

BAB II

LANDASAN TEORI

A. Aset tetap

1. Pengertian Aset tetap

Setiap perusahaan pada umumnya memiliki aset tetap dalam pengoperasiannya, terlepas apakah perusahaan tersebut adalah perusahaan berskala besar atau berskala kecil. Jenis aset ini biasanya dibeli untuk digunakan dalam operasi dan tidak dimaksudkan untuk dijual kembali, bersifat jangka panjang dan biasanya disusutkan. Contoh aset tetap antara lain adalah bangunan, mesin, kendaraan, komputer, alat-alat produksi, dan lain-lainnya. Berikut pengertian aset tetap menurut Akuntansi dan para ahli :

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (2012 ;PSAK no. 16;16.1) pengertian 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.

Menurut Elvy (2011 : 91), “Aktiva tetap adalah suatu jenis aktiva yang akan dibeli atau diperoleh perusahaan untuk digunakan dalam kegiatan operasi/bisnisnya dalam waktu yang panjang”.

Menurut Warren (2005 :492) mengemukakan bahwa, “Aktiva tetap sebagai aktiva jangka panjang atau aktiva yang relative permanen, yang dapat disebut juga dengan aktiva berwujud (tangible assets)”.

Menurut Harahap (2007 : 20) “Aktiva tetap adalah aktiva yang menjadi hak milik perusahaan dan dipergunakan secara terus menerus dalam kegiatan menghasilkan barang dan jasa perusahaan”.

Dari defenisi diatas dapat disimpulkan bahwa aset tetap memiliki beberapa karakteristik, yaitu : Aset tetap mempunyai wujud nyata, tidak dimaksudkan untuk dijual, dipakai dalam operasi normal perusahaan dan mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun. Aset tetap dapat dikelompokan ataupun digolongkan berdasarkan berbagai sudut pandang antara lain :

1. Dari sudut pandang substansinya aset tetap dapat dibagi :

a. Aset Berwujud (Tangible Assets)

Aset berwujud adalah aset yang dimiliki oleh perusahaan yang berwujud, atau ada secara fisik serta tidak dimaksudkan untuk dijual sebagai bagian dari operasi normal. Aset tetap berwujud dibagi menjadi lima bagian, antara lain :

- 1) Tanah
- 2) Bangunan
- 3) Kendaraan
- 4) Mesin
- 5) Peralatan
- 6) Inventaris

b. Aset Tidak Berwujud (Intangible Assets)

Aset Tidak Berwujud merupakan aset jangka panjang yang tidak eksis secara fisik yang bermanfaat bagi perusahaan dan tidak untuk dijual.

Aset tidak berwujud terdiri dari :

- 1) Paten
- 2) Hak Cipta dan Merek Dagang
- 3) Goodwill

2. Dari sudut pandang disusutkan atau tidak disusutkan :

- a. Depreciated plant assets yaitu aset tetap yang disusutkan seperti bangunan, peralatan, mesin, inventaris dan lain-lain
- b. Undepreciated plant assets, aset yang tidak disusutkan seperti tanah.

Dalam masa penggunaan aset tetap ada tiga persoalan pokok yang harus diketahui yaitu:

- a. Expenditures yaitu pengeluaran-pengeluaran yang dikeluarkan untuk aset itu.
- b. Depreciation yaitu alokasi harga pokok dari aset tetap itu sebagai akibat penggunaannya dalam kegiatan produksi.
- c. Penilaian kembali/Revisi taksiran umur.

2. Harga Perolehan Aset Tetap

Aset tetap yang dimiliki oleh perusahaan dapat diperoleh dengan berbagai cara sehingga harga yang diakui oleh perusahaan juga dipengaruhi

oleh bagaimana cara yang dilakukan untuk memperoleh aset tetap yang dimaksud.

Menurut Soemarso (2005 : 20) “Harga perolehan adalah semua biaya yang terjadi untuk memperoleh suatu aktiva tetap sampai ditempat dan siap digunakan”.

Haryono (2005 : 155) mengemukakan : “Agar sejalan dengan prinsip akuntansi yang lazim, aktiva tetap harus dicatat sebesar harga perolehannya”. Harga perolehan meliputi semua pengeluaran yang diperlukan untuk mendapatkan aktiva, dan pengeluaran-pengeluaran lain agar aktiva siap untuk digunakan”.

Menurut Ely (2009 : 248) “Nilai aktiva tetap didasarkan atas harga perolehannya yang mencakup segala pengeluaran untuk memperoleh aktiva tetap sampai siap digunakan”.

Dari defenisi diatas dapat disimpulkan bahwa harga perolehan adalah semua biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh aset tetap tersebut mulai dari biaya-biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh aset tetap tersebut mulai dari biaya pembelian hingga semua biaya-biaya yang timbul hingga aset tetap tersebut siap beroperasi.

