

# Aktiva Tetap Berwujud: Perolehan, Penggunaan, Pemberhentian, Depresiasi, dan Pemberhentiannya

Prof. Dr. Abdul Halim, M.B.A., Akt.



## PENDAHULUAN

---

Jika Anda berkunjung ke suatu perusahaan, Anda akan dapat melihat bahwa dalam menjalankan kegiatan usahanya, perusahaan tersebut melibatkan berbagai macam barang. Barang-barang yang terlibat dalam kegiatan usaha suatu perusahaan ditinjau dari kepemilikannya memiliki 2 kemungkinan, yakni (1) merupakan barang milik perusahaan tersebut atau (2) bukan merupakan barang milik perusahaan. Barang yang merupakan milik perusahaan bisa jadi merupakan barang titipan dari pihak lain atau bisa juga merupakan barang yang disewa dari pihak lain, dan sebagainya. Barang-barang yang merupakan milik perusahaan dalam akuntansi digolongkan sebagai aktiva perusahaan. Aktiva perusahaan, seperti yang telah Anda ketahui dari mata kuliah Pengantar Akuntansi, secara garis besar dibagi menjadi 3, yaitu (1) Aktiva Lancar, (2) Aktiva Tetap, dan (3) Aktiva Lain-lain. Aktiva Lancar didefinisikan sebagai kekayaan perusahaan yang mempunyai manfaat ekonomis tidak lebih dari satu periode akuntansi. Aktiva tetap didefinisikan sebagai kekayaan perusahaan yang mempunyai manfaat ekonomis lebih dari satu periode akuntansi. Sedangkan, aktiva lain-lain adalah kekayaan perusahaan yang tidak dapat digolongkan ke dalam aktiva lancar ataupun aktiva tetap.

Aktiva tetap dapat dikelompokkan menjadi 2 macam, yaitu (1) aktiva tetap berwujud, dan (2) aktiva tetap tidak berwujud. Di dalam modul ini, kita khusus membahas mengenai Aktiva Tetap Berwujud. Pembahasan mengenai aktiva tetap berwujud ini mencakup pengertian, depresiasi, dan penilaian kembali aktiva tetap berwujud. Kemudian, dilanjutkan ke modul berikutnya yang akan membahas khusus mengenai Aktiva Tetap Tidak Berwujud dan Aktiva Sumber Daya Alam.

Modul ini akan membahas mengenai Aktiva Tetap Berwujud yang akan dibagi menjadi 4 kegiatan belajar, yang terdiri atas berikut ini.

1. Pengertian, karakteristik, dan perolehan Aktiva Tetap Berwujud.  
Kegiatan belajar ini akan membahas mengenai batasan dari Aktiva Tetap Berwujud serta karakteristiknya, kemudian dilanjutkan dengan pembahasan mengenai harga perolehan dan cara perolehan suatu Aktiva Tetap Berwujud.
2. Pengeluaran-pengeluaran selama masa penggunaan dan pemberhentian Aktiva Tetap Berwujud.  
Dalam kegiatan belajar kedua ini akan dibahas tentang bagaimana perlakuan akuntansi terhadap pengeluaran-pengeluaran berkenaan dengan penggunaan Aktiva Tetap Berwujud, serta pemberhentian suatu Aktiva Tetap Berwujud. Dalam kegiatan ini dibahas pula mengenai asuransi kebakaran dalam suatu pokok bahasan khusus.
3. Pengertian, tujuan, dan metode-metode depresiasi.  
Kegiatan belajar ini akan membahas mengenai pengertian dan tujuan penyusutan dipandang dari aspek akuntansi. Selain itu, juga akan dibicarakan faktor-faktor yang harus dipertimbangkan di dalam melakukan penyusutan. Kemudian, dibahas tentang berbagai metode depresiasi yang biasa digunakan serta diperkenankan oleh prinsip akuntansi berterima umum.
4. Penilaian kembali aktiva tetap.  
Pembahasan pada kegiatan belajar ini diarahkan pada pengertian penilaian kembali dan akuntansi penilaian kembali dengan berbagai kemungkinannya.

Dengan mempelajari modul ini dengan baik dan benar, diharapkan Anda dapat memahami penanganan berbagai macam transaksi yang mempengaruhi Aktiva Tetap Berwujud beserta prosedur akuntansinya.

Setelah mempelajari modul ini diharapkan Anda dapat:

1. menjelaskan kriteria penggolongan, dasar pencatatan, dan cara penyajian Aktiva Tetap Berwujud di dalam laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum (*Generally Accepted Accounting Principles*);
2. menjelaskan tujuan akuntansi terhadap Aktiva Tetap Berwujud berdasarkan prinsip akuntansi berterima umum;

3. mengidentifikasi berbagai transaksi yang mempengaruhi Aktiva Tetap Berwujud dan perlakuan akuntansinya sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum;
4. melakukan perhitungan terhadap transaksi asuransi kebakaran untuk suatu Aktiva Tetap Berwujud;
5. menjelaskan faktor-faktor yang harus dipertimbangkan dalam proses penyusutan;
6. melakukan pertimbangan terhadap faktor-faktor yang ada dalam menangani kasus nyata;
7. menjelaskan berbagai metode depresiasi yang biasa digunakan dan diperkenankan oleh prinsip akuntansi berterima umum (*generally accepted accounting principles*);
8. mengidentifikasi karakteristik masing-masing metode depresiasi;
9. menerapkan metode-metode depresiasi pada kasus nyata;
10. menjelaskan pengaruh dari tiap metode depresiasi terhadap laporan keuangan;
11. melaksanakan akuntansi terhadap penilaian kembali aktiva tetap.

**KEGIATAN BELAJAR 1****Pengertian, Karakteristik, dan Perolehan Aktiva Tetap Berwujud****A. PENGERTIAN DAN KARAKTERISTIK AKTIVA TETAP BERWUJUD**

Pada waktu Anda menempuh mata kuliah Pengantar Akuntansi Anda sudah dikenalkan dengan aktiva tetap. Dalam mata kuliah Akuntansi Keuangan Menengah ini, Anda diingatkan kembali dengan aktiva tetap. Oleh sebab itu ada baiknya Anda membuka kembali sekedar bernostalgia modul Pengantar Akuntansi. Namun, apabila Anda agak keberatan, tidak mengapa, sebab kita akan mengulangi pelajaran tersebut, tetapi tentu saja dengan gaya yang agak berbeda karena Anda sekarang sudah di tingkat menengah.

Kalaupun Anda melihat sebuah neraca maka pada umumnya jumlah relatif seluruh komponen Aktiva Tetap Berwujud lebih besar dibandingkan dengan komponen aktiva yang lain. Dari sini, Anda dapat menilai peranan Aktiva Tetap Berwujud. Peranan Aktiva Tetap Berwujud berbeda antara satu perusahaan dengan perusahaan yang lain. Perbedaan peranan tersebut tergantung pada sifat, jenis, dan macam usahanya. Anda bisa membayangkan sebuah perusahaan yang bergerak di bidang pertanian dengan sebuah perusahaan yang bergerak di bidang perbankan, tentu peranan Aktiva Tetap Berwujudnya terdapat perbedaan.

Sekarang Anda mungkin bertanya apa pengertian Aktiva Tetap Berwujud. Pengertian Aktiva Tetap Berwujud adalah aktiva yang memiliki bentuk fisik, dimiliki dan digunakan oleh perusahaan dalam melaksanakan operasi normalnya serta mempunyai manfaat dalam jangka panjang atau masa kegunaan yang relatif permanen.

Untuk lebih yakin lagi, mari kita lihat pengertian aktiva tetap menurut Standar Akuntansi Keuangan yang bisa dilihat pada PSAK No. 16 Edisi Revisi 2002. Di sana disebutkan bahwa Aktiva Tetap adalah aktiva berwujud yang (1) dimiliki oleh perusahaan untuk digunakan dalam produksi atau menyediakan barang atau jasa, untuk disewakan atau untuk keperluan administrasi dan (2) diharapkan dapat digunakan lebih dari satu periode.

Atas dasar pengertian Aktiva Tetap Berwujud tersebut di atas maka Aktiva Tetap Berwujud mempunyai karakteristik sebagai berikut.

1. Mempunyai bentuk fisik.

Dari pengertian berwujud berarti Aktiva Tetap Berwujud tentu saja mempunyai wujud fisik. Dengan kata lain, dapat dilihat atau diraba.

2. Relatif permanen.

Kata permanen ini menunjuk pada suatu periode (waktu) yang panjang. Panjang di sini mempunyai arti bahwa waktu pemakaian aktiva tetap tersebut melebihi periode akuntansi yang ditentukan dalam penyusunan laporan keuangan. Biasanya sebagai patokan untuk dapat dikategorikan sebagai aktiva tetap umurnya harus lebih dari satu tahun.

3. Digunakan dalam operasi perusahaan.

Selain aktiva tetap harus relatif permanen juga harus digunakan dalam operasi normal perusahaan. Dengan demikian, aktiva tetap yang tidak digunakan untuk operasi seperti tanah yang dibeli untuk perluasan, namun belum digunakan untuk tujuan tersebut tidak termasuk dalam pengertian aktiva tetap.

4. Tidak dimaksudkan untuk dijual kembali.

Aktiva tetap dimiliki oleh perusahaan dengan maksud untuk digunakan dalam kegiatan operasi normal perusahaan dan tidak dimaksudkan untuk diperjualbelikan. Dengan kata lain, sesuai dengan sifatnya yang permanen dan tujuan utamanya untuk digunakan dalam operasi normal perusahaan maka aktiva tetap tersebut tidak boleh dikelompokkan sebagai barang dagangan.

Aktiva Tetap Berwujud dapat dibedakan atas Aktiva Tetap Berwujud yang umurnya terbatas, seperti mesin, kendaraan, dan lain-lain, dan Aktiva Tetap Berwujud yang tidak terbatas umurnya, seperti tanah. Perlakuan kedua jenis Aktiva Tetap Berwujud jika dihubungkan dengan penyusutan (depresiasi) maka Aktiva Tetap Berwujud yang disebut pertama merupakan aktiva tetap yang di susut, sedangkan yang kedua tidak di susut. Pengertian penyusutan ini akan dibicarakan pada modul yang lain.

## **B. PENGAKUAN AKTIVA TETAP BERWUJUD**

Secara umum, suatu aktiva tetap harus diakui sebagai aktiva apabila memenuhi 2 kriteria sebagai berikut.

1. Besar kemungkinan (*probable*) manfaat ekonomi masa datang yang berkaitan dengan aktiva tersebut akan mengalir ke perusahaan.
2. Harga perolehan aktiva dapat diukur secara andal.

Pada umumnya, aktiva tetap berwujud merupakan bagian utama dalam aktiva perusahaan karena jumlahnya yang signifikan. Oleh karena itu, untuk memenuhi kriteria pertama untuk pengakuan, menurut PSAK No. 16 edisi revisi tahun 2002, suatu perusahaan harus menilai tingkat kepastian aliran manfaat ekonomi masa datang berdasarkan bukti yang tersedia pada waktu pengakuan awal. Adanya kepastian yang cukup bahwa manfaat ekonomi masa datang akan mengalir ke perusahaan membutuhkan suatu kepastian bahwa perusahaan akan menerima imbalan dan menghadapi risiko terkait. Kepastian ini biasanya hanya tersedia jika risiko dan imbalan telah diterima perusahaan. Sebelum hal tersebut terjadi, transaksi untuk memperoleh aktiva dapat dibatalkan tanpa sanksi yang signifikan, dan jika demikian kondisinya maka aktiva tidak diakui. Sedangkan, kriteria kedua untuk pengakuan biasanya dapat dipenuhi langsung karena transaksi pertukaran mempunyai bukti pembelian aktiva yang mengidentifikasi harga perolehannya.

### C. HARGA PEROLEHAN

Mungkin sekali Anda bertanya lagi, dengan harga berapa aktiva tetap berwujud yang diperoleh dicatat? Pertanyaan ini timbul karena dalam suatu perolehan aktiva tetap pengeluaran yang terjadi bermacam-macam. Misalnya, Anda membeli secara tunai sebuah mobil, yang Anda bayar terdiri atas harga faktur, mungkin dikurangi dengan potongan, lalu membayar pajak penjualan, bea balik nama, dan lain-lain pengeluaran dalam rangka Anda memperoleh mobil tersebut. Nah, agar Anda dapat mencatat aktiva tetap tersebut maka Anda harus mengetahui konsep harga perolehan. Mengapa demikian? Dasar pencatatan untuk Aktiva Tetap Berwujud adalah Harga Perolehan (*cost*). Jadi, pada saat aktiva tetap diperoleh harus dicatat sebesar harga perolehannya.

