

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 Pengertian Akuntansi**

AICPA (*American Institute of Certified Public Accountants*), mendefinisikan akuntansi sebagai :

“ Akuntansi adalah keterampilan (seni) mencatat, mengklasifikasikan dan meringkas dengan cara yang tepat (signifikan) dan dinyatakan setidak-tidaknya dengan uang terhadap transaksi dan kejadian-kejadian yang setidak-tidaknya dapat diukur dengan uang serta menafsirkan (menginterpretasikan) segala hasilnya.”

Menurut Yusuf (2011) pengertian akuntansi dapat dirumuskan dari dua sudut pandang yaitu:

Pengertian dari sudut pemakai jasa akuntansi dan dari sudut proses kegiatannya:

- a. Pengertian dari Sudut Pemakai  
Ditinjau dari sudut pemakainya, akuntansi dapat didefinisikan sebagai suatu disiplin yang menyediakan informasi yang diperlukan untuk melaksanakan kegiatan secara efisien dan mengevaluasi kegiatankegiatan suatu organisasi.  
Informasi yang dihasilkan akuntansi diperlukan untuk hal berikut ini.
  - 1) Membuat perencanaan yang efektif, pengawasan dan pengambilan keputusan oleh manajemen.
  - 2) Pertanggungjawaban organisasi kepada investor, kreditur, badan pemerintah dan sebagainya.
- b. Pengertian dari Sudut Proses Kegiatan  
Apabila ditinjau dari sudut kegiatannya, akuntansi dapat diartikan sebagai proses pencatatan, penggolongan, peringkasan, pelaporan dan penganalisaan data keuangan suatu organisasi.

Menurut Horngren, Harrison & Bamber (2009:4) pengertian akuntansi adalah :

“Sistem informasi yang mengukur aktivitas bisnis, memproses informasi menjadi laporan keuangan, dan mengkomunikasikan hasilnya kepada para pembuat pengambil keputusan.”

Menurut Permendagri No.64 Tahun 2013 pasal 1 ayat kedua pengertian akuntansi adalah :

“Proses identifikasi, pencatatan, pengukuran, pengklasifikasian, pengikhtisaran transaksi dan kejadian keuangan, penyajian laporan serta penginterpretasian atas hasilnya.”

Dari pengertian akuntansi di atas dapat disimpulkan hal-hal sebagai berikut ini :

- a. Akuntansi dapat diselenggarakan dalam suatu organisasi (biasanya berupa organisasi perusahaan). Informasi yang dihasilkan adalah informasi tentang organisasi.
- b. Informasi akuntansi sangat penting dalam menyelenggarakan kegiatan-kegiatan perusahaan. Informasi ini digunakan dalam pengambilan keputusan intern organisasi dan juga untuk pengambilan keputusan oleh pihak ekstern organisasi.
- c. Kegiatan akuntansi merupakan tugas yang kompleks dan menyangkut bermacam-macam kegiatan.

## **2.2 Pengertian PSAK**

Menurut Salainti (2013 : 120) pengertian Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) adalah :

“Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) merupakan pedoman dalam melakukan praktek akuntansi mencakup hampir semua aspek yang berkaitan dengan akuntansi, yang dalam penyusunannya melibatkan sekumpulan orang dengan kemampuan dalam bidang akuntansi yang tergabung dalam suatu lembaga yang dinamakan Ikatan Akuntan Indonesia.”

## **2.3 Pengertian Aset Tetap**

Menurut Standar Akuntansi Keuangan No.16 (2009: 2) aset tetap atau aktiva 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.”

Menurut Peraturan Keuangan Republik Indonesia Nomor 219/PMK.05/2013 Tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Pusat, pengertian aset tetap adalah :

“Aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan, untuk digunakan, atau dimaksudkan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum.”

Menurut PSAK (IAI, 2015 : 16.1-16.2) pengertian aset tetap adalah :

“Aset berwujud yang dimiliki untuk digunakan dalam produksi atau penyediaan barang dan jasa, untuk direntalkan kepada pihak lain, atau untuk tujuan administratif dan diharapkan untuk digunakan selama lebih dari satu periode.”

Dari definisi di atas dapat di tarik, kesimpulan bahwa aset dapat di sebut aset tetap apabila mempunyai karakteristik sebagai berikut:

1. berupa wujud fisik.
2. bersifat permanen.
3. digunakan dalam operasi perusahaan.
4. tidak dimaksudkan dijual kembali.
5. memiliki nilai manfaat lebih dari satu tahun.

#### **2.4 Istilah-istilah dalam Aset Tetap**

Menurut PSAK (IAI, 2015 : 16.1-16.2) berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Aset Tetap:

1. 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. diperkirakan untuk digunakan selama lebih dari satu periode.
2. Biaya perolehan adalah jumlah kas atau setara kas yang dibayarkan atau nilai wajar dari imbalan lain yang diserahkan untuk memperoleh suatu aset pada saat perolehan atau konstruksi atau, jika dapat diterapkan, jumlah yang diatribusikan ke aset pada saat pertama kali diakui sesuai dengan persyaratan tertentu dalam PSAK lain, misalnya PSAK 53 (revisi 2010): Pembayaran Berbasis Saham.

