

## BAB II

### BAHAN RUJUKAN

#### 2.1 Aset

Aset adalah manfaat ekonomi yang mungkin terjadi dimasa mendatang yang diperoleh atau dikendalikan oleh suatu entitas tertentu sebagai akibat transaksi dan peristiwa masa lalu. Aset dinilai mempunyai sifat sebagai manfaat ekonomi (*ecoNomic benefits*) dan bukan sebagai sumber ekonomi (*resources*) karena manfaat ekonomi tidak membatasi bentuk atau jenis sumber ekonomi yang dapat dimasukkan sebagai aset.

##### 2.1.1 Definisi Aset

Menurut **Pauline Weetman(2011:203)** menjelaskan bahwa:

*“An aset is resource controlled by entity as a result of past events and from which future ecoNomic benefits are expected to flow”.*

Dari keterangan di atas menurut **Pauline Weetman (2011:203)** dapat disimpulkan bahwa **“Aset adalah sumber daya yang dikendalikan oleh entitas sebahai akibat peristiwa masa lalu dan dari masa manfaat ekonomi masa depan yang diharapkan mengalir”**

Menurut Syakur (2009;165) pengertian aset adalah sebagai berikut

:

**“aset adalah sumber-sumber yang dimiliki perusahaan yang biasa dinyatakan dalam satuan uang. Jenis sumber-sumber ekonomi atau lazim disebut harta perusahaan bisa bermacam-macam ada kekayaan yang berupa barang berwujud seperti tanah, gedung, dan mesin”**

### **2.1.2 Manfaat Aset**

Sesuai dehinisi yang telah penulis sampaikan diatas aset adalah manfaat ekonomi yang sangat mungkin diperoleh atau dikendalikan oleh entitas tertentu pada masa mendatang sebagai hasil transaksi atau kejadian masa lalu. Manfaat-manfaat aset bagi perusahaan diantaranya:

1. Dapat dipertukarkan dengan aset lain
2. Dapat digunakan untuk melunasi hutang
3. Dapat dibagi kepada pemilik perusahaan

### **2.1.3 Karakteristik Aset**

Tiga karakteristik utama yang harus dipenuhi agar suatu obyek atau pos dapat disebut aset:

- a. Manfaat ekonomik yang datang cukup pasti  
Untuk dapat disebut sebagai aset, suatau obyek harus mengandung manfaat ekonomik di masa datang yang cukup pasti. Uang atau kas mempunyai manfaat atau potensi jasa karena daya belinya atau daya tukarnya. Sumber selain kas mempunyaimanfaat ekonomik karena dapat ditukarkan dengan kas, barang atau jasa karena dapat digunakan untuk memproduksi barang dan jasa atau karena dapat digunakan untuk memproduksi barang dan jasa, atau karena dapat digunakan untuk melunasi kewajiban.
- b. Dikuasai atau dikendalikan entitas  
Untuk dapat disebut senagai aset, suatau objek atau pos tidak harus dimiliki oleh entitas. Oleh karena itu, konsep penguasaan atau kendali lebih penting daripada konsep kepemilikan. Penguasaan disini berarti kemampuan entitas untuk mendapatkan, memelihara atau menahan, menukarkan, menggunakan manfaat ekonomik dan mencegah akses pihak lain terhadap manfaat tersebut. Hal ini dilanadasi oleh konsep dasar substansi menanggulangi bentuk

yuridis (*Substance over form*). Pemilikan (*Owner Ship*) hanya mempunyai makna yuridis atau legal.

- c. Timbul akibat transaksi tes pertama (*first-test*) pengakuan obyek sebagai aset.

Aset harus timbul akibat dari transaksi atau kejadian masa lalu adalah kriteria untuk memenuhi definisi. Penguasaan harus didahului oleh transaksi atau kejadian ekonomik. FASB memasukan transaksi atau kejadian sebagai kriteria aset karena transaksi atau kejadian tersebut dapat menimbulkan (menambah) atau meniadakan (mengurangi) aset. Misalnya perubahan tingkat bunga, penyusutan atau kecelakaan masa lalu.

Aset mencakup biaya-biaya yang belum ditandingkan dengan pendapatan dimasa lalu yang dan diharapkan memberikan manfaat ekonomi dalam menghasilkan pendapatan dimasa depan, aset meliputi aset moneter (kas, sekuritas, piutang) dan aset Nonmoneter (persediaan, asuransi dibayar dimuka, paten, dimna biaya-biaya ini dapat dialokasikan secara tepat pada pendapatan periode mendatang). Apabila suatu item dikategorikan sebagai aset, maka item tersebut haruslah bisa diukur. Pengukuran adalah proses penetapan jumlah uang untuk mengakui dan memasukkan setiap unsure laporan keuangan dalam neraca dan laporan laba rugi. Proses ini menyangkut pemilihan dasar pengukuran.

## **2.2 Aset Tetap**

Menghasilkan output berupa barang dan jasa serta penerimaan kas melalui penjualan produksi merupakan peran penting daripada aset tetap. Aset tetap yang digunakan setiap perusahaan tidaklah seragam oleh karena jenis bidang usahanya yang juga berbeda. Aset tetap merupakan aset berwujud yang diperoleh dalam bentuk siap pakai baik melalui pembelian maupun dibangun lebih dahulu yang digunakan dalam kegiatan usaha

perusahaan serta tidak dimaksudkan untuk dijual dalam rangka kegiatan Normal perusahaan dan mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun.

