

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Evaluasi dan Kebijakan

2.1.1 Pengertian Evaluasi dan Kebijakan

Pengertian evaluasi menurut Syahrul (2000;58) adalah sebagai berikut :

“Penilaian atau proses penelitian yang cermat ke seluruh sistem keputusan dengan tujuan memperbaiki sistem itu.”

Pengertian kebijakan menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (2002; 55) adalah sebagai berikut :

“Rangkaian konsep dan asas yang menjad garis besar dan dasar rencana dalam pelaksanaan suatu pekerjaan, kepemimpinan dan cara bertindak”.

2.2 Aktiva Tetap

2.2.1 Pengertian Aktiva Tetap

Pengertian Aktiva Tetap menurut Ikatan Akuntansi Indonesia (2007;16.2) adalah sebagai berikut :

“Aset tetap adalah aset berwujud yang :

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

Fees & Warren mengemukakan :

“Plant Assets are long-term or relatively permanent assets. They are tangible assets because they exist physically. They are owned and use by the business and are not offered for sale as part of normal operations.”(2005; 393)

Aktiva tetap memiliki masa manfaat yang terbatas, sehingga pada saat aktiva tetap sudah tidak mampu memberikan manfaat secara ekonomis pada saat itu juga penggunaan aktiva tetap dihentikan untuk diganti agar kegiatan operasional perusahaan tidak terhambat.

2.2.2 Karakteristik Aktiva Tetap

Menurut **Hendriksen** yang dialihbahasakan oleh **Wibowo (2002; 152)** mengemukakan bahwa aktiva tetap memiliki karakteristik khusus yaitu :

- “1. Aktiva tersebut merupakan barang fisik yang dimiliki untuk memudahkan produksi barang lain atau memberikan jasa bagi perusahaan atau pelanggannya dalam pelaksanaan operasi ang normal.
2. Aktiva ini semuanya mempunyai umur yang terbatas, dan pada akhir umur itu aktiva itu harus ditinggalkan atau diganti. Umur ini mungkin merupakan suatu estimasi jumlah tahun yang ditentukan oleh keausan dan kerusakan yang disebabkan oleh elemen-elemennya, atau mungkin bersifat variabel, dengan tergantung pada jumlah penggunaan dan pemeliharaan.
3. Nilai aktiva itu ditentukan oleh kemampuan memaksa pihak lain agar tidak dapat memperoleh hak *property legal* atas penggunaan aktiva, dan bukan oleh pelaksanaan kontrak.
4. Semua aktiva ini bersifat nonmoneter; manfaatnya diterima dari penggunaan atau penjualan jasa dan bukan dari konversi aktiva menjadi sejumlah uang yang diketahui.
5. Secara umum, manfaat akan diterima sepanjang suatu periode yang lebih panjang dari satu tahun atau siklus operasi perusahaan. Akan tetapi, ada beberapa pengecualian. Misalnya, sebuah gedung atau peralatan tidak direklasifikasi menjadi aktiva lancar bila gedung itu mempunyai sisa umur kurang dari satu tahun. Dalam sedikit kasus, seperti perkakas, beberapa barang mungkin mempunyai umur asli yang lebih pendek daripada siklus operasi perusahaan.”

Menurut **Hartanto (2002; 314)** kriteria aktiva tetap yaitu :

- “1. Dimiliki dan dikuasai oleh perusahaan;
2. Mempunyai bentuk fisik ;
3. Memberikan manfaat di masa yang akan datang ;
4. Dipakai atau digunakan secara aktif di dalam kegiatan normal perusahaan, atau dimiliki sebagai suatu investasi atau untuk dijual kembali;
5. Mempunyai masa manfaat relatif permanen (Lebih dari satu periode akuntansi atau lebih dari satu tahun).”

2.2.3 Klasifikasi Aktiva Tetap

Menurut **Kusnadi (2000:270)** aktiva tetap diklasifikasikan ke dalam aktiva tetap berwujud (*tangible fixed assets*) dan aktiva tetap tidak berwujud (*intangible fixed assets*)

- “1. Aktiva tetap berwujud (*tangible fixed assets*) adalah aktiva tetap yang dapat dilihat secara fisik, yang terdiri dari aktiva berupa pabrik dan peralatan serta aktiva tetap yang berupa sumber natural. Aktiva tetap yang berupa pabrik dan peralatan meliputi : tanah, bangunan, mesin, peralatan, dan kendaraan. Sedangkan aktiva tetap sumber natural meliputi pertambangan, kandungan minyak, kandungan gas, dan kandungan di dalam tanah lainnya.**
- 2. Aktiva tetap tidak berwujud (*intangible fixed assets*) adalah aktiva yang tidak dapat terlihat secara fisik, meliputi paten, hak cipta, merk dagang dan goodwill.**

Jika suatu aktiva digunakan untuk tujuan-tujuan produktif yang melibatkan penggunaan atau manfaat berulang maka aktiva tetap tersebut dimasukkan ke dalam klasifikasi aktiva tetap. Suatu aktiva tetap tidak harus digunakan secara terus-menerus atau bahkan sering. Termasuk dalam aktiva tetap adalah aktiva yang dalam keadaan siap pakai bila dibutuhkan ketika peralatan yang biasa dipakai rusak atau hanya dipakai selama periode sibuk. Aktiva tetap yang tidak digunakan lagi tidak dapat diklasifikasikan sebagai aktiva tetap.

