

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

Standar akuntansi adalah suatu metode dan format baku dalam penyajian informasi laporan keuangan suatu kegiatan usaha. Standar akuntansi dibuat, disusun dan disahkan oleh lembaga resmi. Tujuannya adalah sebagai pedoman standar mengenai transaksi apa saja yang harus dicatat, bagaimana cara mencatat transaksi tersebut, serta bagaimana cara penyajian data. Standar akuntansi keuangan yang berlaku di Indonesia dipilah menjadi empat jenis standar yaitu Standar Akuntansi Keuangan (SAK), Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (SAK-ETAP), Standar Akuntansi Keuangan Syariah (SAK Syariah), dan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP). Hery (2017:9) menyatakan bahwa:

“SAK-ETAP muncul sebagai solusi untuk entitas tanpa akuntabilitas publik. ETAP adalah tidak memiliki akuntabilitas publik signifikan dan menerbitkan laporan keuangan untuk tujuan umum bagi pengguna eksternal seperti kreditur dan lembaga pemeringkat kredit. Perusahaan kecil dan menengah akan mampu menyusun laporan keuangannya sendiri dan dapat diaudit, serta mendapatkan opini audit, sehingga dapat menggunakan laporan keuangannya untuk pengembangan usaha. Badan usaha yang tergolong ke dalam entitas tanpa akuntabilitas publik yaitu Perorangan, Persekutuan, Firma, *Commanditaire Venootschap* (CV), Perseroan Terbatas yang tidak memiliki akuntabilitas publik yang signifikan, dan Koperasi.”

Perusahaan kecil dan menengah yang dimaksud adalah Usaha Kecil dan Menengah disingkat UKM adalah sebuah istilah yang mengacu ke jenis usaha kecil yang memiliki kekayaan bersih paling banyak Rp 200.000.000 tidak termasuk tanah dan bangunan tempat usaha. Dan usaha yang berdiri sendiri. Menurut Keputusan Presiden RI no. 99 tahun 1998 pengertian Usaha Kecil adalah: “Kegiatan ekonomi rakyat yang berskala kecil dengan bidang usaha yang secara mayoritas merupakan kegiatan usaha kecil dan perlu dilindungi untuk mencegah dari persaingan usaha yang tidak sehat.”

Kriteria usaha kecil menurut UU No. 9 tahun 1995 sebagai berikut:

1. Memiliki kekayaan bersih paling banyak Rp. 200.000.000,- (Dua Ratus Juta Rupiah) tidak termasuk tanah dan bangunan tempat usaha
2. Memiliki hasil penjualan tahunan paling banyak Rp. 1.000.000.000,- (Satu Miliar Rupiah)
3. Milik Warga Negara Indonesia
4. Berdiri sendiri, bukan merupakan anak perusahaan atau cabang perusahaan yang tidak dimiliki, dikuasai, atau berafiliasi baik langsung maupun tidak langsung dengan Usaha Menengah atau Usaha Besar
5. Berbentuk usaha orang perorangan, badan usaha yang tidak berbadan hukum, atau badan usaha yang berbadan hukum, termasuk koperasi.

Berdasarkan uraian standar yang berlaku di Indonesia, penulis menyimpulkan bahwa perusahaan memiliki kekayaan bersih tidak lebih dari Rp 200.000.000,- jika tidak termasuk tanah dan bangunan tempat usaha. Dengan demikian perusahaan termasuk dalam kriteria usaha kecil menengah yang seharusnya menerapkan Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (SAK-ETAP) sebagai pedoman standar perusahaannya.

2.1 Pengertian dan Penggolongan Aset Tetap

2.1.1 Pengertian Aset Tetap

Aset tetap merupakan salah satu harta kekayaan yang dimiliki setiap perusahaan. Aset tetap yang dimiliki perusahaan digunakan untuk menjalankan operasionalnya sehingga kinerja perusahaan akan maksimal dan mendapatkan laba yang optimal. Aset tetap yang dimiliki dan digunakan oleh perusahaan tidak dimaksudkan untuk dijual sebagai bagian dari operasi normal.

Menurut Baridwan (2011:271), pengertian aset tetap adalah “Aktiva-aktiva yang berwujud yang sifatnya relatif permanen yang digunakan dalam kegiatan perusahaan yang normal. Istilah permanen menunjukkan sifat dinama aktiva yang bersangkutan dapat digunakan dalam waktu yang relatif lebih lama. Rudianto (2012:256) menyatakan yang dimaksud aset tetap adalah “barang berwujud milik perusahaan yang sifatnya relatif permanen dan digunakan dalam kegiatan normal perusahaan, bukan untuk diperjualbelikan.”

Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) dalam Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (SAK-ETAP) (2016:15.2) menyatakan:

Aset tetap adalah aset berwujud yang:

- a) Dimiliki untuk digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa untuk disewakan ke pihak lain, atau untuk tujuan administratif, dan
- b) Diharapkan untuk digunakan lebih dari satu periode.

Berdasarkan beberapa pengertian, penulis menyimpulkan bahwa aset tetap adalah aset yang dimiliki dan digunakan oleh perusahaan untuk memperlancar kegiatan operasional perusahaan, bukan untuk dijual sebagai bagian operasional normal serta memiliki masa manfaat lebih dari satu periode akuntansi.

