuaian pada akhir periode pelaporan.

3. Output (keluaran) akuntansi adalah informasi keuangan dalam bentuk laporan keuangan. Laporan keuangan yang dihasilkan dari proses akuntansi menurut Standar Akuntansi Keuangan adalah Laporan Posisi Keuangan (Neraca), Laporan Laba Rugi Komprehensif, Laporan Perubahan Entitas, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan. Kelima laporan tersebut pada saat disusun, disajikan, dan pengungkapannya harus sesuai dengan standar akuntansi yang digunakan.
4. Pengguna informasi keuangan adalah pihak yang memakai laporan keuangan untuk pengambilan keputusan. Pengguna informasi akuntansi terdiri dari dua pihak yaitu pihak internal dan eksternal. Pengguna informasi dari pihak internal berasal dari dalam entitas (biasanya manajemen dan karyawan), sedangkan pengguna eksternal adalah pelanggan, kreditor, pemasok (*supplier*), *public interest group*, dan badan pemerintah.

2.2 Aset

Aset adalah sumber daya yang dapat dikendalikan oleh perusahaan sebagai akibat dari peristiwa yang terjadi di masa lalu dan diharapkan akan memberikan manfaat ekonomis dimasa yang akan datang. (Standar Akuntansi Keuangan:2009.19.22).

Dalam hal ini perusahaan mendapatkan manfaat ekonomis yang akan datang apabila perusahaan dapat dan mampu mengendalikan aset tersebut dan dapat membatasi akses pihak lain dalam hal memperoleh manfaat ekonomi tersebut.

2.2.1 Jenis – jenis Aset

Menurut Slamet Sugiri (2007:85) aset dapat digolongkan dalam dua jenis yaitu aset lancar an aset tidak lancar.

1. Aset lancar

Adalah uang atau kas lain yang diharpkan untuk dicairkan atau ditukarkan menjadi uang tunai, dijual atau dikonsumsi dalam periode berikutnya (umur ekonomi paling lama satu tahun dari masa satu kali perputaran kegiatan perusahaan).

2. Aset tidak lancar

Aset yang memiliki umur kegunaan atau masa manfaat yang relatif lama atau bahkan bersifat permanen (umur ekonomi lebih dari satu tahun).

2.3 Aset Tetap

Aset tetap adalah aset berwujud yang dimiliki untuk digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa, untuk direntalkan kepada pihak lain, atau untuk tujuan administratif dan diharapkan untuk digunakan selama lebih dari satu periode. (SAK ETAP:2009.15.2).

Berdasarkan definisi diatas ada beberapa hal penting terkait aset tetap yaitu:

1. Aset tetap adalah aset berwujud, yaitu mempunyai bentuk fisik (seperti tanah, bangunan), berbeda dengan paten atau merek dagang yang tidak mempunyai bentuk fisik (merupakan aset tak berwujud).
2. Aset tetap mempunyai tujuan penggunaan khusus, yaitu digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa, untuk direntalkan kepada pihak lain, atau untuk tujuan administratif. Aset seperti tanah yang dimiliki perusahaan dengan tujuan untuk dengan tujuan untuk dijual bukan merupakan aset tetap.
3. Aset tetap termasuk kedalam aset tidak lancar, karena diharapkan akan digunakan lebih dari satu periode akuntansi.

2.4 Perlakuan Akuntansi Aktiva Tetap

2.4.1 Pengakuan Aset tetap

Menurut Dwi Martani (2012:272) entitas harus menerapkan kriteria pengakuan dalam menentukan pengakuan aset tetap. Oleh karena itu entitas harus mengakui biaya perolehan aset tetap sebagai berikut:

1. Besar kemungkinan manfaat ekonomis dimasa depan berkenaan dengan aset tersebut akan mengalir ke entitas.
2. Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal

Ini merupakan prinsip pengakuan umum untuk aset tetap. Prinsip ini diterapkan pada saat pengakuan awal aset, pada saat ada bagian tertentu dari aset diganti dan jika ada pengeluaran tertentu yang terkait dengan aset tersebut selama

masa manfaatnya. Jika pengeluaran tersebut menimbulkan masa manfaat ekonomis di masa depan, maka dapat diakui sebagai aset.

2.4.2 Pengukuran Awal Aset Tetap

Menurut Dwi Martani (2012:272) suatu aset tetap yang memenuhi klasifikasi untuk diakui sebagai aset pada awalnya harus diukur sebesar biaya perolehannya.