### 2.2.1 Definisi Aset Tetap

Menurut Fees et.all (2006:504), menjelaskan bahwa:

*“Fixed asstes are long term or relatively permanent asets. They are tangible asets because they exist physically. They are Not offered for sale as part of Normal operation”*

Menurut Ikatan Akuntansi Indonesia (2011:16.2), **Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 16** paragraf 6, aset tetap diartikan sebagai berikut:

**“aset tetap adalah aset berwujud yang:**

- a. **Dimiliki untuk digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa untuk direntalkan kepada pihak lain, atau tujuan administrasi; dan**
- b. **Dihadapkan untuk digunakan selama lebih dari satu periode”.**

Menurut Al. HaryoNo Jusup (2001:153), menjelaskan:

**“Aset tetap adalah aset berwujud yang digunakan dalam operasi perusahaan dan tidak dimaksudkan untuk dijual dalam rangka kegiatan Normal perusahaan.”**

Dari beberapa pengertian aset tetap di atas dapat ditarik kesimpulan bahwa aset tetap memiliki ciri-ciri, yaitu:

1. Aset merupakan barang-barang yang ada secara fisik yang diperoleh dan digunakan oleh perusahaan untuk melakukan kegiatan operasi perusahaan atau memproduksi barang-barang atau memberikan jasa pada perusahaan lain atau pelanggannya dalam usaha bisnis yang Normal.
2. Aset memiliki masa manfaat yang lama, akan tetapi manfaat yang diberikan aset tetap umumnya semakin lama semakin menurun dan diakhir

masa manfaatnya harus diganti atau dibuang, kecuali manfaat yang diberikan oleh tanah.

3. Aset ini bersifat *Nonmonetary*. Dalam artian manfaat yang dihasilkan oleh aset, dari penggunaannya atau penjualan jasa yang dihasilkan dan bukan dari mengkonversi aset ini ke dalam sejumlah uang tertentu.
4. Pada umumnya jasa yang diterima dari aset tetap meliputi suatu periode yang lebih panjang dari satu tahun atau lebih dari siklus operasi perusahaan.

### **2.2.2 Klasifikasi Aset Tetap**

Aset tetap yang dimiliki oleh setiap perusahaan mungkin akan berbeda jenisnya, tergantung pada ukuran perusahaan dan bidang usaha dari masing-masing perusahaan.

Klasifikasi dari aset tetap menurut **Skousen et. all** (2005:429) :

#### **1. Aset Tetap Berwujud**

Aset tetap berwujud memiliki bentuk fisik dan dengan demikian dapat diamati dengan satu atau lebih panca indra dan memiliki karakteristik umum, yaitu memberi manfaat ekonomi pada masa mendatang bagi perusahaan. Aset tertentu yang umum dilaporkan didalam kategori ini meliputi:

##### **a. Tanah**

Aset tetap tanah merupakan harta yang digunakan untuk tujuan usaha dan tidak dikenai penyusutan, maka biaya yang dikenakan pada tanah merupakan biaya yang secara langsung berhubungan dengan masa manfaat yang tidak terbatas.

##### **b. Perbaikan Tanah**

Perbaikan tanah merupakan peningkatan kegunaan dari tanah tersebut. Unsur-unsur dari perbaikan tanah seperti pemetaan tanah, pengaspalan, pemagaran, saluran air, instalasi listrik, dan lain-lain.

c. Bangunan

Bangunan yang digunakan untuk menempatkan operasi perusahaan. Baik bangunan untuk kantor, toko, pabrik maupun gudang yang digunakan dalam kegiatan utama perusahaan. Akan tetapi bangunan yang tidak digunakan dalam kegiatan perusahaan yaitu bangunan yang belum jadi (dalam tahap pembangunan) tidak dapat diklasifikasikan sebagai aset tetap.

d. Mesin dan peralatan

Mesin dan peralatan merupakan aset yang dipergunakan perusahaan dalam proses produksi atau penyediaan jasa.

e. Kendaraan

Kendaraan merupakan aset yang dipergunakan sebagai alat transportasi atau sebagai penyedia jasa dan lain-lain seperti truk, mobil, motor.

## **2. Aset Tak Berwujud**

Aset tak berwujud didefinisikan sebagai aset yang tidak memiliki bentuk fisik. Bukti adanya aset ini terdapat didalam bentuk perjanjian, kontrak, atau paten. Hal ini memenuhi definisi aset karena adanya manfaat mendatang. Aset berikut umumnya dilaporkan sebagai aset tak berwujud :

a. Paten

Suatu hak eksklusif yang memungkinkan seorang penemu/pencipta untuk mengendalikan produksi, penjualan atau penggunaan dari suatu temuan/ciptaannya.

b. Merek Dagang

Suatu hak eksklusif yang mengizinkan suatu simbol, label dan rancangan khusus.

c. Hak Cipta

Suatu hak eksklusif yang mengizinkan seorang untuk menjual, memberi izin, atau mengendalikan pekerjaannya.

d. Goodwill

Sumber daya, faktor dan kondisi tak berwujud lain yang memungkinkan perusahaan untuk mendapatkan laba diatas laba Normal dengan aset yang dapat diidentifikasi.

### 2.2.3 Pencatatan Perolehan Aset Tetap

Aset tetap dapat diperoleh perusahaan dengan berbagai cara diantaranya:

#### 1. Pembelian Tunai

Pembelian tunai adalah cara perolehan aset tetap dengan cara perusahaan mengeluarkan sejumlah uang tunai, aset yang dicatat dalam perkiraan akuntansi adalah senilai kas yang di bayarkan. Nilai kas yang dibayar ini akan termasuk pula biaya-biaya yang dikeluarkan selama pembelian aset tetap tersebut dan akan dikurangi diskon atau potongan-potongan sehubungan dengan pembelian aset tetap tersebut.

Jurnal yang dibuat adalah :

\

Dr. Aset tetap      XXX

Cr.                      Kas                      XXX

#### 2. Pembelian Kredit

Pada pembelian dengan kredit dalam harga perolehan aset tetap tidak boleh termasuk bunga. Bunga selama masa angsuran harus dikeluarkan dari harga perolehan dan pembebanan sebagai biaya bunga selama masa angsuran

- Jurnal yang dibuat adalah :

Dr.	Aset Tetap	xxx	
Cr.	Hutang Usaha		xxx
	Kas		xxx

- Jurnal pada saat pembayaran angsuran:

Dr.	Hutang Usaha	xxx	
	Beban Bunga	xxx	
Cr.	Kas		xxx

### 3. Pertukaran Aset Tetap

Suatu aset dapat diperoleh dalam pertukaran atas suatu aset yang serupa yang memiliki masa manfaat yang serupa dalam bidang usaha yang sama dan memiliki suatu nilai wajar yang serupa. Suatu aset tetap juga dapat dijual dalam pertukaran dengan kepemilikan aset yang serupa. Dalam keadaan tersebut, karena proses perolehan penghasilan (*earning process*) tidak lengkap, tidak ada keuntungan atau kerugian dalam transaksi.