2.1.2 Penggolongan Aset Tetap

Menurut Baridwan (2011:272) tujuan akuntansi menggolongkan aktiva tetap berdasarkan umur adalah:

1. Aktiva tetap yang umumnya tidak terbatas, seperti tanah untuk letak perusahaan, pertanian dan peternakan. Aktiva tetap yang umumnya tidak terbatas tidak dilakukan penyusutan terhadap harga perolehannya.
2. Aktiva tetap yang umumnya terbatas dan apabila sudah habis masa penggunaannya bisa dengan aktiva yang sejenis, misalnya: bangunan, mesin, alat-alat, mebel, kendaraan, dan lain-lain. Dilakukan penyusutan terhadap harga perolehannya dan disebut Depresiasi.
3. Aktiva tetap yang umumnya terbatas dan apabila sudah habis masa penggunaannya tidak dapat diganti dengan aktiva yang sejenis, misalnya sumber-sumber alam seperti: tambang, hutan, dan lain-lain. Penyusutan disebut dengan Depleksi.

Reeve, Warren, dkk (2012: 3) menyatakan bahwa:

“Jika barang yang dibeli bersifat jangka panjang, maka barang tersebut harus *dikapitalisasi*, artinya harus ditampilkan di neraca sebagai aset. Jika bersifat jangka pendek, maka biaya harus dilaporkan sebagai beban di laporan laba rugi. Biaya yang dikapitalisasi biasanya diharapkan akan habis lebih dari satu tahun. Jika aset juga digunakan untuk tujuan produktif, yang melibatkan kegunaan atau manfaat berulang, maka aset harus digolongkan sebagai aset tetap, seperti tanah, gedung, atau peralatan. Suatu aset tidak perlu digunakan secara teratur untuk menjadi aset tetap. Sebagai contoh, peralatan yang siap digunakan pada saat terjadi kerusakan pada peralatan yang biasa dipakai atau pada saat periode penuh termasuk dalam aset tetap. Aset tetap yang telah ditinggalkan atau tidak digunakan lagi tidak dimasukkan sebagai aset tetap.

Aset tetap dimiliki dan digunakan oleh perusahaan dan tidak ditawarkan untuk dijual kembali. Aset yang bersifat jangka panjang dan disimpan untuk dijual kembali tidak digolongkan sebagai aktiva tetap, tetapi harus disajikan di neraca dalam bagian *Investasi*. Sebagai contoh, tanah yang belum dikembangkan dan diperoleh sebagai investasi untuk disewakan dan dijual kembali akan digolongkan sebagai investasi, bukan tanah (aset tetap).”

Dapat disimpulkan aset tetap yang umurnya tidak terbatas tidak dilakukan penyusutan terhadap harga perolehannya, sedangkan aset tetap yang terbatas umurnya dilakukan penyusutan terhadap harga perolehannya. Aset yang digunakan dalam kegiatan operasional perusahaan digolongkan sebagai aset tetap, sedangkan aset yang tidak digunakan dalam kegiatan operasional perusahaan bersifat jangka panjang dan disimpan untuk dijual kembali tidak digolongkan sebagai aktiva tetap, melainkan disajikan di neraca dalam bagian *Investasi*.

2.2 Perlakuan Akuntansi terhadap Aset Tetap

Ada berbagai permasalahan yang berhubungan dengan aset tetap yang dimiliki perusahaan, khususnya untuk aset tetap. Permasalahan yang berhubungan dengan aset tetap adalah pada saat perolehan, pada saat pemakaian dan pada saat penghentian pemakaian dalam aktivitas perusahaan.

2.2.1 Perolehan Awal Aset Tetap

Dalam memperoleh aset tetap perusahaan tidak selalu membeli dari pihak lain. Aset tetap dapat diperoleh dengan berbagai cara, dimana masing-masing cara perolehan itu akan mempengaruhi penentuan harga perolehan aset tetap tersebut. Menurut Rudianto (2012: 259) cara perolehannya antara lain:

1. Pembelian tunai, aset tetap yang diperoleh melalui pembelian tunai dicatat dalam buku dengan jumlah sebesar uang yang dikeluarkan untuk memperoleh aset tetap tersebut, yaitu mencakup harga faktur aset tetap, bea balik nama, beban angkut, beban pemasangan, dan lain-lain.
2. Pembelian angsuran, apabila aset tetap diperoleh melalui pembelian angsuran, harga perolehan aset tetap tersebut tidak termasuk bunga. Bunga selama masa angsuran harus dibebankan sebagai beban bunga periode akuntansi berjalan. Sedangkan yang dihitung sebagai harga perolehan adalah total angsuran ditambah beban tambahan seperti beban pengiriman, bea balik nama, beban pemasangan, dan lain-lain.
3. Ditukar dengan surat berharga, aset tetap yang ditukar dengan surat berharga, baik saham atau obligasi perusahaan tertentu, dicatat dalam buku besar harga pasar saham atau obligasi yang digunakan sebagai penukar.

4. Ditukar dengan aset tetap yang lain, jika aset tetap diperoleh melalui pertukaran dengan aset lain, maka prinsip harga perolehan tetap harus digunakan untuk memperoleh aset tetap yang baru tersebut, yaitu aset baru harus dikapitalisasi dengan jumlah sebesar harga pasar aset lama ditambah uang yang dibayarkan (jika ada). Selisih antaran harga perolehan tersebut dan nilai buku aset lama diakui sebagai laba atau rugi pertukaran.
5. Diperoleh dengan donasi, jika aset tetap diperoleh sebagai donasi, maka aset tersebut dicatat dan diakui sebesar harga pasarnya.

