

## **BAB II TINJAUAN PUSTAKA**

### **2.1 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (SAK ETAP)**

Secara umum Standar Akuntansi Keuangan merupakan pedoman pokok penyusunan dan penyajian laporan keuangan bagi perusahaan dan unit ekonomi lain yang sangat penting agar laporan keuangan lebih berguna, dapat dimengerti, dibandingkan dan tidak menyesatkan.

Terdapat empat alasan penting dalam Standar Akuntansi Keuangan, yaitu :

1. Memberi pedoman dan peraturan bagi akuntan publik agar dapat melaksanakan tugas dengan independen, hati-hati dan dapat mengabdikan keahliannya dan kejujuran meliputi penyusunan laporan keuangan
2. Dapat menyajikan informasi tentang posisi keuangan, kegiatan dan prestasi perusahaan. Informasi yang disusun berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan yang diharapkan mempunyai sifat jelas, konsisten, terpercaya dan dapat diperbandingkan
3. Dapat menarik perhatian para ahli dan praktisi di bidang teori dan Standar Akuntansi. Semakin banyak Standar Akuntansi yang dikeluarkan semakin banyak kontroversi dan semakin banyak usaha untuk berdebat, berpolemik dan melakukan penelitian.

4. Memberikan database kepada pemerintah tentang berbagai informasi yang dianggap penting dalam perhitungan pajak, peraturan tentang perusahaan, perencanaan, pengaturan ekonomi, peningkatan efisiensi ekonomi dan tujuan makro lainnya.

## 2.2 Ruang Lingkup SAK ETAP

SAK ETAP di terbitkan tahun 2009 berlaku efektif 1 Januari 2011 dan dapat diterapkan lebih awal yaitu 1 Januari 2010. Standar Akuntansi Keuangan untuk Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (SAK ETAP) dimaksudkan untuk digunakan entitas tanpa akuntabilitas publik. Entitas tanpa akuntabilitas publik adalah entitas yang :

1. Tidak memiliki akuntabilitas publik signifikan; dan
2. Menerbitkan laporan keuangan untuk tujuan (*general purpose financial statement*) bagi pengguna eksternal. Contoh pengguna eksternal adalah pemilik yang tidak terlibat langsung dalam pengelolaan usaha, kreditur, dan lembaga pemeringkat kredit.

Entitas memiliki akuntabilitas publik signifikan jika :

- Entitas telah mengajukan pernyataan pendaftaran, atau dalam proses pengajuan pernyataan pendaftaran, pada otoritas pasar modal atau regulator lain untuk tujuan penerbitan efek di pasar modal; atau
- Entitas menguasai aset dalam kapasitas sebagai fidusia untuk sekelompok besar masyarakat, seperti bank, entitas asuransi, pialang dan atau pedagang efek, dana pension, reksa dana dan bank investasi. Entitas yang memiliki

akuntabilitas publik signifikan dapat menggunakan SAK ETAP jika otoritas berwenang membuat regulasi mengizinkan penggunaan SAK ETAP.

### **2.3 Manfaat SAK ETAP**

1. Diharapkan dengan adanya SAK ETAP, perusahaan kecil, menengah mampu untuk menyusun laporan keuangan sendiri, dapat diaudit dan mendapat opini, sehingga dapat menggunakan laporan keuangannya untuk mendapat dana (misalnya dari bank) untuk mengembangkan usaha
2. Lebih sederhana dibandingkan dengan PSAK sehingga lebih mudah dalam implementasinya
3. Tetap memberikan informasi yang handal dalam penyajian laporan keuangan.

### **2.4 Perbedaan PSAK – SAK ETAP Secara Umum**

- SAK ETAP menggunakan istilah laporan Laba Rugi sedangkan PSAK menggunakan istilah laporan Laba Rugi Komprehensif
- SAK ETAP hanya menggunakan metode cost untuk aset tetap, aset tidak berwujud dan properti investasi sedangkan PSAK boleh memilih cost model dan model revaluasi.

Sesuai dengan ruang lingkup SAK ETAP maka standar ini dimaksudkan untuk digunakan oleh entitas tanpa akuntabilitas publik. Entitas tanpa akuntabilitas publik yang dimaksud adalah entitas yang tidak memiliki akuntabilitas publik signifikan dan tidak menerbitkan laporan keuangan untuk tujuan umum (General Purpose Financial Statement) bagi pengguna eksternal.