Aktiva tetap dimiliki dan digunakan oleh perusahaan dan tidak untuk dijual. Aktiva yang berumur panjang yang ditahan untuk dijual tidak diklasifikasikan kedalam aktiva tetap, namun seharusnya disajikan pada neraca bagian investasi. Contohnya tanah yang belum dikembangkan yang dibeli sebagai investasi untuk dijual kembali akan diklasifikasikan sebagai investasi bukan sebagai tanah.

2.2.4 Penilaian Aktiva Tetap

Aktiva tetap dicatat sebesar harga perolehannya yaitu jumlah uang yang dikeluarkan atau jumlah utang yang timbul untuk memperoleh aktiva tetap sampai dengan aktiva tersebut siap untuk digunakan jika aktiva tetap diperoleh dari pertukaran, hibah atau donasi dan aktiva tetap sitaan maka harga pasar atau nilai transfer aktiva pada saat diserahkan dipakai sebagai ukuran harga perolehan aktiva yang diterima. Adakalanya suatu aktiva tetap diperoleh dalam mata uang asing. Maka harga perolehan aktiva ditetapkan berdasarkan nilai tukar historis pada saat perolehan.

Konsep penilaian aktiva tetap yang paling relevan adalah didasarkan pada nilai tukar (*exchange of conversion value*). Ada dua jenis nilai tukar yaitu :

1. Nilai tukar masukan (*exchange input value*)
2. Nilai tukar keluaran (*exchange output value*)

Kedua nilai tukar dapat berupa nilai tukar masa lalu (*past*), sekarang (*present*), maupun yang akan datang (*future*).

Tujuan penilaian aktiva tetap adalah untuk menetapkan jumlah yang akan dibebankan sebagai biaya. Bila aktiva tetap didasarkan pada nilai tukar keluaran akan mnyesatkan para pemakai laporan keuangan. Menurut **Hendriksen** yang dialihbahasakan oleh **Wibowo (2002:45)** penilaian aktiva tetap hanya didasarkan pada nilai tukar masukan saja, yang terdiri dari :

1. *Historical Cost*

Nilai tukar yang digunakan adalah nilai pasar pada saat perolehan. *Historical cost* terdiri dari :

- a. *Historical cost to the firm* adalah seluruh pengeluaran yang diperlukan untuk memperoleh dan menggunakan asset dalam keadaan yang diinginkan.
- b. *Prudent cost* adalah pengeluaran yang ditetapkan oleh manajemen yang kompeten untuk memperoleh aktiva.
- c. *Original cost* adalah *cost* yang pertama kali dikeluarkan oleh perusahaan yang mula-mula menggunakan asset. Sedangkan nilai dari aktiva yang *second hand* adalah nilai menurut *cost* yang digunakan oleh perusahaan yang pertama kali membeli.

2. *Current Input Value*

Nilai tukar yang didasarkan pada nilai pasar apabila aktiva tetap tersebut diperoleh sekarang. *Current input value* terdiri dari :

- a. *Current replacement cost* adalah jumlah untuk memperoleh aktiva baru yang sama melului pembelian di pasar yang berlaku.
- b. *Appraisal value* adalah suatu metode yang memperkirakan *current cost* atau *current value* dengan cara yang sistematis. Penilaian dengan

appraisal value ini dinilai cukup objektif karena yang mengadakannya adalah perusahaan lain yang independen.

- c. *Fair value*, disini cost adalah jumlah yang diperlukan untuk memperoleh laba yang layak untuk investasi.

Penilaian umum yang digunakan dalam praktik-praktik akuntansi adalah berdasarkan *historical cost*, karena memiliki keunggulan antara lain :

1. *Verifiable*, jadi setiap penialaian yang dilakukan oleh orang secara independen akan mendapatkan hasil yang sama;
2. *Consistent* dengan perusahaan lain karena merupakan praktik umum digunakan;
3. Benar-benar menggambarkan nilai pengorbanan yang dikeluarkan oleh perusahaan.

Disamping memiliki keunggulan, tentunya penilaian berdasarkan *historical cost* juga memiliki kelemahan yaitu informasi yang memberikan sering kali *out of date* sehingga nilai tersebut tidak bisa menjadi informasi yang relevan dalam pengambilan keputusan sekarang karena nilai pasar aktiva tersebut berubah.

Penilaian berdasarkan *current input value* memiliki keunggulan, antara lain :

1. Memberikan penilaian yang sebenarnya dari suatu aktiva tetap, terutama bila ada perbedaan harga yang mencolok;
2. Menggambarkan manfaat yang diterima dari data pada saat sekarang.

Kelemahan penilaian berdasarkan *current input value* hanya berlaku untuk satu interval waktu tertentu, setelah itu akan kembali *out of date*.

2.2.5 Pengakuan Aktiva Tetap

Menurut Ikatan Akuntansi Indonesia (2007;16.2) mengemukakan bahwa:

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

- a) **Besar kemungkinan manfaat ekonomis di masa depan berkenaan dengan aset tersebut akan mengalir ke entitas; dan**
- b) **Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal.”**

2.2.6 Cara Perolehan Aktiva Tetap

Dasar penilaian aktiva tetap ini adalah *historical cost* yang diukur dengan harga *cash* (tunai) atau *cash equivalent* (setara kas) dalam mendapatkan aktiva tersebut dan membawanya ke lokasi serta kondisi yang diperlukan sesuai dengan tujuan perolehannya.

Sesudah aktiva tetap diperoleh dan dalam masa penggunaannya maka untuk aktiva yang umurnya tidak terbatas seperti tanah, dilaporkan dalam neraca sebesar harga perolehannya dikurangi akumulasi penyusutan ini disebut nilai buku.

