BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Aktiva Tetap

2.1.1 Definisi Aktiva Tetap

Aktiva tetap adalah aktiva berwujud yang dimiliki untuk digunakan dalam operasi perusahaan yang memiliki masa manfaat lebih dari satu tahun atau satu periode akuntansi serta tidak untuk diperjualbelikan dalam operasi normal perusahaan.

Definisi aktiva tetap menurut **Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 16 (2007:02)** adalah:

> **"Aset tetap adalah 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. "**

Definisi aktiva tetap menurut **Al. Haryono Jusuf (1999:152)**adalah:

> **"Aktiva tetap adalah aktiva berwujud yang digunakan dalam operasi perusahaan dan tidak dimaksudkan untuk dijual dalam rangka kegiatan normal perusahaan."**

Sedangkan definisi aktiva tetap menurut **Soenarto** dan **Teguh Erawati (2003:77)** adalah:

> **"Aktiva tetap adalah aktiva yang mempunyai manfaat dalam jangka panjang (lebih dari 1 tahun) dipergunakan secara aktif untuk kegiatan usaha dan tidak dimaksudkan untuk dijual kembali dalam rangka untuk memperoleh laba."**

2.1.2 Klasifikasi Aktiva Tetap

Aktiva tetap diklasifikasikan menjadi beberapa golongan sesuai dengan kegunaan, masa manfaat dan faktor-faktor lain.

Menurut **Charles T. Horngren, Walter T. Harisson Jr., Terry D. Warfield (2006;465-466)** klasifikasi aktiva tetap, yaitu:

1. Tanah dan perbaikan tanah

   Harga perolehan tanah termasuk harga belinya, komisi makelar, biaya survey dan notaris, serta pembayaran pajak apapun yang berhubungan dengan pembelian itu. Harga perolehan tanah tidak disusutkan. Harga perolehan tersebut tidak termasuk untuk pemagaran, pembuatan jalan, sistem penyiraman dan penerangan. Hal tersebut membedakan jenis aktiva tetapnya, yang disebut perbaikan tanah, yang merupakan sasaran untuk disusutkan.

2. Gedung

   Harga perolehan gedung memasukkan biaya untuk arsitektur, izin bangunan, biaya kontraktor dan pembayaran untuk bahan bangunan, buruh dan overhead pembangunan. Untuk gedung yang dibeli langsung, harga perolehannya termasuk hal-hal yang biasa, ditambah semua biaya untuk memperbaiki dan merenovasinya hingga siap digunakan.

3. Mesin dan peralatan

   Harga perolehan mesin dan peralatan termasuk harga beli (dikurangi potongan), ditambah biaya pengiriman, asuransi dalam perjalanan, penjualan dan pajak lainnya, komisi penjualan, biaya pemasangan dan biaya untuk pengujian sebelum aktiva tersebut siap untuk digunakan.

4. Furnitur dan perabotan

   Jenis furnitur dan perabotan adalah meja, kursi, lemari arsip, dan rak panjang. Harga perolehan furnitur dan perabotan memasukkan harga beli dasar dari setiap aktiva (dikurangi potongan), ditambah semua biaya lain dalam mempersiapkan aktiva tersebut hingga siap dipakai.

Sedangkan menurut **Rollin C. Niswonger, Carl S. Warren, James M. Reeve, Philip E. Fees (1999:402)** aktiva tetap diklasifikasikan menjadi:

1. Tanah

Harga perolehan tanah adalah harga beli, pajak penjualan, biaya perizinan dari badan-badan pemerintah, komisi pialang, fee balik nama, biaya survey, tunggakan pajak real estate, pembongkaran yang tidak diperlukan, pengrataan, pengaspalan jalan umum yang membatasi tanah.

2. Bangunan

   Yang termasuk harga perolehan bangunan adalah fee arsitek, fee insinyur, biaya asuransi selama konstruksi, bunga atas uang yang dipinjam untuk membiayai konstruksi, jalan setapak ke dan sekitar bangunan, pajak penjualan, reparasi (pembelian bangunan bekas), restorasi (pembelian bangunan bekas), modifikasi sebelum digunakan, izin dari badan-badan pemerintah.

3. Pengembangan tanah

   Yang termasuk dalam pengembangan tanah adalah pepohonan dan rerumputan, pagar, penerangan halaman, pengaspalan area parkir.

4. Mesin dan peralatan

   Harga perolehan mesin dan peralatan adalah pajak penjualan, pengangkutan, pemasangan, reparasi pembelian (peralatan bekas), penyesuaian pembelian (peralatan bekas), asuransi pengangkutan, perakitan, modifikasi, pengujian sebelum digunakan, izin dari badan-badan pemerintah.

Dapat disimpulkan bahwa aktiva tetap bisa digolongkan menjadi 5 golongan, yaitu:

1. Tanah

Harga perolehan tanah termasuk harga beli, komisi perantara, biaya notaris, biaya survey, pembayaran pajak yang berhubungan dengan pembelian tersebut, biaya balik nama, pembongkaran bangunan yang tidak diperlukan, biaya pengrataan tanah agar siap digunakan, dan dikurangi hasil penjualan pembongkaran bangunan lama.

2. Pengembangan tanah

Yang termasuk sebagai pengembangn tanah adalah pagar, jalan disekitar perusahaan, tempat parkir, sistem penerangan halaman, sistem penyiraman, saluran air bawah tanah atau objek-objek lain yang dapat disusutkan. Harga perolehannya

meliputi semua pengeluaran yang dikeluarkan sampai pengembangan tanah tersebut siap digunakan.

3. Gedung

Harga perolehan gedung jika perusahaan membeli adalah harga beli, biaya notaris, biaya komisi, biaya reparasi hingga gedung tersebut siap untuk digunakan. Sedangkan harga perolehan bila perusahaan mendirikan gedung sendiri yaitu biaya arsitek, biaya kontraktor, biaya IMB (Izin Mendirikan Bangunan), pembuatan listrik dan saluran air selama masa konstruksi, biaya asuransi selama konstruksi, beban bunga atas pinjaman uang untuk mendirikan gedung.

4. Mesin dan peralatan

Harga perolehannya termasuk harga beli (dikurangi potongan), biaya pengiriman, biaya pengangkutan, biaya asuransi selama perjalanan, biaya pemasangan, biaya pengujian peralatan hingga siap digunakan.

5. Furnitur dan perabot

Jenis furnitur dan perabot adalah meja, kursi, lemari, rak, dan lain-lain. Harga perolehannya termasuk harga beli (dikurangi potongan) ditambah biaya-biaya lain dalam mempersiapkan aktiva tersebut hingga siap digunakan.

Penentuan harga aktiva tetap atau biaya akuisisi aktiva tetap meliputi semua jumlah yang dikeluarkan untuk mendapatkan aktiva tetap dan membuatnya siap untuk digunakan. Sebagai contoh, biaya pengangkutan dan pemasangan mesin termasuk biaya perolehan aktiva tetap. Biaya tersebut dicatat dengan mendebit akun aktiva tetap yang terkait. Biaya-biaya yang dikeluarkan tetapi tidak membuat aktiva tetap siap pakai, tidak menambah manfaat dari aktiva tetap yang bersangkutan, biaya-biaya semacam itu tidak boleh dimasukkan sebagai bagian dari perolehan aktiva tetap. Biaya-biaya tersebut harus didebit ke dalam akun beban. Sebagai contoh biaya-biaya yang termasuk ke dalam akun beban adalah:

- Kesalahan pemasangan.
- Kerusakan selama bongkar-pasang.
- Kerusakan yang disengaja.