3. Jumlah tercatat adalah nilai aset yang diakui setelah dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi rugi penurunan nilai.
4. Jumlah terpulihkan adalah jumlah yang lebih tinggi antara nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual dan nilai pakainya.
5. Jumlah tersusutkan adalah biaya perolehan aset, atau jumlah lain yang merupakan pengganti biaya perolehan, dikurangi nilai residunya.
6. Nilai spesifik entitas adalah nilai kini dari arus kas entitas yang diharapkan timbul dari penggunaan aset secara berkelanjutan dan dari pelepasan aset tersebut pada akhir umur manfaatnya atau yang diharapkan terjadi saat penyelesaian liabilitas.
7. Nilai residu aset adalah jumlah estimasian yang dapat diperoleh entitas saat ini dari pelepasan aset, setelah dikurangi estimasi biaya pelepasan, jika aset telah mencapai umur dan kondisi yang diharapkan pada akhir umur manfaatnya.
8. Nilai wajar adalah jumlah yang dipakai untuk mempertukarkan suatu aset antara pihak-pihak yang berkeinginan dan memiliki pengetahuan memadai dalam suatu transaksi dengan wajar.
9. Penyusutan adalah alokasi sistematis jumlah yang dapat disusutkan dari suatu aset selama umur manfaatnya.
10. Rugi penurunan nilai adalah suatu jumlah yang merupakan selisih lebih jumlah tercatat suatu aset atas jumlah terpulihkannya.
11. Umur manfaat adalah:
  - a. periode suatu aset yang diharapkan dapat digunakan oleh entitas, atau
  - b. jumlah produksi atau unit serupa yang diharapkan akan diperoleh dari suatu aset oleh entitas.

## 2.5 Pengklasifikasian Aset Tetap

Menurut Harahap (2010 : 126) aktiva tetap dapat dikelompokkan dalam berbagai sudut antara lain :

- a. Sudut substansi, aktiva tetap dapat dibagi:
  1. *Tangible Assets* atau aktiva berwujud seperti lahan, mesin, gedung, dan peralatan.
  2. *Intangible Assets* atau aktiva yang tidak berwujud seperti *Goodwill*, *Patent*, *Copyright*, Hak Cipta, *Franchise* dan lain-lain.
- b. Sudut disusutkan atau tidak:
  1. *Depreciated Plant Assets* yaitu aktiva tetap yang disusutkan seperti *Building* (Bangunan), *Equipment* (Peralatan), *Machinery* (Mesin), Inventaris, Jalan dan lain-lain.
  2. *Undepreciated Plant Assets* yaitu aktiva yang tidak dapat disusutkan, seperti land (Tanah).
- c. Aset Tetap Berdasarkan Jenisnya
  1. Bangunan, gedung yang berdiri pencatatannya dipisah dari lahan yang menjadi lokasinya

2. Lahan, sebidang tanah kosong ataupun sudah ada bangunannya, pencatatannya dipisah dengan bangunan.
3. Mesin, didalamnya termasuk peralatan yang menjadi komponen/bagian dari mesin
4. Kendaraan, semua jenis kendaraan seperti kendaraan bermotor, alat pengangkut dan yang lainnya
5. Perabot, semua yang merupakan isi dari gedung. misalnya perabotan kantor, perabotan pabrik,
6. Inventaris, peralatan yang digunakan seperti inventaris gudang, inventaris kantor dan yang lainnya.
7. Prasarana, seperti jalan akses, pagar, jembatan dan lain sebagainya

Menurut Mulyadi (2010), Aset tetap dalam perusahaan manufaktur umumnya digolongkan sebagai berikut:

1. Tanah dan perbaikan tanah (*land and land improvement*)
2. Gedung dan Perbaikan gedung (*building and building improvement*)
3. Mesin dan ekuipmen pabrik
4. Mebel
5. Kendaraan

Menurut PP RI No. 71 Tahun 2010 (2010: 40) Tentang Standar Akuntansi Pemerintah aset tetap meliputi :

Tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, irigasi dan jaringan aset tetap lainnya dan konstruksi dalam pengerjaan dan konstruksi dalam pengerjaan diantaranya dapat dijelaskan :

- 1) Tanah  
Tanah yang dimiliki dan digunakan sebagai tempat berdirinya perusahaan dicatat dalam rekening tanah. Apabila tanah itu tidak digunakan dalam usaha perusahaan maka dicatat dalam rekening investasi jangka panjang.  
Harta perolehan tanah terdiri dari:
  - a. Harga beli
  - b. Komisi pembelian
  - c. Bea balik nama
  - d. Biaya penelitian tanah
  - e. Iuran-iuran (pajak-pajak) selama tanah belum dipakai
  - f. Biaya merobohkan bangunan lama
  - g. Pajak- pajak yang menjadi beban pembeli pada waktu pembelian tanah
- 2) Bangunan