Dalam perolehan aktiva tetap ada beberapa cara yang dapat digunakan untuk memperoleh aktiva tersebut. Menurut **Hartanto (2002 ;323)** untuk memperoleh suatu aktiva tetap dapat menempuh beberapa cara, antara lain :

1. Perolehan dengan pembelian tunai

Aktiva tetap yang diperoleh dari pembelian tunai dicatat dengan jumlah sebesar uang yang dikeluarkan. Jumlah uang yang dikeluarkan untuk memperoleh aktiva tetap termasuk harga faktur dan sewa biaya yang dikeluarkan berhubungan dengan pembelian atau persiapan penggunaannya. Perolehan beberapa aktiva dibeli secara bersamaan dengan suatu jumlah total pembayaran, tanpa dibuat harga penilaian masing-masing aktiva yang didasarkan harga pasar.

Pencatatannya adalah sebagai berikut :

Dr. Aktiva Tetap XX

Cr. Cash XX

2. Perolehan dengan pertukaran

Apabila aktiva tetap diperoleh dari pembelian secara angsuran maka nilai aktiva dicatat sebesar harga tidak termasuk unsure bunga yang dicatat sebagai beban bunga selamamasa angsuran.

Jadi pencatatannya yang harus dilaksanakan pada saat perolehan adalah :

Dr. Aktiva Tetap XX

Cr. Utang XX

Kas XX

Dan pencatatan pada saat pembayaran angsuran adalah :

| | | |
|-------------|-----|----|
| Dr. Utang | XX | |
| Biaya Bunga | XX | |
| Cr. | Kas | XX |

3. Perolehan dengan pertukaran

Perolehan aktiva tetap melalui pertukaran dapat dikelompokkan menjadi dua yaitu :

1) Pertukaran aktiva tetap yang sejenis

pertukaran aktiva tetap yang sejenis adalah pertukaran aktiva tetap yang sifat dan fungsinya sama seperti pertukaran mesin lama dengan mesin baru. Dalam hubungan dengan aktiva tetap yang sejenis, laba yang timbul akan ditangguhkan (mengurangi harga perolehan aktiva baru). Namun apabila dalam pertukaran tersebut menimbulkan kerugian, maka ruginya dibebankan dalam periode terjadinya pertukaran.

Yang dimaksud dengan dalam hal pertukaran dengan aktiva yang sejenis.

Pencatatannya adalah sebagai berikut :

Apabila memperoleh laba :

| | | |
|---------------------------------|------------|----|
| Dr. Harta Baru | | XX |
| Akumulasi Penyusutan Harta Lama | | XX |
| Cr. | Harta Lama | XX |
| | Kas | XX |
| | Laba | XX |

Apabila mengalami kerugian :

| | | |
|---------------------------------|------------|----|
| Dr. Harta Baru | | XX |
| Akumulasi Penyusutan Harta Lama | XX | |
| Rugi | XX | |
| Cr. | Harta Lama | XX |
| | Kas | XX |

2) Pertukaran aktiva tetap tidak sejenis

yaitu pertukaran aktiva tetap yang sifat dan fungsinya tidak sama seperti pertukaran mesin dengan gedung.

Pencatatannya adalah sebagai berikut :

| | | |
|----------------|---------------------------------|----|
| Dr. Harta Baru | | XX |
| | Akumulasi penyusutan harta lama | XX |
| Cr. | Harta Lama | XX |
| | Laba | XX |

4. Perolehan dengan surat berharga

Aktiva tetap yang diperoleh dengan cara ditukar dengan surat-surat berharga misalnya : saham atau obligasi, maka dasar dari penilaian aktiva tetap dicatat sebesar harga saham atau obligasi dan digunakan sebagai dasar pertukaran. Apabila harga saham atau obligasi tidak diketahui, harga perolehan aktiva tetap ditentukan sebesar harga aktiva tersebut. Namun kadang-kadang aktiva tetap tertentu tidak diketahui harga pasarannya maka pencatatan aktiva tersebut didasarkan atas harga taksiran yang ditentukan oleh manajemen perusahaan atau perusahaan penilai.

Pertukaran aktiva tetap dengan saham atau obligasi akan dicatat dalam akun saham atau obligasi sebesar harga nominalnya. Selisih pertukaran dengan nilai nominal akan dicatat sebagai *agio* atau *disagio*.

Pencatatannya adalah sebagai berikut :

| | | |
|------------------|------|----|
| Dr. Aktiva Tetap | XX | |
| Cr. Saham | XX | |
| | Agio | XX |

5. Perolehan dengan membangun sendiri

Perusahaan dalam memperoleh aktiva tetap dengan cara membangun sendiri, mempunyai beberapa alasan yaitu untuk mendapat kualitas dan atau konsistensi yang lebih baik, untuk memanfaatkan fasilitas yang mengganggu dan menghemat biaya.

Standar Akuntansi Keuangan (2007; 16.5) menyatakan bahwa :

” Biaya perolehan suatu aset yang dibangun sendiri ditentukan dengan menggunakan prinsip yang sama sebagaimana perolehan aset dengan pembelian atau cara lain. Jika perusahaan 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 pemborosan yang terjadi dalam pemakaian bahan baku, tenaga kerja, atau sumber daya lain dalam proses konstruksi aset yang dibangun sendiri tidak termasuk biaya perolehan aset.”