Berikut ini adalah table perbandingan PSAK dengan SAK-ETAP yang dapat membantu pembaca dalam mempelajari SAK-ETAP lebih jauh :

**Table 2.1**  
**Perbedaan Perlakuan Akuntansi Sebelum dan Sesudah Implementasi SAK ETAP**

	<b>Elemen</b>	<b>PSAK</b>	<b>SAK ETAP</b>
1	Penyajian Laporan Keuangan	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Laporan posisi keuangan</li> <li>- Informasi yang disajikan dalam laporan posisi keuangan</li> <li>- Pembedaan aset lancar dan tidak lancar dan liabilitas jangka pendek dan jangka panjang</li> <li>- Aset lancar</li> <li>- Liabilitas jangka pendek</li> <li>- Informasi yang disajikan dalam laporan posisi keuangan atau catatan atas laporan keuangan</li> </ul> <p>(Perubahan istilah di ED PSAK 1 : Neraca menjadi laporan Posisi Keuangan, Kewajiban (liability) menjadi (liabilitas))</p>	<p>Sama dengan PSAK, kecuali informasi yang disajikan dalam neraca, yang menghilangkan pos :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Aset keuangan</li> <li>- Properti investasi yang diukur pada nilai wajar (ED PSAK 1)</li> <li>- Aset biologik yang diukur pada biaya perolehan dan nilai wajar (ED PSAK 1)</li> <li>- Kewajiban berbunga jangka panjang</li> <li>- Aset dan kewajiban pajak tangguhan</li> <li>- Kepentingan nonpengendalian</li> </ul>
2	Laporan Laba Rugi	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Laporan laba rugi komprehensif</li> <li>- Informasi yang disajikan dalam laporan laba rugi komprehensif</li> <li>- Laba rugi selama periode</li> <li>- Pendapatan komprehensif lain selama periode</li> <li>- Informasi yang disajikan dalam laba rugi komprehensif atau catatan atas laporan keuangan</li> </ul>	<p>Tidak sama dengan PSAK yang menggunakan istilah laporan laba rugi komprehensif, SAK ETAP menggunakan istilah laporan laba rugi.</p>

Tabel 2.1 (Lanjutan)

No	Elemen	PSAK	SAK ETAP
3	Catatan Atas Laporan Keuangan	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Catatan atas laporan keuangan</li> <li>- Struktur</li> <li>- Pengungkapan kebijakan akuntansi</li> <li>- Sumber estimasi ketidakpastian</li> <li>- Modal (ED PSAK 1)</li> <li>- Pengungkapan lain</li> </ul>	Sama dengan PSAK, kecuali pengungkapan modal.
4	Aset Tetap	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Menggunakan pendekatan kompenenisasi</li> <li>- Pengukuran menggunakan model biaya atau model revaluasi</li> <li>- Pengukuran biaya perolehan</li> <li>- Pengkuan pengeluaran selanjutnya</li> <li>- Penyusutan</li> <li>- Tidak perlu review nilai residu, metode penyusutan, dan umur manfaat setiap akhir periode pelaporan, tetapi jika ada indikasi perubahan saja</li> </ul>	Sama dengan PSAK kecuali: <ul style="list-style-type: none"> <li>- Tidak menggunakan pendekatan kompenenisasi</li> <li>- Revaluasi diijinkan jika dilakukan berdasarkan Peraturan Pemerintah. Hal ini mengacu ke PSAK 16 (1994)</li> <li>- Tidak perlu review nilai residu</li> </ul>
5	Penurunan Nilai Aset	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Penurunan nilai persediaan</li> <li>- Penurunan nilai non-persediaan</li> <li>- Penurunan nilai goodwill</li> </ul>	Sama dengan PSAK, kecuali: <ul style="list-style-type: none"> <li>- Ruang lingkup yang meliputi semua jenis aset</li> <li>- Tidak mengatur penurunan nilai aset</li> </ul>

Sumber : Keuangan LSM, (2011)

## **2.5 Perlakuan Akuntansi Atas Aset Menurut SAK ETAP**

### **a. Pengakuan**

Tanah dan bangunan adalah aset yang dapat dipisahkan dan harus dicatat secara terpisah, meskipun tanah dan bangunan tersebut diperoleh secara bersamaan. Entitas harus mengakui biaya perolehan aset tetap sebagai aset tetap jika memenuhi syarat berikut : kemungkinan ada manfaat ekonomi yang terkait dengan pos tersebut akan mengalir dari atau ke dalam entitas serta pos tersebut mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal.