- a. Bangunan gedung yang dibangun sendiri harga perolehannya terdiri dari :
  - b. Biaya pembuatan gedung
  - c. Biaya perencanaan, gambar dan lain-lain
  - d. Biaya pengurusan izin bangunan
  - e. Pajak-pajak selama masa pembangunan gedung
  - f. Bunga selama masa gedung
  - g. Asuransi selama masa pembangunan

Apabila gedung yang diperoleh dari pembelian harga perolehannya harus dialokasikan pada tanah dan gedung biaya yang dikapitalisasi sebagai harga perolehan gedung adalah:

- a. Harga beli
  - b. Komisi pembelian
  - c. Bea balik nama
  - d. Pajak-pajak yang menjadi tanggungan pembeli pada waktu pembelian alat-alat perlengkapan gedung seperti tangga berjalan lift dll dicatat tersendiri dalam rekening alat-alat gedung dan akan didepresiasi selama umur alat tersebut.
- 3) Mesin dan alat-alat mesin dan peralatan  
Mesin dan alat-alat mesin dan peralatan dapat berupa alat yang digerakkan dengan tenaga manusia maupun bukan manusia. Harga perolehan mesin dan peralatan terdiri dari harga mesin dan peralatan itu sendiri serta semua biaya yang harus ditanggung perusahaan supaya alat tersebut dapat digunakan sebagai sarana usaha perusahaan. Harga perolehan mesin dan peralatan meliputi:
- a. Harga beli mesin dan peralatan itu sendiri
  - b. Pajak-pajak yang menjadi beban pembeli
  - c. Asuransi, selama perjalanan
  - d. Biaya pemasangan dan percobaan
  - e. Biaya pengangkutan
- 4) Perabot dan alat-alat kantor  
Untuk perabot-perabot yang termasuk elemen-elemen seperti meja, kursi, lemari. Sedangkan untuk alat-alat kantor seperti mesin tik, mesing hitung dll, pembelian atau pembuatan alat-alat ini harus dipisah-pisahkan untuk fungsi-fungsi produksi, penjualan dan administrasi, sehingga depresiasinya dapat dibebankan pada masing-masing fungsi tersebut. Harga perolehannya meliputi:
- a. Harga beli
  - b. Biaya angkut
  - c. Pajak-pajak yang menjadi tanggungan pembelian
- 5) Kendaraan  
Kendaraan mempunyai fungsi sebagai alat pengangkutan yang dimiliki dan dipakai untuk usaha perusahaan. Harga perolehan kendaraan meliputi:
- a. Harga faktur
  - b. Bea balik nama

c. Biaya angkut

Menurut Peraturan Keuangan Republik Indonesia Nomor 219/PMK.05/2013 Tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Pusat, Klasifikasi Aset Tetap adalah sebagai berikut:

1. Tanah;  
tanah yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai.
2. Peralatan dan Mesin;  
mencakup mesin-mesin dan kendaraan bermotor, alat elektronik, inventaris kantor, dan peralatan lainnya yang nilainya signifikan (memenuhi batasan nilai satuan minimal kapitalisasi) dan masa manfaatnya lebih dari 12 (dua belas) bulan dan dalam kondisi siap pakai.
3. Gedung dan Bangunan;  
mencakup seluruh gedung dan bangunan yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap pakai.
4. Jalan, Irigasi, dan Jaringan;  
mencakup jalan, irigasi, dan jaringan yang dibangun oleh pemerintah serta dimiliki dan/atau dikuasai oleh pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai.

Sedangkan menurut PSAK (IAI, 2015 : 16.17) klasifikasi aset tetap adalah :

suatu kelas aset tetap adalah pengelompokan aset-aset yang memiliki sifat dan kegunaan yang serupa dalam operasi entitas. Berikut ini contoh kelas tersendiri :

- a. Tanah;
- b. Tanah dan Bangunan;
- c. Mesin;
- d. Kapal;
- e. Pesawat udara;
- f. Kendaraan bermotor;
- g. Perabotan; dan
- h. Peralatan kantor.

Jadi secara umum penggolongan aset tetap untuk tujuan akuntansi dan pelaporan keuangan yang di bagi dua yaitu: aset yang disusutkan dan aset yang tidak disusutkan.

Aset tetap berdasarkan jenisnya, dapat di bedakan menjadi sebagai berikut:

- a. Tanah (*land*).

- b. Bangunan (*building*).
- c. Mesin (*machinery*).
- d. Kendaraan.
- e. Perlengkapan kantor (*Office Furniture*).
- f. Peralatan kantor.

## 2.6 Cara-cara Memperoleh Aset Tetap

Menurut Gunadi (2005 : 48) Perusahaan dapat memperoleh aktiva tetap dengan beberapa cara:

“Aktiva tetap dapat diperoleh dengan berbagai cara, seperti melalui pembelian (tunai, kredit atau angsuran), *capital lease*, pertukaran (sekuritas atau aktiva yang lain), sebagai penyertaan modal, pembangunan sendiri, hibah atau pemberian, dan penyerahan karena selesainya masa kontrak-bangun-serah (*built-operate and transfer*).”