Biaya perolehan aset tetap meliputi:

1. Biaya perolehannya, termasuk bea impor dan pajak pembelian yang tidak boleh dikreditkan setelah dikurangi diskon pembelian dan potongan-potongan lain.
2. Biaya –biaya yang dapat didistribusikan secara langsung untuk membawa aset ke lokasi dan kondisi yang diinginkan agar aset siap digunakan sesuai dengan keinginan dan maksud manajemen.
3. Entitas awal biaya pembongkaran dan pemindahan aset tetap dan restorasi lokasi aset.

Contoh biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah:

1. Biaya imbalan kerja adalah biaya yang timbul secara langsung dari pembangunan atau akuisisi aset tetap.
2. Biaya penyiapan lahan untuk pabrik.
3. Biaya penanganan (*handling*) dan penyerahan awal
4. Biaya perakitan dan instalasi
5. Komisi profesional

2.4.3 Pencatatan Aset Tetap

1. Pada saat perolehan

Masalah akuntansi dalam hal ini menyangkut penentuan harga perolehan aset yang bersangkutan.

- a. Apabila aset dibeli secara tunai harga perolehan adalah harga faktur bersih setelah dikurangi potongan tunai tanpa mempertimbangkan potongan itu dimanfaatkan atau tidak.

Contoh:

Pada tanggal 1 Januari 2013 PT. "XYZ" membeli tanah kepada PT." MNO" seharga Rp. 500.000.000,- dibayar tunai. Selain itu perusahaan jug mengeluarkan biaya untuk balik nama sebesar Rp. 20.000.000,- dan Rp. 5.000.000,- untuk biaya broker.

Maka pencatatan akuntansinya ialah:

Harga perolehan tanah:

Harga tanah	:	Rp. 500.000.000,-
Biaya balik nama	:	Rp. 20.000.000,-
Biaya Broker	:	<u>Rp. 5.000.000,-</u>
Total	:	Rp. 525.000.000,-

Jurnal yang dibuat tanggal 1 Januari 2013:

(D) Aset tetap – Tanah	Rp. 525.000.000,-
(K) Kas di bank	Rp. 525.000.000,-

- b. Apabila pembelian dilakukan dengan pertukaran aset tetap yang dimilikinya dengan aset tetap yang lebih baru dan efisien. Untuk mencatat pertukaran ini, perusahaan juga harus menghapus nilai aset tetap beserta akumulasi penyusutan yang hendak ditukarkan tersebut. Akumulasi penyusutan yang hendak ditukarkan ini diakui, sedangkan keuntungan yang diperoleh dari pertukaran tidak boleh diakui oleh perusahaan.

Contoh:

Pada tanggal 5 Januari 2013 Mesin dengan harga perolehan Rp. 50.000.000,- disusutkan sebesar Rp. 45.000.000,- ditukarkan dengan mesin baru seharga Rp. 60.000.000,- dan menyerahkan uang tunai sebesar Rp. 58.000.000.

Perhitungannya:

Harga perolehan mesin lama	Rp. 50.000.000,-
Akumulasi penyusutan	<u>Rp. 45.000.000,-</u>
Nilai buku mesin lama	Rp. 5.000.000,-
Harga mesin baru	Rp. 60.000.000,-
Kas yang dibayarkan	<u>Rp. 58.000.000,-</u>
Mesin lama dihargai	Rp. 2.000.000,-
Nilai buku mesin lama	Rp. 5.000.000,-
Harga pasar mesin lama	<u>Rp. 2.000.000,-</u>
Rugi pertukaran	Rp. 3.000.000,-

Jurnal yang dibuat tanggal 5 Januari 2013 :

(D) Mesin- baru	Rp. 60.000.000
(D) Akumulasi penyusutan mesin lama	Rp. 45.000.000,-
(D) Rugi pertukaran	Rp. 3.000.000,-
(K) Mesin lama	Rp. 50.000.000,-
(K) Kas	Rp. 58.000.000,-

- c. Apabila pembelian dilakukan dengan cara gabungan sering disebut juga *lump-sum*. Untuk perolehannya ditentukan dengan menggunakan metode harga pasar relatif, yaitu dengan cara pengalokasian harga perolehan total ke masing-masing jenis aset tetap.