Ikatan Akuntan Indonesia (2012 ; PSAK 16.2) menyatakan bahwa :

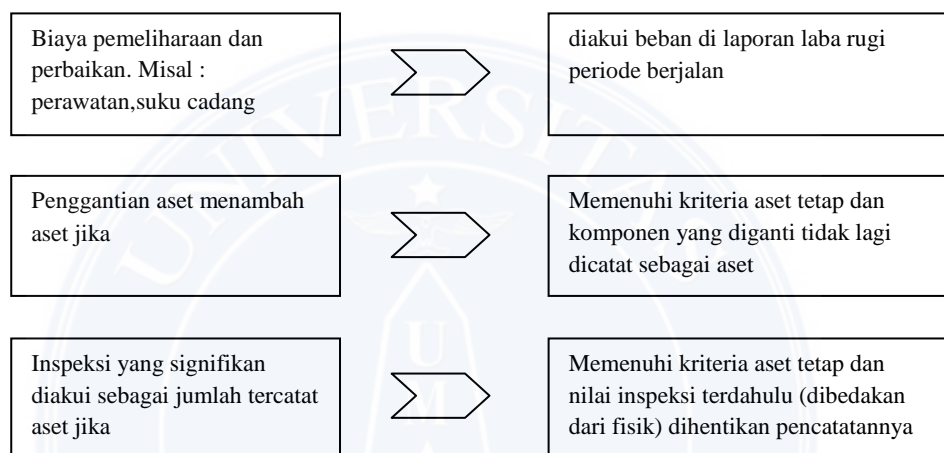
Biaya perolehan adalah jumlah kas atau setara kas yang dibayarkan atau nilai wajar dari imbalan lain yang diserahkan untuk memperoleh suatu aset pada saat perolehan atau konstruksi atau jika dapat diterapkan, jumlah yang diatribusikan pada saat ketika pertama kali diakui sesuai dengan persyaratan

tertentu dalam psak lain misalnya : psak 53 mengenai pembayaran berbasis saham.

Ikatan Akuntan Indonesia (2012 ; PSAK 16.2) menyatakan bahwa biaya perolehan aset tetap diakui sebagai aset jika dan hanya jika:

- a) kemungkinan besar entitas akan memperoleh manfaat ekonomi masa depan dari dan;
- b) biaya perolehannya dapat diukur secara andal.

Menurut Martani (2015 ; PSAK 16), “Biaya setelah perolehan awal :



Cara perolehan aset tetap yaitu sebagai berikut :

1. Pembelian tunai

Aset tetap dapat diperoleh dengan pembelian tunai atau kontan.

Dalam pembelian tunai ini, perusahaan memerlukan uang tunai untuk membayarnya. Jumlah pengeluaran yang dicatat adalah semua pengeluaran yang berhubungan dengan pembelian dan persiapan untuk dipakai dalam operasi. Apabila dalam pembelian tunai ini perusahaan mendapatkan potongan, maka potongan tersebut harus dikurangkan dari harga pokok (cost) dan jika potongan tersebut tidak dimanfaatkan maka harus dicatat sebagai kerugian perusahaan. Perusahaan juga melakukan pembelian dengan gabungan (lump-sum), dalam hal ini harga gabungan

bahwa : “Harga perolehan dari masing-masing aset tetap yang diperoleh secara gabungan tersebut berdasarkan perbandingan nilai wajar masing-masing aset yang bersangkutan” Contoh :

Perusahaan membeli sebuah mesin seharga Rp 10.000.000. Pph 22 sebesar 7.5%, mesin dikirim via kurir yang ditunjuk, ongkos kirim sebesar Rp 250.000, dan instalasi pemasangan mesin memakan biaya 500.000, dan asuransi pengiriman sebesar Rp 100.000.

Perlakuan akuntansi atas mesin tersebut adalah sebagai berikut :

- Penilaian asset

Jika diuraikan, semua pengeluaran untuk memperoleh mesin tersebut adalah :

Pembelian	Rp. 10.000.000
Pph 22	Rp. 750.000
Ongkos kirim	Rp. 250.000
Asuransi	RP. 100.000
Biaya instalasi	<u>Rp. 500.000</u>
	Rp. 11.600.000

Total biaya yang dikeluarkan sebesar Rp. 11.600.000 merupakan harga perolehan atas mesin tersebut

• Pengakuan Asset (pencatatan)

Pencatatan wajar :

Asset tetap mesin	Rp 11.600.00	
kas		Rp11.600.000

Pencatatan tidak wajar :

Asset Tetap Mesin	Rp10.000.000	
Pph 22	Rp750.000	
Ongkos kirim	Rp250.000	
Asuransi	Rp100.000	
Biaya Instalasi	Rp500.000	
Kas		Rp11.600.000

Alasan mengapa penjumlahan yang pertama dikatakan wajar dan penjumlahan kedua tidak wajar, itu dikarenakan hendaknya pengeluaran/biaya yang dikeluarkan diakui saat periode dimana manfaat atas pengeluaran tersebut akan diperoleh/didapat.