### a. Pembelian aktiva

Dalam Standar Akuntansi Keuangan dinyatakan bahwa “ aktiva tetap yang diperoleh dengan pembelian dalam bentuk siap pakai dicatat dengan harga beli ditambah dengan biaya yang terjadi untuk menempatkan aktiva itu pada kondisi dan tempat yang siap untuk digunakan.”

Namun tidak demikian dengan ketentuan perpajakan perolehan aktiva tetap diakui tergantung dari status hubungan antara penjual dan pembelinya. Sebagaimana dinyatakan Gunadi (2005 : 49) :

“ dalam ketentuan perpajakan, tergantung dari status hubungan antara penjual dan pembeli, sehubungan dengan pihak yang terlibat dalam transaksi pembelian aktiva dipisahkan antara pihak yang mempunyai hubungan istimewa dan yang tidak.”

Selanjutnya dijelaskan “ harga beli aktiva antarpihak yang mempunyai hubungan istimewa (misalnya penjual memiliki ping sedikit 25% saham badan pembeli) dapat dihitung kembali sesuai dengan nilai pasar (wajar).”

### b. Perolehan dengan sewa guna usaha modal

Sewa guna usaha modal, atau sering disebut dengan lease modal (*capital lease*) merupakan perjanjian dengan pemberian hak kepada lease untuk menggunakan aktiva yang dimiliki *lessor* (penyewa) selama masa tertentu dengan membayar sejumlah uang. Akuntansi komersial menyatakan bahwa pada hakikatnya lease modal merupakan pembelian aktiva.

Gunadi (2005 : 50) menyatakan :

“Sesuai dengan ketentuan perpajakan jumlah yang dibayar pada saat pengambilalihan aktiva dari *lessor* merupakan nilai kapitalisasi aktiva dimaksud, sedangkan pengeluaran lease sebelum itu diperlakukan sebagai pengeluaran sewa seperti yang berlaku dalam *operating lease*.”

c. Perolehan dengan pertukaran

Aktiva tetap dapat diperoleh melalui pertukaran dengan aktiva non moneter (baik sejenis atau bukan) atau sekuritas (obligasi atau saham sendiri atau emisi badan lain).

Dalam hal perolehan aktiva dengan pertukaran, akuntansi pajak tidak mengatur secara rinci apakah pertukaran dengan aktiva atau dengan sekuritas bukan terbitan perusahaan sendiri. Pasal 10 ayat (2) Undang-undang Pajak Penghasilan menyatakan:

“baik harta yang dilepas maupun diterima dihitung berdasarkan jumlah yang seharusnya diterima atau dikeluarkan berdasarkan harga pasar“.

d. Perolehan dengan membangun sendiri

Praktek akuntansi komersial menyatakan aktiva yang diperoleh dengan cara membangun sendiri akan dicatat sebesar haega perolehannya, yaitu meliputi seluruh biaya yang dikeluarkan sehubungan dengan pembangunan aktiva itu hingga siap dipergunakan.

e. Perolehan dengan hibah, bantuan atau pemberian

Akuntansi komersial menghitung harga pasar aktiva yang diperoleh dari hibah, bantuan, atau pembelian sebagai harga perolehan. Menurut akuntansi pajak yaitu melalui Undang-undang PPh pasal 10 ayat (4) menyatakan:

- (a) harta yang diperoleh karena hibah, bantuan, atau pemberian yang diterima oleh badan keagamaan, sosial, pendidikan dan pengusaha kecil yang memenuhi persyaratan tertentu (tidak ada hubungan dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan atau penguasaan antara pemberi dan penerima) harus dinilai sejumlah nilai buku dari pemberi; dan
- (b) harta juga dinilai menurut harga pasar

Ketentuan diatas mengharuskan penerima harta mencatat perkiraan modal hibah (bantuan) dikredit sebesar nilai buku aktiva, sedangkan untuk pemberian yang tidak memenuhi kualifikasi akan dinilai menurut harga pasar. Menurut PSAK (IAI, 2015 : 16.2) :

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

- (a) kemungkinan besar entitas akan memperoleh manfaat ekonomik masa depan dari aset tersebut; dan
- (b) biaya perolehan aset dapat diukur secara andal.

Menurut PSAK (IAI, 2015 : 16.3) :

“Entitas harus mengevaluasi berdasarkan prinsip pengakuan ini terhadap semua biaya perolehan aset tetap pada saat terjadinya. Biaya-biaya tersebut termasuk biaya awal untuk memperoleh atau mengkonstruksi aset tetap dan biaya-biaya selanjutnya yang timbul untuk menambah, mengganti, atau memperbaikinya.”

## **2.7 Pengakuan awal Aset Tetap**

Menurut PSAK (IAI, 2015 : 16.3) :

“ Aset tetap yang memenuhi kualifikasi pengakuan sebagai aset pada biaya perolehan.”

Menurut PSAK (IAI, 2015 : 16.3), Biaya perolehan aset tetap, meliputi :

1. Harga perolehannya, termasuk bea impor dan pajak pembelian yang tidak boleh dikreditkan setelah dikurangi diskon dan potongan lain.
2. Setelah biaya yang dapat diatribusikan secara langsung untuk membawa aset ke lokasi dan kondisi yang diinginkan agar aset siap digunakan sesuai dengan intensi manajemen.