Harga perolehan adalah jumlah kas atau setara kas yang dibayarkan atau nilai wajar imbalan lain yang diberikan untuk memperoleh suatu aktiva pada saat perolehan atau konstruksi. Dengan demikian, seluruh pengeluaran untuk memperoleh suatu aktiva tetap, baik yang berupa kas maupun yang berupa setara kas, merupakan komponen harga perolehan. Menurut PSAK No. 16

Edisi Revisi Tahun 2002, Harga perolehan suatu aktiva tetap terdiri dari harga belinya, termasuk bea impor dan PPN Masukan Tak Boleh Restitusi (*non-refundable*), dan setiap biaya yang dapat diatribusikan secara langsung hingga aktiva tersebut dalam kondisi siap pakai; setiap potongan dagang dan rabat yang dikurangkan dari harga pembelian. Contoh biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah:

1. biaya persiapan tempat;
2. biaya pengiriman awal (*initial delivery*) dan biaya simpan dan bongkar-muat (*handling costs*);
3. biaya pemasangan (*installation costs*);
4. biaya profesional, seperti arsitek dan insinyur;
5. estimasi biaya bongkar-muat dan memindahkan aktiva dan persiapan lokasi, yang diakui sebagai kewajiban diestimasi sesuai *PSAK 57: Kewajiban Diestimasi, Kewajiban Kontinjensi, dan Aktiva Kontinjensi*.

Harga perolehan dibedakan atas berikut ini.

- a. Harga perolehan asli (*original cost*)  
Harga perolehan asli dari suatu Aktiva Tetap Berwujud adalah semua pengeluaran yang layak dan diperlukan pada saat aktiva itu diperoleh.
- b. Tambahan atas harga perolehan asli  
Tambahan atas harga perolehan asli adalah pengeluaran-pengeluaran yang menyangkut suatu aktiva tetap selama pemilikan dan penggunaannya.

Tambahan atas harga perolehan asli ini akan kita bicarakan pada Kegiatan Belajar 3. Pada Kegiatan Belajar 1 ini kita bicarakan dulu harga perolehan asli.

Akan tetapi, tidaklah segampang yang dibayangkan dalam menentukan harga perolehan suatu aktiva tetap berwujud karena tiap aktiva tetap berwujud mempunyai persoalan-persoalan khusus sendiri-sendiri.

Berikut ini akan dikemukakan penentuan harga perolehan untuk beberapa jenis Aktiva Tetap Berwujud, yakni tanah, bangunan, mesin dan alat pabrik, mebel dan peralatan kantor, kendaraan, alat-alat kecil, dan alat-alat pembungkus. Perlu diingat bahwa semua aktiva tersebut dimiliki dan digunakan untuk operasi normal perusahaan.

### **1. Harga Perolehan Tanah**

Harga perolehan untuk tanah terdiri atas pengeluaran-pengeluaran yang terjadi dalam rangka pemilikannya yang meliputi, antara lain harga beli, komisi pembelian, bea balik nama, pajak-pajak yang menjadi beban pembeli, serta biaya perataan dan pembersihan tanah. Di samping itu, mungkin pula biaya pembongkaran bangunan di atas tanah tersebut bila kita membeli sebidang tanah yang ada bangunannya tetapi sudah tua yang tidak akan kita gunakan.

Perlu pula diketahui bahwa dapat pula timbul biaya-biaya yang diperlukan untuk menambah manfaat tanah, seperti pembuatan pagar sekelilingnya, *assainering*, trotoar, dan lain-lain yang umurnya terbatas. Pengeluaran-pengeluaran semacam itu tidak termasuk komponen harga perolehan tanah namun dicatat tersendiri dalam rekening, misalnya “Jalan, Jembatan, Pagar, dan *Emplacement*”.

### **2. Harga Perolehan Bangunan**

Harga perolehan bangunan, antara lain meliputi harga beli, biaya perbaikan sebelum gedung itu dipakai, komisi pembelian, bea balik nama, dan lain-lain.

Anda mungkin sudah akan bertanya bagaimana sekalipun bangunan itu dibuat sendiri? Bila bangunan dibuat sendiri maka harga perolehannya meliputi, antara lain biaya-biaya pembuatan bangunan, biaya perencanaan gambar, biaya bunga kredit pembangunan bangunan itu dan sebagainya. Hal ini akan lebih jelas lagi nanti ketika Anda mempelajari Kegiatan Belajar 2.

### **3. Harga Perolehan Mesin dan Alat Pabrik**

Harga perolehan Mesin dan Alat Pabrik meliputi, antara lain pengeluaran-pengeluaran, seperti harga faktur, biaya pengangkutan, biaya asuransi pengangkutan, biaya pemasangan, dan biaya percobaan.

Perlu Anda ketahui bahwa bila mesin dan alat pabrik diperoleh dengan jalan menyewa maka biaya sewa tidak merupakan harga perolehan, tetapi merupakan biaya sewa pada periode terjadinya.

### **4. Harga Perolehan Mebel dan Peralatan Kantor**

Harga perolehan mebel dan peralatan kantor meliputi, antara lain harga faktur, biaya pengangkutan, dan pajak-pajak yang jadi tanggungan pembeli.



Mebel meliputi: meja, kursi, karpet, almari, dan lain-lain, sedangkan peralatan kantor meliputi mesin ketik, kalkulator, dan sebagainya.

### **5. Harga Perolehan Kendaraan dan Alat-Alat Transport**

Yang termasuk harga perolehan kendaraan adalah harga faktur, bea balik nama, biaya angkut, dan lain-lain. Pengeluaran, seperti izin trayek dan asuransi kendaraan tersebut bukan merupakan harga perolehan. Pajak kendaraan bermotor yang dibayar tiap periode juga bukan merupakan komponen harga perolehan.

### **6. Harga Perolehan Alat-Alat Kecil**

Yang dimaksud dengan alat-alat kecil adalah aktiva tetap yang banyak macamnya, akan tetapi relatif kecil nilainya yang umumnya dipakai aktif dalam kegiatan produksi. Contohnya, dreii, catut, pukul besi, dan lain-lain. Alat-alat kecil dibedakan atas alat-alat mesin (*machine tools*) dan alat-alat kerja tangan (*hand tools*). Harga perolehannya adalah harga beli dan biaya-biaya untuk memperolehnya.

### **7. Harga Perolehan Alat-Alat Bungkus (tempat barang)**

Alat bungkus atau tempat barang adalah barang-barang yang dipakai sebagai tempat produk yang dijual, seperti botol, drum, tangki, dan lain-lain yang biasanya dikembalikan oleh pembeli dan harga tempat barang itu tidak termasuk dalam harga jual. Harga perolehannya adalah harga beli dan biaya-biaya untuk perolehannya.

Setelah Anda mengetahui penentuan harga perolehan dari beberapa jenis aktiva tersebut di atas Anda pasti masih ingin bertanya. Pertanyaan Anda kemungkinan adalah bukankah yang dibicarakan tersebut di atas adalah harga perolehan kalau pembeliannya secara tunai? Betul! Yang dibicarakan tadi adalah harga perolehan kalau pembeliannya secara tunai (kecuali bangunan yang dibangun sendiri). Anda diminta bersabar sedikit karena memang cara perolehan bukan cuma dengan cara pembelian tunai. Yang penting Anda ketahui bahwa penentuan harga perolehan tergantung pula dari cara perolehannya. Pembicaraan tentang harga perolehan yang dihubungkan dengan cara perolehannya akan Anda pelajari pada Kegiatan Belajar berikutnya.

## D. CARA PEROLEHAN AKTIVA TETAP BERWUJUD

Pada Kegiatan Belajar 1, kita telah membicarakan secara garis besar mengenai harga perolehan ATB (Aktiva Tetap Berwujud). Juga telah kita ketahui pula bahwa Standar Akuntansi Keuangan mengharuskan ATB dicatat sebesar biaya perolehannya yang merupakan harga pokok historis Aktiva Tetap Berwujud tersebut. Pencatatan sebesar harga perolehan ini merupakan perwujudan dari prinsip harga pokok (*cost principle*). Harga perolehan Aktiva Tetap Berwujud sangat tergantung dari cara memperolehnya. Tegasnya, cara perolehan suatu Aktiva Tetap Berwujud akan menentukan besarnya harga perolehan Aktiva Tetap Berwujud tersebut.

Ada beberapa macam cara memperoleh suatu Aktiva Tetap Berwujud, yang akan menjadi bahasan utama kita pada kegiatan belajar ini, yakni berikut ini.

1. Aktiva Tetap Berwujud diperoleh dari pembelian.  
Adalah Aktiva Tetap Berwujud yang diperoleh dari transaksi pembelian dengan pihak lain. Transaksi pembelian dicerminkan dengan adanya pengeluaran kas oleh pihak pembeli. Pembelian ini bisa dilakukan secara tunai, secara kredit, dan bisa juga dilakukan secara *lumpsum*, artinya pembelian beberapa jenis Aktiva Tetap Berwujud dengan satu harga gabungan.
2. Aktiva Tetap Berwujud diperoleh dari membuat sendiri.  
Perusahaan bisa memperoleh suatu Aktiva Tetap Berwujud dengan jalan membuatnya sendiri. Dalam hal membuat Aktiva Tetap Berwujud sendiri, perusahaan membeli bahannya, mengupah tenaga kerja, dan membiayai pembuatannya.
3. Aktiva Tetap Berwujud diperoleh dari hasil pertukaran dengan Aktiva Tetap Berwujud milik perusahaan.  
Pertukaran Aktiva Tetap Berwujud bisa dilakukan dengan disertai adanya tambahan kas ataupun tidak. Pertukaran tersebut bisa merupakan pertukaran antar-Aktiva Tetap Berwujud sejenis maupun dengan lain jenis.
4. Aktiva Tetap Berwujud diperoleh dari hasil pertukaran dengan surat berharga perusahaan.  
Dengan menggunakan surat berharga sebagai penukarnya, Aktiva Tetap Berwujud yang dibutuhkan oleh perusahaan dapat diperoleh. Surat berharga yang biasa digunakan untuk “membeli” suatu Aktiva Tetap

Berwujud adalah saham atau Surat Utang Obligasi yang diterbitkan oleh perusahaan yang bersangkutan.

5. Aktiva Tetap Berwujud yang diperoleh dari pemberian pihak lain atau dari hasil temuan.

Aktiva Tetap Berwujud yang diperoleh dari pemberian maupun yang berasal dari temuan tidak mengakibatkan timbulnya pengorbanan ekonomis bagi perusahaan.

Sekarang marilah kita bahas kelima cara perolehan Aktiva Tetap Berwujud di atas satu per satu.

*a. Aktiva Tetap Berwujud Diperoleh dari Pembelian*

Aktiva Tetap Berwujud diperoleh dari pembelian ditandai dengan adanya transaksi Kas antara perusahaan sebagai pembeli dengan pihak penjual. Perolehan Aktiva Tetap Berwujud dengan cara membeli mengakibatkan perubahan bentuk kekayaan (aktiva) perusahaan, yaitu yang semula berbentuk kas sebagai elemen Aktiva Lancar menjadi Aktiva Tetap. Pembelian Aktiva Tetap Berwujud ini bisa dilakukan secara tunai, kredit ataupun secara *lumpsum*, yang masing-masing akan dibahas dengan disertai contoh untuk mempermudah Anda memahaminya.

1) Pembelian Aktiva Tetap Berwujud Secara Tunai

Harga Aktiva Tetap Berwujud yang diperoleh dari pembelian tunai adalah sebesar seluruh pengeluaran kas untuk mendapatkan Aktiva Tetap Berwujud tersebut hingga siap digunakan. Pengeluaran kas yang dikapitalisasi ke dalam harga perolehan Aktiva Tetap Berwujud meliputi Harga Faktur (harga beli), Biaya Asuransi selama perjalanan, Ongkos Pengiriman yang menjadi tanggungan perusahaan, Biaya Pemasangan dan Percobaan, serta biaya-biaya lainnya sehingga Aktiva Tetap Berwujud tersebut siap digunakan. Apabila terdapat potongan tunai pada pembelian Aktiva Tetap Berwujud maka baik dimanfaatkan atau tidak, potongan tersebut harus tetap dikurangkan dari harga faktur Aktiva Tetap Berwujud.

Apabila potongan tunai tersebut tidak dimanfaatkan maka perusahaan harus mengakui kerugian akibat potongan yang tidak dimanfaatkan tersebut. Untuk jelasnya, mari ikuti contoh berikut.

## Contoh 1.1.

UD Sahabat pada tanggal 16 Juni 2006 membeli sebuah kendaraan yang akan digunakan sebagai alat transportasi perusahaan. Harga faktur perusahaan sebesar Rp6.000.000,00 dengan termin 5/10, n/30. Biaya administrasi pembelian kendaraan adalah Rp250.000,00 yang meliputi PPN, pembuatan surat-surat kendaraan, serta biaya untuk membawa kendaraan sampai ke perusahaan.