Dalam contoh tadi, apabila dilakukan penjumlahan seperti yang kedua, maka ketika penutupan buku akan terlihat beban yang sangat tinggi, ataupun bahkan mungkin mengalami kerugian yang besar karena pembebanan biaya kirim dan biaya instalasi secara bersamaan. Sementara itu asset tetap mesin yang diperoleh masih belum menghasilkan produk (output), atau masih tidak memberikan manfaat dan pada periode berikutnya laba akan nampak tinggi karena biaya yang diakui saat pembelian mesin yang sudah dimanfaatkan tidak ada karena sudah diakui saat periode pembelian.

Pencatatan menjadi wajar jika semua biaya-biaya yang dikeluarkan tadi dikapitalisasi atau diakui sebagai harga perolehan mesin lalu

kemudian pembebanannya dialokasikan secara bertahap pada periode berikutnya, periode dimana manfaat aset tetap mesin tersebut dirasakan.

Apabila aset tetap dibeli secara gabungan, atau lebih dari satu jenis aset tetap, harga perolehannya dialokasikan atau dibagi kepada masing-masing aset tersebut. Pengalokasikan harga perolehan gabungan berdasar pada perbandingan nilai wajar pada tiap aset yang bersangkutan.

Contoh :

Perusahaan membeli tanah, bangunan dan mesin secara gabungan dengan harga Rp 1.000.000.000,- untuk menilai aset masing-masing tersebut harus diketahui dahulu harga pasar dari ketiga aset tetap tersebut.

Misalnya menurut lembaga penilai independen harga pasar tanah

Rp 300.000.000,- bangunan Rp 200.000.000,- dan harga peralatan adalah

Rp 100.000.000,- alokasi harga ke masing-masing aset tetap adalah sebagai berikut :

No	Aset tetap	Nilai	%	Harga Perolehan yang digunakan
1	Tanah	Rp300.000.000	50	Rp500.000.000
2	Bangunan	Rp200.000.000	30	Rp300.000.000
3	Mesin	Rp100.000.000	20	Rp200.000.000
	Total	Rp600.000.000	100	Rp1.000.000.000

Jurnal transaksi sebagai berikut :

Tanah.....	Rp 500.000.000
Bangunan.....	Rp 300.000.000
Mesin.....	Rp 200.000.000
Kas.....	Rp 1.000.000.000

2. Pembelian secara kredit

Dalam perolehan aset tetap dengan membelinya secara kredit (pembayarannya secara cicilan), maka tidak perlu adanya pengeluaran kas sekaligus, tetapi kas dikeluarkan secara bertahap sesuai deal kesepakatan bersama kredit. Selain itu dengan transaksi pembelian aset secara kredit ini akan menimbulkan bunga yang harus dibayar.

Aset tetap yang diperoleh dengan pembelian angsuran, dalam menentukan harga perolehannya tidak termasuk bunga didalamnya. Bunga yang timbul dibebankan pada saldo yang belum dibayar atas kontrak dicatat sebagai biaya.

Contoh : Pada tanggal 2 Maret 2013 PT. Girsang membeli sebuah gedung dengan cara mencicil seharga Rp 500.000.000 dengan uang muka Rp 200.000.000 sisanya diangsur setiap akhir tahun selama tiga tahun dengan bunga 5 % per tahun.

• Jurnal, 2 Maret 2013

Gedung	Rp 500.000.000
Kas.....	Rp 200.000.000
Utang kontrak.....	Rp 300.000.000

- Jurnal, 31 Desember 2013

Utang kontrak.....Rp 100.000.000
 Beban bunga.....Rp 15.000.000
 Kas.....Rp 115.000.000

Catatan :

Utang kontrak Rp 300.000.000 dibagi 3 tahun = Rp 100.000.000

Bunga 5 % dari saldo utang kontrak :5 % x Rp 300.000.000

= Rp115.000.000

- Jurnal 31 Desember 2014

Utang kontrak.....Rp 100.000.000
 Beban bunga.....Rp 15.000.000
 Kas.....Rp 115.000.000

- Jurnal 31 Desember 2015

Utang kontrak.....Rp 100.000.000
 Beban bunga.....Rp 15.000.000
 Kas.....Rp 115.000.000

3. Pertukaran aset tetap

Pertukaran aset tetap maksudnya adalah aset tetap yang telah dimiliki ditukar dengan aset yang dimiliki oleh entitas/orang lain. Ada beberapa masalah yang bisa muncul dalam penentuan nilainya. Ini disebabkan berbagai kondisi atas pertukaran aset yang terjadi, ini adalah beberapa hal yang perlu diperhatikan:

- a. Apakah pertukaran aset sejenis atau tidak sejenis

b. Apakah diketahui harga pasar asetnya atau tidak diketahui

c. Apakah disertai dengan arus kas atau tidak disertai arus kas

Ada beberapa kemungkinan kombinasi yang terjadi atas pertukaran aset tetap diatas, juga bagaimana perlakuan dalam akuntansinya :

- Harga pasar aktiva tetap diketahui dan tidak disertai dengan arus kas

Aset tetap yang diperoleh dicatat sebesar harga pasar aset tetap dan mempunyai bukti transaksi yang memadai. Apabila kedua aset keabsahan buktinya sama-sama kuat, maka yang dicatat dan diakui adalah harga pasar aset yang diserahkan, akan tetapi apabila aset yang diterima mempunyai bukti transaksi yang lebih lengkap dan handal keabsahannya maka aset tetap perolehannya diakui sebesar aset yang diterima.

- Harga pasar aset tidak diketahui baik sejenis ataupun beda jenis

Perolehan aset diakui sebesar nilai buku aset tetap yang dikeluarkan.

Akumulasi penyusutan aset tetap yang dikeluarkan /diserahkan perlu dihapus dalam kasus ini.

- Aset tetap tidak sejenis, harga pasar aset diketahui, ada /disertai arus kas, apabila disertai arus kas, ada dua kemungkinan :

- Arus kas masuk, artinya ada laba dari pertukaran aset tetap, diakui laba pertukaran

- Arus kas keluar, artinya ada rugi dari pertukaran aset, diakui rugi pertukaran

- Aset yang ditukar sejenis, harga pasar aset diketahui, disertai arus kas

- Indikasi rugi, maka rugi pertukaran diakui
- Indikasi laba, maka jangan diakui sebagai laba

Contoh pertukaran aset tetap :

PT. Girsang menukarkan kendaraannya dengan sebuah mesin. Harga perolehan kendaraan Rp 120.000.000, Akumulasi penyusutan pada saat penukaran adalah Rp 20.000.000, harga mesin Rp 45.000.000, dalam pertukaran tersebut perusahaan menambah uang sebesar Rp 10.000.000.

Perhitungan :

Harga perolehan kendaraan	Rp 100.000.000
Akumulasi penyusutan.....	Rp (20.000.000)
Nilai buku.....	Rp 80.000.000
Harga perolehan Mesin.....	Rp 90.000.000
Pembayaran.....	Rp (5.000.000)
Harga pasar kendaraan.....	Rp 85.000.000
Laba pertukaran.....	Rp 5.000.000
Jurnal : Mesin.....	Rp 90.000.000
Akumulasi penyusutan.....	Rp 20.000.000

 Harga perolehan mobil.....Rp 100.000.000

 Kas.....Rp 5.000.000

 Laba pertukaran.....Rp 5.000.000

Laba dan Rugi dalam pertukaran langsung diakui dalam laporan keuangan. Berbeda dengan perolehan aset tetap secara gabungan.

4. Dibangun sendiri

Untuk aset bangunan sering juga diperoleh dengan dibangun terlebih dahulu, tidak membeli bangunan siap pakai. Pada dasarnya, perolehan aset tetap yang dibangun sendiri seperti bangunan sering kali terbagi menjadi dua proses, pertama dibangun menggunakan jasa kontraktor (istilahnya ditorongkan) proyeknya, yang kedua dibangun sendiri, tidak ditorongkan kepada pihak lain.

Jika perolehan aset tetap ditorongkan kepada pihak lain, maka harga perolehan aset tetap tersebut diakui sebesar nilai kontraknya. Jika dibangun sendiri, maka harga perolehan aset tetap diakui sebesar seluruh pengeluaran atas pembangunan aset tersebut.

Dalam pembangunan tentu banyak pengeluaran yang terjadi. Ada empat kelompok pengeluaran besar :

- Bahan langsung (material)
- Upah langsung (direct labour)
- Biaya tak langsung (overhead)
- Biaya operasional (expenses)

Alasan mengapa perusahaan membuat sendiri aset tetapnya, yaitu

- Harga pokoknya lebih rendah
- Perusahaan mendapat kualitas yang lebih baik
- Adanya fasilitas yang mengganggu
- Aset tetap yang dibutuhkan tidak dapat dijual dipasaran

5. Dibeli dengan saham

Aset yang diperoleh dengan surat berharga (saham atau obligasi) diakui senilai harga pasar saham/obligasi. Apabila harga pasar sahamnya tak diketahui maka harga perolehan aset diakui sebesar harga pasar dari aset yang diperoleh. Poin-poin yang perlu diketahui dari teori ini adalah:

- Perolehan aset tetap diakui sebesar harga pasar saham yang dikeluarkan pada saat pembelian aset terjadi.
- Apabila harga pasar lebih besar/tinggi dari harga nominalnya maka diakui adanya premium (agio saham)
- Apabila harga pasar lebih kecil dari harga nominalnya, maka diakui adanya discount (Disagio saham)