- Pencurian.
- Denda akibat tidak lengkapnya izin-izin dari pemerintah.

2.1.3 Perolehan dan Pencatatan Aktiva Tetap

Aktiva tetap yang ada diperusahaan dapat diperoleh dengan berbagai cara. Berikut akan dijelaskan masing-masing cara untuk mendapatkannya:

1. Pembelian tunai

Sunarto dan **Teguh Erawati (2003:79)** menyebutkan bahwa aktiva tetap yang dibeli dengan tunai dicatat sebesar uang yang dikeluarkan untuk pembelian tersebut, ditambah dengan biaya-biaya lain sehubungan pembelian tersebut.

Bila ada potongan harga atau diskon maka harus dikurangi dari nilai perolehannya. Tetapi jika diskon tersebut tidak diambil maka perusahaan harus melaporkannya sebagai *discount lost*.

Jurnal pembayaran tunai:

Dr.	Aktiva tetap	xxx	
Cr.	Kas		xxx

Jurnal pembayaran tunai jika diskon tidak diambil:

Dr.	Aktiva tetap	xxx	
Dr.	*Discount lost*	xxx	
Cr.	Kas		xxx

Menurut **Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 16 (2007:18)** menyatakan:

> **"Harga perolehan dari masing-masing aktiva tetap yang diperoleh secara gabungan ditentukan dengan mengalokasikan harga gabungan tersebut**

berdasarkan perbandingan nilai wajar masing-masing aktiva yang bersangkutan."

2. Pembelian angsuran

Menurut **Al. Harono Jusuf (1999:158)** pembelian atas aktiva tetap sering dilakukan dengan cara pembelian angsuran, biasanya untuk pembelian aktiva yang jumlahnya besar. Biasanya pembelian angsuran dilakukan dengan menyerahkan uang muka dan selanjutnya melakukan pelunasan dengan cara pembayaran angsuran sesuai dengan waktu, jumlah dan bunga yang sudah disepakati.

Jurnal yang dibuat saat pembelian:

Dr. Aktiva tetap	xxx	
Cr.	Hutang usaha	xxx
Cr.	Kas	xxx

Jurnal yang dibuat saat pembayaran angsuran:

Dr. Hutang usaha	xxx	
Dr. Biaya bunga	xxx	
Cr.	Kas	xxx

3. Penerbitan surat-surat berharga

Donald E. Kieso, Jerry J. Weygrandt, Terry D. Warfield (2005:481) menyatakan bahwa jika perusahaan mendapatkan aktiva tetap dengan cara menerbitkan saham atau obligasi, maka dasar pencatatan aktiva tersebut adalah sebesar nilai pasar surat berharga pada saat diterbitkan. Apabila harga pasar saham atau obligasi tersebut tidak diketahui, maka harga perolehan aktiva ditentukan sebesar nilai pasar aktiva tersebut.

Jurnal yang dibuat jika laba:

Dr. Aktiva tetap	xxx	
Cr.	Saham	xxx

Cr.	Agio saham		xxx

Jurnal yang dibuat jika rugi:

Dr.	Aktiva tetap	xxx	
Dr.	Disagio	xxx	
Cr.	Saham		xxx

4. Pertukaran dengan aktiva lain

Menurut **Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 16 (2007:21)** menyebutkan bahwa:

> **"Suatu aktiva tetap dapat diperoleh dalam pertukaran atau pertukaran sebagian untuk suatu aktiva tetap yang tidak serupa atau aktiva lain. Biaya dari pos semacam itu diukur pada nilai wajar aktiva yang dilepaskan atau yang diperoleh, yang mana yang lebih andal, ekuivalen dengan nilai wajar aktiva yang dilepaskan setelah disesuaikan dengan jumlah setiap kas atau setara kas yang ditransfer."**

Menurut **Soemarsono S. R. (2005:45)**, apabila suatu aktiva tetap sudah berkurang masa manfaatnya, maka aktiva tersebut dapat ditukarkan dengan yang lain. Dalam pertukaran harus ditentukan nilai tukarnya terlebih dahulu, selisih antara nilai tukar aktiva lama dengan harga aktiva baru merupakan jumlah yang harus dibayar. Selisih antara nilai tukar dengan nilai buku merupakan keuntungan atau kerugian dari pertukaran. Jenis pertukaran aktiva dapat dilakukan kedalam dua macam kasus, yaitu:

a. Pertukaran aktiva sejenis

Syarat-syarat yang harus dipenuhi dalam pertukaran aktiva sejenis ini adalah sebagai berikut:

- nilai pasar aktiva tetap yang dipertukarkan tidak diketahui,
- aktiva tetap yang ditukarkan adalah sejenis.

Pencatatan untuk transaksi pertukaran aktiva tetap sejenis ini adalah keuntungan ditukarkan pada harga aktiva baru, sedangkan kerugian dibebankan dalam

tahun berjalan. Pertukaran dilakukan untuk aktiva sejenis (misalnya Peralatan lama dengan Peralatan baru).

Jurnal yang dibuat jika laba:

Dr.	Beban penyusutan	xxx	
Cr.		Akumulasi penyusutan	xxx
Dr.	Peralatan (baru)	xxx	
Dr.	Akumulasi penyusutan	xxx	
Cr.		Peralatan (lama)	xxx
Cr.		Kas	xxx

Jurnal yang dibuat jika rugi:

Dr.	Beban penyusutan	xxx	
Cr.		Akumulasi penyusutan	xxx
Dr.	Peralatan (baru)	xxx	
Dr.	Akumulasi penyusutan	xxx	
Dr.	Kerugian pertukaran	xxx	
Cr.		Peralatan (lama)	xxx
Cr.		Kas	xxx

b. Pertukaran aktiva tidak sejenis

Syarat-syarat yang harus dipenuhi dalam pertukaran aktiva tidak sejenis ini adalah sebagai berikut:

- aktiva tetap yang dipertukarkan tidak sejenis,

- aktiva tetap tersebut sejenis, tetapi tidak termasuk dalam *Productive Assets*,
- *cost* kedua aktiva tetap tesebut diketahui nilai pasarnya.

Pencatatan untuk transaksi pertukaran aktiva tetap sejenis ini adalah keuntungan atau kerugian dibebankan dalam tahun berjalan. Pertukaran dilakukan untuk aktiva tidak sejenis (misalnya Mesin ditukar dengan Tanah).

Jurnal yang dibuat jika laba:

Dr.	Beban penyusutan	xxx	
Cr.	Akumulasi penyusutan		xxx

Dr.	Tanah	xxx	
Dr.	Akumulasi penyusutan	xxx	
Cr.	Mesin		xxx
Cr.	Kas		xxx
Cr.	Keuntungan pertukaran		xxx

Jurnal yang dibuat jika rugi:

Dr.	Beban penyusutan	xxx	
Cr.	Akumulasi penyusutan		xxx

Dr.	Tanah	xxx	
Dr.	Akumulasi penyusutan	xxx	
Dr.	Kerugian pertukaran	xxx	
Cr.	Mesin		xxx
Cr.	Kas		xxx

5. Perolehan aktiva tetap dengan cara membangun sendiri

Perusahaan mungkin juga untuk membuat sendiri aktiva tetap yang diperlukan, seperti gedung, alat-alat dan perabot. Aktiva tetap yang dibangun sendiri ini biasanya dibuat dengan tujuan untuk menekan biaya operasional perusahaan, memanfaatkan fasilitas yang tidak terpakai (*idle capacity*) dan keinginan mendapatkan mutu yang lebih baik.