Untuk aset tetap yang diperoleh melalui pertukaran menurut **Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan(2011:16.9)** adalah :

**“Biaya perolehan dari suatu aset tetap diukur pada nilai wajar kecuali:**

- transaksi pertukaran tidak memiliki substansi komersial; atau**
- nilai wajar dari aset yang diterima dan diserahkan tidak dapat diukur secara andal.”**

Sedangkan menurut **Kieso et. all (2002:16)**, jenis dari pertukaran aset Nonmoneter dapat dilakukan ke dalam 2 macam yaitu :

#### a. Pertukaran aset yang tidak sejenis

Syarat-syarat yang harus dipenuhi antara lain : Aset tetap yang ditukarkan tidak sejenis, pertukaran aset dicatat pada nilai wajar aset yang



diberikan, dan keuntungan atau kerugian diakui, nilai wajar aset yang diterima harus digunakan hanya jika terdapat bukti yang jelas dari nilai wajar aset yang diberikan. Pencatatan transaksi pertukaran aset tidak sejenis yang terjadi keuntungan atau kerugian harus segera diakui. Pertukaran aset tidak sejenis (katakanlah mesin ditukar dengan tanah).

- Jurnal yang dibuat jika terjadi keuntungan adalah :

Dr.	Beban Penyusutan	xxx	
Cr.	Akumulasi Penyusutan		xxx
Dr.	Tanah	xxx	
	Akumulasi penyusutanaset tetap	xxx	
Cr.	Kendaraan/mobil		xxx
	Bank		xxx
	Kerugian pertukaran		xxx

- Jurnal yang dibuat jika terjadi kerugian :

Dr.	Beban Penyusutan	xxx	
Cr.	Akumulasi Penyusutan		xxx
Dr.	Tanah	xxx	
	Akumulasi penyusutan aset tetap	xxx	
	Kerugian pertukaran	xxx	
Cr.	Kendaraan/mobil		xxx
	Bank		xxx

#### **b. Pertukaran aset yang sejenis**

Syarat-syarat yang harus dipenuhi: Aset tetap yang ditukarkan sejenis, melakukan fungsi yang serupa, atau digunakan pada lini bisnis yang sama,

aset tetap yang ditukarkan tidak diketahui nilai pasarnya. Pencatatan transaksi pertukaran aset tidak sejenis yang terjadi keuntungan maka keuntungan tersebut harus ditangguhkan, apabila terjadi kerugian harus diakui dengan segera. Pertukaran aset tidak sejenis (katakanlah mesin lama ditukar dengan mesin baru).

- Jurnal yang dibuat jika terjadi keuntungan adalah :

Dr.	Beban penyusutan	xxx	
Cr.	Akumulasi Penyusutan		xxx

Dr.	Mesin (baru)	xxx	
	Akumulasi Penyusutan	xxx	
Cr.	Mesin (lama)		xxx
	Kas		xxx
	Keuntungan pertukaran		xxx

- Jurnal yang dibuat jika terjadi kerugian adalah :

Dr.	Beban Penyusutan	xxx	
Cr.	Akumulasi Penyusutan		xxx
Dr.	Mesin (baru)	xxx	
	Akumulasi Penyusutan	xxx	
	Kerugian Pertukaran	xxx	
Cr.	Mesin (lama)		xxx
	Kas		xxx

#### 4. Perolehan dengan Konstruksi Sendiri

Kadang kala aset tetap dibuat atau dirakit sendiri oleh perusahaan untuk digunakan sendiri. Aset tetap dicatat pada harga perolehannya, termasuk semua pengeluaran yang terjadi untuk membuat aset dan mempersiapkan aset

tersebut untuk digunakan dalam kegiatan operasional perusahaan. Semua biaya yang dapat dikaitkan dengan konstruksi dapat dibebankan ke aset tersebut antara lain : biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, biaya konstruksi, biaya asuransi selama masa pembangunan, dan biaya kontraktor. Selain itu, biaya bunga atas pinjaman yang terjadi akibat pembiayaan pembangunan atau perakitan aset tersebut harus dimasukkan sebagai biaya perolehan aset.

Menurut **Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (2011:16 par. 9)** mengemukakan :

**“Biaya perolehan suatu aset yang dibangun sendiri ditentukan dengan menggunakan prinsip yang sama sebagaimana perolehan aset dengan pembelian. Jika entitas membuat aset serupa untuk dijual dalam usaha Normal, biaya perolehan aset biasanya sama dengan biaya pembangunan aset untuk dijual. Oleh karena itu, dalam menetapkan biaya perolehan maka setiap laba internal dieliminasi. Demikian pula jumlah abNormal yang terjadi dalam pemakaian bahan baku, tenaga kerja, atau sumber daya lain dalam proses konstruksi aset yang dibangun sendiri tidak termasuk biaya perolehan aset.”**

Adapun alasan yang menjadi pendorong perusahaan untuk membangun atau membuat sendiri aset tetap yang diperlukan dalam kegiatan operasinya antara lain : untuk menekan biaya konstruksi dengan memanfaatkan fasilitas yang menganggur dan keinginan untuk mendapatkan mutu yang lebih baik.

## **5. Perolehan Melalui Sumbangan**

Ketika aset diperoleh melalui sumbangan (*donation*), tidak ada biaya yang dapat digunakan sebagai dasar perhitungannya. Meskipun ada pengeluaran guna memperoleh aset, biasanya jauh lebih kecil dibandingkan dengan nilai aset tersebut.

Menurut **Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (2011:61 par. 2)**,  
adalah:

**“Hibah yang terkait dengan aset adalah hibah pemerintah yang kondisi utamanya adalah bahwa entitas yang memenuhi syarat harus melakukan pembelian, membangun atau membeli aset jangka panjang. Kondisi tambahan mungkin juga ditetapkan dengan membatasi jenis atau lokasi aset atau periode aset tersebut diperoleh atau dimiliki.”**

- Jurnal:

Dr. Aset Tetap	xxx	
Cr.	Modal Donasi	xxx

Saat sumber daya yang berharga ditemukan pada lahan yang telah dimiliki, Penemuan (*discovery*) ini akan meningkatkan nilai aset. Tetapi, karena harga perolehan tanah tidak dipengaruhi oleh penemuan tersebut maka kenaikan tersebut biasanya diabaikan.