Aset tetap dapat diperoleh dengan berbagai cara, masing-masing cara perolehan akan mempengaruhi penentuan harga perolehan yang menjadi faktor penentu di dalam menentukan beban penyusutan yang akan dialokasikan. Dalam kegiatan memperoleh aset tetap, perusahaan harus mengeluarkan sejumlah uang yang tidak hanya dipakai untuk membayar barang itu sendiri sesuai yang tercantum di dalam faktur, tetapi juga untuk beban pengiriman, pemasangan, perantara, balik nama, dan sebagainya. Keseluruhan uang yang dikeluarkan untuk memperoleh aset tetap tersebut disebut dengan harga perolehan, sedangkan di Laporan Neraca, aset tetap dicatat sebesar nilai bukunya.

Ikatan Akuntan Indonesia dalam SAK-ETAP (2016:15.10) menyatakan biaya perolehan aset tetap adalah setara harga tunai pada tanggal pengakuan. Jika pembayaran ditangguhkan lebih dari waktu kredit normal, maka biaya perolehan adalah nilai tunai semua pembayaran masa akan datang.

Masing-masing biaya perolehan aset tetap menurut IAI dalam SAK ETAP (2016:15.7) adalah:

1. Harga beli, termasuk biaya hukum dan *broker*, bea impor dan pajak pembelian yang tidak boleh dikreditkan, setelah dikurangi diskon pembelian dan potongan lainnya.
2. Biaya-biaya yang dapat diatribusikan langsung untuk membawa aset ke lokasi dan kondisi yang diinginkan agar aset siap digunakan sesuai dengan maksud manajemen. Biaya-biaya ini termasuk biaya penyiapan lahan untuk pabrik, biaya penanganan dan penyerahan awal, biaya instalasi dan perakitan, dan biaya pengujian fungsionalitas.
3. Estimasi awal biaya pembongkaran aset, biaya pemindahan aset dan biaya restorasi lokasi. Kewajiban atas biaya tersebut timbul ketika aset tersebut diperoleh atau karena entitas menggunakan aset tersebut selama periode tertentu bukan untuk menghasilkan persediaan.

Dari uraian biaya perolehan dapat disimpulkan harga perolehan adalah semua biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh suatu aset tetap meliputi harga beli biaya-biaya lainnya berkaitan dengan perolehan aset tersebut hingga aset tersebut sampai di tempat dan siap untuk digunakan untuk aktivitas operasi perusahaan.

2.2.2 Pengeluaran Selama Penggunaan Aset Tetap

Selama penggunaan aktiva tetap yang dimiliki dan digunakan dalam usaha perusahaan akan memerlukan pengeluaran-pengeluaran yang tujuannya adalah agar dapat memenuhi kebutuhan perusahaan. Perlakuan akuntansi terhadap pengeluaran-pengeluaran yang berhubungan dengan perolehan dan penggunaan aktiva tetap menurut Rudianto (2012:260) beban-beban tersebut antara lain:

1. Reparasi dan pemeliharaan, beban dalam kelompok ini dapat dipilah menjadi beban yang jumlahnya kecil dan beban yang jumlahnya besar. Beban yang jumlahnya kecil dimasukkan sebagai bagian dari beban operasi tahun berjalan, sedangkan beban yang jumlahnya besar dikapitalisasi ke dalam aset sehingga menambah harga perolehan aset tetap tersebut.
2. Penggantian, ada kemungkinan suatu bagian dari aset tetap harus diganti karena rusak atau aus. Jika beban penggantian tersebut berjumlah kecil, maka akan langsung dibebankan sebagai beban tahun berjalan, sedangkan jika jumlahnya besar akan dikapitalisasi ke aset tetap bersangkutan.

Ikatan Akuntan Indonesia dalam SAK-ETAP (2016:15.13) mengungkapkan pengeluaran setelah pengakuan awal aset hanya diakui sebagai suatu aset jika pengeluaran meningkatkan kondisi aset melebihi standar kinerja semula. Contoh peningkatan yang menghasilkan peningkatan manfaat keekonomian masa yang akan datang mencakup:

1. Modifikasi suatu pos sarana pabrik untuk memperpanjang usia manfaatnya, termasuk suatu peningkatan kapasitasnya.
2. Peningkatan kemampuan mesin untuk mencapai peningkatan besar dalam kualitas keluaran.
3. Penerapan proses produksi baru yang memungkinkan suatu pengurangan besar atas biaya operasi.

2.3 Penyusutan Aset Tetap

2.3.1 Pengertian Penyusutan

Setiap aset tetap yang digunakan perusahaan lama kelamaan akan mengalami keusangan atau penurunan nilai manfaatnya, sehingga semakin berkurang pula kemampuan aset tetap tersebut dalam memberikan kontribusi dalam pelaksanaan operasional perusahaan. Hal ini perlu dicatat dan dilaporkan. Pengakuan adanya penurunan nilai aset disebut penyusutan. Baridwan (2011: 305) menyatakan “Depresiasi adalah sebagian dari harga perolehan aktiva tetap yang secara sistematis dialokasikan menjadi biaya setiap periode akuntansi”. Menurut Rudianto (2012:260) “Penyusutan adalah pengalokasian harga perolehan aset tetap menjadi beban ke dalam periode akuntansi yang menikmati manfaat dari aset tetap tersebut”. Penyusutan penting dilakukan pada aset tetap karena aset tetap akan menurun nilainya seiring dengan waktu dan penggunaan aset tersebut.