### **b. Pengukuran**

Pada saat pengakuan awal, aset tetap harus diukur sebesar biaya perolehan. Entitas harus mengukur seluruh aset tetap setelah pengakuan awal pada biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan. Penilaian kembali atau revaluasi aset tetap tidak diperkenankan karena SAK ETAP menganut penilaian aset berdasarkan biaya perolehan atau harga pertukaran. Entitas harus mengalokasikan jumlah aset yang dapat disusutkan secara sistematis selama umur manfaatnya. Penyusutan dimulai ketika suatu aset tersedia untuk digunakan. Penyusutan diberhentikan ketika aset dihentikan pengakuannya. Penyusutan tidak dihentikan ketika aset tidak digunakan atau dihentikan penggunaan aktifnya. Entitas diperbolehkan menggunakan metode garis lurus, metode saldo menurun, dan metode jumlah unit produksi untuk melakukan depresiasi.

### **c. Penyajian Aset Tetap dalam Laporan Keuangan**

SAK ETAP tidak menentukan format atau urutan terhadap pos-pos yang akan disajikan, hanya menyediakan daftar pos-pos yang berbeda baik sifat atau fungsinya untuk menjamin penyajian yang terpisah dalam neraca.

Aset tetap perusahaan disajikan dalam laporan keuangan pada komponen neraca dan berada pada sisi debit neraca. Informasi yang disajikan dalam neraca menurut SAK ETAP minimal mencakup pos-pos antara lain kas dan setara kas, piutang usaha dan piutang lainnya, persediaan, properti investasi, aset tetap, aset tidak berwujud, utang usaha dan utang lainnya, aset dan kewajiban pajak, kewajiban diestimasi, dan ekuitas.

### **d. Pengungkapan**

Entitas harus mengungkapkan untuk setiap kelompok aset tetap :

1. Dasar pengukuran yang digunakan untuk menentukan jumlah tercatat bruto dan metode penyusutan yang digunakan
2. Umur manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan
3. Jumlah tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode
4. Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan : penambahan, pelepasan, kerugian penurunan nilai, penyusutan, dan perubahan lainnya serta keberadaan dan jumlah pembatasan atas hak milik serta aset tetap yang dijaminkan untuk utang, dan jumlah komitmen kontrak untuk memperoleh aset tetap.

**Tabel 2.2**  
**Penyajian Aset Tetap di Neraca**

<b>PT. XX</b> <b>Neraca</b> <b>31 Desember 200A</b> <b>(Rp)</b>	
<b>ASET</b>	<b>KEWAJIBAN dan EKUITAS</b>
<p><b>Aset Lancar :</b></p> <p>Kas dan setara kas           Rp. xxx</p> <p>Deposito berjangka yang dijaminan Rp. xxx</p> <p>Investasi pd efek tertentu   Rp. xxx</p> <p>Piutang usaha                   Rp. xxx</p> <p>Piutang lain-lain               Rp. xxx</p> <p>Persediaan                      Rp. xxx</p> <p>Biaya dibayar dimuka       <u>Rp. xxx</u></p> <p>Jumlah Aset Lancar           Rp. xxx</p> <p><b>Aset Tidak Lancar :</b></p> <p>Tanah                              Rp. xxx</p> <p>Gedung                            Rp. xxx</p> <p>Peralatan                         Rp. xxx</p> <p>Akumulasi penyusutan        Rp. xxx</p> <p>Properti Investasi             <u>Rp. xxx</u></p> <p>Jumlah Aset Tidak Lancar <u>Rp. xxx</u></p> <p><b>Jumlah Aset</b>                   <b><u>Rp. xxx</u></b></p>	<p><b>Kewajiban Lancar :</b></p> <p>Hutang bank                    Rp. xxx</p> <p>Hutang usaha                   Rp. xxx</p> <p>Hutang pajak                    Rp. xxx</p> <p>Hutang sewa                     Rp. xxx</p> <p>By. YMH dibayar               Rp. xxx</p> <p>Kewajiban Lancar Lainnya   <u>Rp. xxx</u></p> <p>Jumlah Kewajiban Lancar     Rp. xxx</p> <p><b>Kewajiban Tidak Lancar :</b></p> <p>Hutang bank jk. panjang      Rp. xxx</p> <p>Hutang sewa                     Rp. xxx</p> <p>Kewajiban imbalan pasca kerja <u>Rp. xxx</u></p> <p>Jumlah Kewajiban Tdk Lancar <u>Rp. xxx</u></p> <p><b>JUMLAH KEWAJIBAN</b>         Rp. xxx</p> <p><b>Ekuitas :</b></p> <p>Modal saham                    Rp. xxx</p> <p>Modal disetor                   Rp. xxx</p> <p>Laba ditahan                    Rp. xxx</p> <p>Saldo Laba                      <u>Rp. xxx</u></p> <p><b>JUMLAH EKUITAS</b>             <u>Rp. xxx</u></p> <p><b>Jumlah Kewajiban dan Ekuitas <u>Rp. xxx</u></b></p>