## **6. Perolehan dengan Penerbitan Surat Berharga**

Aset tetap yang diperoleh melalui penerbitan surat berharga (misalnya penerbitan saham ataupun obligasi), maka harga dari aset tetap tidak bisa diukur secara tepat. Jadi dasar pencatatan yang mungkin digunakan adalah nilai pasar surat berharga yang diterbitkan. Jika nilai pasar dari surat berharga yang ditukarkan tidak dapat ditentukan, maka nilai pasar aset tetap itu harus ditentukan oleh *appraisal* yang independen, dan dari hasil penilaian tersebut digunakan sebagai dasar mencatat aset dan penerbitan surat berharga.

- Jurnal yang dibuat jika terjadi keuntungan adalah :

Dr. Aset Tetap	xxx	
Cr.	Modal Saham/Obligasi	xxx
	Agio	xxx

- Jurnal yang dibuat jika terjadi kerugian adalah :

Dr. Aset Tetap	xxx	
	Disagio	xxx

#### **2.2.4 Biaya Selama Masa Perolehan Aset Tetap**

Menurut **Soemarso S.R (2005:20)** semua biaya yang terjadi untuk perolehan suatu aset tetap sampai tiba di tempat dan siap digunakan harus dimasukkan sebagai bagian dari harga perolehan (*cost*) aset yang bersangkutan. Dengan demikian harga perolehan suatu aset tetap tidak terbatas pada harga belinya saja. Termasuk dalam harga perolehan adalah biaya pengiriman, asuransi, pemasangan, dan bea balik nama. Sedangkan menurut **Skousen et. all (2005:5)**, harga perolehan aset tetap semua jumlah dana yang dikeluarkan untuk mendapatkan aset tetap dan membuatnya siap digunakan adalah:

##### **1. Tanah**

Karena tanah adalah aset yang tidak disusutkan, maka biaya yang dikenakan pada tanah haruslah biaya yang secara langsung berhubungan dengan masa manfaat tanah yang tidak terbatas.

Biaya yang terkait dalam perolehan tanah, antara lain : harga pembelian, biaya pajak, biaya pembersihan, biaya peningkatan mutu tanah, biaya untuk memindahkan atau menghancurkan gedung yang tidak dibutuhkan, biaya perizinan dari badan-badan pemerintah, bea balik nama, biaya pengaspalan jalan.

##### **2. Bangunan**

Harga perolehan bangunan termasuk biaya yang diperlukan untuk memperbaiki kondisi bangunan sebelum ditempati, biaya jasa arsitek, biaya jasa insinyur, biaya asuransi selama konstruksi, bunga atas pinjaman untuk membiayai, jalan setapak ke dan sekitar bangunan, perbaikan (pembelian bangunan bekas), restorasi (pembelian bangunan bekas), modifikasi untuk penggunaan, izin dari badan-badan pemerintah.

### **3. Mesin dan Peralatan**

Harga perolehan peralatan meliputi biaya angkut dan asuransi selama mesin dan peralatan tersebut dalam perjalanan, dan biaya yang keluar untuk uji coba dan pemasangan, harga beli, pajak, perbaikan (pembelian peralatan dan mesin bekas), restorasi (pembelian peralatan dan mesin bekas), asuransipengangkutan, biaya perakitan, modifikasi untuk penggunaan, izin dai badan-badan pemerintah.

### **4. Perbaikan Tanah**

Harga perolehan perbaikan tanah meliputi biaya-biaya sebagai berikut : biaya pemetaan tanah, pengaspalan dan pemagaran, biaya perbaikan, pepohonan dan rerumputan, penerangan halaman, pengaspalan area parker.

Menurut **Standar Akuntansi Keuangan (2011;16:2)**:

**“Suatu aset tetap yang memenuhi kualifikasi untuk diakui sebagai aset pada awalnya harus diukur sebesar biaya perolehan.”**

Menurut **Standar Akuntansi Keuangan (2011;16:2) Komponen Biaya Perolehan** meliputi:

- (a) harga perolehannya, termasuk bea impor dan pajak pembelian yang tidak boleh dikreditkan setelah dikurangi diskon pembelian dan potongan-potongan lain.**
- (b) biaya-biaya yang dapat diatribusikan secara langsung untuk membawa aset ke lokasi dan kondisi yang diinginkan agar aset siap digunakan sesuai dengan intensi manajemen.**
- (c) estimasi awal biaya pembongkaran dan pemindahan aset tetap dan restorasi lokasi aset. Kewajiban atas biaya tersebut timbul ketika aset tersebut diperoleh atau karena entitas menggunakan aset tersebut selama periode tertentu untuk tujuan selain untuk menghasilkan persediaan.**

Pencatatan akuntansi terhadap pengeluaran yang berhubungan dengan perolehan dan penggunaan aset tetap dapat dibagi menjadi dua, yaitu:

1. Pengeluaran Pendapatan (*Revenue Expenditures*)

Menurut Soemarso S.R. (2005:52), menjelaskan bahwa :

**“Pengeluaran pendapatan adalah pengeluaran-pengeluaran yang hanya mendatangkan manfaat untuk tahun dimana pengeluaran tersebut dilakukan. Oleh karena itu, pengeluaran pendapatan akan dicatat sebagai beban.”**

Pengeluaran pendapatan itu meliputi :

a. Reparasi (*Repairs*)

Pengeluaran untuk memperbaiki *Fixed Aset* yang mengalami kerusakan sebagian atau seluruhnya, agar dapat dipergunakan dan menjalankan fungsinya lagi sebagaimana mestinya. Apabila sifat *repair* ini hanya mengembalikan *Fixed Aset* yang rusak menjadi seperti keadaan semula, tanpa mengadakan penggantian terhadap bagian-bagian tertentu dari *Fixed Aset* tersebut yang nilainya cukup besar, maka pengeluaran ini dibukukan sebagai biaya dan dicatat dalam perkiraan *Repair Expense*.