Contoh kasus :

PT Girsang menukar 2000 lembar saham biasa dengan nominal

Rp 10.000/lembar, diketahui pada saat pertukaran harga pasar saham Rp 11.000/lembar, maka

Nilai kurs : 2.000 x Rp 11.000 : Rp 22.000.000

Nilai Nominal : 2.000 x Rp 10.000 : Rp 20.000.000

Premium on Common Stock: Rp 2.000.000

Jurnal :

Mesin.....Rp 22.000.000

Common stock.....Rp 20.000.000

Premium on common stock.....Rp 2.000.000

B. Akuntansi penyusutan Aset tetap

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (2012; PSAK 16.2) “Penyusutan adalah alokasi sistematis jumlah yang dapat disusutkan dari suatu aset sepanjang masa manfaatnya”.

Menurut Weygant dkk (2007) “Penyusutan adalah proses akuntansi dalam mengalokasikan biaya aktiva berwujud ke beban dengan cara yang sistematis dan rasional selama periode yang diharapkan mendapat manfaat dari penggunaan aktiva tersebut”.

Menurut Rudianto (2009 : 276), “Penyusutan adalah pengalokasian harga perolehan aset tetap menjadi beban kedalam periode akuntansi yang menikmati manfaat dari aset tetap tersebut”.

Dari beberapa defenisi diatas dapat disimpulkan bahwa penyusutan merupakan alokasi yang sistematis dan rasional dalam membebankan biaya dan bukan merupakan pengumpulan dana untuk aset tersebut. Yang berarti bahwa seiring dengan jasa yang diberi suatu aset terhadap proses produksi maka perlu untuk mengalokasikan harga perolehannya melalui metode perhitungan yang sistematis.

Sedangkan Beban penyusutan merupakan beban yang tidak memerlukan pengeluaran uang kas. Adapun faktor – faktor yang menentukan beban penyusutan. Menurut akuntansi, ada beberapa faktor yang harus dipertimbangkan dalam menghitung besarnya beban penyusutan semua aset tetap. Faktor – faktor itu antara lain :

a. Harga Perolehan Aset Tetap

Harga perolehan aset tetap merupakan semua biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh aset serta mempersiapkannya agar dapat dipergunakan. Demikian juga halnya pembelian aset bekas, harga perolehan pertama meliputi semua pengeluaran hingga siap untuk dipergunakan seperti pengeluaran untuk suku cadang baru dan reparasi harus dibebankan kedalam perkiraan aset. Sebaliknya, biaya-biaya yang berhubungan dengan pemilikan aset tetap yang tidak akan menambah manfaat harus dikeluarkan dari perkiraan dan dicatat sebagai biaya.

b. Nilai Sisa atau Nilai Residu

Nilai sisa merupakan nilai bersih yang diharapkan diperoleh dari suatu aset tetap pada akhir masa manfaatnya atau jumlah yang diperkirakan akan diterima bila aset tersebut dijual atau tidak dioperasikan lagi. Menurut akuntansi nilai residu adalah estimasi jumlah yang dapat diperoleh entitas saat ini dari pelepasan aset, setelah dikurangi estimasi biaya pelepasan, jika aset telah mencapai umur dan kondisi yang diperkirakan pada akhir umur manfaatnya. Nilai sisa harus diestimasi pada saat aset tersebut mulai dipergunakan. Jika suatu aset tetap diperkirakan memiliki sedikit nilai residu atau bahkan tidak ada sama sekali, maka biaya awalnya harus dialokasikan seluruhnya sepanjang masa manfaat yang ditaksir sebagai penyusutan. Namun jika, aset tetap diperkirakan memiliki nilai residu yang signifikan, maka selisih antara nilai awal dengan nilai residu, yang dinamakan biaya yang dapat

disusutkan, harus dialokasikan sepanjang masa manfaat aset sebagai beban penyusutan.

c. Masa manfaat

Masa manfaat merupakan periode suatu aset yang diharapkan dapat digunakan oleh perusahaan atau jumlah produksi yang diharapkan dapat dihasilkan dari aset tersebut.