Sumber : Ilustrasi Laporan Keuangan SAK ETAP (2011 : 1-3)  
Diolah oleh Institut Akuntans Publik Indonesia (IAPI)



## 2.6 Akuntansi Aset Tetap

### 2.6.1 Pengertian dan Penggolongan Aset Tetap

Aset tetap adalah aset operasional yang digunakan oleh setiap perusahaan dalam menjalankan kegiatan operasionalnya yang menjadi hak milik perusahaan dan dipergunakan secara terus-menerus dalam kegiatan normal perusahaan untuk menghasilkan barang maupun jasa.

SAK ETAP (2009 : 15-2 ) memberi definisi sebagai berikut “Aset tetap adalah aset berwujud yang dimiliki untuk digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa, untuk direntakan kepada pihak lain, atau untuk tujuan administrasi dan diharapkan untuk digunakan selama lebih dari satu periode”.

Untuk mengetahui pengertian yang jelas mengenai aset tetap, ada beberapa definisi aset tetap yang dikemukakan oleh penulis akuntansi maupun lembaga profesi akuntansi seperti yang diuraikan di bawah ini yaitu menurut Mulyadi (2002 : 179) aset tetap adalah “kekayaan perusahaan yang memiliki wujud, mempunyai manfaat ekonomis lebih dari satu tahun, dan diperoleh perusahaan untuk melaksanakan kegiatan perusahaan, bukan untuk dijual kembali”. Menurut Soemarso (2005 : 20) aset tetap adalah “aset berwujud (*tangible asset*) yang : (1) Masa manfaatnya lebih dari satu tahun; (2) Digunakan dalam kegiatan perusahaan; (3) Dimiliki untuk dijual kembali dalam kegiatan normal perusahaan serta; (4) Nilainya cukup besar”.

Dari definisi-definisi yang dikemukakan di atas aset tetap mempunyai karakteristik sebagai berikut :

1. Mempunyai bentuk fisik
2. Digunakan secara aktif dalam kegiatan normal perusahaan
3. Dimiliki tidak sebagai investasi
4. Tidak untuk dimiliki
5. Memiliki masa manfaat relatif permanen (lebih dari satu periode akuntansi/lebih dari satu tahun)
6. Memberi manfaat di masa yang akan datang

Menurut pendapat Harahap (2002 : 22) “aktiva tetap dapat dikelompokkan ataupun digolongkan berdasarkan substansi aset tetap dan dari sudut pandang disusutkan atau tidak disusutkan”.

#### **1) Dari sudut pandang substansinya**

##### **a. Aktiva Berwujud (*Tangible Assets*)**

Aktiva berwujud adalah aktiva yang dimiliki perusahaan yang berwujud, atau ada secara fisik, dan tidak dimaksudkan untuk dijual sebagai bagian dari operasi normal perusahaan sepanjang masih baik.

Aktiva tetap berwujud dibagi beberapa bagian antara lain tanah, bangunan, kendaraan, mesin, peralatan, dan inventaris

##### **b. Aktiva Tidak Berwujud (*Intangible Assets*)**

Aktiva tidak berwujud merupakan aktiva jangka panjang yang tidak eksis secara fisik yang bermanfaat bagi perusahaan dan tidak untuk dijual. Aktiva

tidak berwujud terdiri dari : patent, copyright, goodwill, trademark, hak cipta, dan lain-lain

**2) Dari sudut pandang disusutkan atau tidak disusutkan**

- a. *Depreciated Plant Assets*, yaitu aktiva tetap yang disusutkan seperti bangunan, peralatan, mesin, dan lain-lain
- b. *Undepreciated Plant Assets*, yaitu aktiva yang tidak disusutkan seperti tanah yang bukan lokasi tambang.

**2.6.2 Akuntansi Perolehan Aset Tetap**

Banyak cara yang dilakukan perusahaan dalam memperoleh aset tetap. Cara perolehan aset tetap akan mempengaruhi akuntansi dari aset tetap khususnya mengenai masalah harga perolehannya yang merupakan dasar pencatatan suatu aset tetap, harga perolehan tersebut meliputi seluruh biaya-biaya dalam rangka perolehan aset tetap sampai aktiva tetap tersebut siap digunakan. Menurut Skousen (2009 : 696) ”Biaya atau harga perolehan aset tetap tidak hanya terdiri atas harga beli atau nilainya yang setara, tetapi juga pengeluaran lain yang diperlukan untuk mendapatkan dan menyiapkan aset tersebut untuk digunakan sesuai dengan tujuan”.