b. Pemeliharaan (*Maintenance*)

Pengeluaran untuk memelihara agar aset tetap yang bersangkutan tidak cepat usang atau rusak dari waktu ke waktu. Oleh karena itu, *Maintenance* tidak secara langsung menaikan nilai *Fixed Aset* itu sendiri, maka pengeluaran ini dibukukan sebagai biaya dan dicatat dalam perkiraan *Repair Expense*.

c. Penggantian

Penggantian adalah biaya yang dikeluarkan untuk mengganti aset dengan unit baru yang tipenya sama, misalnya penggantian dinamo mesin. Penggantian seperti biasanya terjadi karena aset tetap lama sudah tidak berfungsi lagi (rusak). Penggantian bagian-bagian aset yang biayanya kecil diperlakukan dengan cara

yang sama dengan reparasi kecil, yaitu diperlakukan sebagai beban. Apabila biayanya cukup besar, maka harga perolehan bagian itu dihapuskan dari rekening aset dan diganti dengan harga perolehan yang baru. Begitu juga akumulasi depresiasi untuk bagian yang diganti dihapuskan.

## 2. Pengeluaran Modal (*Capital Expenditures*)

Menurut **Soemarso S.R. (2005:52)**, menjelaskan bahwa :

**“Pengeluaran modal adalah pengeluaran-pengeluaran yang harus dicatat sebagai aset (dikapitalisasi). Pengeluaran-pengeluaran yang akan mendatangkan manfaat lebih dari satu periode akuntansi termasuk dalam kategori ini.”**

Pengeluaran modal ini meliputi :

- a. Reparasi besar dan mempunyai manfaat selama sisa umur penggunaan, tetapi tidak menambah umur penggunaannya. Pengeluaran ini adalah untuk memperbaiki aset tetap yang mengalami kerusakan sebagian atau seluruhnya, agar dapat menjalankan fungsinya kembali dengan mengadakan penggunaan dari bagian-bagian tertentu dari aset tersebut yang cukup besar.
- b. Reparasi besar yang menambah umur manfaat Aset Tetap  
Pengeluaran untuk reparasi ini adalah penggantian aset tetap yang disebabkan karena bagian yang diganti dalam keadaan rusak berat. Pengeluaran ini memberikan manfaat pada periode operasi di luar periode sekarang juga menambah umur penggunaan aset tetap yang bersangkutan. Pengeluaran ini tidak dibukukan sebagai biaya, tetapi dikapitalisasikan dengan mendebet perkiraan akumulasi penyusutan.
- c. Perbaikan (*Betterment/Improvement*)



Pengeluaran yang meningkatkan efisiensi atau kapitalisasi operasi aset tetap selama umur manfaatnya. Jika manfaatnya lebih dari satu periode akan dikapitalisir dalam *cost* aset.

d. Penambahan(*Addition*)

Suatu penambahan biasanya mengakibatkan bertambah besarnya fasilitas fisik. Penambahan dicatat dengan mendebet rekening aset yang mengalami penambahan aset pengeluaran tersebut, dan penyusutan selama umur ekonomis.

### 2.2.5 Penghentian dan Pelepasan Aset Tetap

Menurut **Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (2011:16.20) paragraf 67**, menyatakan :

**“Jumlah tercatat aset tetap dihentikan pengakuannya pada saat:**

- (a) **Dilepas; atau**
- (b) **Ketika tidak terdapat lagi manfaat ekonomi masa depan yang diharapkan dari penggunaan atau pelepasannya.”**

Aset dapat dihentikan dengan dijual, ditukarkan, atau dibiarkan. Penyusutan yang belum dicatat untuk periode tersebut dicatat pada tanggal pelepasan. Nilai buku pada saat penjualan dihitung sebagai selisih antara harga perolehan aset dan akumulasi penyusutan. Jika harga penghentian melebihi nilai bukunya, maka keuntungan. Jika harga penghentian kurang dari nilai bukunya, suatu kerugian. Berikut ini penghentian atau pelepasan aset tetap dengan berbagai kondisi:

Menurut **Soemarso S.R (2005:44-49)**, pemakaian aset tetap dapat dihentikan dengan cara-cara berikut :

#### 1. Penghentian Aset melalui Penjualan

Apabila suatu aset tetap dijual, nilai bukunya dihitung sampai dengan tanggal penjualan. Nilai buku ini, kemudian dibandingkan dengan hasil

penjualan yang diterima. Selisih yang diperoleh merupakan keuntungan atau kerugian karena penjualan aset tetap.

Contoh untuk mencatat penyusutan untuk tahun berjalan atas aset yang dijual.

- Jurnalnya adalah :

Dr. Beban Penyusutan	xxx	
Cr. Akumulasi Penyusutan		xxx
Dr. Kas	xxx	
Akumulasi Penyusutan	xxx	
Cr. Keuntungan Penjualan Aset Tetap		xxx
Kendaraan		xxx

## 2. Penghentian Aset melalui Pertukaran

Apabila suatu aset tetap sudah berkurang manfaatnya, dapat ditukarkan dengan yang lain. Penukaran aset tetap dapat dilakukan dengan aset yang sejenis (misalnya mobil dengan mobil), atau dapat juga dilakukan dengan aset tetap yang tidak sejenis (misalnya mobil dengan mesin), dalam pertukaran (*trade-in*) aset tetap terlebih dahulu harus ditentukan nilai pasarnya (*trade-in allowance*). Selisih antara nilai tukar aset lama dengan harga aset baru merupakan jumlah yang harus dibayar. Selisih antara nilai tukar dan nilai buku merupakan keuntungan atau kerugian dari penukaran. Apabila nilai tukar lebih besar dari pada nilai buku, maka diperoleh keuntungan. Sebaliknya apabila nilai tukar lebih kecil dari pada nilai buku, pertukaran tersebut mendatangkan kerugian.

Ada dua cara untuk pencatatan untuk transaksi pertukaran aset, yaitu :

- a. Untuk pertukaran aset tidak sejenis, keuntungan atau kerugian dibebankan dalam tahun berjalan.