Ikatan Akuntan Indonesia dalam SAK-ETAP (2016:15.17) menyatakan “beban penyusutan harus diakui dalam laporan laba rugi, kecuali bab lain mensyaratkan biaya tersebut merupakan bagian biaya perolehan suatu aset. Misalnya, penyusutan aset tetap manufaktur termasuk biaya persediaan”.

Berdasarkan beberapa definisi yang telah diuraikan, bahwa penyusutan merupakan pengalokasian terhadap biaya-biaya atas harga perolehan aset tetap berwujud yang dibebankan pada pendapatan setiap periode akuntansi secara sistematis selama masa manfaat atau penggunaannya. Penyusutan ini dilakukan atas harga perolehan aset tetap setelah dikurangi nilai sisa.

2.3.2 Faktor yang Memengaruhi Perhitungan Penyusutan

Baridwan (2011:307) menyatakan tiga faktor yang perlu dipertimbangkan dalam menentukan beban penyusutan setiap periode sebagai berikut:

1. Harga Perolehan (cost)
Yaitu uang yang dikeluarkan atau utang yang timbul dan biaya-biaya lain yang terjadi dalam memperoleh suatu aktiva dan menempatkannya agar dapat digunakan.
2. Taksiran Nilai Sisa (residu)
Nilai sisa suatu aktiva yang didepresiasi adalah jumlah yang diterima bila aktiva itu dijual, ditukarkan atau cara-cara lain ketika aktiva tersebut sudah tidak dapat digunakan lagi, dikurangi dengan biaya-biaya yang terjadi pada saat menjual/menukarnya.

3. Taksiran Umur Kegunaan (masa manfaat)

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

2.3.2.1 Harga Perolehan

Baridwan (2011:273) mendefinisikan bahwa “Harga perolehan aktiva tetap adalah 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. Menurut Rudianto (2012:259) “harga perolehan adalah keseluruhan uang yang dikeluarkan untuk memperoleh suatu aset tetap sampai siap digunakan oleh perusahaan”.

Dari definisi di atas, maka harga perolehan adalah semua biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh suatu aset tetap meliputi harga beli biaya- biaya lainnya berkaitan dengan perolehan aset tersebut hingga aset tersebut sampai di tempat dan siap untuk digunakan untuk aktivitas operasi perusahaan

2.3.2.2 Taksiran Umur Ekonomis

Aktiva tetap selain tanah memiliki taksiran umur kegunaan yang terbatas karena faktor-faktor fisik dan fungsional tertentu. Menurut Baridwan (2011:306) faktor-faktor yang menyebabkan penyusutan yaitu :

1. Faktor-faktor fisik

Faktor-faktor fisik yang mempengaruhi fungsi aktiva tetap adalah aus karena dipakai (*wear and tear*), aus karena umur (*deteioration anddecay*) dan kerusakan.

2. Faktor-faktor fungsional

Faktor-faktor fungsional yang membatasi umur aktiva tetap antara lain, ketidakmampuan aktiva untuk memenuhi kebutuhan produksi sehingga perlu diganti dan karena adanya permintaan terhadap barang dan jasa yang dihasilkan, atau karena adanya kemajuan teknologi sehingga aktiva tersebut tidak ekonomis.

Ikatan Akuntan Indonesia dalam SAK-ETAP (2016:15.21), entitas harus mempertimbangkan faktor-faktor berikut dalam menentukan umur manfaat suatu aset:

1. Perkiraan daya pakai aset. Daya pakai dinilai dengan merujuk pada ekspektasi kapasitas atau keluaran fisik;
2. Perkiraan tingkat keausan fisik, yang bergantung pada faktor pengoperasian seperti jumlah giliran penggunaan, program pemeliharaan aset pada saat aset tidak digunakan (menganggur);
3. Keusangan teknis dan komersial yang diakibatkan oleh perubahan atau peningkatan produksi, atau perubahan permintaan pasar atas produk atau jasa yang dihasilkan oleh aset tersebut; dan
4. Pembatasan hukum atau sejenisnya atas penggunaan aset, seperti berakhirnya waktu sehubungan dengan sewa.

Cara menentukan umur ekonomis aset tetap berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan No.96/PMK.03/2009 Tentang: Jenis-jenis harta yang termasuk dalam kelompok harta berwujud bukan bangunan untuk keperluan penyusutan. Pengelompokkan umur manfaat aset tetap disajikan pada tabel 2.1.

Tabel 2.1
Pengelompokkan Umur Manfaat Aset Tetap

Kelompok 1 Masa manfaat 4 tahun	Kelompok 2 Masa manfaat 8 tahun	Kelompok 3 Masa manfaat 16 tahun	Kelompok 4 Masa manfaat 20 tahun
▪ Meja & kursi kayu ▪ Telepon, fax, handphone ▪ Mesin photocopy ▪ Komputer, printer, modem ▪ Tool kit ▪ Sepeda motor ▪ Cangkul ▪ Alat peternakan	▪ Meja & kursi logam ▪ AC, Kipas angin ▪ Mobil, Truck ▪ Mesin bajak ▪ Mesin jahit ▪ Mesin pompa ▪ Mesin perah susu ▪ Mesin pengalengan ikan ▪ Mesin penggiling kopi	▪ Mesin tambang ▪ Mesin textile ▪ Mesin pengolah kayu ▪ Pesawat terbang ▪ Perahu layar ▪ Dok terapung	▪ Lokomotif ▪ Gerbong kereta ▪ Kapal penumpang ▪ Kapal keruk ▪ Kapal pengangkut batubara

Harta terwujud yang berupa bangunan dibagi menjadi dua, yaitu:

1. Permanen: masa manfaatnya 20 tahun.
2. Tidak permanen: bangunan yang bersifat sementara, terbuat dari bahan yang tidak tahan lama, atau bangunan yang dapat dipindah-pindahkan. Masa manfaatnya tidak lebih dari 10 tahun.