Ada beberapa masalah yang akan dihadapi dalam membangun aktiva tetap sendiri menurut **Sofyan Syafri Harahap (1994:53)**, diantaranya adalah:

a. Biaya overhead yang dibebankan

   Dalam pembuatan aktiva semua biaya yang dapat dibebankan langsung seperti bahan, upah langsung dan overhead langsung tidak menimbulkan masalah dalam menentukan harga pokok aktiva yang dibuat. Sedangkan untuk menentukan jumlah biaya overhead, apalagi ada kegiatan produksi yang lain maka akan timbul kesulitan, karena biasanya ada biaya yang sama-sama dibayar atau dibebankan untuk semua kegiatan. Untuk menetapkan berapa besar biaya overhead yang akan dibebankan terhadap produk yang dibangun sendiri itu ada dua cara, yaitu:

   - Biaya overhead yang dibebankan adalah kenaikan atau tambahan biaya overhead akibat adanya pembangunan aktiva tetap tersebut (*incremental cost method*).
   - Biaya yang dibebankan bukan saja kenaikan biaya overhead tapi juga biaya overhead tetap secara pro-rata baik untuk kegiatan biasa maupun untuk kegiatan pembangunan itu sendiri.

b. Laba rugi dari pembangunan aktiva sendiri

   Dalam hal harga pokok yang dibuat, apabila aktiva yang dibuat tersebut nilainya lebih rendah daripada harga beli diluar, maka selisihnya merupakan penghematan biaya yang tidak bisa diakui sebagai laba. Tetapi apabila harga pokok aktiva yang dibuat tersebut nilainya lebih tinggi daripada harga beli diluar (dengan kualitas yang sama) maka selisih yang ada harus diakui sebagai kerugian sehingga aktiva akan dicatat dengan jumlah sebesar harga pasar yang berlaku.

c. Biaya bunga dalam masa pembangunan

   Apabila suatu perusahaan dalam membangun aktivanya menggunakan dana yang berasal dari pinjaman, maka bunga pinjaman selama masa pembuatan aktiva

tersebut dikapitalisasikan dalam harga perolehan aktiva. Sesudah aktiva selesai dibuat, maka biaya bunga pinjaman dibebankan sebagai biaya dalam periode tersebut.

Biaya-biaya lain yang timbul dalam masa pembangunan aktiva akan dibebankan sebagai harga perolehan aktiva tersebut.

6. Perolehan aktiva tetap dari sumbangan

Jika aktiva tetap diperoleh dengan cara ditemukan sendiri atau dari sumbangan pihak lain, maka transaksi ini disebut dengan *Non Reciprocal Transfer* atau transfer yang tidak memerlukan timbal balik.

Menurut **Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 16 (2007:23)** menyebutkan bahwa aktiva ini harus dicatat sebesar harga taksiran atau harga pasar yang layak dengan mengkreditkan akun "modal donasi" (*Donation Capital*).

Jurnal yang dibuat adalah sebagai berikut:

Dr. Aktiva tetap		xxx
Cr.	Modal donasi	xxx

7. Perolehan aktiva tetap dengan cara sewa guna usaha (*Leasing*)

Pengertian sewa guna usaha (*leasing*) menurut surat keputusan bersama Menteri Keuangan, Menteri perdagangan, dan Menteri Perindustrian no 32/M/SK/2/1974 yang dikemukakan oleh **IAI (2002:30.1)** adalah:

> **"*Leasing* adalah setiap pembayaran perusahaan dalam bentuk penyediaan barang-barang modal untuk digunakan oleh suatu perusahaan untuk jangka waktu tertentu berdasarkan pembayaran-penbayaran secara berkala disertai dengan hak pilih (optie) bagi perusahaan tersebut untuk membeli barang-barang modal yang**

bersangkutan atau memperpanjang jangka waktu leasing berdasarkan nilai sisa yang telah disepakati bersama."

Cara pencatatan perolehan ini tergantung dari jenis *leasing* yang diambil oleh perusahaan, sedangkan pencatatannya dibagi menjadi dua cara, diantaranya adalah:

- *Capital Lease*

  Aktiva yang diperoleh dengan cara ini dicatat sebagai aktiva tetap dalam kelompok tersendiri dan juga harus diamortisasi. Kewajiban sewa guna usahanya pun disajikan terpisah dari kewajiban lainnya. Biasanya cara ini diambil bila aktiva tersebut disewa lebih dari dua tahun.

- *Operating Lease*

  Bila perusahaan memilih cara ini maka pencatatan angsuran tiap bulan tidak dianggap sebagai aktiva tetap tetapi merupakan biaya sewa aktiva yang diakui dan dicatat berdasarkan metode garis lurus selama masa sewa guna usaha, meskipun pembayarannya dilakukan dalam jumlah yang tidak sama setiap periode.

2.1.4 Biaya Selama Masa Perolehan Aktiva Tetap

Menurut **PSAK No. 16 (2007:11)** adalah:

"Pengeluaran setelah perolehan awal suatu aktiva tetap yang memperpanjang masa manfaat atau yang kemungkinan besar memberi manfaat keekonomian dimasa yang akan datang dalam bentuk peningkatan kapasitas, mutu produksi, atau peningkatan standar kinerja, harus ditambahkan pada jumlah tercatat aktiva yang bersangkutan."

Pada saat perusahaan mengeluarkan uang untuk aktiva tetap, perusahaan tersebut harus memutuskan apakah akan melaporkannya sebagai pengeluaran modal (*Capital Expenditure*) atau pengeluaran pendapatan (*Revenue Expenditure*).

Menurut **Rollin C. Niswonger, Carl S. Warren, James M. Reeve, Philip E. Fees (1999:409)**:

"Biaya akuisisi aktiva tetap, yang ditambahkan ke aktiva tetap itu sendiri yang meningkatkan nilai total aktiva tetap, atau memperpanjang umur manfaatnya dinamakan dengan pengeluaran modal (*capital expenditure*). Sedangkan biaya-biaya yang hanya menyumbangkan keuntungan dalam periode berjalan atau biaya yang muncul sebagai bagian dari proses reparasi dan pemeliharaan normal dinamakan dengan pengeluaran pendapatan (*revenue expenditure*)."

Pengeluaran modal akan dikapitalisasikan ke dalam harga perolehan aktiva tetap. Menurut **Donald E. Kieso, Jerry J. Weygrandt, Terry D. Warfield (2005:489)** syarat biaya-biaya yang dapat dikapitalisasikan adalah:

- Masa manfaat dari aktiva tersebut harus meningkat
- Kuantitas dari unit-unit yang diproduksi harus meningkat
- Kualitas dari unit-unit yang diproduksi harus meningkat

Yang termasuk biaya-biaya selama masa perolehan aktiva tetap adalah:

a. Pemeliharaan (*Maintenance*)

Aktiva tetap memerlukan pemeliharaan agar tetap dalam kondisi siap pakai, terawat dan agar tidak cepat usang. Pengeluaran untuk pemeliharaaan aktiva tetap ini termasuk ke dalam pengeluaran pendapatan, karena tidak membuat aktiva tersebut meningkat kegunaannya dan hanya mempertahankan kemampuan kerja aktiva tersebut tetap dalam kondisi baik. Biasanya pengeluaran ini dilakukan perusahaan secara rutin.

b. Reparasi (*Repairs*)

Charles T. Horngren, Walter T. Harisson Jr., Terry D. Warfield (2006:468) meyatakan bahwa ada dua macam reparasi, yaitu reparasi biasa dan reparasi luar biasa.