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (2012 : 353) “Penyusutan dapat dilakukan dengan berbagai metode yang dapat dikelompokkan menurut kriteria berikut :

1. Berdasarkan Waktu

a. Metode Garis Lurus

Metode garis lurus adalah metode yang berupaya mengalokasikan jumlah yang dapat disusutkan dari suatu aset secara merata sepanjang umur manfaatnya.

b. Metode Pembebanan yang menurun

Metode penyusutan dipercepat adalah berupaya mengalokasikan jumlah yang dapat disusutkan dari suatu aset secara lebih proporsional untuk bagian umur manfaat yang lebih awal dari aset tersebut.

c. Metode Saldo Menurun / Saldo menurun ganda

Dalam metode saldo menurun, beban penyusutan tahunan diperoleh setelah mengalikan jumlah tercatat netto (nilai buku) dengan rasio yang telah ditentukan. Secara matematis, jumlah yang dapat disusutkan tidak akan pernah dialokasikan sepenuhnya dalam metode ini. Oleh karenanya agar lebih mudah, sisa jumlah yang dapat disusutkan diawal tahun terakhir umur manfaat dihapus sebagai beban penyusutan tahunan pada tahun terakhir.

d. Dalam metode ini, beban penyusutan tahunan diperoleh setelah mengalikan jumlah yang dapat disusutkan dari suatu aset dengan faktor yang menurun dari tahun ke tahun.

2. Berdasarkan penggunaan

a. Metode jam jasa

Suatu metode perhitungan penyusutan aset tetap, dimana beban penyusutan pada suatu periode akuntansi dihitung berdasarkan berapa jam periode akuntansi tersebut mempergunakan aset tetap itu. Dengan rumus :

$$\text{Penyusutan} = \frac{\text{Harga perolehan} - \text{Nilai sisa}}{\text{Taksiran jam pemakaian}}$$

b. Metode jumlah unit produksi

Suatu metode perhitungan penyusutan aset tetap, dimana beban penyusutan pada suatu periode dihitung berdasarkan berapa banyak produk yang dihasilkan periode akuntansi tersebut dengan mempergunakan aset tetap itu. Dengan rumus :

$$\text{Penyusutan} = \frac{\text{Harga perolehan} - \text{Nilai sisa}}{\text{Taksiran jumlah total produk yang dihasilkan}}$$

3. Berdasarkan kriteria Lainnya

a. Metode berdasarkan jenis dan kelompok

Tarif penyusutan didasarkan pada umur rata-rata aset tetap dalam kelompok itu dan dikaitkan.

b. Metode Anuitas

Metode ini biasanya dipakai untuk analisa , investasi atau proyek untuk kepentingan manajemen.

c. Metode Persediaan

Metode persediaan digunakan untuk menilai aset tetap yang bernilai kecil. Aset tetap akan dinilai pada setiap akhir periode akuntansi pada kondisinya yang sekarang, melalui presentase keuangan dari aset yang digunakan atau melalui penilaian pihak luar”.

Dari penjelasan diatas dapat disimpulkan bahwa penyusutan adalah proses pengurangan nilai aset tetap karena faktor penggunaan aset tetap tersebut, faktor usia atau faktor sejenisnya. Dari perhitungan penyusutan aset tetap menurut beberapa kriteria diatas selanjutnya dilakukan pencatatan beban penyusutan aset tetap, proses pencatatan beban penyusutan aset tetap dilakukan setiap akhir periode akuntansi.

Kieso (2008 : 63) menyatakan, “ metode penyusutan terbagi atas empat bagian : Sebagai contoh Stanley Coal membeli sebuah mesin derek senilai Rp 5.000.000. Memiliki masa manfaat 5 tahun ,nilai sisa Rp 500.000. Umur produktif dalam jam 30.000 jam.

1. Metode Aktivitas (unit penggunaan atau produksi), yang disebut juga dengan pendekatan beban variabel atau pendekatan unit produksi, mengasumsikan bahwa penyusutan adalah fungsi dari penggunaan atau produktivitas dan bukan dari berlalunya waktu. Jika Stanley menggunakan mesin derek itu selama 4.000 jam pada tahun pertama, maka beban penyusutannya adalah :

$$\text{Beban penyusutan} : \frac{(\text{Biaya dikurangi nilai sisa}) \times \text{jam tahun ini}}{\text{Total estimasi jam}}$$

$$\frac{(\text{Rp } 5.000.000 - \text{Rp } 500.000) \times 4.000}{30.000}$$

$$= \text{Rp } 600.000$$

2. Metode garis lurus, mempertimbangkan penyusutan sebagai fungsi dari waktu, bukan fungsi dari penggunaan. Contoh :

Beban penyusutan : $(\text{Biaya dikurangi nilai sisa})$

$$: \frac{\text{Estimasi umur pelayanan}}{5}$$

$$: \text{Rp } 900.000$$

3. Metode Beban Menurun

- Metode jumlah angka tahun

Tahun	Dasar Penyusutan (000) Rupiah	Umur yang Tersisa	Pecahan Penyusutan	Beban penyusutan (000) Rupiah	Nilai buku, Akhir Tahun (000) Rupiah
1	4.500	5	5/15	1.500	3.500
2	4.500	4	4/15	1.200	2.300
3	4.500	3	3/15	900	1.400
4	4.500	2	2/15	600	800
5	4.500	<u>1</u>	<u>1/15</u>	<u>300</u>	500
		15	15/15	4.500	

- Metode Saldo menurun

Tahun	Nilai Buku Aktiva pdTahun Pertama (000) Rupiah	Tarif Saldo Menurun	Beban penyusutan (000) Rupiah	Saldo Ak. Peny.	Nilai Buku, Akhir Tahun (000) Rupiah
1	5.000	40%	2.000	2.000	3000
2	3.000	40%	1.200	3.200	1800
3	1.800	40%	720	3920	1080
4	1.080	40%	432	4352	648
5	648	40%	148	4500	500

4. Metode Kelompok dan Gabungan

- Metode Kelompok (group method) sering digunakan apabila aktiva bersangkutan cukup homogen dan memiliki masa manfaat yang hampir sama.