Contoh:

Misalnya dibeli tanah, bangunan beserta peralatannya seharga Rp. 600.000.000,- nilai buku masing-masing aset adalah tanah sebesar Rp. 120.000.000,- bangunan Rp. 420.000.000,- dan peralatan Rp. 60.000.000,- jika diketahui harga masing-masing: tanah Rp. 550.000.000,-; bangunan Rp. 460.000.000,- dan peralatan sebesar Rp. 400.000.000,-.

Tanah	$\frac{\text{Rp. } 120.000.000,-}{\text{Rp. } 105.494.505,-} \times \text{Rp. } 600.000.000,-$ = Rp. 745.000.000,-
Bangunan	$\frac{\text{Rp. } 420.000.000,-}{\text{Rp. } 369.230.767,-} \times \text{Rp. } 600.000.000,-$ = Rp. 682.500.000,-
Peralatan	$\frac{\text{Rp. } 60.000.000,-}{\text{Rp. } 52.747.253} \times \text{Rp. } 600.000.000,-$ = Rp. 682.500.000,-

Jurnal:

(D) Aset Tetap- Tanah	Rp. 105.494.505,-
(D) Aset Tetap- Bangunan	Rp. 369.230.767,-
(D) Aset Tetap – Peralatan	Rp. 52.747.253,-
(D) Rugi pembelian aset	Rp. 72.527.475,-
(K) Kas	Rp. 600.000.000,-

2. Selama masa penggunaan

Selama masa penggunaan perusahaan mencatat segala biaya yang dikeluarkan terkait dengan perolehan atau akuisisi aset tetap. Aset tetap yang dimiliki perusahaan secara periodik perlu dialokasikan harga perolehannya selama masa manfaatnya. Aloksi harga perolehan itu disebut dengan depresiasi atau penyusutan. Hal ini juga berarti harga perolehan yang telah dimanfaatkan tersebut harus dibebankan sebagai biaya selama tahun-tahun yang menikmati jasanya.

Contoh:

PT. “ABC” memiliki aset tetap berupa gudang perusahaan mencatat harga perolehan sebesar Rp. 1.500.000.000,- dan perusahaan menentukan masa manfaat aset tersebut selama 20 tahun. Aset diperoleh pada tanggal 1 Januari 2013, maka nilai penyusutan pada tanggal 31 Desember 2013 dan pencatatannya dalam jurnal.

Dengan menggunakan metode garis lurus nilai penyusutan diperoleh sebesar Rp. 1.500.000.000,-/ 20 tahun sama dengan Rp. 75.000.000,- maka nilai penyusutan pada tanggal 31 Desember 2013 adalah Rp. 75.000.000,-.

Jurnal 31 Desember 2013:

(D) Beban penyusutan aset tetap – Gedung Rp. 75.000.000,-

(K) Akumulasi penyusutan aset tetap – Gedung Rp. 75.000.000,-

2.4.4 Penghentian Aset Tetap

Penghentian aset tetap dapat disebabkan karena sebab biasa atau sengaja dan sebab laur biasa atau musibah. Entitas harus mengakui keuntungan atau kerugian atas penghentian aset tetap dalam laporan laba rugi ketika aset tersebut dihentikan pengakuannya. Keuntungan tersebut tidak boleh diklasifikasikan sebagai pendapatan. Jika pada saat penghentian masih mempunyai nilai buku, maka hal itu merupakan kerugian. (SAK ETAP:2009.15.28)

Contoh:

PT. “KLM” membeli mesin pada tanggal 1 Juli 2011 dengan harga perolehan Rp. 200.000.000,-. Aset tersebut mempunyai umur manfaat 10 tahun dan nilai sisa Rp. 40.000.000,-. Pada tanggal 1 Januari 2013 entitas menjual aset tersebut dengan harga Rp. 162.000.000,-.

Penyusutan per tahun

= (Rp. 200.000.000,- - Rp. 40.000.000,-) / 10 tahun = Rp. 16.000.000,-

Akumulasi penyusutan sampai tanggal 1 Januari 2013

= Rp. 16.000.000,- x 2,5 tahun = Rp. 40.000.000,-

Nilai tercatat pada tanggal 1 Januari 2013

= Rp. 200.000.000,- - Rp. 40.000.000,- = Rp. 160.000.000,-

Keuntungan penjualan aset tetap

= Rp. 162.000.000,- - Rp. 160.000.000,- = Rp. 2.000.000,-

Jurnal untuk mencatat penjualan mesin tersebut :