Masalah yang timbul dalam membangun sendiri aktiva tetap adalah :

- 1) Bagaimana pembebanan *overhead* (beban tidak langsung) dari *self construction* ;
- 2) Terjadinya *saving/loss from self construction* akibat *market value* lebih atau kurang dari nilai selama pembuatan aktiva sehingga siap digunakan.

6. Perolehan aktiva dari hadiah/donasi/sumbangan

Jika aktiva tetap diperoleh melalui sumbangan (*donation*), maka tidak ada pengeluaran kas yang dilakukan perusahaan. Walaupun ada jumlahnya relatif lebih kecil dari nilai aktiva yang diterima.

7. Perolehan dengan cara sewa guna usaha

Menurut IAI dalam Standar Akuntansi Keuangan (2007;30.1) menyatakan bahwa :

“Sewa (*Lease*) adalah suatu perjanjian dimana *lessor* memberikan hak kepada *lessee* untuk menggunakan suatu aset selama periode waktu yang disepakati. Sebagaimana imbalannya, *lessee* melakukan pembayaran atau serangkaian pembayaran kepada *lessor*.”

Pencatatan perolehan aktiva tetap dengan *leasing* tergantung dari jenis *leasing* yang digunakan oleh perusahaan. Ada dua cara *Leasing* yaitu :

1. *Capital Lease*

Aktiva tetap yang diperoleh dengan cara ini dicatat sebagai aktiva tetap dalam kelompok tersendiri dan juga harus disusutkan. Kewajiban *leasing*nya pun disajikan terpisah dari kewajiban lainnya.

2. *Operating Lease*

Bila perusahaan memiliki cara ini maka pencatatan angsuran tidak menjadi bagian aktiva melainkan dicatat sebagai biaya sewa aktiva tetap dan aktiva yang bersangkutan tidak disusutkan.

2.2.7 Pengeluaran-pengeluaran Setelah Perolehan

Selama umur ekonomis aktiva, timbul pengeluaran-pengeluaran reguler dan khusus. Menurut **Skousen**, pengeluaran tertentu diperlukan untuk memelihara dan memperbaiki aktiva, sementara pengeluaran-pengeluaran lain untuk menambah umur ekonomis atau kapasitas aktiva. (**2004:28**)

Pengeluaran-pengeluaran yang terjadi setelah perolehan adalah sebagai berikut :

1. ***Maintenance and Repair* (Pemeliharaan dan Reparasi)**

Pengeluaran untuk menjaga agar aktiva tetap ada dalam kondisi operasi yang baik disebut dengan pemeliharaan (*maintenance*). Contoh pengeluaran ini adalah penggantian, penggantian pelumas dan penyesuaian peralatan.

Pengeluaran untuk mengembalikan aktiva kondisi operasi yang baik karena adanya kerusakan atau untuk memperbaiki dan mengganti bagian-bagian yang rusak disebut dengan perbaikan atau reparasi (*repairs*).

2. ***Rearrangement* (Perancangan Kembali)**

Merupakan pengeluaran yang ditujukan untuk menata kembali peralatan agar diperoleh tingkat yang lebih tinggi. Bila pengeluaran mempunyai manfaat lebih dari satu periode akuntansi maka diperlakukan sebagai *capital expenditure* dengan mendebit rekening asset tersendiri kemudian disusutkan secara sistematis dan rasional selama umur ekonomisnya. Bila pengeluaran ini

hanya mempunyai manfaat hanya satu periode akuntansi atau kurang maka diperlakukan sebagai *revenue expenditure* dengan mendebet rekening expense.

3. **Replacement (Penggantian)**

Penggantian adalah biaya yang dikeluarkan untuk mengganti aktiva tetap atau suatu bagian aktiva tetap dengan unit yang baru yang mempunyai tipe yang sama. Penggantian bagian-bagian yang biayanya cukup besar akan membuat harga perolehan bagian tersebut dihapuskan dari perkiraan aktiva dan diganti dengan harga perolehan yang baru. Begitu juga dengan akumulasi penyusutan untuk bagian yang diganti akan turut dihapuskan.

4. **Addition and Betterment (Penambahan dan Perbaikan)**

Perluasan fasilitas yang sudah ada disebut dengan *addition*, sedangkan penambahan atau perbaikan manfaat aktiva disebut *Betterment*. Jika tidak terjadi penggantian suku cadang aktiva, maka pengeluarannya harus ditanggihkan dengan menambah nilai tersebut kepada cost aktiva. Pengeluaran ini diperlakukan sebagai *capital expenditure* yang kemudian disusutkan selama umur ekonomisnya.

2.2.8 Penghentian Penggunaan Aktiva Tetap

Aktiva tetap dapat dihentikan penggunaannya dengan cara dijual, ditukarkan ataupun dibuang. Pada waktu aktiva tetap dihentikan dari pemakaian maka semua rekening yang berhubungan dengan aktiva tersebut dihapuskan. Apabila aktiva tersebut dijual maka selisih harga jual dengan nilai buku dicatat sebagai keuntungan atau kerugian. Hal ini sesuai dengan yang dikemukakan IAI dalam Standar Akuntansi Keuangan (2007:16.12) yaitu :

”Laba atau rugi yang timbul dari penghentian atau pengakuan suatu aset tetap harus dimasukkan dalam laporan laba rugi pada saat aset tersebut dihentikan pengakuannya (kecuali PSAK 30 mengharuskan perlakuan yang berbeda dalam hal transaksi jual dan sewa/ balik). Laba tidak boleh diklasifikasikan sebagai pendapatan.”