Apabila UD Sahabat membayar pembelian kendaraan tersebut tidak melebihi tanggal 26 Juni 2006 maka jurnal untuk mencatat transaksi pembelian kendaraan tersebut adalah:

Kendaraan .....	Rp5.950.000,00	
Kas .....		Rp5.950.000,00
(mencatat pembelian kendaraan secara tunai)		

## Perhitungan:

Harga Faktur	=	Rp6.000.000,00
Potongan Tunai = 5% × Rp6.000.000,00	=	(Rp 300.000,00)
Biaya Pembelian	=	<u>Rp 250.000,00</u>
Harga Perolehan Kendaraan	=	Rp5.950.000,00

Apabila perusahaan membayar pembelian kendaraan tersebut antara tanggal 26 Juni sampai 16 Juli 2006 maka jurnal yang harus dibuat UD Sahabat adalah berikut ini:

Kendaraan .....	Rp5.950.000,00	
Rugi Tidak Memanfaatkan Potongan ...	Rp 300.000,00	
Kas .....		Rp6.250.000,00
(mencatat pembelian kendaraan secara tunai tanpa memanfaatkan potongan yang ditawarkan)		

## 2) Pembelian Aktiva Tetap Berwujud Secara Angsuran

Dalam kehidupan sehari-hari, hampir semua jenis barang yang bernilai cukup tinggi ditawarkan penjualannya dengan cara kredit, yang pembayarannya dilakukan dengan cara mengangsur selama jangka waktu tertentu. Bisa Anda bandingkan, harga barang yang dijual secara kredit (angsuran) pasti lebih tinggi daripada dijual secara tunai. Hal itu dikarenakan penjual memperhitungkan unsur bunga di dalam penjualan secara angsuran,

dengan alasan bahwa nilai uang dari waktu ke waktu mengalami penurunan akibat adanya inflasi. Adanya unsur bunga dalam penjualan secara angsuran juga bisa dikatakan sebagai perwujudan dari konsep *time value of money*. Masalah yang akan kita bicarakan di sini adalah bagaimana perlakuan akuntansi terhadap pembelian Aktiva Tetap Berwujud secara kredit. Jadi, yang kita bicarakan di sini adalah akuntansi dari pihak pembeli, bukan penjual.

Ada dua keadaan yang berkaitan dengan unsur bunga pada pembelian Aktiva Tetap Berwujud secara angsuran, yaitu (a) Bunga dinyatakan secara eksplisit sehingga dapat dengan mudah diketahui mana yang merupakan harga beli dan mana yang merupakan unsur bunganya; dan (b) Bunga tidak dinyatakan secara eksplisit. Apa pun keadaannya, pada prinsipnya unsur bunga harus dikeluarkan dari harga perolehan Aktiva Tetap Berwujud. Unsur bunga ini harus diperlakukan sebagai biaya bunga selama periode mengangsur. Oleh karena itu, dalam keadaan bunga tidak dinyatakan secara eksplisit maka kita harus mengeluarkan unsur bunga tersebut dengan mendasarkan pada tingkat bunga yang berlaku di pasar uang.

Contoh berikut ini akan mempermudah pengertian Anda terhadap akuntansi pembelian Aktiva Tetap Berwujud secara kredit.

#### Contoh 1.2.

CV Angkasa membeli sebuah truk dengan cara mengangsur. Harga truk jika dibeli secara tunai adalah Rp25.000.000,00. Pembayaran pertama sebesar Rp10.000.000,00 dilakukan saat truk diserahkan, yaitu pada tanggal 2 Januari 2006. Kekurangannya diangsur sebanyak 3 kali yang harus dibayar tiap tanggal 31 Desember dengan dibebani bunga 10 % per tahun dari saldo utang.

Jurnal yang harus dibuat oleh CV Angkasa sehubungan dengan transaksi di atas adalah berikut ini.

02/01/2006	Kendaraan .....	Rp25.000.000,00		
	Utang Pembelian Kendaraan .....	Rp15.000.000,00		
	Kas .....	Rp10.000.000,00		
	(mencatat pembayaran pertama pembelian truk)			
31/12/2006	Biaya Bunga Pembelian Kendaraan...	Rp 1.500.000,00		
	Utang Pembelian Kendaraan .....	Rp 5.000.000,00		
	Kas .....	Rp 6.500.000,00		
	(mencatat angsuran I pembelian truk dengan bunga 10 % x Rp15.000.000,00)			
31/12/2007	Biaya Bunga Pembelian Kendaraan ....	Rp 1.000.000,00		
	Utang Pembelian Kendaraan .....	Rp 5.000.000,00		
	Kas .....	Rp 6.000.000,00		
	(mencatat angsuran II pembelian truk dengan bunga 10 % x Rp10.000.000,00)			
31/12/2008	Biaya Bunga Pembelian Kendaraan.....	Rp 500.000,00		
	Utang Pembelian Kendaraan .....	Rp5.000.000,00		
	Kas .....	Rp5.500.000,00		
	(mencatat angsuran III pembelian truk dengan bunga 10 % x Rp5.000.000,00)			

### Contoh 1.3.

Misalkan, pada contoh 1.2 angsuran dibayarkan tiap tanggal 31 Desember sebanyak 3 kali, masing-masing sebesar Rp6.245.235,00.

Dengan data di atas, kita bisa menghitung total kas yang dibayarkan oleh CV Angkasa untuk membeli truk tersebut adalah Rp28.735.705,00, yaitu Rp10.000.000,00 + (3 × Rp6.245.235,00). Jumlah ini ternyata lebih besar dari harga truk jika dibeli secara tunai dengan selisih Rp3.735.705,00. Selisih inilah yang harus kita akui sebagai biaya bunga. Berapakah tingkat bunga yang diperhitungkan pada jual beli angsuran tersebut? Untuk singkatnya, tingkat bunga yang diperhitungkan adalah 12%, yaitu dengan cara menghitung dengan coba-coba (*trial and error*). Apabila Anda masih penasaran maka silakan buka kembali modul-modul yang mempelajari bunga berbunga.

Adapun pengakuan biaya bunga untuk tiap angsuran adalah sebagai berikut.

Tanggal	Jumlah	Biaya Bunga	Utang	Pokok Utang
02/01/99	-	-	-	Rp15.000.000,00
31/12/99	Rp 6.245.235,00	$12\% \times \text{Rp}15.000.000,00 = \text{Rp}1.800.000,00$	Rp 4.445.235,00	Rp10.554.765,00
31/12/00	Rp 6.245.235,00	$12\% \times \text{Rp}10.554.765,00 = \text{Rp}1.266.572,00$	Rp 4.978.663,00	Rp 5.576.102,00
31/12/01	Rp 6.245.235,00	$12\% \times \text{Rp} 5.576.102,00 = \text{Rp} 669.133,00$	Rp 5.576.102,00	-
Jumlah	Rp18.735.705,00	Rp3.735.705,00	Rp15.000.000,00	

Jurnal untuk mencatat transaksi pembelian dengan data seperti di atas adalah berikut ini:

02/01/06	Kendaraan .....	Rp 25.000.000,00
	Utang pembelian Kendaraan .....	Rp 15.000.000,00
	Kas .....	Rp 10.000.000,00
	(mencatat pembayaran pertama pembelian truk)	
31/12/06	Biaya Bunga Pembelian Kendaraan	Rp 1.800.000,00
	Utang pembelian Kendaraan .....	Rp 4.445.235,00
	Kas .....	Rp 6.245.235,00
	(mencatat pembayaran angsuran I pembelian truk)	
31/12/07	Biaya Bunga Pembelian Kendaraan	Rp 1.266.572,00
	Utang pembelian Kendaraan .....	Rp 4.978.663,00
	Kas .....	Rp 6.245.235,00
	(mencatat pembayaran angsuran II pembelian truk)	
31/12/08	Biaya Bunga Pembelian Kendaraan	Rp 669.133,00
	Utang pembelian Kendaraan .....	Rp 5.576.102,00
	Kas .....	Rp 6.245.235,00
	(mencatat pembayaran angsuran III pembelian truk)	

Pokok utang sebesar Rp 15.000.000,00 yang diangsur di atas dihitung berdasarkan total nilai tunai masing-masing angsuran yaitu:

- Nilai tunai angsuran I	=	$Rp6.245.235,00 \times (1 + 0,12)^{-1}$	=	Rp5.576.102,00	
- Nilai tunai angsuran II	=	$Rp6.245.235,00 \times (1 + 0,12)^{-2}$	=	Rp4.978.663,00	
- Nilai tunai angsuran III	=	$Rp6.245.235,00 \times (1 + 0,12)^{-3}$	=	<u>Rp4.445.235,00</u>	
		Total Nilai Tunai		=	Rp15.000.000,00

### 3) Pembelian Aktiva Tetap Berwujud Secara Gabungan (*Lumpsum*)

Kadang kala perusahaan membeli beberapa jenis Aktiva Tetap Berwujud sekaligus dengan satu harga gabungan. Hal ini dilakukan karena biasanya pembelian dengan cara seperti ini bisa menghasilkan harga yang lebih murah. Penyebab lain dilakukannya pembelian secara *lumpsum* adalah karena pihak penjual karena suatu sebab, hanya mau menjual barangnya apabila dibeli secara *lumpsum*. Pencatatan terhadap harga perolehan Aktiva Tetap Berwujud yang dibeli secara *lumpsum* ini harus dilakukan secara terpisah untuk masing-masing jenis. Oleh karena itu, harga gabungan tersebut harus dialokasikan ke tiap jenis Aktiva Tetap Berwujud, agar didapat harga perolehan untuk masing-masing jenis Aktiva Tetap Berwujud tersebut. Dasar alokasi yang digunakan berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan adalah nilai wajar (harga pasar) masing-masing Aktiva Tetap Berwujud. Akan tetapi apabila harga pasar masing-masing Aktiva Tetap Berwujud tidak diketahui, bisa digunakan dasar alokasi lain yang dirasa bisa mencerminkan nilai wajar harga perolehannya, misalnya beban pajak masing-masing Aktiva Tetap Berwujud atau nilai tunai penghasilan yang diharapkan bisa diperoleh dari penggunaan masing-masing Aktiva Tetap Berwujud tersebut. Apabila tidak ada satu pun dasar alokasi yang bisa digunakan, baru keputusan manajemen digunakan untuk menentukan harga perolehan masing-masing Aktiva Tetap Berwujud. Untuk jelasnya mari kita ikuti contoh berikut.

#### Contoh 1.4.

PT Nirwana membeli aktiva tetap sebuah perusahaan yang baru saja gulung tikar. Aktiva tetap yang dibeli terdiri atas sebidang Tanah, Bangunan Pabrik, dan Mesin-mesin yang semuanya nantinya akan dioperasikan kembali oleh PT Nirwana. Harga yang disepakati oleh kedua belah pihak seluruhnya adalah Rp850.000.000,00. Biaya administrasi pembelian dan biaya persiapan sampai semua aktiva tetap yang dibeli tersebut siap digunakan adalah Rp50.000.000,00. Pada tanggal pembelian, diketahui harga pasar masing-masing aktiva tetap yang dibeli adalah berikut ini.



- Tanah .....	Rp 600.000.000,00
- Bangunan Pabrik .....	Rp 300.000.000,00
- Mesin .....	<u>Rp 300.000.000,00</u>
Jumlah	Rp1.200.000.000,00

Maka jurnal yang dibuat PT Nirwana atas pembelian aktiva tetap di atas adalah sebagai berikut:

Tanah .....	Rp 450.000.000,00
Bangunan Pabrik .....	Rp 225.000.000,00
Mesin .....	Rp 225.000.000,00
Kas .....	Rp900.000.000,00

(mencatat pembelian Tanah, Bangunan Pabrik, dan Mesin secara *lumpsum*)

Perhitungan alokasi:

$$\text{Tanah} = \frac{\text{Rp } 600.000.000,00}{\text{Rp}1.200.000.000,00} \times \text{Rp}900.000.000,00 = \text{Rp}450.000.000,00$$

$$\text{Bangunan} = \frac{\text{Rp } 300.000.000,00}{\text{Rp}1.200.000.000,00} \times \text{Rp}900.000.000,00 = \text{Rp}225.000.000,00$$

$$\text{Mesin} = \frac{\text{Rp } 300.000.000,00}{\text{Rp}1.200.000.000,00} \times \text{Rp}900.000.000,00 = \text{Rp}225.000.000,00$$

*b. Aktiva Tetap Berwujud yang Diperoleh dari Membuat Sendiri*

Setidaknya ada 4 alasan yang menyebabkan suatu perusahaan membuat sendiri Aktiva Tetap Berwujud untuk memenuhi kebutuhannya, yaitu berikut ini.

1. Mengharapkan adanya penghematan.
2. Memanfaatkan fasilitas yang menganggur.
3. Mendapatkan suatu Aktiva Tetap Berwujud dengan kualitas baik.
4. Tidak ada pihak lain yang bisa menyediakan Aktiva Tetap Berwujud yang dibutuhkan sesuai dengan kriteria yang diinginkan perusahaan.

Terhadap Aktiva Tetap Berwujud yang dibuat sendiri, Standar Akuntansi Keuangan menetapkan bahwa pengakuannya menggunakan prinsip yang sama, seperti suatu aktiva yang diperoleh. Jadi, aktiva tersebut diakui berdasarkan biaya perolehan yang meliputi seluruh biaya yang terjadi

berkenaan dengan pembuatan aktiva tersebut hingga siap digunakan. Apa yang dikemukakan SAK tersebut tidak terperinci sehingga masih terdapat kontroversi terhadap elemen-elemen biaya yang harus dibebankan ke harga perolehan Aktiva Tetap Berwujud yang dibuat. Biaya Bahan dan Tenaga Kerja Langsung tidak ada masalah, dan memang harus dimasukkan ke harga perolehan Aktiva Tetap Berwujud yang di konstruksi. Akan tetapi, untuk Biaya Overhead yang merupakan biaya tidak langsung, ada perbedaan pendapat mengenai perlakuan akuntansinya. Perbedaan pendapat mengenai Biaya Overhead ini berakar dari pembuatan Aktiva Tetap Berwujud yang mempunyai tujuan untuk memanfaatkan fasilitas pabrik yang menganggur. Ada 3 perbedaan utama mengenai perlakuan akuntansi atas Biaya Overhead berkenaan dengan pembuatan suatu Aktiva Tetap Berwujud, sebagai berikut.