Aset tetap yang dimiliki oleh perusahaan dapat diperoleh dengan berbagai cara antara lain : membeli dengan tunai, membeli dengan angsuran, pertukaran, sewa guna usaha/leasing, penerbitan surat-surat berharga, dibangun sendiri, dan pemberian atau hibah.

**a) Membeli dengan Tunai**

Dalam Standar Akuntansi Keuangan dinyatakan bahwa “aset tetap yang diperoleh dengan pembelian dalam bentuk siap pakai dicatat dengan harga beli ditambah dengan biaya yang terjadi untuk menempatkan aset itu pada kondisi dan tempat yang siap untuk digunakan”. Aset tetap yang diperoleh dengan cara membeli tunai dicatat sebesar jumlah uang yang dikeluarkan yang mencakup semua pengeluaran untuk pembelian dan penyiapan hingga dapat dipakai sebagaimana dimaksudkan. Apabila ada potongan harga, maka langsung dipotong harga faktur.

**b) Pertukaran**

Pertukaran adalah peroleh aset tetap dengan menyerahkan aset tetap yang dimiliki untuk ditukarkan dengan aset tetap yang baru (baru disini bukan berarti senantiasa belum pernah dipakai). Aset tetap yang ditukarkan dapat sejenis dan tidak sejenis.

Hal-hal yang perlu diperhatikan dalam pertukaran aset tetap antara lain :

- Harga peroleh aset yang dilepas
- Harga aset yang diperoleh
- Nilai buku aset tetap yang dilepas
- Akumulasi penyusutan aset yang dilepas
- Harga pasar yang wajar
- Jumlah uang tunai yang diberikan atau diterima jika dengan tukar tambah

Dalam hal pertukaran aset ini SAK ETAP (2009 : 15.11) memberikan batasan-batasan pertukaran yaitu jika aset tetap diperoleh melalui pertukaran dengan aset nonmoneter atau kombinasi aset moneter dan aset nonmoneter, maka biaya perolehan diukur pada nilai wajar, kecuali (a) transaksi pertukaran tidak memiliki substansi komersial, atau (b) nilai wajar aset yang diterima atau aset yang diserahkan tidak dapat diukur secara andal. Dalam kasus tersebut, biaya perolehan diukur pada jumlah tercatat aset yang diserahkan.

**c) Sewa Guna Usaha/Leasing**

*Lease* adalah penyajian kontraktual yang memberikan hak bagi *lessee* untuk mempergunakan aset yang dimiliki *lessor* selama suatu periode waktu tertentu. *Lessor* adalah perusahaan yang memiliki aset tetap atau yang memberikan sewa guna usaha. Sedangkan *lessee* adalah perusahaan yang menyewa guna usaha aset tetap. Menurut Harahap (2002 : 170) definisi *leasing* sebagai berikut “*Leasing* adalah suatu cara memperoleh hak untuk menggunakan aktiva berwujud tertentu dalam jangka waktu tertentu”.

Sedangkan menurut Ikatan Akuntan Indonesia (2009 : 180) dalam SAK ETAP memberikan definisi sewa sebagai berikut :

Sewa/*leasing* adalah suatu perjanjian dimana *lessor* memberikan hak kepada *lessee* untuk menggunakan suatu aset selama periode waktu yang disepakati. Sebagai imbalannya, *lessee* melakukan pembayaran atau serangkaian pembayaran kepada *lessor*.

Sewa guna usaha dengan opsi adalah salah satu cara yang dapat dikategorikan sebagai pembelian angsuran. Pada masa sewa guna usaha aktiva tetap dikapitalisasi sebesar nilai tunai dari seluruh pembayaran ditambah nilai sisa yang harus dibayar pada akhir sewa guna usaha.

**d) Penerbitan Surat-surat Berharga**

Memperoleh aset tetap dapat dilakukan dengan cara menerbitkan surat berharga yaitu berupa obligasi atau saham sendiri. Dalam hal ini aset tetap tersebut dicatat sebesar harga pasar saham atau obligasi pada saat pengeluarannya. Jika obligasi atau saham dijual dengan harga lebih tinggi atau harga lebih rendah dari nilai pari atau nominal, hutang obligasi atau saham harus dikredit sebesar harga pari dan selisihnya dicatat sebagai agio atau disagio.