3. Estimasi awal biaya pembongkaran dan pemindahan aset tetap dan restorasi lokasi aset tetap, kewajiban tersebut timbul ketika aset tetap diperoleh atau karena konsekuensi penggunaan tetap selama periode tertentu untuk tujuan selain untuk memproduksi persediaan selama periode tersebut.

Menurut PSAK (IAI, 2015 : 16.4) contoh biaya yang dapat diatribusikan langsung ke dalam harga perolehan adalah sebagai berikut :

- a) biaya imbalan kerja (seperti didefinisikan dalam PSAK 24: *Imbalan Kerja*) yang timbul secara langsung dari konstruksi atau perolehan aset tetap;
- b) biaya penyiapan lahan untuk pabrik;
- c) biaya penanganan dan penyerahan awal;
- d) biaya instalasi dan perakitan;
- e) biaya pengujian aset apakah aset berfungsi dengan baik, setelah dikurangi hasil neto penjualan setiap produk yang dihasilkan sehubungan dengan pengujian tersebut (seperti contoh hasil dari peralatan yang sedang diuji); dan
- f) *fee* profesional.

Menurut PSAK (IAI, 2015 : 16.4) contoh biaya-biaya yang bukan merupakan biaya perolehan aset tetap adalah sebagai berikut:

- a) biaya pembukaan fasilitas baru;
- b) biaya pengenalan produk atau jasa baru (termasuk biaya iklan dan aktivitas promosi);
- c) biaya penyelenggaraan bisnis di lokasi baru atau kelas pelanggan baru (termasuk biaya pelatihan staf); dan
- d) biaya administrasi dan biaya *overhead* umum lain.

## 2.8 Pengukuran setelah pengakuan awal aset tetap

Menurut (Suhayati, 2009) pengeluaran - pengeluaran setelah perolehan aset tetap terbagi menjadi dua, yaitu :

Pengeluaran modal dan pengeluaran pendapatan. Pada dasarnya pengeluaran-pengeluaran tersebut diatas dapat dikelompokkan menjadi :

1. Pengeluaran Pendapatan (*revenue expenditure*) jika manfaatnya kurang dari 1 tahun. Pengeluaran beban aset tetap yang digunakan, dibebankan pada periode di mana terjadinya pengeluaran untuk aset tetap tersebut.
2. Pengeluaran Modal (*capital expenditure*) jika manfaatnya lebih dari 1 tahun. Pengeluaran beban aset tetap digunakan, dibebankan pada periode dimana terjadinya pengeluaran untuk aset tetap tersebut.

Menurut PSAK ( IAI, 2015 : 16.6) :

Entitas memilih model biaya atau model revaluasi sebagai kebijakan akuntansinya dan menerapkan kebijakan tersebut terhadap seluruh aset tetap dalam kelas yang sama.

a) Model biaya.

Setelah pengakuan sebagai aset, aset tetap dicatat pada biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi rugi penurunan nilai.

b) Model revaluasi

Setelah pengakuan sebagai aset, 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 setelah tanggal revaluasi. Revaluasi dilakukan dengan keteraturan yang cukup reguler untuk memastikan bahwa jumlah tercatat tidak berbeda secara material dengan jumlah yang ditentukan dengan menggunakan nilai wajar pada akhir periode pelaporan.

## 2.9 Penyusutan Aset tetap

Setiap bagian dari aset tetap yang memiliki biaya perolehan cukup signifikan terhadap total biaya perolehan seluruh aset harus disusutkan secara terpisah.

Menurut Keiso, Weygandt dan Warfield (2008) definisi penyusutan adalah :

“Penyusutan (*depreciation*) didefinisikan sebagai proses akuntansi dalam mengalokasikan biaya aset berwujud ke beban dengan cara yang sistematis dan rasional selama periode yang diharapkan mendapat manfaat dari pengguna aset tersebut.”

Menurut PSAK (IAI, 2015 : 16.2) pengertian penyusutan adalah :

“ Alokasi sistematis jumlah yang tersusutkan dari aset selama umur manfaatnya.”

Menurut Suhayati dan Anggadini ( 2009) Faktor-faktor yang mempengaruhi penyusutan adalah :

1. Harga perolehan

Yaitu jumlah uang yang dikeluarkan untuk memperoleh aset tersebut sehingga siap untuk dipergunakan dalam operasi perusahaan.

2. Nilai Sisa atau Residu  
Yaitu taksiran nilai sisa aset tetap tersebut pada saat masa kegunaannya habis.
3. Taksiran umur kegunaan  
Yaitu untuk mengetahui taksiran umur aset tetap yang bersangkutan dapat dipergunakan dalam operasi perusahaan.

Secara berkala semua aset tetap, kecuali tanah akan mengalami penyusutan atau penurunan kemampuan dalam menyediakan manfaat. Dengan adanya penyusutan, maka nilai dari aset tetap tercatat tidak lagi dapat mewakili nilai dari manfaat yang dimiliki aset tersebut. Agar nilai aset tetap dapat memiliki nilai dari manfaat yang dimilikinya, maka perlu dilakukan pengalokasian manfaat atas aset tetap ke dalam akumulasi biaya secara sistematis, berdasarkan estimasi masa manfaat aset tetap.