1. Seluruh Biaya Overhead dialokasikan secara proporsional ke harga perolehan Aktiva Tetap Berwujud dan ke harga pokok produksi.  
Alasan atas pendapat ini bahwa pada kenyataannya aktiva yang dibuat sendiri serta produk rutin perusahaan secara bersama-sama menikmati Biaya Overhead tersebut. Maka dari itu, cukup adil dan beralasan apabila seluruh Biaya Overhead yang ada dialokasikan secara proporsional ke harga perolehan Aktiva Tetap Berwujud dan ke harga pokok produksi. Alokasi Biaya Overhead tersebut bisa dilakukan, misalnya dengan menggunakan jam tenaga kerja sebagai dasar alokasi.
2. Biaya Overhead yang dibebankan ke harga perolehan Aktiva Tetap Berwujud yang dibuat hanya sebesar tambahan biaya yang timbul berkenaan dengan pembuatan Aktiva Tetap Berwujud.  
Alasan yang mendukung pendapat ini bahwa Biaya Overhead tetap yang besarnya tetap baik ada pembuatan Aktiva Tetap Berwujud maupun tidak ada, tidak boleh dibebankan ke harga perolehan Aktiva Tetap Berwujud yang dibuat. Hal ini mengingat Biaya Overhead tetap tersebut besarnya tidak berubah dengan adanya pembuatan Aktiva Tetap Berwujud sehingga biaya tersebut harus dibebankan hanya ke harga pokok produksi saja. Sedangkan Biaya Overhead yang boleh dibebankan ke harga perolehan Aktiva Tetap Berwujud yang dibuat hanyalah sebesar tambahan Biaya Overhead berkenaan adanya pembuatan Aktiva Tetap Berwujud.
3. Biaya Overhead dialokasikan ke harga perolehan Aktiva Tetap Berwujud yang dibuat sebesar kesempatan yang hilang untuk memproduksi akibat adanya pembuatan Aktiva Tetap Berwujud.

Pendapat ini didasari oleh konsep biaya alternatif (*opportunity cost*). Walaupun konsep tersebut bagus dan menarik, namun untuk menentukan besarnya *opportunity cost* dalam konstruksi aktiva tetap bukanlah pekerjaan yang gampang dan sangat bersifat subjektif.

Selain masalah Biaya Overhead, masih terdapat pula perbedaan pendapat mengenai perlakuan akuntansi biaya bunga yang timbul dari pembuatan Aktiva Tetap Berwujud yang dibiayai dengan dana pinjaman. Ada 3 pendapat yang berbeda dalam memperlakukan biaya bunga ini, yaitu berikut ini.

1. Biaya bunga tidak dikapitalisasikan ke harga perolehan Aktiva Tetap Berwujud.

Alasan atas pendapat ini bahwa harus ada pemisahan antara biaya pembuatan Aktiva Tetap Berwujud dengan biaya pembelanjaan (*cost of financing*). Di samping itu, dinilai tidak adil apabila hanya karena sumber dana yang berbeda berakibat dua Aktiva Tetap Berwujud yang sama jenisnya mempunyai harga perolehan yang berbeda. Apalagi kalau diingat bahwa biaya bunga tersebut tidak memberi tambahan manfaat Aktiva Tetap Berwujud di masa yang akan datang sehingga tidak beralasan jika harus ditunda pembebanannya.

2. Biaya bunga dikapitalisasi ke harga perolehan Aktiva Tetap sebesar yang dibayarkan selama masa pembuatan Aktiva Tetap Berwujud.

Alasan yang mendasari pendapat ini bahwa pada kenyataannya perusahaan menanggung beban bunga berkenaan dengan adanya pembuatan Aktiva Tetap Berwujud, dan secara langsung biaya tersebut terjadi dalam usaha untuk mendapatkan Aktiva Tetap Berwujud. Dengan demikian, dirasa wajar apabila biaya bunga yang ditanggung dan dikeluarkan perusahaan selama masa pembuatan Aktiva Tetap Berwujud dikapitalisasi ke harga perolehannya.

3. Harga perolehan Aktiva Tetap Berwujud yang dibuat sendiri oleh perusahaan harus memperhitungkan biaya atas penggunaan dana.

Yang dimaksud dengan penggunaan dana di sini tidak hanya terbatas pada dana pinjaman saja, melainkan juga terhadap semua dana yang digunakan untuk membuat Aktiva Tetap Berwujud tanpa mempedulikan sumbernya. Dengan demikian, biaya penggunaan dana juga tidak terbatas pada biaya bunga aktual saja, tetapi juga harus memperhitungkan taksiran biaya bunga atas penggunaan dana apabila digunakan dana milik sendiri.

Alasan yang mendasarinya bahwa pada prinsipnya pemakaian suatu dana memerlukan suatu pengorbanan (biaya). Apabila dana yang digunakan tersebut merupakan dana milik sendiri maka harus diperhitungkan adanya *opportunity cost* atas penggunaan dana tersebut. Secara konsepsional, pendapat ini bagus, namun dalam praktiknya sulit untuk diterapkan secara objektif karena penentuan biaya bunga atas penggunaan dana sendiri akan bersifat subjektif.

Hal lain yang perlu Anda perhatikan dalam masalah Aktiva Tetap Berwujud yang dibuat sendiri adalah perlakuan terhadap selisih biaya (harga) perolehan membuat sendiri dengan harga perolehan apabila Aktiva Tetap Berwujud tersebut dibeli dari pihak luar. Untuk memecahkan masalah ini, kita harus kembali ke prinsip konservatisme (*conservatism principle*). Dengan demikian, apabila harga perolehan Aktiva Tetap Berwujud yang dibuat sendiri ternyata lebih rendah dari harganya apabila membeli maka tidak boleh diakui adanya keuntungan (laba). Akan tetapi, apabila ternyata harga perolehan Aktiva Tetap Berwujud yang dibuat sendiri lebih tinggi daripada jika didapat dari membeli maka harga perolehan Aktiva Tetap Berwujud yang dipakai adalah harga pasarnya, selisihnya diakui sebagai kerugian yang dibebankan pada periode terjadinya. Tegasnya, Aktiva Tetap Berwujud yang dibuat sendiri pengakuan harga perolehannya paling tinggi harus sebesar harga pasarnya.

*c. Aktiva Tetap Berwujud yang Diperoleh dari Pertukaran*

Dalam kehidupan sehari-hari, Anda sering melihat orang melakukan barter (saling menukar) barang, agar masing-masing pihak bisa mendapatkan barang yang dibutuhkan. Perusahaan pun bisa pula melakukan tukar-menukar barang dengan pihak lain, apabila ia memerlukan suatu barang atau dalam hal ini Aktiva Tetap Berwujud. Pertukaran Aktiva Tetap Berwujud perusahaan dilakukan, antara lain disebabkan hal-hal berikut.

1. Aktiva Tetap Berwujud lama sudah tidak dapat memenuhi kebutuhan perusahaan.
2. Perusahaan menginginkan Aktiva Tetap Berwujud baru yang mempunyai manfaat lebih besar, sementara Aktiva Tetap Berwujud yang lama sudah tidak diperlukan lagi.
3. Perusahaan menginginkan adanya penghematan pengeluaran kas.

Mengenai pertukaran Aktiva Tetap Berwujud ini, Standar Akuntansi Keuangan mengatur sebagai berikut.

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

Suatu aktiva tetap dapat diperoleh dalam pertukaran atas suatu aktiva yang serupa yang memiliki manfaat yang serupa dalam bidang usaha yang sama dan memiliki suatu nilai wajar serupa. Suatu aktiva tetap juga dapat dijual dalam pertukaran dengan kepemilikan aktiva yang serupa. Dalam kedua keadaan tersebut karena proses perolehan penghasilan (*earning process*) tidak lengkap, tidak ada keuntungan atau kerugian yang diakui dalam transaksi. Sebaliknya, biaya perolehan aktiva baru adalah jumlah tercatat dari aktiva yang dilepaskan. Tetapi, nilai wajar aktiva yang diterima dapat menyediakan bukti dari suatu pengurangan (*impairment*) aktiva yang dilepaskan. Dalam keadaan ini aktiva yang dilepaskan diturun-nilai buku-kan (*written down*) dan nilai turun nilai buku (*written down*) ini ditetapkan untuk aktiva baru. Contoh dari pertukaran aktiva serupa termasuk pertukaran pesawat terbang, hotel, bengkel dan properti real estat lainnya. Jika aktiva lain, seperti kas termasuk sebagai bagian transaksi pertukaran, ini dapat mengindikasikan bahwa pos yang dipertukarkan tidak memiliki suatu nilai yang serupa.”

Jelas sudah bahwa pada pertukaran Aktiva Tetap Berwujud, harga perolehan dicatat sebesar nilai wajar (harga pasar) dari Aktiva Tetap Berwujud yang diterima atau yang diserahkan, mana di antara keduanya yang lebih jelas dan didukung bukti yang lebih kuat. Apabila nilai wajar keduanya sama-sama jelasnya maka sesuai dengan prinsip harga perolehan (*cost principle*), nilai Aktiva Tetap Berwujud yang diserahkanlah yang digunakan sebagai dasar pencatatan pertukaran tersebut. Sedangkan apabila nilai wajar keduanya tidak bisa ditentukan secara jelas maka taksiran seorang ahli yang independen digunakan sebagai dasar pencatatan.

Selanjutnya, di dalam pertukaran Aktiva Tetap Berwujud, sudah biasa apabila nilai wajar Aktiva Tetap Berwujud yang digunakan sebagai dasar pencatatan berbeda dengan nilai buku Aktiva Tetap Berwujud yang diserahkan. Keadaan seperti ini memungkinkan adanya rugi atau laba

pertukaran. Laba timbul apabila nilai buku lebih rendah dari nilai wajarnya, sedang rugi timbul apabila nilai buku lebih tinggi dari nilai wajarnya. Mengenai pengakuan terhadap laba pertukaran Aktiva Tetap Berwujud, harus dibedakan antara pertukaran Aktiva Tetap Berwujud **serupa** dengan pertukaran Aktiva Tetap Berwujud **tidak serupa**. Yang dimaksud dengan pertukaran Aktiva Tetap Berwujud serupa bahwa Aktiva Tetap Berwujud yang dipertukarkan mempunyai fungsi dan kapasitas yang relatif sama. Sebagaimana disebutkan di atas, rugi atau laba pertukaran Aktiva Tetap Berwujud yang tidak serupa diakui pada saat transaksi, sedangkan pada pertukaran Aktiva Tetap Berwujud yang serupa, laba yang terjadi harus ditangguhkan pengakuannya. Jika pertukaran Aktiva Tetap Berwujud yang serupa memiliki nilai wajar yang serupa maka pengakuan dilakukan dengan menggunakan nilai buku aktiva yang dilepaskan, kecuali jika nilai wajar aktiva yang diterima lebih kecil dari nilai buku tersebut. Dalam keadaan demikian, aktiva yang dilepaskan diturun-nilai buku-kan, dan nilai turun nilai buku ini ditetapkan untuk aktiva yang diterima.

Pertukaran Aktiva Tetap Berwujud sering kali disertai dengan pengeluaran atau penerimaan kas. Dalam hal pertukaran Aktiva Tetap Berwujud yang serupa yang disertai dengan penerimaan kas, ada satu hal yang perlu Anda perhatikan, yaitu bahwa pertukaran semacam itu mengindikasikan adanya bagian dari Aktiva Tetap Berwujud yang diserahkan dan dijual. Dengan demikian, terdapat dua transaksi pada pertukaran Aktiva Tetap Berwujud sejenis dengan disertai dengan penerimaan kas, yaitu (1) Transaksi pertukaran antara sebagian nilai dihargai sebesar kas yang diterima, dan (2) Transaksi penjualan antara sebagian nilai dihargai sebesar kas yang diterima. Apabila terdapat laba pada transaksi jenis ini maka atas bagian nilai buku Aktiva Tetap Berwujud yang diserahkan dalam transaksi pertukaran, laba harus ditangguhkan pengakuannya. Sedangkan atas bagian nilai buku Aktiva Tetap Berwujud yang diserahkan dalam transaksi penjualan, laba yang ada harus diakui pada saat terjadinya transaksi. Adapun laba yang diakui dalam transaksi penjualan sebagian nilai buku Aktiva Tetap Berwujud yang diserahkan adalah sebesar:

$$\text{Total Laba} \times \frac{\text{Kas Yang Diterima}}{\text{Nilai Pertukaran Aktiva Tetap Berwujud}}$$

di mana,

Nilai Pertukaran Aktiva Tetap Berwujud = Kas yang diterima + Nilai Wajar Aktiva Tetap Berwujud yang digunakan sebagai dasar pencatatan.

Dengan contoh berikut tentunya Anda akan bisa semakin jelas.