2.3.2.3 Taksiran Nilai Sisa

Reeve, Warren, dkk (2012:8) menyatakan bahwa:

Nilai residu atau nilai sisa (*residual value*) aset tetap pada akhir masa kegunaan yang diharapkan harus diperkirakan pada saat aset disiapkan untuk menyediakan jasa. Jika aset tetap diharapkan tidak memiliki atau memiliki sedikit nilai residu saat tidak lagi dapat menyediakan jasa, maka biaya awal harus dibagi selama masa kegunaannya sebagai beban 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 (*depreciable cost*), menjadi jumlah yang dibagi selama masa kegunaan aset sebagai beban penyusutan periodik.

2.4 Metode Penyusutan

Untuk mengalokasikan harga perolehan suatu aset tetap ke periode yang menikmati aset tetap tersebut bukan hanya dapat digunakan satu metode saja, tetapi ada beberapa metode yang dapat digunakan untuk menghitung beban penyusutan beban penyusutan periodik. Dalam memilih salah satu metode hendaknya dipertimbangkan keadaan-keadaan yang mempengaruhi aset tersebut.

Ikatan Akuntan Indonesia dalam SAK-ETAP (2016:15.22) menyatakan:

Suatu entitas harus memilih metode penyusutan yang mencerminkan ekspektasi dalam pola penggunaan manfaat ekonomi masa depan aset. Beberapa metode penyusutan yang mungkin dipilih, antara lain metode garis lurus (*straight line method*), metode saldo menurun (*diminishing balance method*), dan metode jumlah unit produksi (*sum of the unit of production method*).

Berikut ini uraian metode yang dapat digunakan untuk menghitung beban penyusutan menurut Ikatan Akuntan Indonesia Wilayah Sumatera Selatan (2012:5) dalam SAK-ETAP:

1. Metode garis lurus (*straight line method*)
2. Metode saldo menurun (*diminishing balance method*)
3. Metode jumlah unit produksi (*sum of the unit of production method*).

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

Suatu metode perhitungan penyusutan aset tetap dan setiap periode akuntansi diberikan beban yang sama secara merata. Beban penyusutan dihitung dengan cara mengurangi biaya perolehan dengan nilai sisa dan dibagi dengan manfaat ekonomi dari aset tetap tersebut:

$$\text{Penyusutan} = \frac{\text{Biaya Perolehan} - \text{Nilai Sisa}}{\text{Taksiran Manfaat Ekonomis}}$$

atau dapat dihitung dengan persentase sebagai berikut:

$$\text{Penyusutan} = \frac{100\%}{\text{Taksiran Manfaat Ekonomis}}$$

$$\text{Penyusutan} = \text{Tarif} \times \text{Biaya Perolehan}$$

Ciri-ciri metode garis lurus adalah sederhana, penyusutan per-periode tetap, dan tidak memperhatikan pola penggunaan aset tetap.

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

Metode saldo menurun, beban penyusutan makin menurun dari tahun ke tahun. Pembebanan yang makin menurun didasarkan pada anggapan bahwa semakin tua, kapasitas aset tetap, dalam memberikan jasanya, juga akan semakin menurun.

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

$$\text{Dasar penyusutan} = \text{Nilai Buku Awal Periode}$$

Ciri-ciri dari metode penyusutan saldo menurun adalah tarif penyusutan tetap dan merupakan dua kali tarif garis lurus, beban penyusutan per-periode semakin menurun, perhitungan penyusutan tanpa memperhitungkan estimasi nilai sisa, dan metode ini selalu menghasilkan angka yang harus dibulatkan pada akhir usia ekonomi.

3. Metode jumlah unit produksi (*sum of the unit of production method*)

Suatu metode perhitungan aset tetap, beban penyusutan pada suatu periode akuntansi dihitung berdasarkan berapa banyak produk yang dihasilkan periode akuntansi tersebut dengan mempergunakan aset tetap tersebut. Semakin banyak produk yang dihasilkan di dalam suatu periode, akan semakin besar pula beban penyusutannya, demikian pula sebaliknya.

Besarnya beban penyusutan aset tetap dihitung dengan cara mengurangi taksiran nilai sisa dari biaya perolehannya dan membagi hasilnya dengan taksiran jumlah produk yang akan dihasilkan oleh aset tetap tersebut sepanjang manfaat

ekonominya. Hasil dari pembagian tersebut akan diketahui beban penyusutan per unit produk. Jumlah tersebut dijadikan dasar untuk mengalikan dengan jumlah unit produk yang dihasilkan secara aktual di dalam suatu periode, sehingga diketahui beban penyusutan aset tetap pada suatu periode.

$$\text{Penyusutan} = \frac{\text{Biaya Perolehan} - \text{Nilai Sisa}}{\text{Taksiran Jumlah Total Produk Yang Dapat Dihasilkan}}$$

Beban penyusutan aset tetap yang dihitung dengan metode hasil produksi akan menghasilkan tarif penyusutan per unit atau per satuan tertentu. Hasil tarif penyusutan tersebut, beban penyusutan suatu periode dihitung dengan mengalikan tarif tersebut dengan jumlah unit atau satuan lain yang digunakan di dalam periode tersebut.