- Pendekatan Gabungan (composite approach) digunakan apabila aktiva bersifat heterogen dan memiliki umur manfaat yang berbeda.

Contoh :

Mooney Motors menyusutkan armada mobil, truk, dan mobil van seperti berikut :

Aktiva	Biaya awal (000) Rupiah	Nilai Sisa (000) Rupiah	Biaya yang dapat disusutkan (000) Rupiah	Estimasi umur (tahun)	Peny. Tahun (garis-lurus) (000) Rupiah
Mobil	1.450	250	1.200	3	400
Truk	440	40	400	4	100
Mobil van	<u>350</u>	<u>50</u>	<u>300</u>	5	<u>60</u>
	2.240	340	1.900		560

$$\text{Tarif peny. Gabungan} = \frac{\text{Rp } 560.000}{\text{Rp } 2.240.000} = 25\%$$

$$\text{Umur gabungan} = 33,9 \text{ tahun (Rp } 1.900.000 + \text{Rp } 560.000)$$

C. Pengeluaran Modal

Menurut Jumingan (dalam Aggi, 2009 : 41) menyatakan “Pengeluaran Modal adalah :

- Pengeluaran yang bersifat menambah kuantitas fisik harta kekayaan perusahaan, misalnya menambah atau memperluas bangunan, penempatan tambahan mesin baru.
- Pengeluaran yang tidak menambah kuantitas fisik tetapi bersifat meningkatkan efisiensi, produktivitas, umur, atau keawetan fasilitas perusahaan (meningkatkan kualitas harta kekayaan perusahaan), misalnya mengganti atap bangunan dengan bahan yang lebih awet
- Pengeluaran untuk reparasi berat dan penggantian spare-part yang bersifat memperpanjang umur pemakaian aktiva tetap atau meningkatkan efisiensi, produktivitas, atau kegunaannya, misalnya spare-part yang lama dengan spare-part yang baru yang lebih baik.”

Menurut Baridwan (2004:272), “Pengeluaran Modal (capital expenditure) Adalah pengeluaran untuk memperoleh suatu manfaat yang akan dirasakan lebih dari satu periode akuntansi. Pengeluaran-pengeluaran seperti ini dicatat dalam rekening aktiva (dikapitalisasi)”.

Menurut Martani (2015 : PSAK 16) pengertian pengeluaran modal adalah pengeluaran yang :

- a. dilakukan untuk mengakuisisi aset tetap baru atau menambah aset tetap baru.
- b. dicatat menambah nilai aset jika sesuai dengan definisi aset tetap yaitu memiliki manfaat ekonomi di masa depan dan nilainya dapat diukur dengan andal.

Ada dua cara untuk mencatat transaksi pengeluaran modal, seperti penggantian, perbaikan, dan penambahan yaitu :

1. Jika transaksi pengeluaran modal menambah umur ekonomis aset tetap, maka transaksi akan dicatat :

Akumulasi penyusutan aset tetap.....XXXXX

Kas.....XXXXX

2. Jika transaksi pengeluaran modal tidak menambah umur ekonomis aset tetap, maka transaksi dicatat :

Aset tetap.....XXXXX

Kas.....XXXXX

Untuk lebih jelas, berikut contoh transaksi : Pada tanggal 1 Januari 2010 perusahaan membeli tunai sebuah mesin dengan harga perolehan Rp 100.000.000. Mesin ditaksir memiliki umur ekonomis 10 tahun dengan nilai residu Rp 10.000.000. Pada tanggal 1 Januari 2015 dikeluarkan biaya untuk perbaikan mesin tersebut dengan harga Rp 5.000.000. Pengeluaran ini ternyata menyebabkan umur ekonomis mesin ini bertambah 3 tahun, dengan nilai residu tetap seperti sebelum mesin diperbaiki.

a. Jurnal pembelian mesin

Jan 1, Mesin.....Rp 100.000.000
Kas.....Rp 100.000.000

b. Perhitungan penyusutan tahun 2010 :

Harga perolehan mesin Rp 100.000.000
Nilai residu (Rp 10.000.000)
Nilai yang harus disusutkan Rp 90.000.000
Penyusutan per tahun = $Rp\ 90.000.000 / 10 = Rp\ 9.000.000$