Reparasi biasa adalah pengeluaran yang dilakukan untuk mempertahankan aktiva tetap dalam kondisi siap pakai. Contohnya: perbaikan transisi atau mesin, pengecatan, penggantian ban atau kaca, penggantian oli, pelumas dan lain-lain. Pengeluaran ini harus didebit ke akun beban.

Sedangkan reparasi luar biasa (*extraordinary repair*) adalah pengeluaran yang menambah umur aktiva di atas estimasi semula. Contohnya: turun mesin besar, modifikasi untuk manfaat baru, tambahan kapasitas penyimpanan, dan lain-lain yang akan dirasakan dalam beberapa periode. Pengeluaran ini harus didebit ke akun aktiva yang bersangkutan.

c. Penambahan (*Addition*)

Donald E. Kieso, Jerry J. Weygrandt, Terry D. Warfield (2005:490) menyebutkan bahwa setiap penambahan aktiva tetap harus dikapitalisasikan, karena suatu aktiva baru telah diciptakan. Sebagai contoh penambahan ruang baru pada suatu gedung harus didebit ke akun gedung. Biaya ini kemudian harus disusutkan selama estimasi umur manfaat atau umur manfaat tersisa dari gedung, mana yang lebih pendek.

d. Penyusunan kembali aktiva tetap

Donald E. Kieso, Jerry J. Weygrandt, Terry D. Warfield (2005:491) menyebutkan bahwa biaya penyusunan kembali yang merupakan pengeluaran yang dimaksudkan untuk mendapat manfaat bagi periode-periode mendatang. Contohnya penyusunan dan pemasangan kembali sekelompok mesin untuk mempermudah produksi di masa mendatang.

Memperlakukan pengeluaran modal sebagai beban, atau sebaliknya, akan menyebabkan kesalahan akuntansi. Misalkan suatu perusahaan membuat suatu pengeluaran modal dan membebankannya sebagai biaya. Hal ini merupakan kesalahan akuntansi karena biaya tersebut seharusnya didebitkan ke akun aktiva. Akibatnya akan mempertinggi beban dan merendahkan pendapatan bersih. Di neraca, akun aktiva menjadi terlalu rendah. Mengkapitalisasi suatu beban juga akan menciptakan kesalahan sebaliknya. Beban menjadi terlalu rendah dan pendapatan bersih menjadi terlalu tinggi. Neraca akan mengungkapkan aktiva yang terlalu tinggi.

2.1.5 Penghentian Aktiva Tetap

Pada akhirnya aktiva tetap pasti akan habis manfaatnya, kecuali tanah yang tidak disusutkan. Aktiva tersebut juga bisa rusak, aus atau usang. Perusahaan mungkin

akan menjualnya, menggantinya atau membuangnya (apabila tidak laku dijual atau ditukar) baik setelah aktiva tersebut selesai disusutkan maupun sebelum habis disusutkan. Apapun cara penghentian atau pelepasan aktiva, perusahaan harus menghapusnya dari pembukuan.

Menurut **Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 16 (2004:44.37)** menyebutkan bahwa:

> **"Suatu aktiva tetap dieliminasi dari neraca ketika dilepaskan atau aktiva secara permanen ditarik dari penggunaannya dan tidak ada manfaat keekonomian masa yang akan datang diharapkan dari pelepasannya."**

Ada beberapa cara penghentian atau pelepasan aktiva tetap, diantaranya adalah:

a. Pembuangan aktiva tetap

Aktiva tetap yang dibuang, karena tidak laku dijual atau ditukar, dicatat dengan mendebit akun akumulasi penyusutan dan mengkredit akun aktiva tetap. Sehingga akun aktiva tetap akan terhapus dari pembukuan.

Berikut adalah jurnal pembuangan aktiva tetap menurut **Rollin C. Niswonger, Carl S. Warren, James M. Reeve, Philip E. Fees (1999:411)**:

Jurnal untuk mencatat penghentian aktiva tetap yang telah habis disusutkan sepenuhnya:

Dr.	Akumulasi penyusutan	xxx
Cr.	Aktiva tetap	xxx

Jika suatu aktiva belum habis disusutkan sepenuhnya, maka penyusutan harus terlebih dahulu dicatat sebelum aktiva tetap dihapus dari pembukuan.

Jurnal untuk mencatat beban penyusutan tahun berjalan sebelum aktiva dibuang:

Dr.	Beban penyusutan	xxx
Cr.	Akumulasi penyusutan	xxx

Jurnal untuk mencatat penghentian (pembuangan) aktiva tetap:

Dr.	Akumulasi penyusutan	xxx	
Dr.	Kerugian pelepasan aktiva tetap	xxx	
Cr.	Aktiva tetap		xxx

b. Penjualan aktiva tetap

Rollin C. Niswonger, Carl S. Warren, James M. Reeve, Philip E. Fees (1999:412) menyebutkan bahwa ayat jurnal penjualan aktiva tetap serupa dengan ayat jurnal pembuangan aktiva tetap, tapi ada akun kas yang diterima oleh perusahaan dari penjualan aktiva tersebut. Perusahaan memperoleh laba jika harga jual lebih tinggi dari nilai buku aktiva, tetapi jika harga jual lebih rendah dari nilai buku aktiva maka perusahaan mengalami kerugian.

Beban penyusutan terakhir harus dicatat pada saat tanggal penjualan aktiva tetap (sebelum aktiva tersebut diserahkan). Hal ini dilakukan untuk pemutakhiran penyusutan selama tahun berjalan, untuk menghitung keakuratan nilai buku aktiva tetap tersebut.

Jurnal untuk mencatat beban penyusutan terakhir:

Dr.	Beban penyusutan	xxx	
Cr.	Akumulasi penyusutan		xxx

Jurnal untuk mencatat penjualan aktiva tetap dengan tiga asumsi harga jual yang berbeda, sebagai berikut:

- Dijual seharga nilai buku. Tidak ada keuntungan atau kerugian.

Dr.	Kas	xxx	
Dr.	Akumulasi penyusutan	xxx	
Cr.	Aktiva tetap		xxx

- Dijual dibawah nilai buku. Ada kerugian.

Dr.	Kas	xxx	

Dr.	Akumulasi penyusutan	xxx	
Dr.	Kerugian pelepasan aktiva tetap	xxx	
Cr.	Aktiva tetap		xxx

- Dijual diatas nilai buku. Ada keuntungan.

Dr.	Kas	xxx	
Dr.	Akumulasi penyusutan	xxx	
Cr.	Keuntungan pelepasan aktiva tetap		xxx
Cr.	Aktiva tetap		xxx

c. Pertukaran aktiva tetap

Sering kali perusahaan menukar aktivanya dengan aktiva yang baru. Ada beberapa jenis transaksi yang berbeda dalam pertukaran aktiva ini, diantaranya:

- Pertukaran aktiva tak serupa

Biaya yang diperoleh dari pertukaran aktiva yang tak serupa biasanya dicatat pada nilai wajar aktiva yang diserahkan, dengan keuntungan atau kerugian diakui. Nilai wajar aktiva yang diterima bisa jagu dipakai hanya jika nilainya lebih jelas dari nilai wajar aktiva yang diserahkan.