Contoh untuk mencatat penyusutan tahun berjalan atas aset yang ditukar.

- Jurnalnya jika mendapat keuntungan adalah :

Dr. Beban Penyusutan – Mesin	xxx	
Cr. Akumulasi Penyusutan – Mesin		xxx

Dr. Akumulasi Penyusutan – Mesin	xxx	
Perlengkapan	xxx	
Cr.    Mesin		xxx
Keuntungan pertukaran		xxx
Kas		xxx

- Contoh jurnal jika mendapat kerugian adalah :

Dr. Beban Penyusutan – Mesin	xxx	
Cr.    Akumulasi Penyusutan		xxx

Dr. Perlengkapan	xxx	
Akumulasi penyusutan – Mesin	xxx	
Kerugian pertukaran	xxx	
Cr.    Mesin		xxx
Kas		xxx

- b. Untuk pertukaran aset sejenis, sering kali peralatan lama ditukar dengan yang baru, yang dimiliki kegunaan sama. Dalam kasus semacam ini, pembeli menerima peralatan lama yang dimaksud dari penjual. Jumlah ini, yang dinamakan dengan nilai tukar tambah (*trade-in allowance*), mungkin lebih tinggi atau lebih rendah dari pada nilai buku peralatan lama. Saldo yang tersisa, jumlah yang terutang, dapat dibayarkan tunai atau dicatat sebagai suatu kewajiban, selisih ini biasanya dinamakan dengan sisa yang terutang (*boot*).

- Contoh jurnalnya adalah :

Dr. Beban Penyusutan – Mesin	xxx	
Cr.    Akumulasi Penyusutan – Mesin		xxx

Dr. Akumulasi Penyusutan – Mesin	xxx	
Mesin (baru)	xxx	

Cr.	Mesin (lama)	xxx
	Keuntungan pertukaran	xxx
	Kas	xxx

### 3. Penghapusan Aset Tetap

Kemungkinan lain bagi aset tetap yang sudah tidak bermanfaat adalah dihapuskan. Ini terjadi apabila aset tetap tidak dapat dijual atau ditukarkan. Apabila aset tetap belum disusutkan penuh maka akibatnya penghapusan ini adalah terjadinya kerugian sebesar nilai buku. Apabila mesin diatas dihapuskan maka ayat jurnal yang perlu dibuat adalah sebagai berikut :

- Jurnal

Dr.	Akumulasi Penyusutan	xxx	
	Kerugian penghapusan aset tetap	xxx	
Cr.	Mesin		xxx

### 2.3 Penyusutan Aset Tetap

Semua jenis aset tetap kecuali tanah, akan makin berkurang kemampuannya untuk memberikan jasa bersamaan dengan berlalunya waktu. Beberapa faktor yang mempengaruhi menurunnya kemampuan ini adalah pemakaian, keausan, ketidakseimbangan kapasitas yang tersedia dengan yang diminta dan keterbelakangan teknologi. Berkurangnya kapasitas berarti berkurangnya nilai aset tetap yang bersangkutan. Hal ini perlu dicatat dan dilaporkan. Pengakuan adanya penurunan nilai aset tetap berwujud disebut penyusutan (*depreciation*).

#### 2.3.1 Pengertian Penyusutan

Menurut **Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan(2011:16.3)** pengertian penyusutan adalah sebagai berikut :

**“Penyusutan adalah alokasi sistematis jumlah tersusutkan dari aset selama umur manfaatnya.”**

Menurut **Kieso et. all (2010:540)**, penyusutan adalah:

*“Depreciation is the accounting process of allocating the cost of the tangible aset to expense in a systematic and ragional manner to those periods expected to benefits from the use of the aset.”*

Dari definisi diatas menurut **Kieso et. all (2010:540)**, dapat disimpulkan bahwa:

**“Penyusutan adalah proses akuntansi yang mengalokasikan biaya aset tetap pada beban dengan cara sistematis dan rasional untuk periode yang diperkirakan akan mendapatkan manfaat dari penggunaan aset.”**

Menurut **Horngren et. all (2005:403)**, penyusutan adalah:

*“Depreciation in allocation of a plan asets cost to expense it is useful life.”*

Menurut **Horngren et. all (2005:403)**, dari definisi di atas dapat disimpulkan:

**“Penyusutan adalah alokasi dari biaya aset tetap untuk biaya masa manfaatnya.”**

Sedangkan menurut **Skousen et. all (2005:104)**, menerangkan bahwa :

**“Penyusutan adalah alokasi yang sistematis dari harga perolehan aset selama periode-periode berbeda yang memperoleh manfaat dari penggunaan suatu aset.”**

Dari pengertian-pengertian penyusutan diatas dapat disimpulkan bahwa penyusutan adalah pengalokasian dari sebagian harga perolehan aset tetap berdasarkan manfaat yang diestimasikan.

### **2.3.2 Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Dalam Menentukan Biaya Penyusutan**

Terdapat empat faktor yang dipertimbangkan dalam menentukan jumlah beban penyusutan tahunan yang tepat menurut **Skousen et. all (2005:105)**, yaitu :

#### **1. Harga Perolehan Aset**

Harga perolehan suatu aset meliputi semua pengeluaran yang berhubungan dengan perolehan dan persiapan penggunaan aset tersebut. Harga perolehan dikurangi dengan nilai sisa, jika ada, adalah harga perolehan yang dapat disusutkan atau dasar penyusutan, yaitu jumlah harga perolehan aset yang akan dibebankan pada periode-periode mendatang.

#### **2. Nilai Sisa atau Nilai Residu**

Menurut **Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (2011:16.3)**, adalah:

**“Nilai residu aset adalah jumlah estimasian yang dapat diperoleh entitas saat ini dari pelepasan aset, setelah dikurangi estimasi biaya pelepasan, jika aset telah mencapai umur dan kondisi yang diharapkan pada akhir umur manfaatnya.”**

Nilai sisa (residu) suatu aset adalah perkiraan harga penjualan aset pada saat aset tersebut dijual setelah dihentikan pemakaiannya. Nilai sisa tergantung pada kebijaksanaan penghentian aset dalam perusahaan serta keadaan pasar.