Ciri-ciri metode hasil produksi adalah beban penyusutan per-periode berfluktuasi, tarif penyusutan tetap, dan memperhatikan pola penggunaan (hasil produksi).

2.5 Ketepatan Pemilihan Metode Penyusutan dan Penyusutan untuk Sebagian Periode

2.5.1 Ketepatan Pemilihan Metode Penyusutan

Pada penggunaan aset berpengaruh terhadap tingkat keusangan aset yang mana untuk mengakomodasi situasi ini biasanya dipergunakan metode yang paling sesuai. Jumlah penyusutan untuk tiap-tiap tahun akan bervariasi antara satu metode dengan metode yang lainnya, tetapi total dari jumlah penyusutan selama masa penggunaannya dari aset tersebut adalah sama. Dalam memilih metode penyusutan yang akan digunakan beberapa faktor harus dipertimbangkan termasuk penggunaan secara fisik, faktor keusangan, pola berkurangnya manfaat aset, kontribusi aset dalam kegiatan operasional perusahaan dalam memperoleh pendapatan. Dengan pemilihan metode penyusutan yang tepat atas aset tetap yang dimiliki, akan membuat informasi di dalam laporan keuangan akan menjadi andal, khususnya dalam penyajian nilai aset tetap perusahaan. Dari metode yang ada paling banyak dipergunakan, karena paling mudah dan paling relevan dengan perlakuan akuntansi yaitu metode garis lurus dan metode saldo menurun ganda.

Menurut Baridwan (2011: 309), perhitungan penyusutan dengan metode garis lurus didasarkan pada anggapan-anggapan sebagai berikut:

1. Kegunaan ekonomis dari suatu aktiva akan menurun secara proporsional setiap periode
2. Biaya reparasi dan pemeliharaan tiap-tiap periode jumlahnya relatif tetap
3. Kegunaan ekonomis berkurang karena lewatnya waktu
4. Penggunaan (kapasitas) aktiva tiap-tiap periode relatif tetap.

Metode penyusutan pembebanan yang menurun/metode penyusutan beban berkurang adalah metode jumlah angka tahun dan metode saldo menurun ganda. Menurut Baridwan (2011:313), perhitungan penyusutan dengan metode pembebanan yang menurun dikarenakan:

Metode ini didasarkan pada teori bahwa aktiva yang baru akan dapat digunakan dengan lebih efisien dibandingkan dengan aktiva lebih tua. Begitu juga biaya reparasi dan pemeliharaannya. Biasanya aktiva yang baru akan memerlukan reparasi dan pemeliharaannya yang lebih sedikit dibandingkan dengan aktiva yang lama. Jika dipakai metode ini diharapkan jumlah beban depresiasi dan biaya reparasi dan pemeliharaan dari tahun ke tahun akan relatif stabil, karena jika depresiasinya besar maka biaya reparasi dan pemeliharaannya kecil (dalam tahun pertama), dan sebaliknya dalam tahun terakhir, beban depresiasi kecil sedangkan biaya reparasi dan pemeliharaannya besar.

Mardiasmo dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan (2016:236) menyatakan bahwa:

Metode penyusutan yang dapat dipergunakan adalah metode garis lurus (straight line method) dan metode saldo menurun (declining balance method). Wajib pajak diperkenankan untuk memilih salah satu metode untuk melakukan penyusutan. Metode garis lurus diperkenankan dipergunakan untuk semua kelompok harta tetap terwujud. Sedangkan metode saldo menurun hanya diperkenankan digunakan untuk kelompok harta berwujud bukan bangunan saja.

2.5.2 Penyusutan untuk Sebagian Periode

Biasanya suatu perusahaan melakukan pembelian aset tetap tanpa melihat waktu tertentu. Perusahaan akan membeli aset tersebut bilamana diperlukan, adakalanya aset tetap diperoleh pada pertengahan periode akuntansi. Hal ini tentu saja akan mempengaruhi beban penyusutan terhadap aset tetap tersebut, maka perusahaan harus membuat kebijakan yang dapat digunakan untuk menghitung

beban penyusutan dari aset tetap untuk periode yang kurang dari satu tahun. Penjelasan penyusutan untuk sebagian periode akuntansi menurut Baridwan (2011:317):

Yang dimaksud dengan depresiasi untuk sebagian periode adalah perhitungan beban depresiasi bila periodenya tidak selama satu periode akuntansi (tahun buku). Sebagai contoh, mesin yang dibeli pada tanggal 19 Februari 2005. Berapakah depresiasi yang akan dibebankan dalam tahun 2005? Begitu juga misalnya sebuah mesin dihentikan pemakaiannya pada tanggal 10 Agustus 2005, berapakah depresiasi yang akan dibebankan dalam tahun 2005? Untuk mengatasi masalah ini dapat dibuat ketentuan sebagai berikut:

1. Bila aset tetap dibeli sebelum tanggal 15 bulan tertentu, maka itu dihitung sepenuhnya untuk penentuan besarnya depresiasi
2. Bila pembelian aset sesudah tanggal 15 bulan tertentu, maka bulan itu tidak diperhitungkan
3. Penyusutan akan dihitung penuh bulanan, sehingga bila tidak untuk seluruh tahun buku perhitungan depresiasinya dihitung sejumlah bulannya dan dibagi dua belas.