Menurut PSAK (IAI, 2015 : 16.8) :

“ Metode penyusutan yang digunakan mencerminkan pola pemakaian manfaat ekonomik masa depan aset yang diharapkan oleh entitas.”

Menurut PSAK (IAI, 2015 : 16.8) :

“ Metode penyusutan yang diterapkan untuk suatu aset ditelaah paling sedikit setiap akhir tahun buku dan, jika terjadi perubahan yang signifikan dalam pola pemakaian yang diperkirakan atas manfaat ekonomik masa depan aset tersebut, maka metode penyusutan diubah untuk mencerminkan perubahan pola tersebut. Perubahan metode penyusutan dicatat sebagai perubahan estimasi akuntansi sesuai dengan PSAK 25: Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Kesalahan.

Menurut PSAK (IAI, 2015 : 16.8) :

“Berbagai metode penyusutan dapat digunakan untuk mengalokasikan jumlah tersusutkan dari aset secara sistematis selama umur manfaatnya. Metode tersebut antara lain metode garis lurus, metode saldo menurun, dan metode unit produksi. Metode penyusutan garis lurus menghasilkan pembebanan yang tetap selama umur manfaat aset jika nilai residunya tidak berubah. Metode saldo menurun menghasilkan pembebanan yang menurun selama umur manfaat aset. Metode produksi menghasilkan pembebanan berdasarkan pada penggunaan atau *output* yang diperkirakan dari aset. Entitas memilih metode yang paling mencerminkan pola pemakaian yang diperkirakan atas periode ke periode, kecuali terdapat perubahan dalam pola pemakaian manfaat ekonomik masa depan yang diperkirakan aset tersebut.”

Kemudian menurut PSAK (IAI, 2015 : 16.9)

“Penyusutan suatu aset dimulai ketika aset siap untuk digunakan, yaitu pada ketika aset berada pada lokasi dan kondisi yang diperlukan supaya aset siap digunakan sesuai dengan intensi manajemen. Penyusutan aset dihentikan lebih awal ketika aset tersebut diklasifikasikan sebagai aset dimiliki untuk dijual (atau termasuk dalam kelompok aset lepasan yang diklasifikasikan sebagai dimiliki untuk dijual) sesuai dengan PSAK 58 (revisi 2009): *Aset Tidak Lancar yang Dimiliki untuk Dijual dan Operasi yang Dihentikan* dan pada tanggal aset dilepaskan. Oleh karena itu, penyusutan tidak dihentikan pengakuannya ketika aset tidak digunakan atau dihentikan penggunaannya, kecuali telah habis disusutkan. Akan tetapi, jika metode penyusutan yang digunakan adalah metode pemakaian (seperti metode unit produksi), maka beban penyusutan menjadi nol ketika tidak ada produksi.”

Menurut Soemarso (2005:25) untuk menghitung penyusutan dapat dilakukan ada beberapa metode penyusutan yang dipakai di dalam praktek akuntansi yakni:

### 1. Berdasarkan Waktu.

Metode ini menghubungkan biaya penyusutan dengan perjalanan waktu. Taksiran umur kegunaan dari aset tetap dinyatakan dalam bentuk satuan waktu, biasanya tahun. Metode ini terdiri dari :

#### a. Metode garis lurus (*straight line method*)

Metode garis lurus adalah metode alokasi harga perolehan yang mendasarkan alokasi tersebut pada waktu pemakaian, yang jumlah biaya penyusutannya akan tetap dari waktu ke waktu. Oleh karena cara penentuannya yang sangat sederhana yakni hanya dengan cara membagi harga perolehan yang disusutkan dengan taksiran umur maka metode ini adalah metode yang paling banyak dipakai. Metode garis lurus menghasilkan pembebanan yang tetap selama umur manfaat aset jika nilai residunya tidak berubah. Beban penyusutan dibagi sama rata selama masa manfaat aset yang bersangkutan, setelah dikurangi dengan estimasi nilai residu yang wajar. Rumus untuk menghitung penyusutan metode garis lurus yaitu :

$$\text{Beban penyusutan/tahun} = \frac{\text{Harga Perolehan (HP)} - \text{Nilai residu}}{\text{Umur Manfaat}}$$

**b. Metode Pembebanan yang Menurun:**

**1) Metode jumlah-angka-tahun**

Metode jumlah-angka-tahun (*sum-of-the-year-digit method*). Adalah metode yang mendasarkan alokasinya berdasarkan jumlah angka-angka tahun dari umur aktivitya.