(D) Kas	Rp. 162.000.000,-
(D) Akumulasi penyusutan	Rp. 40.000.000,-
(K) Mesin	Rp. 200.000.000,-
(K) Keuntungan dari penjualan aset tetap	Rp. 2.000.000,-

2.5 Masa Manfaat Aset Tetap

Menurut Dwi Martani (2012:314) masa manfaat suatu aset merupakan jangka waktu dimana suatu aset diekspektasikan dapat digunakan oleh suatu entitas. Dalam menentukan masa manfaat suatu aset mendasarkan pada kebijakan pengelolaan aset entitas yang didasarkan pada pertimbangan akan dilakukannya penghentian penggunaan suatu aset setelah waktu penggunaan tertentu pengonsumsiannya proposi tertentu dari masa ekonomisnya. Selain itu, suatu entitas juga sering kali menetapkan masa manfaat aset tetap berdasarkan pengelompokan aset yang disesuaikan dengan peraturan yang berlaku seperti peraturan perpajakan dan lain-lain. Estimasi masa manfaat juga mensyaratkan suatu entitas untuk mereview masa manfaat setiap aset tetap minimum setiap akhir tahun buku jika

hasil review berbeda dengan estimasi sebelumnya, maka perbedaan tersebut harus diperlakukan menurut PSAK 25.

Dalam menentukan masa manfaat suatu aset, suatu entitas mempertimbangkan beberapa faktor sebagai berikut:

1. Perkiraan daya pakai aset. Daya pakai dinilai dengan merujuk pada ekspektasi kapasitas atau keluaran fisik.
2. Perkiraan tingkat keausan fisik, yang tergantung kepada faktor pengoperasian seperti jumlah giliran penggunaan, program pemeliharaan dan perawatan, serta perawatan dan pemeliharaan aset pada saat tidak digunakan (menganggur).
3. Keusangan teknis dan komersial dari aset tersebut karena perubahan teknologi atau pasar aset.
4. Pembatasan hukum atau penggunaan aset, seperti tanggal kadaluarsa penggunaan aset yang tertera dalam suatu kontrak.

2.6 Penyusutan Aset Tetap

Menurut Dwi Martani (2012:312) aset tetap suatu entitas memiliki masa manfaat lebih dari satu periode akuntansi, dan seiring dengan pemakaian aset tetap tersebut maka kemampuan potensial aset tetap tersebut untuk menghasilkan pendapatan akan semakin berkurang. Oleh karena itu biaya perolehan aset tetap harus dialokasikan sepanjang umur dari aset tersebut secara sistematis. Pengalokasian ini sesuai dengan prinsip *matching against revenue*. Penyusutan adalah metode pengalokasian biaya aset tetap untuk menyusutkan nilai aset secara

sistematis selama periode manfaat dari aset tersebut. Ada tiga hal yang harus dipertimbangkan suatu entitas dalam mengalokasikan nilai aset tetap sebagai biaya penyusutan, yaitu:

1. Nilai biaya aset yang didepresiasi (*depreciable asset*)
2. Taksiran masa manfaat aset tetap
3. Metode depresiasi yang sesuai

Menurut Dwi Martani (2012:315) metode penyusutan menentukan cara dalam mengalokasikan penyusutan nilai aset secara sistematis selama periode masa manfaat aset. Metode yang dipilih oleh suatu entitas harus mencerminkan ekspektasi pola penggunaan aset. Pola penggunaan suatu aset dapat merupakan fungsi dari waktu atau fungsi dari penggunaan secara fisik.

Tiga metode depresiasi yang umum digunakan oleh entitas adalah sebagai berikut:

1. Metode garis lurus (*Straight line method*)

Metode ini akan menghasilkan pembebanan yang konstan selama masa manfaat aset bila estimasi nilai residu aset tidak berubah dan tidak terjadi penurunan nilai aset. Biaya penyusutan dihitung dengan mengalokasikan nilai aset yang didepresiasi selama masa manfaat aset secara sama untuk setiap periodenya.