**e) Membuat Sendiri**

Ada saatnya perusahaan memutuskan untuk membangun sendiri aset tetap mereka. Beberapa pertimbangan yang diambil perusahaan untuk pembangunan sendiri antara lain :

1. Memanfaatkan fasilitas yang tidak terpakai yaitu kapasitas menganggur di dalam perusahaan
2. Anggapan menghemat biaya atau adanya *cost saving* yang diharapkan perusahaan tersebut
3. Keinginan untuk mendapatkan mutu yang lebih baik dari yang ada
4. Untuk memenuhi kebutuhan, karena perusahaan tersebut tidak mampu memenuhi tepat pada saat diperlukan

**f) Pemberian atau Hibah**

Seandainya aset tetap diperoleh sebagai sumbangan atau pemberian maka tidak ada harga perolehan sebagai dasar penilaiannya, atau aset tetap dicatat dengan harga pasarnya yang wajar. Meskipun pengeluaran tertentu mungkin

dilakukan atas pemberian aset tetap tersebut, tetapi pengeluaran itu biasanya jauh lebih kecil dari nilai aset tetap yang diperoleh.

### **2.6.3 Metode Penyusutan Aset Tetap**

Aset tetap yang digunakan oleh perusahaan di dalam menjalankan operasinya akan mengalami penurunan produktivitas, kecuali tanah. Menurut Warren (2005 : 496) penurunan produktivitas ini disebabkan oleh berbagai faktor yaitu :

#### **a. Faktor Fisik**

Faktor fisik terjadi karena kerusakan, keausan dan karena cuaca ketika digunakan perusahaan tersebut.

#### **b. Faktor Fungsional**

Faktor fungsional terjadi karena :

- 1) Tidak sanggup untuk memenuhi kebutuhan perusahaan
- 2) Perubahan modal, mutu dan lain-lain permintaan terhadap barang dan jasa yang dihasilkan perusahaan
- 3) Kemajuan teknologi sehingga aktiva tetap tersebut tidak ekonomis lagi, atau tidak sanggup bersaing.

Menurut SAK ETAP (2009 : 177) “Penyusutan adalah alokasi sistematis dari jumlah yang dapat disusutkan dari suatu aset selama umur manfaatnya.

Penyusutan untuk periode akuntansi dibebankan ke pendapatan baik secara langsung maupun tidak langsung”. Tujuan dari penyusutan aktiva tetap dalam suatu periode akuntansi juga dikemukakan oleh Hongren, Horrison, Robinson, dan Secokusumo (2001 : 509) yaitu : “Tujuan utama dari akuntansi penyusutan adalah untuk menentukan berapa keuntungan yang diperoleh perusahaan,

sedangkan kegunaan lainnya adalah untuk memperhitungkan penurunan kegunaan aktiva tetap karena pemakaiannya”.

Masa manfaat menurut PSAK No. 17 (2004 : 17.2) adalah :

1. Periode suatu aktiva diharapkan digunakan oleh perusahaan
2. Jumlah produksi atau unit serupa yang diharapkan diperoleh dari aktiva oleh perusahaan

Masa manfaat dapat dinyatakan dalam periode waktu, seperti bulan, tahun, atau jasa operasi seperti jam kerja atau unit output. Pengalokasian biaya aktiva berdasarkan pengurangan manfaat yang diperoleh dikenal dengan tiga macam istilah yaitu :

### **1) Penyusutan**

Istilah ini digunakan sebagai aktiva tetap yang dibuat manusia dapat digunakan berulang-ulang dalam produksi, contoh : gedung, pabrik, dan lain-lain.

### **2) Deplesi**

Istilah ini digunakan sebagai penyusutan aktiva tetap yang berupa sumber sumber alam. Aktiva tersebut tidak dapat dipakai secara berulang-ulang dan karena sifat alamiahnya justru menjadi produksi untuk dijual, contoh : lokasi tambang.

### **3) Amortisasi**

Istilah amortisasi untuk aktiva tidak berwujud, contoh : paten, *goodwill*, dan *copyright*.



Melihat semua keterangan di atas dapat disimpulkan ada empat faktor yang harus diperhatikan dalam menentukan jumlah beban penyusutan yang diakui setiap periode yaitu, nilai perolehan, nilai residu atau nilai sisa, masa manfaat.

### **1. Harga Perolehan (*Historical Cost*)**

Harga perolehan aktiva tetap meliputi seluruh pengeluaran yang berkaitan dengan perolehan dan penyajiannya agar dapat dipakai

### **2. Nilai Residual atau Nilai Sisa**

Nilai residual adalah jumlah yang diperkirakan dapat direalisasikan pada saat aktiva sudah tidak digunakan lagi.