Apabila aset tidak dibeli awal periode maka untuk dapat menghitung beban penyusutan tahunan dengan metode garis lurus perlu dilakukan perhitungan dengan dua langkah yaitu :

1. Menghitung depresiasi tahunan
2. Mengalokasikan depresiasi tahunan ke masing-masing periode atas dasar waktu.

Berdasarkan ketentuan yang diuraikan, maka penyusutan untuk sebagian periode dengan menggunakan metode garis lurus dapat dihitung sebagai berikut:

$$\text{Penyusutan} = t/12 \times ((\text{HP}-\text{NS})/n) \text{ atau}$$

$$\text{Penyusutan} = t/12 \times \text{Tarif Penyusutan Garis Lurus} \times (\text{HP}-\text{NS})$$

Sedangkan metode saldo menurun dapat dihitung:

$$\text{Penyusutan} = t/12 \times \text{Tarif Penyusutan} \times \text{Nilai Buku Aktiva Tetap}$$

2.6 Saat Pelepasan Aset Tetap

Aset tetap yang digunakan oleh perusahaan pada suatu saat akan dihentikan penggunaannya ketika masa manfaatnya telah habis, baik karena kerusakan, keusangan dan ketertinggalan aset tetap tersebut dengan teknologi terbaru. Saat aset tetap dihentikan, semua rekening yang berhubungan dengan aset tetap yang bersangkutan harus dihapuskan setelah adanya berbagai pertimbangan yang dilakukan oleh manajemen. Seperti yang dijelaskan oleh Baridwan (2011: 291), “Pada waktu aktiva tetap dihentikan dari pemakaian maka semua rekening yang berhubungan dengan aktiva tersebut dihapuskan”. Ikatan Akuntan Indonesia dalam SAK-ETAP (2016:15.27) menjelaskan bahwa” Entitas harus menghentikan pengakuan aset tetap pada saat dilepaskan, ketika tidak ada manfaat ekonomi masa depan yang diekspektasikan dari penggunaan dan pelepasannya”.

Saat aset tetap dihapuskan dari pembukuan perusahaan, penghapusan dilakukan setelah adanya pertimbangan-pertimbangan yang cukup dari pihak manajemen. Menurut Weygandt (2007:581) aset tetap dapat dilepas dengan tiga cara sebagai berikut:

1. Pembuangan aset tetap

Dalam hal ini perkiraan aset tetap dan akumulasi penyusutan harus dihapuskan dengan mengkredit perkiraan aset tetap yang bersangkutan sebesar harga perolehan dengan mendebit perkiraan akumulasi penyusutan sampai saat pelepasannya. Jika aset tetap dihapuskan sebelum aset tersebut disusutkan penuh dan tidak ada kas yang diterima untuk barang bekas atau sejumlah nilai sisa, maka harus diakui sebagai kerugian atas pelepasan aset.

a. Jika sudah habis masa ekonomisnya:

Akumulasi Penyusutan Mesin	xxx	
Mesin		xxx

b. Jika belum habis masa ekonomisnya:

Akumulasi Penyusutan Mesin	xxx	
Kerugian atas Pelepasan Aset	xxx	
Mesin		xxx

2. Penjualan aset tetap

Perusahaan seringkali melepas aset tetapnya dengan menjual aset tetap tersebut. Dengan membandingkan nilai buku aset tetap (biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan) dengan harga jualnya (nilai realisasi bersih

apabila terdapat beban penjualan). Dalam penjualan aset tetap memungkinkan perusahaan mendapat keuntungan atau menanggung kerugian. Apabila harga jual lebih besar dari nilai buku aset tetap maka perusahaan memperoleh keuntungan atau laba, sebaliknya apabila harga jual dibawah nilai buku maka perusahaan menderita kerugian.

a. Jika timbul laba, dicatat dengan jurnal:

Kas	xxx	
Akm. Penyusutan Mesin	xxx	
Mesin		xxx
Keuntungan atas Pelepasan		xxx

b. Jika rugi, dicatat dengan jurnal:

Kas	xxx	
Akm. Penyusutan Mesin	xxx	
Kerugian atas Pelepasan	xxx	
Mesin		xxx

3. Pertukaran aset tetap

Dalam pertukaran memungkinkan timbulnya laba atau rugi atas pertukaran. Apabila aset tetap ditukar dengan aset tetap yang sejenis, maka laba atas pertukaran tidak diakui, sedangkan jika rugi atas pertukaran tersebut harus diakui. Jurnal apabila timbul rugi dan memberikan tambahan uang tunai.

Mesin (baru)	xxx	
Akm. Penyusutan mesin	xxx	
Kerugian atas pertukaran	xxx	
Mesin (lama)		xxx
Kas		xxx

a. Apabila aset tetap ditukar dengan aset tetap lain yang tidak sejenis, maka laba atau rugi atas pertukaran diakui.

Peralatan	xxx	
Akm. Penyusutan Mesin	xxx	
Keuntungan atas pertukaran		xxx
Kas		xxx

Ikatan Akuntan Indonesia dalam SAK-ETAP (2016: 15.28) menyatakan bahwa “Entitas harus mengakui keuntungan atau kerugian atas penghentian pengakuan aset tetap dalam laporan laba rugi ketika aset tetap tersebut dihentikan pengakuannya. Keuntungan tersebut tidak boleh diklasifikasikan sebagai pendapatan.”