**Contoh 1.5 Pertukaran Aktiva Tetap Berwujud Tidak Serupa – Terdapat Laba Pertukaran**

PT Makmur ingin membeli sebidang tanah untuk perluasan pabriknya. Penjual tanah sepakat menerima pembayaran berupa kas sebesar Rp10.000.000,00 dan sebuah truk bekas pakai. Nilai buku truk pada saat transaksi adalah Rp15.000.000,00 (harga perolehan Rp20.000.000,00 dan akumulasi depresiasi Rp5.000.000,00). Pada tanggal transaksi diketahui bahwa harga pasar truk tersebut adalah Rp16.000.000,00, sedang harga pasar tanah yang dibeli adalah Rp25.000.000,00.

Jurnal yang dibuat PT Sejahtera untuk mencatat transaksi tersebut adalah:

Tanah .....	Rp26.000.000,00
Akumulasi Depresiasi Truk.....	Rp 5.000.000,00
Laba Pertukaran Aktiva Tetap Berwujud ...	Rp 1.000.000,00
Kendaraan-Truk .....	Rp20.000.000,00
Kas .....	Rp10.000.000,00
(mencatat tukar tambah truk dengan tanah)	

Perhitungan:

- Harga pasar truk	Rp16.000.000,00
- Kas yang dibayarkan	<u>Rp10.000.000,00</u>
- Harga perolehan tanah	<u>Rp26.000.000,00</u>
- Harga pasar truk	Rp16.000.000,00
- Nilai buku truk	<u>(Rp15.000.000,00)</u>
- Laba pertukaran Aktiva Tetap Berwujud	<u>Rp 1.000.000,00</u>

**Contoh 1.6 Pertukaran Aktiva Tetap Berwujud Tidak Serupa – Terdapat Rugi Pertukaran**

Apabila pada contoh 1.5. diketahui bahwa harga pasar truk adalah Rp13.000.000,00, maka jurnal yang dibuat oleh perusahaan adalah:

Tanah .....	Rp23.000.000,00
Akumulasi Depresiasi Truk .....	Rp 5.000.000,00
Rugi Pertukaran Aktiva Tetap Berwujud Rp	2.000.000,00
Kendaraan-Truk .....	Rp20.000.000,00
Kas .....	Rp10.000.000,00

(mencatat pertukaran Aktiva Tetap Berwujud truk dengan tanah)

Perhitungan:

- Harga pasar truk	Rp13.000.000,00
- Kas yang dibayarkan	<u>Rp10.000.000,00</u>
- Harga perolehan tanah	<u>Rp23.000.000,00</u>
- Harga pasar truk	Rp13.000.000,00
- Nilai buku truk	<u>Rp15.000.000,00</u>
- Rugi pertukaran Aktiva Tetap Berwujud	<u>Rp 2.000.000,00</u>

### Contoh 1.7 Pertukaran Aktiva Tetap Berwujud Serupa – Terdapat Rugi Pertukaran dan Tidak Ada Penerimaan Kas

CV Bahari bermaksud hendak menukar kendaraan untuk direksi dengan jenis yang lebih baru. Nilai buku kendaraan lama adalah Rp5.000.000,00 (harga perolehan Rp7.500.000,00 dan akumulasi depresiasi Rp2.500.000,00). Harga kendaraan baru jika dibeli tunai per kas adalah Rp 15.000.000,00. Dalam transaksi ini CV Bahari masih harus membayar sebesar Rp11.000.000,00. Jurnal untuk mencatat transaksi di atas yang dibuat oleh CV Bahari adalah:

Kendaraan (baru) .....	Rp15.000.000,00
Akumulasi Depresiasi Kendaraan (lama) Rp	2.500.000,00
Rugi Pertukaran Aktiva Tetap Berwujud Rp	1.000.000,00
Kendaraan (lama) .....	Rp 7.500.000,00
Kas .....	Rp11.000.000,00

(mencatat tukar tambah kendaraan)

Perhitungan:

- Harga pasar kendaraan baru	Rp15.000.000,00
- Kas yang dibayarkan	<u>(Rp11.000.000,00)</u>
- Harga jual kendaraan lama	Rp 4.000.000,00
- Nilai buku kendaraan lama	<u>Rp 5.000.000,00</u>
- Rugi pertukaran kendaraan	<u>Rp 1.000.000,00</u>



**Contoh 1.8 Pertukaran Aktiva Tetap Berwujud Serupa – Terdapat Laba Pertukaran dan Tanpa Ada Penerimaan Kas**

Apabila pada contoh 1.7. CV Bahari hanya diharuskan membayar sebesar Rp7.500.000,00, maka jurnal yang dibuat oleh CV Bahari adalah:

Kendaraan (baru) .....	Rp12.500.000,00
Akumulasi Depresiasi Kendaraan ...	Rp 2.500.000,00
Kendaraan (lama) .....	Rp7.500.000,00
Kas .....	Rp7.500.000,00
(mencatat tukar tambah kendaraan)	

Perhitungan:

Harga pasar kendaraan baru	Rp15.000.000,00
Kas yang dibayarkan	(Rp 7.500.000,00)
Harga jual kendaraan lama	Rp 7.500.000,00
Nilai buku kendaraan lama	<u>Rp 5.000.000,00</u>
Laba pertukaran yang pengakuannya harus ditunda	Rp 2.500.000,00
Harga pasar kendaraan baru	<u>Rp15.000.000,00</u>
Harga perolehan kendaraan baru	<u>Rp12.500.000,00</u>

Dari Contoh 1.7 dan 1.8, Anda bisa melihat bahwa pada transaksi pertukaran Aktiva Tetap Berwujud serupa, apabila terjadi kerugian maka kerugian yang timbul tersebut harus segera diakui. Akan tetapi, apabila timbul laba dari pertukaran tersebut maka laba yang timbul pengakuannya harus ditunda dengan jalan mengurangkan laba tersebut pada harga perolehan Aktiva Tetap Berwujud yang diterima sehingga beban biaya depresiasi periodik untuk Aktiva Tetap Berwujud yang baru nantinya lebih kecil.

**Contoh 1.9 Pertukaran Aktiva Tetap Berwujud Serupa – Ada Penerimaan Kas**

UD Makmur menukar almari tempat dagangan dengan almari lain yang lebih sederhana. Harga perolehan almari lama Rp250.000,00 dan telah didepresiasi sebesar Rp50.000,00. Harga almari baru jika dibeli tunai per

kas adalah Rp225.000,00. Dari transaksi ini UD Makmur menerima kas sebesar Rp25.000,00.

Jurnal untuk mencatat transaksi tersebut yang harus dibuat oleh UD Makmur adalah:

Kas .....	Rp 25.000,00
Perabot Toko – Almari (baru) .....	Rp180.000,00
Akumulasi Depresiasi Perabot Toko.....	Rp 50.000,00
Laba Penjualan Almari .....	Rp 5.000,00
Perabot Toko – Almari (lama) .....	Rp250.000,00
(mencatat pertukaran almari)	

Perhitungan:

- Harga pasar almari baru	Rp225.000,00
- Kas yang diterima	<u>Rp 25.000,00</u>
- Harga jual almari lama	Rp250.000,00
- Nilai buku almari lama	<u>(Rp200.000,00)</u>
- Total laba pertukaran dan penjualan	Rp 50.000,00
- Bagian laba dari transaksi penjualan yang diakui saat transaksi	<u>Rp 5.000,00*</u>
- Bagian laba dari transaksi pertukaran Aktiva Tetap Berwujud yang ditunda pengakuannya	Rp 45.000,00
- Harga pasar almari baru	<u>(Rp225.000,00)</u>
- Harga perolehan almari baru	<u>Rp180.000,00</u>

\* Bagian laba dari transaksi penjualan yang boleh diakui =

$$\text{Rp}50.000,00 \times \frac{\text{Rp}25.000,00}{\text{Rp}25.000,00 + \text{Rp}225.000,00} = \text{Rp}5.000,00$$

*d. Aktiva Tetap Berwujud Diperoleh Melalui Pertukaran dengan Surat Berharga*

Untuk Aktiva Tetap Berwujud yang diperoleh melalui pertukaran dengan surat berharga, pengakuan harga perolehannya pada dasarnya sama dengan yang terdapat pada pertukaran Aktiva Tetap Berwujud karena keduanya sama-sama merupakan transaksi nonmoneter. Dengan demikian, seperti halnya pada pertukaran Aktiva Tetap Berwujud, harga perolehan Aktiva

Tetap Berwujud yang diterima dicatat sebesar nilai wajar Aktiva Tetap Berwujud yang diterima atau surat berharga yang diserahkan tergantung mana di antara keduanya yang lebih jelas. Dalam praktiknya, nilai wajar (harga pasar) surat berharga lebih sulit ditentukan secara pasti, apalagi untuk Indonesia di mana pasar modal belum berkembang dengan baik. Oleh karena itu pada umumnya harga pasar Aktiva Tetap yang diterimalah yang digunakan sebagai dasar pencatatan pertukaran tersebut.

Berikut Anda diberikan sebuah contoh mengenai transaksi pertukaran Aktiva Tetap Berwujud dengan surat berharga, yang dalam hal ini diambil adalah Saham Biasa.

#### Contoh 1.10.

PT Andalas “membeli” sebuah mesin yang “dibayar” dengan 1.000 lembar Saham Biasa perusahaan tersebut. Nilai nominal per lembar saham adalah Rp10.000,00. Harga pasar mesin yang “dibeli” pada tanggal transaksi adalah Rp11.000.000,00.

Jurnal yang dibuat PT Andalas untuk mencatat transaksi tersebut adalah berikut ini.

Mesin .....	Rp11.000.000,00
Modal Saham Biasa .....	Rp10.000.000,00
Agio Saham Biasa .....	Rp 1.000.000,00
(mencatat “pembelian” mesin yang “dibayar” dengan 1.000 lembar saham biasa, nominal Rp10.000,00)	

Dari contoh di atas, Anda bisa melihat bahwa apabila harga pasar Aktiva Tetap Berwujud yang diterima lebih besar dari total nominal saham yang diserahkan maka selisihnya tidak diakui sebagai laba pertukaran melainkan dicatat sebagai Agio Saham yang merupakan unsur dari Modal Yang Disetor. Dengan demikian, dengan adanya pertukaran tersebut saldo Modal Yang Disetor menjadi bertambah besar. Mengenai Modal Saham, Agio Saham, dan Modal Yang Disetor ini akan dibicarakan lebih terperinci dalam modul tersendiri.

*e. Aktiva Tetap Berwujud dari Pemberian (Donasi) atau Hasil Temuan*

Jika sebuah perusahaan memperoleh sebuah Aktiva Tetap Berwujud yang baru berasal dari sumbangan (donasi) ataupun dari hasil temuan, bisa dikatakan bahwa perusahaan tersebut tidak mengeluarkan pengorbanan (biaya) dalam rangka mendapatkan Aktiva Tetap Berwujud tersebut sehingga tidak bisa dilakukan pencatatan terhadap harga perolehannya sebesar seluruh pengeluaran dalam rangka mendapatkan Aktiva Tetap Berwujud tersebut, seperti halnya pada cara perolehan Aktiva Tetap Berwujud lainnya. Untuk memecahkan masalah ini, Standar Akuntansi Keuangan memberi arahan agar Aktiva Tetap Berwujud tersebut dicatat sebesar harga taksiran atau harga pasar yang layak dengan mengkreditkan akun Modal Donasi/Temuan. Apabila harga pasar Aktiva Tetap Berwujud yang diperoleh tidak bisa ditentukan maka harga taksiran dari seorang ahli dalam bidangnya dan independen merupakan dasar yang bisa digunakan dalam mencatat perolehan Aktiva Tetap Berwujud.

Berikut diberikan contoh mengenai pencatatan Aktiva Tetap Berwujud yang diperoleh dari donasi.

Contoh 1.11.

Toko Abadi memperoleh sumbangan sebuah kendaraan dari relasinya. Harga pasar kendaraan tersebut pada saat diterima adalah Rp7.500.000,00. Jurnal untuk mencatat sumbangan kendaraan di atas yang dibuat oleh Toko Abadi adalah berikut ini.

Kendaraan.....	Rp7.500.000,00
Modal Donasi .....	Rp7.500.000,00
(mencatat penerimaan sumbangan kendaraan)	

Apabila dalam proses penerimaan sumbangan perusahaan harus menanggung sejumlah biaya, misalnya untuk contoh di atas meliputi ongkos untuk balik nama maka rekening Modal Donasi di debit sebesar biaya-biaya tersebut. Misalkan dalam Contoh 1.11, Toko Abadi harus mengeluarkan kas sebesar Rp1.000.000,00 untuk keperluan balik nama dan lain-lain maka akan dicatat sebagai berikut.

Modal Donasi .....	Rp1.000.000,00
Kas .....	Rp1.000.000,00

(mencatat pengeluaran kas untuk biaya administrasi pemindahan hak milik kendaraan sumbangan)

Selama penggunaan kendaraan sumbangan tersebut, rekening Modal Donasi diamortisasi dengan cara mendebitnya dengan rekening lawannya adalah Akumulasi Depresiasi. Amortisasi ini dilakukan untuk bisa mengetahui nilai buku kendaraan sumbangan tersebut. Mengenai amortisasi dan akumulasi depresiasi, akan Anda jumpai kembali dalam modul selanjutnya.



### LATIHAN

---

Untuk memperdalam pemahaman Anda mengenai materi di atas, kerjakanlah latihan berikut!