### **3. Masa Manfaat**

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (2002 : 17.2) dalam PSAK No. 17 masa manfaat adalah “periode suatu aktiva yang diharapkan digunakan oleh perusahaan, atau jumlah produksi atau unit serupa yang diharapkan diperoleh dari aktiva oleh perusahaan”.

Berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan metode penyusutan dapat dikelompokkan menurut kriteria :

#### **a) Metode garis lurus (*straight line method*)**

Metode garis lurus merupakan metode yang paling banyak digunakan karena sangat sederhana dalam penggunaannya. Dalam metode ini aset tetap dianggap sama penggunaannya sepanjang waktu artinya mempertimbangkan penyusutan sebagai fungsi waktu, bukan fungsi dari penggunaan. Beban penyusutan besarnya sama setiap periode (kecuali ada penyesuaian-penyesuaian). Kelemahan metode ini adalah kapasitas produksi aset tetap semakin lama semakin menurun serta biaya pemeliharaan dan reperasi dari

suatu periode ke periode berikutnya akan semakin besar, seiring dengan semakin tuanya umur aktiva tetap tersebut.

Menurut Baridwan (2001 : 309) depresiasi yang konstan setiap periode seolah-olah menunjukkan bahwa kemampuan aset relatif sama dalam suatu periode padahal aset tetap semakin lama mempunyai kemampuan semakin menurun dan karenanya sangat tidak logis kalau beban penyusutan diperlakukan sama dengan periode sebelumnya.

Rumus perhitungan penyusutan metode garis lurus adalah :

$$\frac{\text{Harga perolehan (harga beli)}}{\text{Umur ekonomis} \times 12 \text{ bulan}}$$

**b) Metode saldo menurun / saldo menurun ganda (*declining / double declining balance method*)**

Metode Saldo menurun ganda adalah perhitungan beban penyusutan periodik yang semakin menurun selama estimasi masa manfaat aset tetap. Tingkat penyusutan metode saldo menurun ganda dihitung dengan menggandakan tingkat penyusutan metode garis lurus.

Tingkat penyusutan per tahun :

$$\text{Tingkat penyusutan metode garis lurus} \times 2$$

Untuk tahun pertama, biaya penyusutan diperoleh dengan menghitung biaya perolehan aset tetap dikalikan dengan tingkat penyusutan saldo menurun ganda.

**c) Metode jumlah unit produksi (*unit of production method*)**

Kapasitas produksi suatu aset tetap dijadikan pedoman dalam penentuan besarnya depresiasi, dan besarnya produksi yang dilakukan dalam kapasitas produksi tersebut merupakan metode yang digunakan untuk menghitung depresiasi.

Rumus menghitung depresiasi :

$$\frac{\text{Harga perolehan} - \text{nilai sisa}}{\text{Kapasitas produksi}}$$

**2.7 Kerangka Pemikiran**

PT. APMS adalah perusahaan yang bergerak dalam bidang jasa konstruksi. Fenomena yang terjadi pada PT. APMS menyangkut aset tetap berwujudnya, yaitu dalam pencacatan aset tetap berwujud perusahaan tidak melakukan pemisahan, sehingga aset tetap yang dilaporkan oleh perusahaan sebesar harga perolehannya saja. Penilaian harga perolehan aset tetap tidak disertai dengan biaya-biaya lainnya sampai aset tetap tersebut siap dipergunakan dalam kegiatan operasional perusahaan. Dalam SAK ETAP perlakuan akuntansi Aset tetap berwujud yang diperoleh perusahaan seharusnya dicatat secara terpisah, meskipun aset tersebut diperoleh secara bersamaan.