#### **3. Masa Manfaat atau Umur Ekonomis**

Menurut **Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (2011:16.4)** paragraf 6, adalah:

**“Umur manfaat adalah :**

- 1. Periode suatu aset yang diharapkan dapat digunakan oleh entitas, atau**

## **2. Jumlah produksi atau unit serupa yang diharapkan akan diperoleh dari suatu aset oleh entitas.”**

Aset operasi tidak lancar selain tanah memiliki masa manfaat yang terbatas sebagai akibat dari faktor fisik dan fungsional. Faktor fisik yang membatasi masa manfaat suatu aset adalah : kerusakan, keausan, kehancuran. Kerusakan pada penggunaan aset tetap seperti mobil, gedung, atau furnitur yang menyebabkan aset tersebut tidak dapat digunakan kembali. Aset berwujud, baik dipakai atau tidak, kadang kala hancur karena usia. Terakhir, kebakaran, banjir, gempa, dan kecelakaan dapat menghentikan masa manfaat dari suatu aset.

Faktor fungsional utama yang membatasi masa manfaat aset adalah keusangan. Suatu aset dapat kehilangan kegunaannya sebagai akibat dari perubahan dalam kebutuhan dunia usaha atau kemajuan teknologi, sehingga tidak dapat lagi menghasilkan pendapatan yang mencukupi untuk dijadikan alasan dari penggunaan aset tersebut. Meskipun aset tersebut secara fisik masih dapat dipergunakan, ke tidak mampunya menghasilkan pendapatan yang memadai telah memperpendek masa manfaatnya.

## **4. Pola Penggunaan**

Untuk mengaitkan harga perolehan aset dengan pendapatan, maka penyusutan harus mencerminkan pola penggunaannya setepat mungkin. Jika aset tersebut menghasilkan pola yang pendapatan yang berbeda-beda, maka biaya penyusutannya harus berbeda-beda pula sesuai penggunaannya.

### 2.3.3 Metode Perhitungan Penyusutan

Perubahan metode akuntansi menurut **Standar Akuntansi Keuangan (2011:16: par. 62)**, menerangkan bahwa :

**“Metode penyusutan yang digunakan untuk aset harus di-review minimum setiap akhir tahun buku dan, apabila terjadi perubahan yang signifikan dalam ekspektasi pola konsumsi manfaat ekonomi masa depan dari aset tersebut, maka metode penyusutan harus diubah untuk mencerminkan perubahan pola tersebut. Perubahan metode penyusutan harus diperlakukan sebagai perubahan estimasi akuntansi.”**

Berbagai metode penyusutan dapat digunakan untuk mengalokasikan jumlah yang disusutkan secara sistematis dari suatu aset selama umur manfaatnya.

Metode penyusutan aset dipilih berdasarkan ekspektasi pola konsumsi manfaat ekonomis masa depan dari aset dan diterapkan secara konsisten dari periode-periode kecuali ada perubahan dalam ekspektasi pola konsumsi manfaat ekonomis masa depan dari aset tersebut.

Menurut **Skousen et. all (2005:108)**, penyusutan diuraikan sebagai berikut:

#### **1. Metode penyusutan berdasarkan faktor waktu:**

- a. Metode garis lurus (*Straight line method*)
- b. Metode Akselerasi (*Accelerated method*) :
  - Metode jumlah angka tahun (*Sum of the year's digit method*)
  - Metode saldo menurun (*Declining balance method*)

#### **2. Metode penyusutan berdasarkan faktor penggunaan:**

- a. Metode jumlah jam jasa (*Service hours method*)
- b. Metode jumlah unit produksi (*productive output method*)



### 3. Metode penyusutan kelompok dan gabungan

Dari berbagai macam metode di atas dapat dijelaskan lebih lanjut sebagai berikut:

#### 1. Metode Faktor Waktu

Metode alokasi biaya yang paling banyak digunakan adalah metode yang berhubungan dengan waktu. Suatu aset produktif dipergunakan dalam jangka waktu tertentu dan perubahan teknologi turut mempengaruhi umur aset tersebut.

##### a. Metode Garis Lurus (*straight line method*)

Metode penyusutan garis lurus menghubungkan penyusutan dengan berjalannya waktu dan mengakui jumlah penyusutan yang sama untuk setiap tahunnya selama masa manfaat aset tersebut. Perhitungan penyusutan dengan metode garis lurus memiliki asumsi yang sederhana, bahwa aset tersebut memiliki manfaat yang sama disetiap periodenya dan penyusutan tidak dipengaruhi oleh produktivitas atau perbedaan dalam efisiensi dari aset itu.

Penyusutan dihitung menggunakan rumus :

$$\text{Penyusutan} = \frac{\text{Harga Perolehan Aset} - \text{Nilai Sisa}}{\text{Masa Manfaat Aset}}$$

Penyusutan dalam metode garis lurus bisa juga dinyatakan dalam bentuk tarif penyusutan pertahun., dengan cara 100% dibagi dengan taksiran masa manfaat aset. Maka rumus penyusutan dengan menjadi:

$$\text{Penyusutan} = (\text{Harga Perolehan} - \text{Nilai Sisa}) \times \text{Tarif Penyusutan}$$

Penyusutan untuk tahun pertama dan untuk tahun berikutnya dicatat sebagai berikut :

- Jurnal

Dr. Beban Penyusutan - Mesin	xxx
Cr. Akumulasi Penyusutan - Mesin	xxx

#### b. Metode yang Dipercepat

Penggunaan metode penyusutan yang dipercepat didasarkan pada pengurangan efisien, produktivitas dan keuntungan lainnya dari aset yang terjadi paling besar di masa-masa awal perolehan aset tersebut.

##### ▪ Metode Penyusutan Jumlah Angka Tahun (*sum-of-the-years-digit method*)

Metode penyusutan jumlah angka tahun mengakui jumlah penyusutan yang semakin menurun tiap tahunnya. Besarnya angka tahun untuk tiap periode akan semakin kecil dengan semakin tuanya umur aset tetap , karena besarnya angka tahun adalah berbanding terbalik dengan umur aset. Untuk menghitungnya diperlukan serangkaian pecahan dimana pembilangnya jumlah tahun yang tersisa dari masa manfaat suatu aset, sedangkan pembagiannya jumlah semua angka masa manfaat suatu aset. Misalnya suatu aset tetap mempunyai umur ekonomis 5tahun maka pembilang untuk masing-masing tahun 5,4,3,2,1 dan untuk penyebutnya adalah 1+2+3+4+5=15, sehingga tarif penyusutan setiap tahun berturut-turut adalah 5/15, 4/15, 3/15, 2/15, 1/15.