Jurnal penyesuaian tahun 2002 :

Des 31, Beban Penyusutan mesin.....Rp 9.000.000
Akumulasi penyusutan mesin.....Rp 9.000.000

c. Jurnal perbaikan mesin :

Jan 1, Akumulasi penyusutan mesin.....Rp 5.000.000
Kas.....Rp 5.000.000

d. Perhitungan nilai penyusutan tahun 2015

Harga perolehan mesin Rp 100.000.000
Akumulasi penyusutan sampai akhir 2014 Rp 45.000.000
Biaya perbaikan tahun 2015 (Rp 5.000.000)
Nilai penyusutan setelah perbaikan Rp 40.000.000
Nilai buku mesin saat perbaikan Rp 60.000.000
Nilai residu mesin Rp 10.000.000
Besarnya penyusutan setelah perbaikan Rp 50.000.000

Karena pengeluaran perbaikan dapat menambah umur ekonomis sebanyak 3 tahun, maka besar penyusutan mulai akhir tahun 2015 mengalami perubahan, yakni

- Taksiran umur ekonomis 7 tahun
- Mesin yang telah disusutkan (5 tahun)
- Sisa umur ekonomis 2 tahun
- Tambahan umur ekonomis karena perbaikan 3 tahun
- Umur ekonomis setelah perbaikan 5 tahun

Penyusutan per tahun = Rp 50.000.000 / 5 = Rp 10.000.000

Jurnal penyesuaian akhir tahun 2015 :

Des 31 Beban penyusutan mesin.....Rp. 10.000.000

Akumulasi penyusutan mesin.....Rp 10.000.000

D. Pengeluaran pendapatan

Menurut Jumingan (dalam Aggi, 2009 : 41) menyatakan Pengeluaran pendapatan adalah :

- a. Pengeluaran yang hanya akan memberi manfaat dalam periode berjalan, sehingga biaya-biaya yang dikeluarkan tidak akan dikapitalisasi sebagai aktiva tetap dineraca, melainkan akan langsung dibebankan sebagai beban dalam laba rugi periode berjalan.
- b. Pengeluaran yang terjadi biasanya dalam jumlah kecil (tidak material), dan tidak akan meningkatkan efisiensi, kapasitas, atau memperpanjang masa manfaat dari aktiva tetap terkait.

Menurut Baridwan (2004:272), “Pengeluaran Pendapatan (revenue expenditure) Adalah pengeluaran untuk memperoleh suatu manfaat yang

hanya dalam periode akuntansi yang bersangkutan. Oleh karena itu, pengeluaran ini dicatat dalam rekening biaya”.

Menurut Martani (2015 : PSAK 16) Pengertian pengeluaran pendapatan adalah pengeluaran untuk:

- a. Memperbaiki atau memelihara aset tetap yang tidak memberikan manfaat di masa mendatang.
- b. Akan diklasifikasi sebagai beban pemeliharaan.

Transaksi pengeluaran pendapatan adalah pengeluaran yang manfaatnya dapat dinikmati hanya dalam periode terjadinya. Contohnya reparasi dan pemeliharaan. Berikut contoh transaksi pengeluaran pendapatan : Pada tanggal 1 Februari 2015 dikeluarkan biaya pengecatan gedung Rp 1.000.000,-. Biaya tersebut dicatat sebagai pengeluaran pendapatan.

Jurnalnya sebagai berikut :

Februari 1, Beban pemeliharaan gedung.....Rp 1.000.000,-

Kas.....Rp 1.000.000,-

Dalam praktek sangat sulit menentukan pengeluaran mana yang dianggap Capital Expenditure dan pengeluaran mana yang dianggap sebagai Revenue Expenditur. Untuk mengatasi kesulitan ini dalam akuntansi diberikan beberapa pedoman bagaimana untuk membedakannya.

Menurut Harahap (2007:49), “ pedoman itu adalah sebagai berikut :

1. Segi Keuntungan

Jika pengeluaran itu memberikan untung selama lebih dari 1 tahun dalam arti pengeluaran dapat menambah kegunaan aktiva itu maka dianggap sebagai Capital Expenditure, sedangkan jika manfaatnya hanya

dalam tahun yang bersangkutan biasanya pengeluaran itu dianggap sebagai Revenue Expenditure.

2. Kebiasaan

Jika pengeluaran itu merupakan pengeluaran yang sifatnya lazim dan rutin dikeluarkan dalam periode tertentu maka dianggap sebagai Revenue Expenditure sedangkan jika pengeluaran itu tidak lazim maka dianggap sebagai Capital Expenditure.

3. Jumlah

Jika pengeluaran itu jumlahnya relatif besar dan sifatnya penting, biasanya dianggap sebagai Capital Expenditur sedangkan jika pengeluaran itu relatif kecil maka dianggap sebagai Revenue Expenditur”.