Misalnya Interstate Transportation Company menukarkan sejumlah truk bekas ditambah uang kas untuk tanah kosong yang dapat digunakan untuk lokasi pabrik di masa depan. Truk-truk itu mempunyai nilai buku gabungan sebesar $42,000 (harga pokok $64,000 dikurangi akumulasi penyusutan $22,000). Agen Interstate, yang pernah mengadakan transaksi di pasar bekas, menyatakan bahwa truk itu mempunyai nilai pasar wajar sebesar $49,000. Selain truk Interstate harus membayar $17,000 tunai untuk tanah itu. Harga pokok tanah adalah $66,000 yang dihitung sebagai berikut:

Perhitungan harga pokok tanah:

Nilai wajar truk yang ditukar	$49,000
Kas yang dibayar	$17,000 +

Harga pokok tanah		$66,000

Perhitungan keuntungan:

Harga pasar truk		$49,000
Harga pokok truk	$64,000	
Akumulasi penyusutan truk	$22,000	
Nilai buku truk		$42,000
Keuntungan pelepasan truk		$7,000

Jurnal untuk mencatat transaksi pertukaran tersebut:

Dr.	Tanah	$66,000	
Dr.	Akumulasi penyusutan – truk	$22,000	
Cr.	Truk		$64,000
Cr.	Keuntungan pelepasan truk		$7,000
Cr.	Kas		$17,000

Sumber: Donald E. Kieso, Jerry J. Weygrandt, Terry D. Warfield (2005:483)

- Pertukaran aktiva serupa, situasi kerugian

  Aktiva serupa adalah aktiva yang mempunyai jenis umum yang sama, atau yang digunakan dalam jalur bisnis yang sama. Apabila pertukaran aktiva ini mengalami kerugian maka harus segera diakui.

  Misalnya Information Processing Inc. menukar mesin bekasnya dengan model yang lebih baru. Mesin yang diserahkan mempunyai nilai buku sebesar $8,000 (harga pokok $12,000 dikurangi akumulasi penyusutan $4,000) dan nilai wajar sebesar $6,000. Mesin itu ditukar dengan model baru yang mempunyai harga katalog sebesar $16,000. Dalam tawar-menawar dengan penjualnya, tombokan sebesar $9,000 akhirnya disetujui untuk mesin bekas. Pembayaran kas yang harus dilakukan untuk aktiva baru dan harga pokok mesin baru dihitung sebagai berikut:

Perhitungan harga pokok mesin baru:

Harga katalog mesin baru	$16,000
Dikurangi: tombokan untuk mesin bekas	$9,000
Pembayaran kas	$7,000
Nilai wajar mesin bekas	$6,000
Harga pokok mesin baru	$13,000

Perhitungan pelepasan mesin bekas:

Nilai wajar mesin bekas	$6,000
Nilai buku mesin bekas	$8,000
Kerugian pelepasan mesin bekas	$2,000

Jurnal untuk mencatat transaksi ini adalah:

Dr. Peralatan		$13,000	
Dr. Akumulasi penyusutan-peralatan		$4,000	
Dr. Kerugian pelepasan peralatan		$2,000	
Cr.	Peralatan		$12,000
Cr.	Kas		$7,000

Sumber: Donald E. Kieso, Jerry J. Weygrandt, Terry D. Warfield (2005:484)

- Pertukaran aktiva serupa, situasi keuntungan

  Keuntungan dari pertukaran aktiva tetap serupa tidak diakui untuk tujuan pelaporan keuangan. Hal ini didasarkan pada teori bahwa pendapatan berasal dari produksi dan penjualan barang yang dibuat dengan memanfaatkan aktiva tetap, bukan dari pertukaran aktiva tetap yang serupa.

  Misalnya:

  Peralatan sejenis yang diperoleh (baru):

Harga peralatan baru	$5,000
Nilai tukar tambah peralatan lama	$1,100
Kas yang dibayar	$3,900
Peralatan yang ditukarkan (lama):	
Biaya akuisisi peralatan lama	$4,000
Akumulasi penyusutan pada tanggal pertukaran	$3,200
Nilai buku peralatan lama	$800

Biaya atau harga perolehan peralatan baru yang dicatat:

Metode 1:

Harga peralatan baru		$5,000
Nilai tukar tambah	$1,,100	
Nilai buku peralatan lama	$800	
Keuntungan pertukaran yang belum diakui		$300
Biaya peralatan baru		$4,700

Metode 2:

Nilai buku peralatan lama	$800
Kas yang dibayarkan	$3,900
Biaya peralatan baru	$4,700

Jurnal untuk mencatat pembayaran ini adalah:

Dr. Akumulasi penyusutan peralatan		$3,200	
Dr. Peralatan (baru)		$4,700	
Cr.	Peralatan (lama)		$4,000
Cr.	Kas		$3,900

Sumber: Rollin C. Niswonger, Carl S. Warren, James M. Reeve, Philip E. Fees (1999:413)

2.2 Penyusutan Aktiva Tetap

2.2.1 Pengertian Penyusutan Aktiva Tetap

Aktiva tetap yang digunakan oleh perusahaan dalam kegiatan sehari-hari adalah untuk memproduksi produk atau sebagai penunjang perusahaan dalam kelancaran kegiatan perusahaan itu akan mengalami keausan bahkan dalam jangka waktu tertentu. Aktiva tetap tersebut sudah tidak bisa digunakan lagi dan harus dikeluarkan dari pembukuan. Cara yang dapat digunakan dalam pencatatan tersebut adalah dengan mengalokasikan harga perolehan aktiva tersebut, yang lazim disebut dengan penyusutan.

Menurut **Donald E. Kieso, Jerry J. Weygrandt, Terry D. Warfield (2006:520),** penyusutan adalah:

> **"*Depreciation is defined as the accounting process of allocating the cost of tangible assets to expense to a systematic and rational manner to those periods expected to benefit from the use of the asset.*"**

Dan menurut **Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 16 (2007:9)** penyusutan adalah:

> **"Penyusutan adalah alokasi sistematis jumlah yang dapat disusutkan dari suatu aset selama umur manfaatnya."**

Dari berbagai definisi penyusutan, dapat ditarik kesimpulan bahwa penyusutan adalah suatu metode pengalokasian harga perolehan aktiva setelah dikurangi nilai sisa yang dialokasikan ke periode-periode yang menerima manfaat dari aktiva tetap tersebut. Jumlah penyusutan menunjukan bahwa penyusutan bukan merupakan suatu proses pencadangan, melainkan proses pengalokasian harga perolehan aktiva tetap.

Ada dua faktor yang menyebabkan kenapa aktiva tetap harus disusutkan, yaitu:

a. Faktor fisik

Penyusutan dilakukan karena keadaaan fisik aktiva tetap yang semakin menurun dari waktu ke waktu. Hal tersebut tidak dapat dihindari meskipun perawatannya dilakukan dengan baik. Faktor fisik menyebabkan aktiva tetap menjadi aus karena pemakaiannya, bertambahnya umur serta adanya kerusakan-kerusakan yang timbul.

b. Faktor fungsional

Faktor fungsional menyebabkan fungsi aktiva tetap tidak sesuai dengan kebutuhan, misalnya ketidakmampuan aktiva dalam memenuhi produksi dibading dengan aktiva sejenis lainnya dalam keadaan yang sama.