2.7 Properti Investasi

Ikatan Akuntan Indonesia dalam SAK-ETAP (2016:14.2), menyatakan:

Properti investasi adalah properti (tanah atau bangunan atau bagian dari suatu bangunan atau kedua- Ikatan duanya) yang dikuasai (oleh pemilik atau *lesse* melalui sewa pembiayaan) untuk menghasilkan sewa atau kenaikan nilai atau kedua-duanya, dan tidak untuk:

- a. Digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa atau untuk tujuan administratif; atau
- b. Dijual dalam kegiatan usaha sehari-hari.

2.7.1 Perlakuan Akuntansi terhadap Properti Investasi

2.7.1.1 Perolehan Awal Properti Investasi

Ikatan Akuntan Indonesia dalam SAK-ETAP (2016:14.3), menyatakan bahwa:

Pada saat pengakuan awal, properti investasi yang dibeli meliputi harga pembelian dan setiap pengeluaran yang dapat diatribusikan secara langsung, seperti biaya legal dan broker, biaya pajak pengalihan dan biaya transaksi lainnya. Biaya properti investasi yang dikontruksi sendiri ditentukan dengan mengikuti pengaturan yang ada di paragraf 15.7-15.11.

Biaya perolehan properti investasi tidak ditambah dengan:

1. Biaya printisan (kecuali biaya-biaya yang diperlukan untuk membawa properti investasi ke kondisi yang diinginkan sehingga dapat digunakan sesuai dengan dimaksud manajemen);
2. Kerugian operasional yang terjadi sebelum properti investasi mencapai tingkat hunian yang direncanakan; atau
3. Pemborosan bahan baku, buruh atau sumber daya lain yang terjadi selama masa pembangunan atau pengembangan properti.

2.7.1.2 Pengakuan setelah Perolehan Awal

Ikatan Akuntan Indonesia dalam SAK-ETAP (2016:14.4), menyatakan bahwa “setelah pengakuan awal, seluruh properti investasi harus diukur pada biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan dan kerugian penurunan nilai sebagaimana diatur dalam Bab 15 Aset Tetap dan membuat pengungkapan yang dipersyaratkan dalam Bab 15.”

2.7.2 Transfer

Ikatan Akuntan Indonesia dalam SAK-ETAP (2016:14.5) menyatakan:

Entitas harus mentransfer suatu properti ke dalam properti investasi jika properti tersebut memenuhi definisi properti investasi, atau dari properti investasi jika properti tersebut tidak memenuhi definisi properti investasi.

Transfer ke atau dari properti investasi dilakukan jika, dan hanya jika, terdapat perubahan penggunaan yang ditunjukkan dengan:

- a) Dimulainya penggunaan oleh pemilik, ditransfer dari properti investasi menjadi properti digunakan sendiri.
- b) Dimulainya pengembangan untuk dijual, ditransfer dari properti investasi menjadi persediaan.
- c) Berakhirnya pemakaian oleh pemilik, ditransfer dari properti yang digunakan sendiri menjadi properti investasi.
- d) Dimulainya sewa operasi ke pihak lain, ditransfer dari persediaan menjadi properti investasi.”

2.8 Penyajian Aset Tetap pada Laporan Keuangan

Perlakuan akuntansi terhadap aset tetap di perusahaan akan sangat mempengaruhi penyajian laporan keuangan. Penyajian nilai-nilai terkait aset tetap mulai dari perolehan, pengeluaran dalam pemakaian, penyusutan hingga penghentian akan mempengaruhi kewajaran laporan keuangan, terutama laporan laba rugi dan neraca.

Ikatan Akuntan Indonesia dalam SAK-ETAP (2016: 5.4) menyatakan bahwa “Entitas harus menyajikan pos, judul dan sub jumlah lainnya pada laporan laba rugi jika penyajian tersebut relevan untuk memahami kinerja keuangan entitas”. Menurut Baridwan (2011: 30) menyatakan bahwa “Laporan laba rugi adalah laporan yang menunjukkan hasil usaha dan biaya selama suatu periode akuntansi.”

Dari pengertian ini dapat dilihat bahwa laba rugi disusun oleh perusahaan agar dapat menggambarkan hasil operasi perusahaan pada suatu periode, yaitu dengan menghitung selisih antara total pendapatan dan total biaya yang dikeluarkan perusahaan. Apabila selisih positif maka perusahaan mengalami laba, begitupun sebaliknya perusahaan akan mengalami rugi apabila selisihnya negatif.

Penyajian aset tetap pada laporan neraca menurut Baridwan (2011: 22)

Judul yang dipakai untuk melaporkan kelompok aktiva tetap berwujud itu bermacam-macam, tergantung pada jenis perusahaannya. Yang sering dipakai adalah judul pabrik dan alat-alat, atau sering juga dengan judul aktiva tetap. Didalam judul ini gedung-gedung, mesin dan alat-alat, perabot, kendaraan, dan lain-lain. Cara mencantumkan di dalam neraca dimulai dari yang paling tetap (paling panjang umurnya), disusul dengan yang lebih pendek umurnya. Untuk aktiva tetap yang didepresiasi, maka di neraca harus ditunjukkan harga perolehan dan akumulasi depresiasinya.