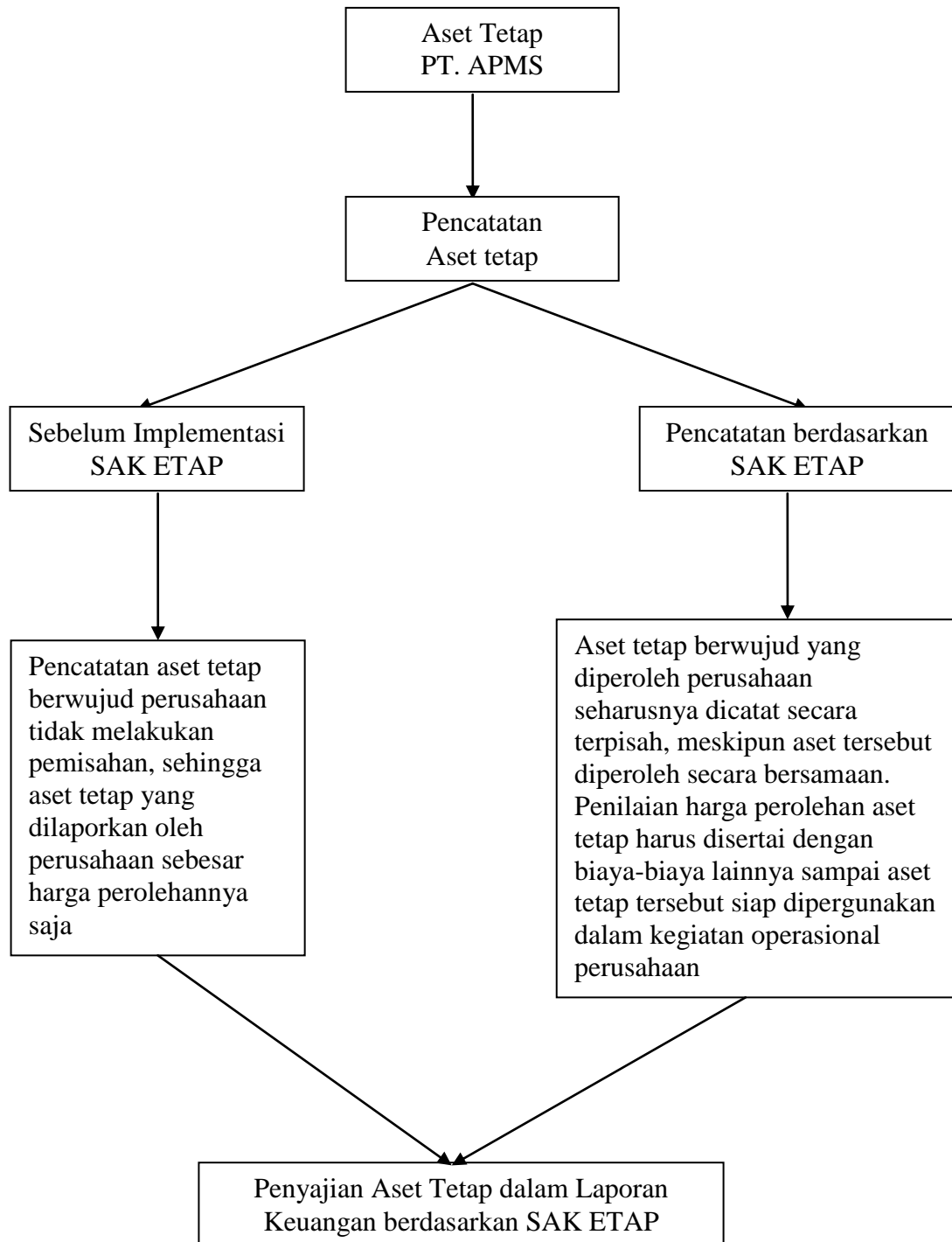
Entitas harus mencatat perolehan aset tetap secara terpisah dan menerapkan kriteria pengakuan dalam menentukan pengakuan aset tetap. Oleh karena itu, entitas harus mengakui biaya perolehan aset tetap sebagai aset tetap. Pada saat pengakuan awal, aset tetap harus diukur sebesar biaya perolehan yang meliputi

harga beli dan biaya-biaya yang dapat diatribusikan langsung untuk membawa aset ke lokasi dan kondisi yang diinginkan. Dalam pengukuran aset tetap, biaya perolehan aset tetap adalah setara harga tunai pada tanggal pengakuan.

Pengeluaran setelah pengakuan awal suatu aset tetap harus ditambahkan pada jumlah tercatat aset tetap tersebut. Entitas harus mengukur seluruh aset tetap setelah pengakuan awal pada biaya perolehan dikurang akumulasi penyusutan dan akumulasi kerugian penurunan nilai. Entitas harus menghentikan pengakuan aset tetap pada saat dilepaskan atau ketika tidak ada manfaat ekonomi masa depan yang diekspektasikan dari penggunaan atau pelepasannya. Entitas harus mengungkapkan untuk setiap kelompok aset tetap dengan menyajikan laporan keuangan berdasarkan SAK ETAP No. 15.

Akuntansi aset tetap sangat berarti terhadap kelayakan laporan keuangan, kesalahan dalam menilai aset tetap berwujud dapat mengakibatkan kesalahan yang cukup material karena nilai investasi yang ditanamkan pada aset tetap relatif besar. Berdasarkan penjelasan di atas, maka dapat disusun skema kerangka pemikiran seperti diperlihatkan pada gambar 2.1 berikut ini :

**Gambar 2.1**  
**Skema Kerangka Pemikiran**



Sumber : diolah penulis (2012)