2.2.2 Faktor-faktor yang Mempengaruhi dalam Menentukan Beban Penyusutan

Faktor-faktor yang menentukan beban penyusutan adalah:

a. Harga perolehan

Harga perolehan aktiva tetap meliputi seluruh biaya yang berkaitan dengan perolehan dan penyiapannya untuk dapat dipergunakan sebagai sarana usaha perusahaan.

b. Estimasi manfaat atau umur ekonomis

Menurut **Charles T. Horngren, Walter T. Harisson Jr., Terry D. Warfield (2006:469):**

> **"Estimasi manfaat merupakan lamanya periode manfaat atau jasa yang diharapkan dari aktiva tersebut."**

Masa manfaat atau lebih dikenal sebagai umur ekonomis, dapat dinyatakan dalam tahun, unit produksi, mil atau kilometer, atau satuan pengukuran lainnya.

c. Estimasi nilai residu

Menurut **Sofyan Syafri Harahap (1994:79)** nilai residu adalah:

> **"Nilai residu adalah nilai taksiran realisasi aktiva tetap setelah akhir penggunaannya atau pada saat dimana aktiva tersebut harus ditarik dari kegiatan produksi."**

Jika tidak ada nilai residu maka perusahaan akan menyusutkan harga perolehan secara penuh. Harga perolehan dikurangi nilai sisa merupakan harga perolehan yang dapat disusutkan.

2.2.3 Metode Perhitungan Penyusutan

Ada dua faktor yang mempengaruhi besarnya beban penyusutan, yaitu nilai aktiva tetap yang digunakan dalam perhitungan penyusutan atau disebut juga dasar penyusutan dan taksiran manfaat.

Taksiran manfaat mencerminkan besarnya manfaat aktiva tetap selama dapat dipakai. Taksiran ini dapat dinyatakan dalam lamanya jangka waktu pemakaian atau kapasitas produksi yang dapat dihasilkan.

Menurut **Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 16 (2007:3)** penyusutan dapat dilakukan dengan berbagai metode yang dapat dikelompokkan menurut kriteria berikut:

a) Berdasarkan waktu
   i. Metode garis lurus (*Straight Line Method*);
   ii. Metode pembebanan yang menurun:
      - Metode jumlah angka tahun (*Sum of the year digit method*);
      - Metode saldo menurun (*Declining balance method*);
      - Metode saldo menurun ganda (*Double declining balance method*).

b) Berdasarkan penggunaan
   i. Metode jam jasa (*Service hours method*);
   ii. Metode jumlah unit produksi (*Productive output method*).

c) Berdasarkan kriteria lainnya
   i. Metode berdasarkan jenis dan kelompok (*Group and composite method*);
   ii. Metode anuitas (*Annuity method*);
   iii. Sistem persediaan (*Inventory system*).

Berikut penjelasan masing-masing metode penyusutan:

1. Metode garis lurus (*Straight Line Method*)

Metode ini mengalokasikan suatu jumlah penyusutan yang sama untuk setiap tahun pemanfaatan aktiva. Harga perolehan yang dapat disusutkan dibagi dengan masa manfaat dalam tahun untuk menentukan penyusutan tahunan.

$$\text{Penyusutan garis lurus} = \frac{\text{Harga Perolehan} - \text{Nilai Residu}}{\text{Masa manfaat (dalam tahun)}}$$

Jurnal untuk mencatat penyusutan tiap tahun adalah:

Dr.	Beban penyusutan	xxx	
Cr.	Akumulasi penyusutan		xxx

Misalnya: dibeli sebuah kendaraan dengan harga Rp. 12.500,- (sudah termasuk bea balik nama dan lain-lain). Nilai sisa diperkirakan sebesar Rp. 1.550,-. Umur peralatan tersebut 5 tahun.

Penyusutan tiap tahun dihitung sebagai berikut:

$$\text{Penyusutan per tahun} = \frac{\text{Rp. 12.500} - \text{Rp. 1.550}}{5}$$

$$= \text{Rp. 2.190,-}$$

Beban penyusutan per tahun dicatat sebagai berikut:

Dr.	Beban penyusutan kendaraan	Rp. 2.190,-	
Cr.	Akumulasi penyusutan kendaraan		Rp. 2.190,-

Untuk lebih jelasnya dapat dilihat dalam tabel dibawah ini:

Tabel 2.1
Beban penyusutan per tahun kendaraan
Metode Penyusutan Garis Lurus

Tahun	Harga Perolehan	Beban Penyusutan	Akumulasi Penyusutan	Nilai Buku

1	Rp. 12.500	Rp. 2.190	Rp. 2.190	Rp. 10.310
2	Rp. 12.500	Rp. 2.190	Rp. 4.380	Rp. 8.120
3	Rp. 12.500	Rp. 2.190	Rp. 6.570	Rp. 5.930
4	Rp. 12.500	Rp. 2.190	Rp. 8.760	Rp. 3.740
5	Rp. 12.500	Rp. 2.190	Rp. 10.950	Rp. 1.550

Sumber: Soemarsono S.R. (2005:26)

2. Metode jumlah angka tahun (*Sum of the year digit method*)

Dalam metode jumlah angka tahun jumlah penyusutan akan makin menurun dari tahun ke tahun. Dasar metode penyusutan pada metode jumlah angka tahun adalah harga perolehan dikurangi nilai sisa, bukan nilai buku. Tarif penyusutan dalam metode ini merupakan suatu bilangan pecahan yang makin lama makin kecil. Pembilang dalam pecahan adalah angka-angka tahun yang ada selama masa manfaat aktiva tetap. Jadi, apabila suatu aktiva tetap ditaksir berumur lima tahun, maka angka-angka tahun yang ada adalah 1,2,3,4 dan 5. Pembilang untuk tahun pertama adalah angka tahun terakhir (dalam contoh di atas 5). Pembilang tahun kedua adalah angka tahun kedua setelah terakhir (4) demikian seterusnya, sehingga pembilang pada tahun kelima adalah angka tahun pertama (1). Penyebut dalam pecahan adalah jumlah angka-angka tahun yang ada. Jadi penyebut dalam contoh di atas adalah: 1 + 2 + 3 + 4 + 5 = 15.

- Beban penyusutan untuk tahun pertama dihitung sebagai berikut:

  Beban penyusutan = Tarif penyusutan x (harga perolehan – nilai sisa)

  = 5/15 x (Rp. 12.500 – Rp. 1.550)

  = Rp. 3.650

- Beban penyusutan untuk tahun kedua adalah sebagai berikut:

  Beban penyusutan = 4/15 x (Rp. 12.500 – Rp. 1.550)

  = Rp. 2.920

Pencatatan beban penyusutan untuk tiap-tiap tahun tidak berbeda dengan yang telah diterangkan di muka. Apabila disusun dalam bentuk tabel, harga perolehan,

beban penyusutan per tahun, akumulasi penyusutan dan nilai buku kendaraan selama lima tahun akan tampak seperti terlihat di bawah ini:

Tabel 2.2

Beban penyusutan per tahun kendaraan

Metode Penyusutan Jumlah Angka Tahun

Tahun	Harga Perolehan	Beban Penyusutan	Akumulasi Penyusutan	Nilai Buku
1	Rp. 12.500	Rp. 3.650	Rp. 3.650	Rp. 8.850
2	Rp. 12.500	Rp. 2.920	Rp. 6.570	Rp. 5.930
3	Rp. 12.500	Rp. 2.190	Rp. 8.760	Rp. 3.740
4	Rp. 12.500	Rp. 1.460	Rp. 10.220	Rp. 2.280
5	Rp. 12.500	Rp. 730	Rp. 10.950	Rp. 1.550

Sumber: Soemarsono S.R. (2005:29)

3. Metode saldo menurun (*Declining balance method*)

Metode ini menghasilkan beban menurun dengan membebankan tingkat presentase yang konstan terhadap nilai buku aktiva yang menurun. Dalam metode ini beban penyusutan dihitung dengan cara mengalikan tarif yang tetap dengan nilai buku aktiva. Beban penyusutan dihitung menggunakan rumus sebagai berikut:

Beban penyusutan = tarif penyusutan x dasar penyusutan

Dasar penyusutan = nilai buku awal periode

Tarif penyusutan yang digunakan adalah dua kali tarif metode garis lurus.