- 1) Berikanlah 3 buah contoh aktiva tetap yang tidak dapat digolongkan sebagai Aktiva Tetap Berwujud!
- 2) Jika Anda masuk ke sebuah *show room dealer* mobil maka apakah mobil-mobil yang dipajang itu dapat digolongkan sebagai Aktiva Tetap Berwujud? Jelaskan secara singkat!
- 3) Bagaimanakah kriteria suatu Aktiva Tetap Berwujud agar dapat diakui sebagai aktiva oleh perusahaan? Jelaskan secara singkat!
- 4) Sebutkan apa saja yang menjadi komponen harga perolehan jika Anda membeli secara tunai sebuah sepeda motor!
- 5) Sebutkan cara perolehan Aktiva Tetap Berwujud yang paling sering terjadi!
- 6) Apa alasan yang menyebabkan suatu perusahaan membuat sendiri Aktiva Tetap Berwujud untuk memenuhi kebutuhannya?
- 7) Apa yang dimaksud dengan harga perolehan asli (*original cost*) dari suatu Aktiva Tetap Berwujud?
- 8) Pada tanggal 15 Mei 2006 PT Lintas Benua membeli sebuah mesin dengan harga faktur Rp 10.000.000,00 dengan syarat pembayaran 4/5, n/20. Biaya pengangkutan, pemasangan, dan lain-lain sebesar Rp500.000,00. Hitunglah harga perolehan mesin tersebut jika perusahaan memanfaatkan kesempatan potongan tunai yang diberikan!
- 9) PT Aneka membeli secara kredit sebuah mobil pada sebuah *dealer*. Harga yang disepakati adalah Rp10.000.000,00 dengan pembayaran sebagai berikut; uang muka Rp2.000.000,00, sedangkan sisanya diangsur

tiap 3 bulan sebesar Rp1.600.000,00 ditambah bunga 1% dari sisa utang. Buatlah jurnal-jurnal transaksi di atas mulai dari pemilikan sampai dengan pelunasannya!

- 10) PT Ria pada tanggal 1 Januari 2006 menukarkan aktivasnya dengan aktiva yang baru. Harga perolehan aktiva lama Rp1.000.000,00 dengan nilai buku Rp600.000,00, harga pasar aktiva yang lama adalah Rp1.500.000,00, dan harga aktiva baru jika dibeli tunai per kas adalah Rp1.200.000,00. Hitunglah laba-rugi pertukaran tersebut bila:
- pada pertukaran tersebut PT Ria membayar kas sebesar Rp1.000.000,00 dan aktiva yang ditukarkan tersebut serupa;
  - pada pertukaran tersebut PT Ria membayar kas sebesar Rp800.000,00 dan aktiva yang ditukarkan tersebut tidak serupa;
  - aktiva yang ditukarkan serupa dan tidak ada pembayaran atau penerimaan kas.

#### *Petunjuk Jawaban Latihan*

- 3 buah contoh dari Aktiva tetap yang tidak dapat digolongkan menjadi Aktiva Tetap Berwujud adalah Kas, Piutang, dan Biaya Yang Dibayar di Muka.
- Pada *Show Room Dealer* Mobil, mobil-mobil yang dipajang tidak dapat digolongkan ke dalam Aktiva Tetap Berwujud karena salah satu karakteristik dari Aktiva Tetap Berwujud, yaitu aktiva yang tidak dimaksudkan untuk dijual kembali.
- Kriteria suatu aktiva tetap berwujud agar dapat diakui sebagai aktiva oleh perusahaan, antara lain berikut ini.
  - Besar kemungkinan (*probable*) manfaat ekonomi masa datang yang berkaitan dengan aktiva tersebut akan mengalir ke perusahaan.
  - Harga perolehan aktiva dapat diukur secara andal.
- Yang menjadi komponen harga perolehan jika membeli secara tunai sebuah sepeda motor, yaitu harga faktur, bea balik nama, dan biaya angkut.
- Cara perolehan Aktiva Tetap Berwujud dari pembelian, yaitu Aktiva Tetap Berwujud yang diperoleh dari transaksi pembelian baik secara tunai maupun kredit dengan pihak lain.

- 6) Alasan yang menyebabkan suatu perusahaan membuat sendiri Aktiva Tetap Berwujud untuk memenuhi kebutuhannya, yaitu:
  - a. mengharapkan adanya penghematan;
  - b. memanfaatkan fasilitas yang menganggur;
  - c. mendapatkan suatu Aktiva Tetap Berwujud dengan kualitas baik;
  - d. tidak ada pihak lain yang bisa menyediakan Aktiva Tetap Berwujud yang dibutuhkan sesuai dengan kriteria yang diinginkan perusahaan.
- 7) Harga perolehan asli (*original cost*) dari suatu Aktiva Tetap Berwujud adalah semua pengeluaran yang layak dan diperlukan pada saat aktiva itu diperoleh.

8) Perhitungan :

Harga Faktur	: Rp10.000.000,00
Potongan Tunai 4 % X Rp. 10.000.000,00	:(Rp 400.000,00)
Biaya Pengangkutan, pemasangan, dan lain-lain	: <u>Rp 500.000,00</u>
Harga Perolehan Mesin	: Rp10.100.000,00

9) (Jurnal untuk mencatat pembayaran pertama pembelian mobil) :

Kendaraan .....	Rp10.000.000,00
Utang Pembelian Kendaraan.....	Rp 8.000.000,00
Kas .....	Rp 2.000.000,00

(Jurnal untuk mencatat angsuran I pembelian mobil dengan bunga 1 % × Rp8.000.000,00) :

Biaya Bunga Pembelian Kendaraan.....	Rp 80.000,00
Utang Pembelian Kendaraan .....	Rp1.600.000,00
Kas.....	Rp1.680.000,00

(Jurnal untuk mencatat angsuran II pembelian mobil dengan bunga 1% × Rp6.400.000,00) :

Biaya Bunga Pembelian Kendaraan.....	Rp 64.000,00
Utang Pembelian Kendaraan .....	Rp1.600.000,00
Kas.....	Rp1.664.000,00

(Jurnal untuk mencatat angsuran III pembelian mobil dengan bunga 1% × Rp4.800.000,00) :

Biaya Bunga Pembelian Kendaraan.....	Rp 48.000,00
Utang Pembelian Kendaraan.....	Rp1.600.000,00
Kas.....	Rp1.648.000,00

(Jurnal untuk mencatat angsuran IV pembelian mobil dengan bunga 1 % × Rp3.200.000,00) :

Biaya Bunga Pembelian Kendaraan.....	Rp	32.000,00
Utang Pembelian Kendaraan .....	Rp1.600.000,00	
Kas .....	Rp1.632.000,00	

(Jurnal untuk mencatat angsuran V pembelian mobil dengan bunga 1 % × Rp1.600.000,00) :

Biaya Bunga Pembelian Kendaraan .....	Rp	16.000,00
Utang Pembelian Kendaraan .....	Rp1.600.000,00	
Kas .....	Rp1.616.000,00	

10) Perhitungannya :

a.	Harga pasar aktiva yang baru	: Rp1.200.000,00
	Kas yang dibayarkan	: <u>(Rp1.000.000,00)</u>
	Harga jual aktiva lama	: Rp 200.000,00
	Nilai buku aktiva lama	: <u>(Rp 600.000,00)</u>
	Rugi pertukaran aktiva	: Rp 400.000,00
b.	Harga pasar aktiva lama	: Rp1.500.000,00
	Kas yang dibayarkan	: <u>Rp 800.000,00</u>
	Harga perolehan aktiva baru	: <u>Rp2.300.000,00</u>
	Harga pasar aktiva lama	: Rp1.500.000,00
	Nilai buku aktiva lama	: <u>(Rp 600.000,00)</u>
	Laba pertukaran Aktiva Tetap Berwujud	: Rp 900.000,00
c.	Harga pasar aktiva yang baru	: <u>Rp1.200.000,00</u>
	Harga jual aktiva lama	: Rp1.200.000,00
	Nilai buku aktiva lama	: <u>(Rp 600.000,00)</u>
	Laba pertukaran aktiva	: Rp 600.000,00





Setiap perusahaan hampir dapat dipastikan mempunyai Aktiva Tetap Berwujud. Aktiva Tetap Berwujud merupakan aktiva yang mempunyai bentuk fisik, digunakan untuk operasi normal perusahaan, memiliki masa manfaat lebih dari 1 periode akuntansi, dan dimiliki bukan dengan maksud untuk dijual kembali.

Apabila suatu aktiva mempunyai bentuk fisik, tetapi tidak digunakan dalam operasi normal perusahaan maka akan digolongkan sebagai Investasi Jangka Panjang atau Aktiva Lain-Lain. Demikian pula jika ada aktiva yang berumur lebih dari satu tahun, tidak digunakan untuk operasi normal perusahaan, tetapi dimaksudkan untuk dijual kembali maka aktiva tersebut termasuk sebagai barang dagangan.

Suatu aktiva tetap berwujud diakui sebagai aktiva oleh perusahaan apabila memenuhi 2 kriteria, yaitu (1) memiliki manfaat ekonomis di masa yang akan datang, dan (2) harga perolehan yang dapat diukur secara andal.

Aktiva Tetap Berwujud dicatat sebesar harga perolehannya dan penentuan harga perolehan tergantung pada jenis aktiva serta cara perolehannya. Yang dijadikan dasar umumnya adalah harga faktur ditambah biaya-biaya untuk memperolehnya. Kalaupun aktiva tetap dibuat sendiri maka harga perolehannya adalah biaya-biaya pembuatan aktiva tetap tersebut.

Aktiva Tetap Berwujud dapat diperoleh dengan berbagai cara. Cara perolehan akan menentukan besarnya harga perolehan yang dijadikan sebagai dasar pencatatan. Cara perolehan Aktiva Tetap Berwujud antara lain adalah pembelian tunai, pembelian kredit, membuat sendiri, pertukaran, dan pemberian dari pihak lain.

Untuk Aktiva Tetap Berwujud yang diperoleh melalui pembelian secara kredit (angsuran) akan dicatat sebesar harga jika aktiva tersebut dibeli secara tunai (*cash cost*). Dengan demikian, unsur bunga bukan merupakan komponen harga perolehan. Tingkat bunga bisa dinyatakan secara eksplisit maupun implisit.

Dalam suatu pembelian Aktiva Tetap Berwujud dapat terjadi untuk beberapa aktiva sekaligus dengan harga gabungan. Apabila hal ini terjadi maka alokasi harga perolehan ke masing-masing Aktiva Tetap Berwujud didasarkan pada harga pasar masing-masing Aktiva Tetap Berwujud yang bersangkutan.

Bila Aktiva Tetap Berwujud diperoleh dengan jalan membuat sendiri, timbul masalah perlakuan biaya overhead pabrik. Ada 3 cara perlakuan BOP tersebut, yakni dialokasikan secara proporsional ke harga

perolehan dan harga pokok produksi; dibebankan ke harga perolehan Aktiva Tetap Berwujud sebesar tambahan biaya yang timbul berkenaan dengan pembuatan Aktiva Tetap Berwujud tersebut; dan dialokasikan ke harga perolehan Aktiva Tetap Berwujud yang dibuat sebesar kesempatan yang hilang untuk memproduksi akibat adanya pembuatan Aktiva Tetap Berwujud tersebut. Selain itu, juga timbul masalah perlakuan bunga dalam rangka pembuatan suatu Aktiva Tetap Berwujud.

Aktiva Tetap Berwujud yang diperoleh melalui pertukaran harus dicatat/diakui sebesar harga wajar dari aktiva yang diperoleh atau aktiva yang diserahkan mana yang lebih jelas. Dalam pertukaran ini dibedakan pula masalah serupa atau tidak serupa aktiva yang dipertukarkan. Di samping itu perlu pula diperhatikan apakah dalam pertukaran itu ada serah terima uang kas. Hal ini penting untuk perlakuan adanya rugi/laba pertukaran.

Aktiva Tetap Berwujud yang diperoleh melalui pertukaran dengan surat berharga juga dicatat sebesar nilai wajar Aktiva Tetap Berwujud yang diterima atau surat berharga yang diserahkan tergantung mana yang lebih jelas. Aktiva Tetap Berwujud yang diperoleh dari donasi/hadiah/pemberian atau dari hasil temuan akan dicatat dengan harga perolehan sebesar harga taksiran atau harga pasar yang layak.



### TES FORMATIF 1

---

Pilihlah satu jawaban yang paling tepat!