Proses penghentian penggunaan aktiva tetap menurut **Skousen(2004; 808)** dapat terjadi dalam kondisi sebagai berikut :

1. *Assets retirement by sale*

Hasil penjualan aktiva tetap dapat diterima dalam bentuk kas atau piutang. Bila harga jual lebih tinggi dibanding dengan nilai buku aktiva yang bersangkutan berarti ada keuntungan, sedangkan apabila nilai jual lebih rendah dari nilai buku berarti ada kerugian.

2. *Retirement by involuntary conversion*

Penghentian penggunaan aktiva tetap karena konversi terpaksa dapat terjadi kerusakan berat akibat peristiwa-peristiwa seperti kebakaran, banjir, gempa bumi, dan sebagainya.

3. *Asset Retirement by exchange for other Nonmonetary Asset*

Seringkali perusahaan melakukan penghentian penggunaan aktiva tetap melalui pertukaran dengan aktiva tetap nonmoneter lainnya, maka nilai aktiva tersebut dicatat sebesar nilai wajarnya atau nilai pasar aktiva yang diterima.

2.3 Penyusutan Aktiva Tetap

2.3.1 Pengertian Penyusutan

Penyusutan menurut **Kieso** dan kawan-kawan adalah

“Depreciation is the process of allocating to expense the cost of a plant asset over its useful (service) life in a rational and systematic manner.”

(2008:428)

Pendekatan ini digunakan karena nilai aktiva dapat berfluktuasi antara antara pada saat aktiva itu dibeli dan aktiva itu dijual atau dibesituakan. Oleh karena itu, biaya dibebankan ke beban penyusutan selama estimasi umurnya, tanpa berusaha untuk menilai aktiva itu pada nilai pasar wajar antara tanggal akuisisi dan disposisi.

Pendekatan ini digunakan karena penandingan antara biaya dan pendapatan harus dilakukan dan karena fluktuasi nilai pasar tidak begitu

berpengaruh dan sulit untuk diukur. Apabila aktiva jangka panjang dihapus, maka istilah penyusutan (*depreciation*) paling sering digunakan untuk menunjukkan bahwa aktiva tetap berwujud telah menurun nilainya.

2.3.2 Faktor-Faktor yang mempengaruhi Penentuan Alokasi Biaya Penyusutan

Menurut **Smith** dan **Skousen** (1999 ;493), sebelum melakukan perhitungan dalam penyusutan mesin, bangunan dan perlengkapan lainnya di suatu perusahaan, perlu diketahui faktor-faktor yang mempengaruhi penyusutan yaitu :

1. Biaya aktiva tetap (*Assets cost*)

Nilai perolehan adalah penjumlahan seluruh biaya-biaya yang dikeluarkan perusahaan untuk memperoleh aktiva tetap, dan lawannya adalah penyusutan untuk menjamin perusahaan tersebut memperoleh kembali aktiva tetap sampai dana operasi jangka panjang perusahaan tersedia.

2. Taksiran nilai residu (*estimate salvage value*)

Taksiran nilai residu merupakan taksiran harga penjualan dari aktiva tetap setelah masa pemakaiannya selesai sesuai dengan metode penyusutan yang telah ditetapkan. Dengan kata lain, aktiva tetap sudah tidak digunakan lagi di dalam operasi.

3. Taksiran masa penggunaan (*estimate useful value*)

Taksiran masa pakai merupakan umur ekonomis dari aktiva tetap. Masa pakai dapat ditentukan dalam bentuk ;

1. Jangka waktu
2. Jam kerja
3. Unit produksi

Didalam mempertimbangkan taksiran masa pakai ini, kita perlu berhati-hati karena kesalahan sekecil apapun dapat mempengaruhi besar penyusutan per tahun.

4. Pola Penggunaan

Untuk membandingkan jasa suatu aktiva tetap terhadap pendapatan diperlukan pertimbangan bagaimana jasa suatu aktiva yang sebenarnya. Jika suatu aktiva menghasilkan suatu pola yang bervariasi, maka beban depresiasinya harus bervariasi dengan beban yang sama

2.3.3 Faktor-Faktor yang Harus Dipengaruhi Dalam Memilih Metode Penyusutan

Faktor-faktor yang dipengaruhi dalam memilih metode penyusutan menurut **Hendriksen** yang dialihbahasakan oleh **Marianus Sinaga (1996;98)** adalah sebagai berikut :

1. Hubungan antara penurunan nilai aktiva dengan penggunaan dan waktu
 - a. Nilai aktiva menurun karena fungsi penggunaan dan bukan sebagai fungsinya terlewatnya waktu, gunakan metode beban variabel
 - b. Manfaatnya mendatang akan menurun sebagai suatu fungsi waktu ketimbang sebagai fungsi penggunaan, gunakan metode garis lurus.
2. Pengaruh Keusangan
Keusangan bukan faktor yang penting dalam menentukan usia aktiva, gunakan metode beban variabel.
3. Pola biaya reparasi dan pemeliharaan
 - a. Biaya reparasi dan pemeliharaan bersifat proorsional terhadap penggunaan, gunakan metode beban variabel.
 - b. Biaya reparasi dan pemeliharaan bersifat konstan atau menurun sepanjang usia aktiva, gunakan mnetode garis lurus.
 - c. Biaya reparasi dan pemeliharaan bersifat konstan atau menurun sepanjang usia aktiva, gunakan metode beban meningkat.
 - d. Biaya reparasi dan pemeliharaan meningkat, gunakan metode beban menurun.
4. Kemungkinan perubahan dalam pendapatan perusahaan terhadap penggunaan aktiva