Penyusutan untuk tahun pertama dihitung sebagai berikut :

**Penyusutan = Tarif Penyusutan X (Harga Perolehan – Nilai Sisa)**

Penyusutan untuk tahun pertama dicatat sebagai berikut:

- Jurnal

Dr. Beban Penyusutan - Mesin	xxx
Cr. Akumulasi Penyusutan - Mesin	xxx

▪ **Metode Saldo Menurun (*declining balance method*)**

Metode penyusutan dengan pola beban menurun secara periodik dinyatakan dalam persentase tertentu dari nilai buku aset tetap pada awal periode yang bersangkutan. Nilai sisa tidak dipergunakan pada metode ini, secara umum diakui bahwa penyusutan tidak diteruskan ketika nilai buku telah menyamai nilai sisa.

**Penyusutan = Nilai Buku Awal Periode X Tarif Penyusutan**

Penyusutan untuk tahun pertama dicatat sebagai berikut :

- Jurnal

Dr. Beban Penyusutan - Mesin	xxx
Cr. Akumulasi Penyusutan - Mesin	xxx

**2. Metode Penyusutan Berdasarkan Faktor Penggunaan**

Metode penyusutan dengan faktor penggunaan memandang keausan aset sebagai terutama berkaitan dengan penggunaan aset atau output, dan menghasilkan biaya periodik yang berbeda sesuai dengan penggunaan tersebut.

**a. Metode Jumlah Jam Jasa**

Metode ini memerlukan estimasi umur aset dalam satuan jam jasa. Harga perolehan yang dapat disusutkan dibagi dengan total jam jasa menghasilkan tarif penyusutan yang dialokasikan pada tiap jam penggunaan aset. Penggunaan aset selama periode diukur dan jumlah jam jasa dikalikan dengan tarif penyusutan menghasilkan biaya penyusutan periodik. Rumus yang digunakan, adalah :

$$\text{Penyusutan per jam} = \frac{\text{Harga Perolehan} - \text{Nilai Sisa}}{\text{Taksiran Jam Kerja}}$$

**b. Metode Unit Produksi (*unit of production method*)**

Metode ini memerlukan estimasi mengenai total unit yang dihasilkan oleh suatu aset. Produksi selama suatu periode dikalikan dengan biaya per unit menghasilkan beban penyusutan. Misalnya : Perusahaan mempunyai

sebuah mesin dengan harga perolehan sebesar Rp. 100.000 dengan nilai sisa diperkirakan sebesar Rp. 5000 ditaksir penggunaannya menghasilkan 25.000 unit barang. Penyusutan per jam akan dihitung sebagai berikut :

$$\begin{aligned}\text{Penyusutan} &= \frac{\text{Rp } 100.000 - \text{Rp. } 5000}{25.000 \text{ unit}} \\ &= \text{Rp } 3.80 \text{ per unit}\end{aligned}$$

### 3. Metode Kelompok dan Gabungan

Prosedur pengalokasian harga perolehan kelompok disebut dengan kelompok disebut dengan penyusutan kelompok ketika aset-aset dalam kelompok tersebut sejenis dan disebut dengan penyusutan gabungan jika aset-aset dalam kelompok tersebut berbeda-beda.

Prosedur penyusutan kelompok memperlakukan sekumpulan aset sebagai satu kelompok tunggal. Penyusutan diakumulasikan dalam satu akun, dan tarif penyusutan didasarkan pada masa manfaat rata-rata dari aset-aset dalam kelompok tersebut. Penyusutan kelompok biasanya dihitung sebagai adaptasi dari metode garis lurus. Tarif penyusutan kelompok ditentukan dengan menganalisis berbagai aset atau kelompok aset yang digunakan dan menghitung penyusutan sebagai rata-rata dari penyusutan garis lurus tahunan.

#### 2.3.4 Metode Pencatatan Penyusutan

Menurut **Kieso et. all (2002:82)**, Pencatatan depresiasi umumnya dilakukan pada akhir periode akuntansi. Secara teoritis pencatatan depresiasi dapat dilakukan dengan dua cara, antara lain:

##### 1. Metode Langsung

Dalam metode langsung depresiasi dicatat dengan cara mengkredit rekening aset tetap yang bersangkutan. Contoh pencatatan depresiasi dengan metode langsung (misalnya mesin):

- Jurnal

Dr. Beban Penyusutan - Mesin xxx

Cr. Aset Tetap– Mesin xxx

Maka pada tiap akhir tahun rekening mesin dikredit sejumlah depresiasi tahunan untuk mesin. Dengan hal ini nilai mesin yang tercantum dalam neraca makin lama akan semakin kecil dan setelah sampai pada akhir umur produktifnya rekening mesin di neraca akan menunjukkan nilai residunya.

## 2. Metode Cadangan atau Tidak Langsung

Pada metode ini pencatatan depresiasi tahunan tidak dikreditkan pada rekening aset yang bersangkutan, tetapi dicatat dengan mengkredit rekening akumulasi depresiasi.

- Jurnal pencatatan depresiasi dengan metode ini adalah sebagai berikut:

Dr. Beban Penyusutan – Mesin xxx

Cr. Akumulasi Penyusutan – Mesin xxx

Rekening depresiasi mesin menunjukkan jumlah depresiasi yang dibebankan pada tahun tertentu dan rekening ini pada akhir periode ditutup ke rekening rugi/laba. Rekening akumulasi deperiasi mesin adalah merupakan rekening neraca. Rekening ini mencatat kumpulan dari penyusutan-penyustutan tahunan, sehingga saldo rekening akumulasi depresiasi mesin pada suatu saat tertentu menunjukkan jumlah depresiasi yang telah dibebankan sampai saat itu.