**2) Metode Saldo Menurun**

Metode ini menghitung beban penyusutan dengan cara menggunakan persentase yang dihitung melalui rumus tertentu dan dikalikan dengan nilai bukunya, sehingga makin lama beban penyusutannya akan semakin mengecil. Tarif persentase tersebut tetap tiap tahunnya. Dalam metode penyusutan saldo menurun yang menyajikan penyusutan dalam jumlah yang terus menurun dari tahun ke tahun . Rumus untuk menghitung penyusutan metode saldo menurun yaitu :

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

**3) Metode saldo menurun ganda**

Metode saldo menurun ganda (*double declining balance method*). adalah metode yang mengalokasikan harga perolehan dengan tarif tetap, tarif penyusutan yang tetap tersebut dikalikan dengan nilai buku aktiva sehingga akan menghasilkan beban penyusutan per periode yang menurun dari periode ke periode. Cara yang paling mudah untuk mendapatkan beban penyusutan dengan metode saldo menu

run ganda adalah dengan melipat duakan tarif penyusutan garis lurus. Dengan metode garis lurus, tariff depresi dihitung dari  $100\% : n$ , dimana  $n$  adalah taksiran masa manfaat. Jika taksiran masa manfaat aktiva adalah 4 tahun, beban penyusutan dasar garis lurus adalah  $100\% : 4 = 25\%$ .

**c. Metode anuitas**

Metode Annuity (*annuity method*) adalah metode yang menganggap aktiva tetap sebagai aktiva yang akan memberikan kontribusi selama umur teknisnya. Penyusutan dianggap merupakan angka bunga yang diperhitungkan atas harga pokok asset yang belum disusutkan ditambah akumulasi penyusutan.

**d. Metode *Sinking Fund***

Metode *Sinking Fund* Adalah metode yang menganggap bahwa penyusutan sebagai kenaikan nilai dari dana yang dikumpulkan untuk pergantian aktiva. Penyusutan diasumsikan sebagai dana yang dikumpulkan untuk mengganti aktiva itu pada akhir umur ekonomisnya.

**2. Berdasarkan penggunaan**

**a. Metode jumlah unit produksi**

Taksiran manfaat dntakan dalam kapasitas profuksi yahng dapat dihasilkan. Tarif penyusutan di hitung sebagai persentase (%) produksi aktual terhadap kapasitas produksi. Dengan demikian tarif dan beban penyusutan akan bervariasi dari tahun ke tahun, tergantung produksi aktual yang dicapai pada tahun yang bersangkutan. Rumus untuk menghitung penyusutan metode jumlah unit produksi yaitu :

$$\text{Beban penyusutan/tahun} = \frac{\text{Harga Perolehan (HP)} - \text{Nilai residu}}{\text{Taksiran hasil produksi (unit)}}$$

**b. Metode jam-jasa**

Metode jam-jasa (*service-hours method*). Hampir sama dengan metode hasil produksi, yang membedakannya ialah bahwa besar kecil penyusutan didasarkan pada jumlah jam jasa yang dihasilkan oleh aktiva yang bersangkutan.

$$\text{Beban penyusutan/tahun} = \frac{\text{Harga Perolehan (HP)} - \text{Nilai residu}}{\text{Taksiran jam jasa}}$$

### 3. Berdasarkan Kriteria Lainnya

Metode berdasarkan kelompok dan gabungan (*group and composite method*)

#### a. Metode penyusutan

Metode penyusutan kelompok adalah metode digunakan untuk mengalokasikan harga perolehan dari kelompok aktiva yang memiliki jenis yang sama, harga perolehan yang sama dan umur yang sama atau hampir sama, dalam metode ini aktiva sejenis akan dikelompokkan sebagai kelompok tersendiri.

#### b. Metode penyusutan gabungan

Sedangkan metode penyusutan gabungan adalah metode penyusutan yang dipergunakan untuk sekelompok aktiva yang jenisnya tidak sama baik dari segi harga perolehan maupun umurnya.

**Jurnal untuk mencatat beban penyusutan adalah :**

<b>Dr.</b> Beban penyusutan aset tetap	xxx
<b>Cr.</b> Akumulasi penyusutan aset tetap	xxx

### 2.10 Penghentian dan Pelepasan Aset Tetap

Menurut PSAK (IAI, 2015 : 16.10)

Jumlah tercatat aset tetap dihentikan pengakuannya:

- Pada saat pelepasan; atau
- Ketika tidak terdapat lagi manfaat ekonomik masa depan yang diharapkan dari penggunaan atau pelepasannya.

Menurut Efraim (2012:234) ada beberapa transaksi yang menghentikan pemakaian aset tetap, yaitu:

#### a. Penjualan Aset Tetap

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

besar dibandingkan dengan kas/aset lain yang diterima, timbul kerugian.

b. Berakhirnya Masa Manfaat Aset Tetap

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

c. Pertukaran Dengan Aset Lain

Harga pertukaran aset tetap yang didapat melalui pertukaran dengan surat berharga diukur dengan jumlah uang yang dapat direalisasikan apabila surat berharga tersebut dijual. Jika harga pasar surat-surat berharga tidak dapat ditentukan, harga pasar aset tetap yang diperoleh menjadi dasar pencatatan aset yang bersangkutan. Jika harga pasar kedua aset tersebut tidak ada maka aset tetap tersebut harus ditaksir oleh pihak yang independen, misalnya oleh penilai (*appraiser*).