- a. Pendapatan bersifat proporsional terhadap penggunaan, gunakan metode beban variabel.
 - b. Pendapatan relative konstan sepanjang usia aktiva, gunakan metode garis lurus.
 - c. Pendapatan bersifat konstan atau meningkat sepanjang usia aktiva, gunakan metode garis lurus.
 - d. Pendapatan menurun atau ketidakpastian terhadap pendapatan selama tahun-tahun belakangan gunakan metode beban meningkat.
5. Tingkat efisiensi Operasi aktiva yang bersangkutan
- a. Efisiensi operasi relatif konstan sepanjang usia aktiva, gunakan metode garis lurus.
 - b. Efisiensi operasi bersifat konstan atau meningkat sepanjang usia aktiva gunakan metode beban meningkat.
 - c. Efisiensi menurun sepanjang usia aktiva, gunakan metode beban menurun.

2.3.4 Metode Penyusutan

2.3.4.1 Metode Garis Lurus (*Straight line method*)

Metode ini adalah metode depresiasi yang paling sederhana dan banyak digunakan. Dalam cara ini beban depresiasi tiap periode jumlahnya sama (kecuali kalau ada penyesuaian-penyesuaian).

$$\text{Depresiasi} = \frac{\text{Harga Perolehan} - \text{Nilai sisa}}{\text{Masa Manfaat}}$$

Perhitungan depresiasi dengan garis lurus ini didasarkan pada anggapan-anggapan sebagai berikut :

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

Dengan adanya anggapan-anggapan seperti diatas, metode garis lurus sebaiknya digunakan untuk menghitung depresiasi gedung, meubel, dan alat-alat kantor. Biaya deresiasi yang dihitung dengan cara ini jumlahnya setiap periode tetap, tidak menghiraukan kegiatan dalam periode tersebut.

2.3.4.2 Metode Jumlah Angka Tahun (*Sum of Year Digit Method*)

Menetapkan pembebanan yang semakin menurun dengan mengalihkan serangkaian pecahan, masing-masing dengan nilai yang semakin kecil, engan nilai perolehan aktiva yang dapat disusutkan. Pecahan-pecahan dihitng dengan satuan jumlah periode umur aktiva tersebut. Pembilangnya adalah angka-angka tahun yang diurut menurun, sedangkan penyebutnya adalah penjumlah angka-angka ini.

$$\text{Beban Penyusutan} = \text{Biaya perolehan yang tersusutkan} \times \frac{\text{Periode manfaat yang tersisa}}{\text{Jumlah angka tahun}}$$

Metode ini digunakan berdasarkan asumsi sebagai berikut :

1. Metode ini menetapkan biaya penyusutan yang tertinggi pada tahun-tahun pertama dari pemakaian aktiva dan beban penyusutan untuk tahun-tahun berikutnya semakin menurun (berdasarkan berlalunya waktu).
2. Pengaruh keusangan yang relatif cepat
3. Beban reparasi dan pemeliharaan meningkat

2.3.4.3 Metode Saldo Menurun (*Declining Balance Method*)

Dalam cara ini beban periodic dihitung dengan cara mengalikan tarif yang tetap dngan nilai buku aktiva. Karena nilai buku aktiva ini setiap tahun selalu menurun maka beban depresiasi tiap tahunnya juga selalu menurun.

Metode ini digunakan berdasarkan asumsi sebagai berikut:

1. Metode ini menetapkan biaya penyusutan yang teringgi pada tahun-tahun pertama dari pemakaian aktiva dan beban penyusutan untuk tahun berikutnya semakin menurun (berdasrakan berlalunya waktu)
2. Pengaruh keusangan yang relatif cepat
3. Beban reparasi dan pemeliharaan meningkat

Tarif ini dihitung dengan menggunakan rumus sebagai berikut :

$$T = 1 - \sqrt[n]{\frac{NS}{HP}}$$

Keterangan :

T = Tarif

n = Masa manfaat

NS = Nilai Sisa€

HP = Harga Perolehan

2.3.4.4 Metode Saldo Menurun Ganda (*Double Declining Balance Method*)

Metode ini merupakan metode penyusutan dipercepat dimana penyusutan dihitung dengan mengalikan nilai buku Aktiva pada awal periode dengan dua kali tarif garis lurus. Metode ini memakai dua kali tarif yang dipakai dalam metode garis lurus dan nilai residu tidak diperhitungkan dalam kalkulasi metode saldo menurun ganda. Penyusutan atas sebuah asset pada setiap tahunnya akan dihitung sebagai berikut :

$$D = 2 \times \frac{1}{n} \times BV$$

Keterangan :

D = Beban Penyusutan

n = Umur Teknis

BV = book Value (nilai buku aktiva tetap)

2.3.4.5 Metode Jam Jasa (*Service Hours Method*)

Metode ini menetapkan umur ekonomis suatu asset dalam satuan jam pemakaiannya (service hours). Harga perolehan yang disusutkan dibagi dengan taksiran jam pemakaian merupakan tarif penyusutan untuk biaya penyusutan periodik setiap jam pemakaian aktiva tersebut. Biaya penyusutan periodik diperoleh dengan menggunakan tarif dengan jam pemakaian aktiva periode penyusutan yang bersangkutan.

$$\text{Depresiasi per jam} = \frac{HP - NS}{n}$$

Keterangan ;

HP = Harga Perolehan

NS = Nilai Sisa

n = Taksiran Jam Jasa

Metode ini digunakan berdasarkan asumsi sebagai berikut:

1. Nilai aktiva tetap menjadi berkurang karena penggunaan aktiva tetap dan bukan berlalunya waktu.
2. Biaya reparasi dan pemeliharaan bersifat proporsional terhadap penggunaan.