- 1) Berikut ini yang bukan karakteristik Aktiva Tetap Berwujud adalah ....
  - A. mempunyai bentuk fisik
  - B. relatif permanen
  - C. mempunyai umur lebih dari satu periode akuntansi
  - D. dimaksudkan untuk dijual kembali
  
- 2) Dari yang disebut berikut ini, mana yang bukan Aktiva Tetap Berwujud untuk perusahaan real estate?
  - A. Gedung kantor perusahaan
  - B. Mebel dan peralatan kantor
  - C. Tanah kapling
  - D. Alat-alat kecil (*hand tools*)
  
- 3) Untuk perusahaan *dealer* mobil, mana dari yang disebut di bawah ini yang termasuk Aktiva Tetap Berwujud?
  - A. Simpanan di Bank

- B. Gedung tempat *show room*
  - C. Mobil yang ada di *show room*
  - D. Tanah untuk perluasan gedung yang belum digunakan
- 4) Untuk perusahaan perbankan, mana dari yang disebut di bawah ini yang termasuk Aktiva Tetap Berwujud?
- A. Kendaraan
  - B. Simpanan giro
  - C. Tabungan
  - D. Deposito
- 5) Jika Anda membeli tanah maka yang bukan komponen harga perolehan adalah ....
- A. harga faktur pembelian
  - B. biaya perataan tanah
  - C. biaya pembuatan pagar keliling
  - D. komisi pembelian
- 6) Jika Anda membangun sendiri sebuah gedung maka mana dari pernyataan berikut ini yang bukan komponen harga perolehan?
- A. Harga tanah
  - B. Biaya pembangunan gedung
  - C. Biaya perencanaan gambar
  - D. Biaya bunga kredit pembangunan gedung
- 7) Berikut ini yang tidak termasuk Aktiva Tetap Berwujud adalah ....
- A. mebel dan peralatan kantor
  - B. gedung
  - C. piutang jangka panjang
  - D. mesin pabrik
- 8) Yang merupakan aktiva tetap dari yang disebut di bawah ini adalah ....
- A. persediaan barang
  - B. alat-alat bungkus
  - C. piutang jangka panjang
  - D. persekot asuransi
- 9) Yang bukan merupakan komponen harga perolehan dari pembelian sebuah kendaraan adalah....

- A. harga faktur
  - B. biaya balik nama
  - C. biaya angkut
  - D. biaya asuransi
- 10) Yang bukan komponen harga perolehan dari pembelian sebuah mesin adalah ....
- A. harga faktur
  - B. biaya pemasangan
  - C. biaya percobaan
  - D. biaya sewa
- 11) Potongan tunai yang tidak dimanfaatkan dalam pembelian Aktiva Tetap Berwujud akan diperlakukan sebagai ....
- A. rugi tidak dimanfaatkannya potongan
  - B. menambah harga perolehan
  - C. mengurangi potongan penjualan
  - D. biaya pembelian
- 12) Sebuah Aktiva Tetap Berwujud dibeli secara angsuran sebesar Rp10.000.000,00 dengan membayar uang muka Rp1.000.000,00 dan sisanya dibayar 5 kali @ Rp1.800.000,00. Aktiva tersebut jika dibeli tunai harganya Rp8.500.000,00. Aktiva Tetap Berwujud tersebut harus dicatat sebesar ....
- A. Rp10.000.000,00
  - B. Rp 9.000.000,00
  - C. Rp 7.000.000,00
  - D. Rp 8.500.000,00
- 13) Pembelian Aktiva Tetap Berwujud yang terdiri atas gedung dan tanahnya sekaligus harganya Rp15.000.000,00. Jika diketahui harga pasar gedung dan tanah masing-masing adalah Rp6.000.000,00 dan Rp12.000.000,00 berturut-turut, maka berapakah harga perolehan gedung sebagai dasar pencatatan?
- A. Rp6.000.000,00
  - B. Rp5.000.000,00
  - C. Rp3.000.000,00
  - D. Rp9.000.000,00

- 14) Manakah di antara alasan-alasan berikut ini yang bukan merupakan alasan perusahaan membuat sendiri Aktiva Tetap Berwujud?
- A. Harga perolehannya pasti lebih murah
  - B. Memanfaatkan fasilitas yang menganggur
  - C. Mendapatkan suatu Aktiva Tetap Berwujud dengan kualitas yang baik
  - D. Tidak ada pihak lain yang bisa menyediakan Aktiva Tetap Berwujud yang dibutuhkan sesuai dengan kriteria yang diinginkan perusahaan

Untuk soal nomor 15 sampai dengan nomor 18 gunakan data berikut.

Sebuah Aktiva Tetap Berwujud lama ditukarkan dengan Aktiva Tetap Berwujud baru. Aktiva Tetap Berwujud lama memiliki harga pasar Rp100.000,00 dengan nilai buku Rp80.000,00 dan akumulasi depresiasi Rp70.000,00.

- 15) Jika dalam pertukaran itu diserahkan uang sebesar Rp20.000,00 dan Aktiva Tetap Berwujud yang dipertukarkan serupa maka berapakah harga perolehan Aktiva Tetap Berwujud baru dicatat?
- A. Rp 80.000,00
  - B. Rp100.000,00
  - C. Rp 70.000,00
  - D. Rp 90.000,00
- 16) Jika dalam pertukaran itu tidak terjadi serah terima uang dan aktiva yang ditukarkan tidak serupa maka harga perolehan Aktiva Tetap Berwujud yang baru adalah ....
- A. Rp100.000,00
  - B. Rp150.000,00
  - C. Rp 60.000,00
  - D. Rp 70.000,00
- 17) Jika Aktiva Tetap Berwujud yang dipertukarkan serupa dan dalam pertukaran itu diterima uang sebesar Rp25.000,00 maka akan diakui laba sebesar ....
- A. Rp20.000,00
  - B. Rp16.000,00
  - C. Rp 3.333,00
  - D. Rp16.667,00
- 18) Melanjutkan nomor 17 maka Aktiva Tetap Berwujud baru akan dicatat sebesar ....
- A. Rp100.000,00

- B. Rp 96.667,00
- C. Rp150.000,00
- D. Rp 58.333,00

19) Sebuah Aktiva Tetap Berwujud diperoleh dengan menyerahkan 100 lembar saham dengan nominal Rp100.000,00 per lembar. Jika harga pasar Aktiva Tetap Berwujud Rp 11.000.000,00 dan harga pasar saham Rp105.000,00 per lembar maka Aktiva Tetap Berwujud akan dicatat sebesar...

- A. Rp10.000.000,00
- B. Rp10.500.000,00
- C. Rp11.000.000,00
- D. Rp 9.500.000,00

20) UD Subur memperoleh hadiah sebuah traktor dari Bapak Bupati. Harga pasar traktor tersebut adalah Rp7.000.000,00, sedang untuk memperolehnya dikeluarkan biaya-biaya sebesar Rp 500.000,00. Maka, traktor tersebut akan dicatat oleh UD Subur sebesar ....

- A. Rp7.000.000,00
- B. Rp6.500.000,00
- C. Rp7.500.000,00
- D. Rp 500.000,00

Cocokkanlah jawaban Anda dengan Kunci Jawaban Tes Formatif 1 yang terdapat di bagian akhir modul ini. Hitunglah jawaban yang benar. Kemudian, gunakan rumus berikut untuk mengetahui tingkat penguasaan Anda terhadap materi Kegiatan Belajar 1.

$$\text{Tingkat penguasaan} = \frac{\text{Jumlah Jawaban yang Benar}}{\text{Jumlah Soal}} \times 100\%$$

- Arti tingkat penguasaan: 90 - 100% = baik sekali  
 80 - 89% = baik  
 70 - 79% = cukup  
 < 70% = kurang

Apabila mencapai tingkat penguasaan 80% atau lebih, Anda dapat meneruskan dengan Kegiatan Belajar 2. **Bagus!** Jika masih di bawah 80%,

Anda harus mengulangi materi Kegiatan Belajar 1, terutama bagian yang belum dikuasai.

## KEGIATAN BELAJAR 2

## Pengeluaran-pengeluaran Selama Masa Penggunaan dan Pemberhentian Aktiva Tetap Berwujud

### A. PENGELUARAN MODAL DAN PENGELUARAN PENGHASILAN

Ketika kita membicarakan perihal harga perolehan ATB, sudah disinggung bahwa harga perolehan bisa bertambah selama masa penggunaannya. Tambah harga perolehan ini disebabkan oleh adanya pengeluaran pada masa penggunaan ATB yang bersangkutan yang memang harus dikapitalisasikan ke harga perolehannya. Memang tidak semua pengeluaran pada masa penggunaan suatu ATB harus dikapitalisasikan ke harga perolehannya. Untuk itu, pengeluaran-pengeluaran yang terjadi selama masa penggunaan suatu ATB bisa dibedakan menjadi dua macam, yaitu berikut ini.

#### 1. Pengeluaran Penghasilan (*Revenue Expenditure*)

Merupakan pengeluaran kas berkenaan dengan pemakaian suatu ATB yang harus dibebankan sebagai biaya periodik saat terjadinya.

Pengeluaran jenis ini mempunyai ciri-ciri sebagai berikut.

- a. Bersifat rutin (sering terjadi).
- b. Bernilai relatif kecil.
- c. Tidak menyebabkan bertambah panjangnya masa kegunaan ATB yang bersangkutan ataupun menambah manfaat untuk masa yang akan datang.

Yang bisa dimasukkan ke dalam pengeluaran penghasilan, misalnya biaya reparasi rutin, biaya perawatan, biaya asuransi ATB, dan lain-lain.

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

Merupakan pengeluaran sehubungan dengan pemakaian suatu ATB yang pembebanannya harus ditangguhkan dengan jalan mengkapitalisasikan pengeluaran tersebut ke harga perolehannya.



Pengeluaran modal mempunyai ciri-ciri yang berkebalikan dengan ciri-ciri pengeluaran penghasilan, yaitu berikut ini.

- a. Jarang terjadi (bersifat insidental) dan bukan merupakan pengeluaran yang diharapkan terjadi.
- b. Menyangkut jumlah yang material (relatif besar).
- c. Dapat dipastikan bahwa pengeluaran tersebut memberikan tambahan manfaat di masa yang akan datang dan/atau memperpanjang umur ekonomisnya.

Termasuk ke dalam jenis ini adalah reparasi besar, penambahan fisik ATB, dan sebagainya.

Walaupun terdapat kriteria mengenai pengeluaran modal maupun pengeluaran penghasilan, seperti telah diuraikan di atas, namun kebijaksanaan manajemen masih berperan banyak dalam penggolongan pengeluaran tersebut. Misalnya, ada suatu pengeluaran yang berjumlah besar, tetapi karena pengeluaran tersebut sering terjadi maka dikategorikan sebagai pengeluaran penghasilan. Begitu pula apabila ada sebuah pengeluaran yang jarang sekali terjadi, namun karena berjumlah relatif kecil, bisa digolongkan sebagai pengeluaran penghasilan pula.

## **B. PENGELUARAN-PENGELUARAN SELAMA MASA PENGGUNAAN ATB**

Telah dijelaskan bahwa ada 2 jenis pengeluaran berkaitan dengan pemakaian suatu ATB. Perlakuan terhadap masing-masing jenis pengeluaran tersebut akan mempengaruhi informasi yang disajikan dalam laporan keuangan, dan ini bisa menyesatkan pemakainya. Maka dari itu, kita harus cukup berhati-hati di dalam menentukan jenis suatu pengeluaran berkaitan dengan penggunaan ATB. Hal ini mengingat batas antara pengeluaran modal dengan pengeluaran penghasilan memang tidak begitu jelas dan sering kali penentuannya hanya berdasarkan kebijaksanaan manajemen saja.

Pada umumnya pengeluaran berkenaan dengan penggunaan sebuah ATB meliputi berikut ini.

1. Pengeluaran untuk pemeliharaan (*maintenances*).
2. Pengeluaran untuk reparasi (*repairs*).

3. Pengeluaran untuk penggantian dan perbaikan (*replacements* dan *improvements*).
4. Pengeluaran untuk penambahan (*additions*).
5. Pengeluaran untuk penyusunan kembali (*reinstallations* dan *rearrangement*).

Berikut ini adalah pembahasannya.

### 1. Pemeliharaan

Yang dimaksud dengan pemeliharaan adalah pengeluaran untuk membuat suatu ATB senantiasa dalam kondisi yang baik dan siap pakai. Adanya kondisi yang baik ini menyebabkan ATB tersebut bisa digunakan secara baik. Pengeluaran untuk pemeliharaan ini harus diakui sebagai biaya periodik saat terjadinya. Hal ini karena pemeliharaan bisa dikatakan tidak menyebabkan ATB yang bersangkutan menjadi bertambah umur maupun manfaat ekonomisnya. Yang bisa dimasukkan ke dalam pemeliharaan adalah misalnya pengecatan gedung, pelumasan mesin, pembersihan rutin, dan sebagainya.

### 2. Reparasi

Reparasi suatu ATB bisa digolongkan menjadi 2 macam sebagai berikut.

- a. Reparasi rutin.
- b. Reparasi besar.

Reparasi rutin hampir bisa dikatakan sama dengan pemeliharaan. Biaya yang dikeluarkan berkenaan dengan reparasi rutin jumlahnya relatif kecil. Oleh karena itu, pengeluaran untuk keperluan reparasi rutin harus dibebankan sebagai biaya periodik. Berbeda dengan reparasi rutin, reparasi besar meliputi perbaikan besar-besaran yang sering kali memerlukan penggantian elemen-elemen ATB yang bersangkutan sedemikian rupa sehingga mengakibatkan bertambahnya umur dan/atau manfaat ekonomis yang disebabkan oleh perbaikan besar tersebut. Dengan adanya pertambahan umur ataupun manfaat ekonomis yang disebabkan oleh reparasi besar ini, otomatis kita harus memasukkan pengeluaran ini ke dalam pengeluaran modal.

Untuk pengeluaran modal dari reparasi besar ini, perlakuannya dipisahkan menjadi 2 macam, yaitu berikut ini.