Menurut PSAK (IAI, 2015 : 16.11), Pelepasan aset tetap dapat dilakukan dengan berbagai cara, diantaranya :

1. Dijual.
2. Disewakan dalam sewa pembiayaan.
3. Disumbangkan

## 2.11 Penyajian Aset Tetap dalam Laporan Keuangan

Menurut PSAK Nomor 16 (IAI, 2015 : 16.11-16.12) menyatakan bahwa laporan keuangan harus mengungkapkan untuk setiap kelas aset tetap :

- a. Dasar pengukuran yang digunakan dalam menentukan jumlah tercatat bruto;
- b. Metode penyusutan yang digunakan;
- c. Umur manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan;
- d. Jumlah tercatat bruto dan akumulasi penyusutan (digabungkan dengan akumulasi rugi penurunan nilai) pada awal dan akhir periode; dan
- e. Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode menunjukkan:
  - i. penambahan
  - ii. aset yang diklassifikasikan sebagai dimiliki untuk dijual atau termasuk dalam kelompok lepasan yang seebagai untuk dijual sesuai dengan PSAK 58: Aset Tidak Lancar yang Dimiliki untuk Dijual dan Operasi yang Dihentikan dan pelepasan lain;
  - iii. perolehan melalui kombinasi bisnis;
  - iv. peningkatan atau penurunan akibat dari revaluasi sesuai dengan paragraf 31, 39, dan 40 serta dari rugi penurunan nilai yang diakui

- atau dibalik dalam penghasilan komprehensif lain sesuai dengan PSAK 48: Penurunan Nilai Aset;
- v. Rugi penurunan nilai yang diakui dalam laba rugi sesuai dengan PSAK 48;
  - vi. pembalikan rugi penurunan nilai dalam laba rugi sesuai dengan PSAK 48;
  - vii. penyusutan;
  - viii. selisih kurs neto yang timbul dalam penjabaran laporan keuangan dari mata uang fungsional menjadi mata uang pelaporan yang berbeda, termasuk penjabaran dari kegiatan usaha luar negeri menjadi mata uang pelaporan dari entitas pelapor; dan
  - ix. perubahan lain.

Menurut PSAK Nomor 16 (IAI, 2015:16.22) laporan keuangan juga mengungkapkan:

- (a) keberadaan dan jumlah pembatasan atas hak milik dan aset tetap yang dijamin untuk liabilitas;
- (b) jumlah pengeluaran yang diakui dalam jumlah tercatat aset tetap yang sedang dalam konstruksi;
- (c) jumlah komitmen kontraktual untuk memperoleh aset tetap; dan
- (d) jumlah kompensasi dari pihak ketiga untuk aset tetap yang mengalami penurunan nilai, atau dihentikan yang termasuk dalam laporan laba rugi dan penghasilan komprehensif lain.

Menurut Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 219/PMK.05/2013 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Pusat penyajian aset tetap dalam laporan keuangan adalah sebagai berikut :

Penyajian Aset Tetap adalah berdasarkan biaya perolehan Aset Tetap tersebut dikurangi akumulasi penyusutan. Laporan keuangan harus mengungkapkan untuk masing-masing jenis Aset Tetap sebagai berikut:

- a. Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat (*carrying amount*);
- b. Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
  - 1) Penambahan;
  - 2) Pelepasan;
  - 3) Akumulasi penyusutan dan perubahan nilai, jika ada;
  - 4) Mutasi Aset Tetap lainnya.
- c. Informasi penyusutan, meliputi:
  - 1) Nilai penyusutan;
  - 2) Metode penyusutan yang digunakan;
  - 3) Masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan;

- 4) Nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir
  - 5) periode.
- d. Informasi terkait pertukaran Aset Tetap (jika ada), meliputi:
- 1) Pihak yang melakukan pertukaran Aset Tetap;
  - 2) Jenis Aset Tetap yang diserahkan dan nilainya;
  - 3) Jenis Aset Tetap yang diterima beserta nilainya; dan
  - 4) Jumlah hibah selisih lebih dari pertukaran Aset Tetap.
- e. Hal lain yang juga harus mengungkapkan:
- 1) Eksistensi dan batasan hak milik atas Aset Tetap;
  - 2) Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan Aset Tetap;
  - 3) Jumlah pengeluaran pada pos Aset Tetap dalam konstruksi; dan
  - 4) Jumlah komitmen untuk akuisisi Aset Tetap.

Menurut (Keiso, Weygandt, & Warfield, 2008) adapun hal-hal yang bisa terjadi Koreksi Kesalahan pencatatan dalam Laporan Keuangan adalah :

1. Perubahan estimasi yang terjadi karena estimasi-estimasi itu tidak dibuat dengan jujur. Contoh: penggunaan tarif penyusutan yang secara jelas tidak realistis.
2. Kelalaian, seperti kegagalan untuk mengakrualkan atau menanggihkan beban atau pendapatan tertentu pada akhir periode.
3. Penggunaan fakta yang tidak benar, seperti kegagalan untuk menggunakan nilai sisa dalam menghitung dasar penyusutan untuk pendekatan garis lurus.
4. Klasifikasi biaya yang tidak tepat sebagai beban dan bukan sebagai aset