Misalnya: suatu aktiva tetap ditaksir berumur 5 tahun, maka tarif penyusutannya adalah 40%, yaitu dua kali tarif metode garis lurus sebesar 20%. Dengan menggunakan contoh tadi diatas, beban penyusutan pada tahun pertama dihitung sebagai berikut:

Beban penyusutan tahun pertama = 40% x Rp. 12.500

= Rp. 5.000,-

Jurnal penyusutan tahun pertama adalah:

Dr. Beban penyusutan kendaraan Rp. 5.000

Cr. Akumulasi penyusutan kendaraan Rp. 5.000

Beban penyusutan tahun kedua = 40% x (Rp. 12.500 – Rp. 5.000)

= Rp. 3.000

Jurnal penyusutan tahun kedua adalah:

Dr. Beban penyusutan kendaraan Rp. 3.000

Cr. Akumulasi penyusutan kendaraan Rp. 3.000

Apabila disusun dalam bentuk tabel, perhitungan penyusutan adalah sebagai berikut:

Tabel 2.3
Beban penyusutan per tahun kendaraan
Metode Penyusutan Saldo Menurun

Tahun	Harga Perolehan	Beban Penyusutan	Akumulasi Penyusutan	Nilai Buku
1	Rp. 12.500	Rp. 5.000	Rp. 5.000	Rp. 7.500
2	Rp. 12.500	Rp. 3.000	Rp. 8.000	Rp. 4.500
3	Rp. 12.500	Rp. 1.800	Rp. 9.800	Rp. 2.700
4	Rp. 12.500	Rp. 1.080	Rp. 10.880	Rp. 1.620
5	Rp. 12.500	Rp. 70	Rp. 10.950	Rp. 1.550

Sumber: Soemarsono S.R. (2005:27)

4. Metode saldo menurun ganda (*Double declining balance method*)

Metode ini menghasilkan beban periodik yang terus menurun sepanjang estimasi umur manfaat aktiva. Untuk menerapkan metode ini, tarif penyusutan saldo menurun atas suatu aktiva yang memiliki estimasi umur manfaat 5 tahun adalah 40%, yaitu dua kali tarif garis lurus sebesar 20% (100% / 5).

Untuk tahun pertama, biaya aktiva dikalikan dengan tarif saldo menurun. Setelah tahun pertama, nilai buku (*book value*) yang menurun (biaya dikurangi akumulasi penyusutan) dikalikan dengan tarif yang dimaksud.

Sebagai ilustrasi, penyusutan saldo menurun tahunan atas suatu aktiva yang memiliki umur manfaat 5 tahun dan harga perolehan $24,000 diperlihatkan berikut ini.

Tabel 2.4
Beban penyusutan per tahun
Metode Penyusutan Saldo Menurun Ganda

Tahun	Biaya	Akumulasi penyusutan awal tahun	Nilai buku awal tahun	Tarif	Penyusutan tahunan	Nilai buku akhir tahun
1	$24,000		$24,000	40%	$9,600	$14,400
2	$24,000	$9,600	$14,400	40%	$5,760	$8,640
3	$24,000	$15,360	$8,640	40%	$3,456	$5,184
4	$24,000	$18,816	$5,184	40%	$2,073.60	$3,110
5	$24,000	$20,889.60	$3,110.40	-	$1,110.40	$2,000

Sumber: Rollin C. Niswonger, Carl S. Warren, James M. Reeve, Philip E. Fees (1999:406)

Perlu diperhatikan bahwa pada saat perusahaan menggunakan metode saldo menurun, estimasi nilai residu tidak dilibatkan dalam penentuan tarif penyusutan,

paling tidak sampai periode terakhir. Nilai residu juga diabaikan dalam perhitungan penyusutan periodik. Namun, aktiva tidak boleh disusutkan melampaui estimasi nilai residu adalah $2,000. Jadi, penyusutan untuk tahun kelima adalah $1,110.40 ($3,110.40 - $2,000), bukan $1,244.16 ($40% x $3,110.40).

5. Metode jam jasa

Dalam metode ini taksiran umur aktiva tetap tergantung pada jumlah jam kerja produksi yang dipakainya. Dalam hal ini beban penyusutan dihitung sesuai dengan penggunaan jam kerja aktiva itu yang dipakai dalam berproduksi.

Beban penyusutan per jam dihitung sebagai berikut:

$$\frac{\text{Harga perolehan} - \text{nilai residu}}{\text{Taksiran jam kerja produktif seluruhnya}}$$

Misalnya: suatu perusahaan memperkirakan jam kerja aktiva tetap sebesar 60.000 jam. Harga perolehan aktiva tersebut adalah $100,000 dengan nilai residu $ 10,000. Maka perhitungan penyusutan per jam adalah sebagai berikut:

$$\text{Penyusutan per jam} = \frac{\$100{,}000 - \$10{,}000}{60.000 \text{ jam}}$$

$$= \$1.5 \text{ per jam}$$

Misalkan dalam tahun pertama aktiva tersebut bekerja selama 13.000 jam, maka beban penyusutan adalah:

$$\text{Beban penyusutan} = 13.000 \text{ jam} \times \$1.5$$

$$= \$19{,}500$$

Tabel 2.5
Beban penyusutan per tahun
Metode Penyusutan Jam Jasa

Tahun	Jam kerja	Beban penyusutan	Akumulasi penyusutan	Nilai buku ($100,000)
1	13.000	$19,500	$19,500	$80,500

2	11.000	$16,500	$36,000	$64,000
3	15,000	$22,500	$58,500	$41,500
4	12,000	$18,000	$76,500	$23,500
5	9,000	$13,500	$90,000	$10,000
	60.000	$90,000		

6. Metode unit produksi

Metode ini hampir sama dengan metode jam jasa. Hanya dengan metode jam jasa yang dijadikan dasar perhitungan adalah jam kerja, sedangkan dalam metode ini jam kerja digambarkan *output* atau produksi dalam unit. Jadi penyusutan dihitung sebagai berikut:

Beban penyusutan per output dihitung sebagai berikut:

$$\frac{\text{Harga perolehan – nilai residu}}{\text{Total taksiran } \textit{output}}$$

Diilustrasikan sebuah aktiva akan dapat berproduksi 500.000 unit, harga perolehannya $100,000 dan nilai residu $10,000 maka penyusutan per unit *output* adalah:

$$\text{Penyusutan per } \textit{output} = \frac{\$100{,}000 - \$10{,}000}{500.000}$$

$$= \$0.18 \text{ per output}$$

Jika dalam tahun pertama produksi 150.000 unit, maka penyusutan akan menjadi: 150.000 x $0.18 = $27,000 dan seterusnya.