Karena beban depresiasi dasarnya adalah jumlah jam yang digunakan. Maka metode ini paling tepat jika digunakan untuk kendaraan. Dengan anggapan bahwa kendaraan itu lebih banyak aus karena dipakai dibandingkan dengan tua karena waktu.

2.3.4.6 Metode Jumlah Unit Produksi (*Production Output Method*)

Didasarkan pada teori bahwa aktiva diperoleh untuk jasa yang dihasilkan dalam bentuk output produksi. Metode ini mensyaratkan estimasi atas total unit output aktiva. Harga perolehan yang disusutkan bila dibagi dengan total estimasi output akan menghasilkan beban yang sama besar untuk setiap unit output.

Untuk dapat menghitung beban depresiasi periodic, pertama kali dihitung tarif depresiasi untuk tiap unit produk. Kemudian tarif ini akan dikalikan dengan jumlah produk yang dihasilkan dalam periode tersebut.

$$\text{Depresiasi /unit} = \frac{HP - NS}{n}$$

Keterangan :

HP = Harga Perolehan

NS = Nilai Sisa

N = Taksiran hasil produksi (unit)

Metode ini digunakan berdasarkan asumsi sebagai berikut :

1. Nilai aktiva tetap menjadi berkurang karena penggunaan aktiva tetap dan bukan karena berlalunya waktu.
2. Keusangan bukan merupakan faktor penting dalam menetapkan usia aktiva keausan dan kerusakan fisik dianggap lebih penting daripada keusangan.
3. Biaya reparasi dan pemeliharaan bersifat proporsional terhadap penggunaan.

2.3.4.7 Metode Berdasarkan Jenis dan Kelompok (*Group and Composite Method*)

Metode ini merupakan cara pini metode garerhitungan depresiasi untuk kelompok aktiva tetap sekaligus. Metode ini metode garis lurus yang diperhitungkan terhadap sekelompok aktiva. Apabila aktiva yang dimiliki mempunyai umur dan fungsi yang berbeda, maka aktiva ini bisa dibagi menjadi beberapa kelompok, untuk masing-masing fungsi. Depresiasi diperhitungkan untuk masing-masing kelompok.

Tarif yang sudah diperhitungkan akan dipakai terus, kecuali ada perubahan umur atau ada penggantian aktiva yang mempengaruhi tariff tersebut. Perhitungan depresiasi secara kelompok atau gabungan ini sesungguhnya tidak begitu teliti jika dibandingkan dengan perhitungan depresiasi untuk tiap-tiap aktiva.

2.4 Laba

2.4.1 Pengertian Laba

Laba merupakan tujuan semua perusahaan. Namun perhitungan laba untuk suatu jangka waktu tertentu ternyata hanya mendekati tepat atau layak saja karena perhitungan yang tepat baru terjadi kalau perusahaan mengakhiri kegiatan usahanya dan menjual semua aktiva yang ada.

Menurut **Ikatan Akuntansi Indonesia (2007;14)** menyatakan pengertian laba sebagai berikut :

“Definisi penghasilan (*income*) meliputi baik pendapatan (*revenue*) maupun keuntungan (*gains*). Pendapatan timbul dalam pelaksanaan aktivitas perusahaan yang biasa dan dikenal dengan sebutan yang berbeda seperti penjualan, penghasilan jasa (*fees*), bunga,dividen, royalty dan sewa keuntungan mencerminkan pos lainnya yang memenuhi definisi penghasilan dan mungkin timbul atau mungkin tidak timbul dalam pelaksanaan aktivitas perusahaan biasa.Keuntungan mencerminkan kenaikan manfaat ekonomi dan dengan demikian pada hakekatnya tidak berbeda dengan pendapatan. Oleh karena itu, pos tersebut tidak dipandang sebagai unsur terpisah dalam kerangka dasar ini.”

2.4.2 Komponen-komponen Unsur Laba

Laba memiliki beberapa komponen yang penting menurut **Smith** dan **Skousen (1999,123)** yang dialihbahasakan oleh Tim Penerjemah Penerbit Erlangga, komponen tersebut terdiri dari :

1. “Pendapatan (*revenue*) adalah arus kas masuk atau penambahan lain atas aktiva suatu entitas atau penyelesaian kewajiban-kewajibannya yang berasal dari penyerahan atau produksi barang , pemberian jasa, atau aktivitas-aktivitas lain yang merupakan operasi utama atau operasi inti yang berkelanjutan dari suatu entitas.
2. Beban adalah arus kas keluar atau pemakaian lain aktiva atau terjadinya kewajiban yang berasal dari penyerahan atau produksi barang, pemberian jasa, atau pelaksanaan aktivitas-aktivitas lain yang merupakan operasi utama atau operasi inti yang berkelanjutan dari suatu entitas.
3. Keuntungan (*revenue*) adalah kenaikan ekuitas (aktiva bersih) yang berasal dari transaksi yang bukan peripheral (bersifat sampingan atau bukan merupakan hal utama atau inti) dan insidental pada suatu entitas dan dari transaksi lain dan kejadian serta situasi lain yang mempengaruhi entitas kecuali dari yang dihasilkan dari pendapatan atau investasi pemilik.