Contoh :

PT. "KLM" memiliki aset tetap berupa gudang. Perusahaan mencatat biaya perolehan sebesar Rp. 900.000.000,- dan perusahaan menentukan masa manfaat selama 20 tahun. Aset diperoleh pada tanggal 1 Januari

2012 maka nilai penyusutan pada tanggal 31 Desember 2012 dan pencatatan jurnalnya.

$$\begin{aligned} \text{Biaya Penyusutan} &= \frac{\text{Biaya Perolehan Aset} - \text{Nilai Residu}}{\text{Masa Manfaat Aset}} \\ \text{Biaya Penyusutan} &= \frac{\text{Rp. 900.000.000,-} - 0}{20 \text{ tahun}} \\ &= \text{Rp. 45.000.000,- per tahun} \end{aligned}$$

Jurnal tanggal 31 Desember 2012

(D) Biaya Penyusutan Rp. 45.000.000,-

(K) Akumulasi Penyusutan Rp.45.000.000,-

2. Metode saldo menurun (*Diminishing balance method*)

Metode saldo menurun memberikan pembebanan biaya penyusutan yang lebih tinggi dari tahun-tahun awal dari umur aset dan pembebanan yang rendah pada tahun-tahun akhir. Biaya penyusutan merupakan perkalian nilai buku aset dengan tarif penyusutan yang dinyatakan dalam presentase dimana dengan presentase biayanya dua kali lipat dengan presentase garis lurus.

Biaya Penyusutan = Nilai Buku Awal Tahun x Tarif Saldo Menurun

Contoh :

Kendaraan dengan harga perolehan Rp. 15.000.000,- umur ekonomis 5 tahun maka depresiasinya tiap tahun adalah

$$\begin{aligned} \text{Tahun pertama} &= \frac{1}{5} \times 2 \times 100 \% = 40 \% \\ &= 0,40 \times \text{Rp. 15.000.000,-} \\ &= \text{Rp. 6.000.000,-} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned}\text{Tahun kedua} &= 0,40 \times (\text{Rp. } 15.000.000,- - \text{Rp. } 6.000.000,-) \\ &= \text{Rp. } 3.600.000,-\end{aligned}$$

$$\begin{aligned}\text{Tahun ketiga} &= 0,40 \times (\text{Rp. } 15.000.000 - \text{Rp. } 6.000.000 - \text{Rp. } 3.600.000) \\ &= \text{Rp. } 2.160.000,-\end{aligned}$$

Dan seterusnya hingga tahun ke lima.

3. Metode Unit Produksi (*Sum of the unit of production method*)

Metode ini mengasumsikan pembebanan penyusutan sebagai fungsi dari penggunaan atau produktivitas aset, bukan dilihat dari waktu penggunaan aset. Umur dari aset akan disusutkan berdasarkan jumlah output yang diproduksi (unit produksinya) atau berdasar *input* yang digunakan (seperti jam kerja). Untuk menghitung biaya penyusutan dengan metode unit produksi adalah sebagai berikut.

$$\text{Biaya Penyusutan} = \frac{(\text{Biaya perolehan aset} - \text{Nilai residu}) \times \text{Jam penggunaan}}{\text{Estimasi jam penggunaan total}}$$

2.7 Penyajian Aset Tetap

Aset tetap disajikan dalam neraca dan posisinya tepat setelah perhitungan investasi, atau pada bagian tengah dalam susunan penyajian aset. Aset tetap dicatat sesuai dengan nilai buku yaitu harga perolehan dikurangi penyusutan tahun berjalan.

Penyajian aset tetap dalam neraca adalah sebagai berikut:

Tabel 2.1

Neraca

Periode 31 Desember 2012

Aktiva	Pasiva
Aktiva Lancar	Utang Lancar
Kas xx	Utang Wesel xx
Piutang Usaha xx	Utang Usaha xx
Cadangan Piutang Tak Tertagih(xx)	Utang Gaji dan Upahxx
Nilai Realisasi bersih Piutang Usaha xx	Total Utang Lancar xx
Beban Habis Pakaixx	
Total Aktiva Tetap xx	Utang Jangka Panjang
Investasi Jangka Panjang	Utang Obligasi xx
Investasi pada saham biasa xx	Modal Pemilik
Aktiva Tetap Berwujud	Modal Tn. Raharjo xx
Tanah xx	
Gedung xx	
Akumulasi Penyusutan (xx)	
Nilai buku gedung xx	
Bangunan xx	
Akumulasi Penyusutan(xx)	
Nilai buku Bangunan xx	
Kendaraan xx	
Akumulasi Penyusutan(xx)	
Niai buku kendaraanxx	
Total Aktiva Berwujud xx	
Aktiva Tetap Tidak Berwujud	
Hak paten, Merek dagang xx	
Aktiva Lain- Lain	
Gedung masih dalam proses pembangunan xx	
Total Aktivaxx	Total Utang dan Modal xx

Sumber : Slamet Sugiri (2004:32) dimodifikasi