Tabel 2.6

Beban penyusutan per tahun

Metode Penyusutan Unit Produksi

Tahun	***Output***	**Beban penyusutan**	**Akumulasi penyusutan**	**Nilai buku ($100,000)**
1	150.000	$27,000	$27,000	$73,000

2	100.000	$18,000	$45,000	$55,000
3	80.000	$14,400	$59,400	$40,600
4	75.000	$13,500	$72,900	$27,100
5	95.000	$17,100	$90,000	$10,000
	500.000	$90,000		

2.3 Penyusutan Aktiva Tetap Menurut Perpajakan

2.3.1 Pengertian Rekonsiliasi

Dalam praktek di Indonesia, pada umumnya perusahaan bisnis menyelenggarakan pembukuan berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan yang disusun oleh IAI dan menyusun laporan keuangan fiskal yang berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan secara ekstra komptabel melalui proses rekonsiliasi.

Rekonsiliasi itu sendiri merupakan penyesuaian antara laporan keuangan komersial dengan laporan keuangan fiskal melalui perbedaan permanen dan perbedaan temporer atau koreksi fiskal positif dan koreksi fiskal negatif.

Perbedaan utama antara laporan keuangan fiskal dengan laporan keuangan komersial adalah perbedaan tujuan serta dasar hukumnya, tahun pajak atau tahun buku, metode akunting yang digunakan dan doktrin serta konsep yang menjadi acuannya. Perbedaan tersebut tidaklah dimaksudkan untuk tujuan tertentu seperti penggelapan pajak, tetapi lebih cenderung kepada penyesuaian dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang kadang-kadang menyimpang dari prinsip pengukuran penghasilan yang benar dengan tujuan untuk mendorong perilaku ekonomi tertentu atau pemberian subsidi kepada aktivitas tertentu.

Laporan keuangan komersial yang pada dasarnya tidak harus mencerminkan seluruh pertimbangan-pertimbangan perpajakan, namun dilain pihak perlu disadari

bahwa perusahaan sebagai wajib pajak, wajib mematuhi ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

2.3.2 Perbedaan Waktu

Pada dasarnya perbedaan waktu disebabkan karena perbedaan waktu pengakuan penghasilan, biaya dan beban yang bersifat sementara yang mengakibatkan adanya penundaan atau antisipasi penghasilan atau beban. Perbedaan waktu pengakuan ini secara otomatis akan menjadi nihil dengan sendirinya pada saat lampaunya waktu tersebut.

Perbedaan tersebut umumnya merupakan perbedaan penghapusan piutang tak tertagih fiskal, metode penilaian persediaan serta metode penyusutan dan amortisasi. Berikut hanya akan dijelaskan tentang metode penyusutan.

2.3.3 Metode Penyusutan

PEnyusutan untuk kepentingan perpajakan secara substansial berbeda dengan penyusutan untuk kepentingan akuntansi. Metode penyusutan menurut kepentingan akuntansi didesain untuk mempersandingkan antara pengeluaran investasi modal dengan penghasilan sesuai prosedur investasi. Periode penyusutan atau masa manfaat yang digunakan untuk kepentingan perpajakan didasarkan kepada ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dan sama sekali tidak terkait dengan masa manfaat aset yang bersangkutan atau dengan kata lain tidak ada usaha untuk mempersandingkan antara penghasilan dengan pengeluaran.

Sistem penyusutan fiskal disebut ***Accelerated Cost Recovery System*** **(ACRS)** yang berlaku sejak tahun 1984 sampai dengan yahun 1994, dan kemudian tahun 1995 sampai sekarang menggunakan sistem ***Modified Accelerated Recovery System*** **(MACRS)** yang terjemahan bebasnya dapat diartikan sebagai Modifikasi Sistem Pengembalian Biaya Dipercepat. Sedang untuk metode penyusutannya dibatasi pada Metode Garis Lurus (*Straight Line Method*), Metode Saldo Ganda Menurun (*Double Declining Balance Method*), dan Metode Unit Produksi (*Unit of Production Method*).

Format sistem MACRS ini secara garis besar dilakukan sebagai berikut:

1. Aktiva berwujud/aktiva tidak berwujud perusahaan dibagi-bagi dalam kelompok bangunan dan bukan bangunan dan amortisasi. Kelompok bangunan dipisahkan lagi antara kelompok bangunan yang sifatnya permanen dan bangunan tidak permanen. Sedangkan kelompok bukan bangunan dirinci lagi atas kelompok 1, kelompok 2, kelompok 3, dan kelompok 4.
2. Masing-masing kelompok aktiva berwujud ditetapkan pula masa manfaatnya, yaitu dimulai dengan masa manfaat 20 tahun untuk bangunan permanen dan 10 tahun untuk bangunan tidak permanen. Sedangkan untuk aktiva bukan bangunan masa manfaatnya ditetapkan 4 tahun untuk kelompok 1, 8 tahun untuk kelompok 2, 16 tahun untuk kelompok 3, dan 20 tahun untuk kelompok 4.
3. Wajib pajak dapat memilih, apakah akan menggunakan metode garis lurus atau metode saldo ganda menurun tergantung pada kebijakan perusahaan, dengan catatan tarifnya pun telah ditetapkan seperti terlihat pada tabel berikut:

Tabel 2.7
Tarif Penyusutan Aktiva Tetap Berwujud
Menurut Peraturan Perpajakan

Kelompok Aktiva Tetap Berwujud	Masa Manfaat	Tarif Penyusutan	
		Garis Lurus	Saldo Ganda Menurun
Bukan Bangunan			
Kelompok1	4 tahun	25 %	50%
Kelompok 2	8 tahun	12,5%	25%
Kelompok 3	16 tahun	6,25%	12,5%
Kelompok 4	20 tahun	5%	10%
Bangunan			
Permanen	20 tahun	5%	
Tidak Permanen	10 tahun	10%	

Jenis-jenis aktiva tetap berwujud yang termasuk dalam kelompok 1 untuk semua jenis usaha adalah mebel dan peralatan dari kayu atau rotan, mesin kantor seperti mesin tik, mesin hitung, komputer, *printer* dan sejenisnya, perlengkapan lainnya seperti *tape recorder*, televisi, *amplifier* dan sejenisnya, sepeda motor, sepeda ,becak, alat dapur untuk memasak, makan dan minum.

Jenis-jenis aktiva tetap berwujud yang termasuk dalam kelompok 2 untuk semua jenis usaha adalah mebel dan peralatan dari logam, alat pengatur udara seperti AC, kipas angin dan sejenisnya, mobil, bus truk, *speed boat* dan sejenisnya, kontainer dan sejenisnya.

Jenis-jenis aktiva tetap berwujud yang termasuk dalam kelompok 3 merupakan jenis-jenis aktiva yang digunakan dalam perusahaan/jenis usaha tertentu, yaitu untuk jenis usaha pertambangan (selain minyak dan gas), industri garmen, perkayuan, industri kimia, industri mesin, perhubungan dan komunikasi dan telekomunikasi. Sedangkan untuk kelompok 4, yaitu jenis-jenis aktiva yang digunakan dalam perusahaan/ jenis usaha konstruksi, perhubungan dan komunikasi.