4. Kerugian adalah penurunan ekuitas (aktiva bersih) yang berasal dari transaksi peripheral dan insidental pada suatu entitas kecuali yang dihasilkan dari laba atau distribusi kepada pemilik.”

2.4.3 Pengukuran Laba

Secara periodic laba suatu beban usaha diakui, pengukuran laba secara periodic dapat menggunakan pendekatan sebagai berikut :

1. Pendekatan Transaksi (*Transaction Approach*)

Dengan pendekatan ini, laba diukur dengan memperhatikan transaksi yang terjadi.

Pengertian transaksi disini meliputi :

- a. Transaksi intern, yaitu penggunaan dari aktiva
- b. Transaksi ekstern, yaitu transaksi aktiva atau kewajiban dari atau ke perusahaan.

Keunggulan dari pendekatan ini dikemukakan oleh Hendriksen yang dialihbahasakan oleh **Herman Wibowo (2000;333)** adalah sebagai berikut :

- “1. Komponen laba dapat diklasifikasikan dengan beberapa, seperti menurut produk atau golongan pelanggan, untuk mendapatkan informasi yang lebih berguna bagi manajemen.**
- 2. Laba yang berasal dari berbagai sumber seperti dari operasi dan dari penyebab eksternal dapat dilaporkan secara terpisah sejauh hal itu dapat diukur.**
- 3. Memberi dasar untuk penentuan jenis dan kuantitas aktiva atau kewajiban yang ada pada akhir periode.**
- 4. Efisiensi bisnis perlu pencatatan transaksi eksternal untuk alasan-alasan lain.**
- 5. Berbagai laporan dapat di buat untuk saling berhubungan satu sama lain, yang diasumsikan memungkinkan pemahaman yang lebih baik atas data yang mendasari.**

2. Pendekatan Aktivitas (*activity approach*)

Menurut pendekatan ini, laba ditimbulkan karena adanya aktivitas atau kegiatan yang terjadi, contohnya laba timbul dan diukur pada saat perencanaan pembelian produk dan penjualan.

Jadi keunggulan dari pendekatan ini adalah memungkinkan pengukuran konsep laba yang berbeda-beda yang dapat digunakan untuk tujuan yang berbeda-beda.

Dari penjelasan tersebut dapat disimpulkan bahwa prinsip penandingan biaya dengan pendapatan (*matching cost with revenue*) sangat ditekankan dalam pengukuran laba akuntansi (*accounting income*).

2.4.4 Pembebanan Biaya Penyusutan

Biaya penyusutan dapat dibebankan sebagai :

1. Biaya operasional adalah aktiva tetap yang disusutkan tidak diikutsertakan dalam proses produksi, seperti kendaraan, peralatan kantor dan lain-lain. Biaya operasional akan mempengaruhi besarnya perhitungan laba-rugi perusahaan.
2. Biaya overhead pabrik adalah biaya yang disusutkan dapat diikutsertakan dalam proses produksi, seperti mesin-mesin. Biaya overhead pabrik akan diikutsertakan dalam perhitungan harga pokok penjualan.

2.4.5 Analisis Pengaruh Metode Penyusutan terhadap Laba

Penerapan metode penyusutan yang berbeda akan mempengaruhi laba sebagai berikut :

1. Metode garis lurus akan menyebabkan pembebanan biaya penyusutan yang tetap jumlahnya tiap periode, sehingga metode ini menyebabkan laba setiap periode tetap.
2. Metode pembebanan meningkat akan menyebabkan pembebanan biaya penyusutan semakin besar pada setiap akhir periode, sehingga metode ini menyebabkan laba demikian menurun pada setiap akhir periode.
3. Metode pembebanan menurun akan menyebabkan pembebanan penyusutan pada setiap awal periode lebih besar dan pada akhir periode semakin menurun jumlahnya, sehingga metode ini menyebabkan laba yang semakin meningkat pada setiap akhir periode.

4. Metode pembebanan variabel akan menyebabkan biaya penyusutan yang berubah-ubah setiap periode, sehingga metode ini menyebabkan laba setiap periode berubah-ubah.

Kesimpulan :

1. Penggunaan metode penyusutan menyebabkan perubahan biaya penyusutan tiap periode. Pembebanan biaya penyusutan disebabkan dibebankan sebagai berikut :
 - a. Beban usaha yang terdiri dari biaya penjualan, biaya administrasi dan umum.
 - b. Biaya overhead pabrik yang diikuti sertakan dalam perhitungan harga pokok produksi
2. Besarnya pembebanan biaya penyusutan menyebabkan perubahan tingkat laba.

2.4.6 Hubungan Antara Metode Penyusutan dengan Laba

Nilai penyusutan aktiva tetap akan bergantung pada metode yang dipergunakan. Nilai penyusutan aktiva tetap tersebut akan dialokasikan sebagai biaya penjualan maupun biaya administrasi sehingga besarnya laba yang diperoleh perusahaan.

Untuk aktiva tetap yang diikuti sertakan dalam proses produksi, maka nilai penyusutannya akan mempengaruhi perhitungan harga pokok penjualan dan harga pokok produksi yang secara tidak langsung akan mempengaruhi besarnya laba yang diperoleh perusahaan dalam jangka panjang laba yang diperoleh perusahaan akan sama.

Hal tersebut berlaku pula untuk aktiva tetap yang tidak diikuti sertakan dalam proses produksi, maka nilai penyusutannya akan mempengaruhi besarnya biaya usaha yang secara tidak langsung mempengaruhi besarnya laba perusahaan.