- a. Menambah harga perolehan ATB yang bersangkutan.  
Suatu pengeluaran modal dari reparasi besar diperlakukan sebagai penambah harga perolehan ATB apabila reparasi tadi menjadikan manfaat ekonomis ATB tersebut bertambah. Bertambahnya manfaat ekonomis ini diwujudkan dengan adanya tambahan penghasilan yang bisa diberikan oleh ATB tersebut.  
Bertambahnya manfaat ekonomis akibat adanya reparasi besar memberikan indikasi bahwa pengeluaran tersebut membuat ATB yang bersangkutan mempunyai nilai lebih dari keadaan sebelumnya. Dengan demikian, cukup beralasan apabila pengeluaran tersebut diperlakukan sebagai penambah harga perolehan ATB.
- b. Dikurangkan dari akumulasi depresiasi ATB yang bersangkutan.  
Apabila pengeluaran sehubungan dengan reparasi besar suatu ATB diperkirakan membuat umur ekonomisnya bertambah maka pengeluaran tersebut diperlakukan dengan mengurangkannya dari Akumulasi Depresiasi ATB yang bersangkutan. Perlakuan ini dilakukan karena reparasi yang dilakukan tidak memberikan tambahan manfaat ekonomis sehingga kita tidak bisa menambahkan pengeluaran tersebut ke harga perolehan ATB. Dengan dikurangkannya pengeluaran tersebut dari akumulasi depresiasi, berarti nilai buku ATB yang direparasi menjadi bertambah. Selanjutnya, nilai buku tersebut disusut selama sisa umur ekonomisnya.

### **3. Penggantian dan Perbaikan**

Penggantian dan perbaikan merupakan istilah untuk menerangkan adanya penggantian komponen suatu ATB. Penggantian komponen ini bisa dilakukan dengan komponen substitusi setaraf atau bisa juga dilakukan dengan menggunakan komponen substitusi berkualitas lebih baik. Penggantian komponen dengan barang yang berkualitas lebih tinggi dimaksudkan agar bisa menambah manfaat ekonomis ATB yang bersangkutan.

Penggantian komponen suatu ATB dicatat dengan mengkredit harga perolehannya sebesar proporsi bagian yang diganti dan mendebit rekening akumulasi depresiasinya. Masalah utama yang ada di sini adalah menentukan berapa bagian harga perolehan yang merupakan harga perolehan komponen yang diganti. Penentuan bagian harga perolehan sering kali hanya berdasarkan taksiran.

Contoh berikut akan bisa menjelaskan Anda mengenai hal ini.

#### Contoh 1.12.

Untuk mempercantik penampilannya, pengelola Rumah Makan “Lezat” memutuskan untuk mengganti ubinnya. Harga perolehan ubin ditaksir sebesar 10% dari harga perolehan gedung seluruhnya, sedangkan harga perolehan gedung adalah Rp50.000.000,00. Gedung rumah makan tersebut sudah di susut sebesar Rp10.000.000,00. Harga ubin pengganti Rp6.000.000,00. Biaya penggantian ubin sebesar Rp1.000.000,00. Ubin bekas laku dijual Rp500.000,00. Jurnal untuk mencatat penggantian ubin di atas adalah berikut ini.

Gedung .....	Rp7.000.000,00	
Akumulasi depresiasi gedung ...	Rp1.000.000,00	
Rugi penggantian ubin .....	Rp3.500.000,00	
Gedung .....		Rp5.000.000,00
Kas .....		Rp6.500.000,00
(mencatat penggantian ubin gedung)		

#### Perhitungan:

- Harga ubin baru	Rp6.000.000,00
- Biaya penggantian ubin	<u>Rp1.000.000,00</u>
- Harga perolehan ubin untuk ditambahkan ke harga perolehan gedung	Rp7.000.000,00
- Akumulasi depresiasi gedung yang dihapus = 10 % × Rp10.000.000,00	Rp1.000.000,00
- Harga perolehan ubin lama yang dihapus dari harga perolehan gedung = 10 % × Rp50.000.000,00	(Rp5.000.000,00)
- Kas bersih yang dikeluarkan = Rp7.000.000,00 – Rp500.000,00	(Rp6.500.000,00)
- Rugi penggantian ubin	<u>Rp3.500.000,00</u>

#### 4. Penambahan

Pengeluaran karena adanya penambahan pada suatu ATB sudah tidak diragukan lagi harus diperlakukan sebagai pengeluaran modal yang menambah harga perolehan ATB tersebut karena dilihat dari fisiknya saja sudah tampak adanya tambahan pada ATB tersebut. Lagi pula jelas bisa

dipastikan dengan adanya tambahan fisik terhadap suatu ATB karena adanya penambahan, menjadikan ATB tersebut bertambah nilai dan manfaat ekonomisnya. Sebagai contoh yang bisa dikatakan suatu penambahan adalah penambahan beberapa kamar pada suatu penginapan atau hotel.

Masalah utama yang ada dalam penambahan ini jika di dalam penambahan tersebut mengakibatkan adanya pembongkaran terhadap sebagian bangunan ATB yang sudah ada. Bagaimanakah memperlakukan harga perolehan dari bagian ATB yang dibongkar tersebut? Dibebankan sebagai biaya periodik saat terjadinya atukah dikapitalisasikan ke harga perolehan tambahan ATB yang dibangun? Sebagai contoh, perusahaan jasa penginapan yang menambah kamar. Penambahan kamar tersebut mengakibatkan perlu dibongkarnya sebuah tembok penghubung. Bagaimanakah memperlakukan harga perolehan tembok penghubung yang dibongkar tersebut? Dibebankan sebagai biaya periodik saat terjadinya pembongkaran atukah dikapitalisasikan ke harga perolehan kamar yang dibangun? Untuk menjawab permasalahan ini, kita harus melihat perencanaan pembangunan tembok penghubung tersebut dahulu. Apabila dalam perencanaan telah diperhitungkan akan dibongkar tembok tersebut jika perusahaan membuat tambahan kamar baru maka harga perolehan tembok yang dibongkar dikapitalisasikan ke harga perolehan kamar yang dibangun. Akan tetapi, apabila di dalam perencanaan dulunya tidak atau belum dipertimbangkan akan dibongkarnya tembok tersebut jika ada pembuatan kamar baru maka harga perolehan tembok harus diakui sebagai kerugian periode di mana pembongkaran tersebut dilakukan. Hal ini dikarenakan, dengan tidak adanya rencana pada awal pembuatan tembok bahwa nantinya apabila akan membangun tambahan kamar tembok tersebut perlu dibongkar, menunjukkan adanya kecerobohan di dalam merencanakan sehingga pembongkaran tembok tersebut harus diakui sebagai kerugian.

## **5. Penyusunan Kembali**

Penyusunan kembali suatu ATB dilakukan dengan harapan akan bisa diperoleh tambahan manfaat ekonomis untuk masa mendatang, misalnya adanya peningkatan efisiensi kerja. Berbeda dengan perlakuan pada penambahan, reparasi besar atau juga pada penggantian dan perbaikan, yang mana pengeluaran untuk keperluan itu dikapitalisasikan ke harga perolehan ATB maka untuk penyusunan kembali ini pengeluaran yang timbul ditangguhkan pembebanannya dengan memasukkan pengeluaran tersebut ke

dalam pos Biaya Ditangguhkan. Biaya Ditangguhkan ini harus diamortisasi sepanjang sisa umur ekonomisnya.

Masalah utama yang terdapat dalam penyusunan kembali ATB adalah apabila di dalam penyusunan kembali tersebut timbul biaya untuk merakit ulang ATB yang bersangkutan. Apabila hal ini terjadi maka nilai buku ATB yang bersesuaian dengan biaya perakitan ATB pada awal perolehannya dihapuskan dan diakui sebagai biaya periodik, sedangkan biaya perakitan ulang dikapitalisasikan ke dalam harga perolehan ATB tersebut.

### **C. PEMBERHENTIAN ATB**

Suatu ATB akan berhenti dari pemakaiannya disebabkan oleh beberapa hal, baik disengaja maupun tidak. Pemberhentian yang tidak disengaja misalnya rusak, hilang, dan terbakar. Sedangkan pemberhentian secara sengaja, misalnya dijual, ditukar dengan aktiva lain, dan diberikan ke pihak lain.

Apabila suatu ATB diberhentikan dari pemakaiannya maka semua rekening yang berkaitan dengan ATB tersebut harus dihapuskan. Rekening-rekening tersebut meliputi rekening ATB itu sendiri dan rekening akumulasi depresiasinya. Laba harus diakui apabila karena pemberhentian tersebut perusahaan mendapatkan aktiva yang mempunyai nilai lebih besar dari nilai buku ATB yang diberhentikan. Sedangkan rugi apabila terjadi sebaliknya. Pengakuan rugi atau laba yang terjadi pada pemberhentian ATB ini sebenarnya merupakan koreksi terhadap laba/rugi bersih perusahaan selama menggunakan ATB tersebut. Dan ini memberikan suatu petunjuk adanya ketidaktepatan manajemen dalam melakukan penaksiran terhadap umur ekonomis atau nilai residu ATB tersebut. Mengenai kedua hal ini akan dibahas secara khusus dalam modul selanjutnya.

Berikut akan diberikan penjelasan singkat mengenai pemberhentian suatu ATB karena disengaja, dalam hal ini karena dijual, dan pemberhentian ATB karena sesuatu yang tidak diharapkan.

#### **1. Penjualan ATB**

Disebabkan oleh satu dan lain hal, perusahaan melakukan penjualan terhadap suatu ATB yang dimilikinya. Penjualan bisa dilakukan pada saat ATB tersebut telah habis umur ekonomisnya, bisa pula dilakukan pada saat umur ekonomis ATB tersebut masih ada. Laba/rugi penjualan ATB harus

diakui apabila penerimaan kas dari hasil penjualan ATB tidak sama besar dengan nilai bukunya. Untuk jelasnya ikuti contoh berikut.

Contoh 1.13.

Dikarenakan mesin cetak milik Percetakan “Anjani” sudah tidak dapat memenuhi kebutuhan perusahaan maka mesin tersebut dijual. Nilai buku mesin cetak saat dijual adalah Rp3.000.000,00 (harga perolehan Rp6.000.000,00 dan akumulasi depresiasi Rp3.000.000,00). Mesin tersebut laku dijual Rp2.500.000,00.

Jurnal untuk mencatat penjualan mesin cetak tersebut adalah berikut ini.

Kas .....	Rp2.500.000,00
Akumulasi depresiasi mesin .....	Rp3.000.000,00
Rugi penjualan mesin cetak .....	Rp 500.000,00
Mesin cetak .....	Rp6.000.000,00
(mencatat penjualan mesin cetak)	

Apabila dari penjualan mesin tersebut diterima kas sebesar Rp3.250.000,00 maka jurnalnya adalah berikut ini.

Kas .....	Rp3.250.000,00
Akumulasi depresiasi mesin .....	Rp3.000.000,00
Laba penjualan mesin cetak .....	Rp 250.000,00
Mesin cetak .....	Rp6.000.000,00
(mencatat penjualan mesin cetak)	

## 2. Pemberhentian ATB Karena Hal Yang Tidak Diinginkan

ATB bisa terpaksa harus diberhentikan yang disebabkan oleh hal-hal yang tidak diharapkan, misalnya hilang atau rusak. Apabila hal ini terjadi maka jelas timbul kerugian dan kerugian tersebut harus diakui pada saat terjadinya. Kerugian yang diakui adalah sebesar nilai buku ATB yang bersangkutan. Coba Anda perhatikan contoh berikut.

Contoh 1.14.

Pada tanggal 1 Juli 2006, gudang UD Kencana yang kebetulan tidak ada isinya mengalami kebakaran. Kebakaran tersebut diperkirakan mengakibatkan rusaknya 80 % dari gudang tersebut. Harga perolehan gudang adalah Rp15.000.000,00, dan sampai tanggal 31 Desember 2005 telah di susut sebesar Rp5.000.000,00. Tarif depresiasi per tahun Rp1.000.000,00.

Atas kebakaran ini UD Kencana membuat jurnal sebagai berikut.

Akumulasi depresiasi gudang .....	Rp4.400.000,00
Kerugian kebakaran gudang .....	Rp7.600.000,00
Gudang .....	Rp12.000.000,00

(mencatat kerugian akibat kebakaran gudang)

Perhitungan:

- Harga perolehan gudang yang terbakar	
= 80 % × Rp15.000.000,00	Rp12.000.000,00
- Bagian akumulasi depresiasi yang harus dihapus	
= 80 % × Rp5.500.000,00*)	<u>Rp 4.400.000,00</u>
- Rugi kebakaran gudang	<u>Rp 7.600.000,00</u>

\*) Akumulasi depresiasi gudang per 1 Juli 2006 =  
 Rp5.000.000,00 +  $6/12 \times$  Rp1.000.000,00 = Rp5.500.000,00

## D. ASURANSI KEBAKARAN

Anda mungkin pernah mendengar atau membaca berita bahwa terjadi kebakaran di pasar “X”. Kerugian terjadi dan dialami oleh para pedagang dalam jumlah yang besar. Namun, mungkin Anda pernah mendengar pula bahwa sebagian pedagang, biasanya pedagang besar, menyatakan bahwa kerugian mereka relatif kecil karena mereka telah mengasuransikan tokonya. Memang dalam dunia usaha sudah dikenal masalah asuransi. Bila Anda ingin sebagian risiko ditanggung oleh pihak lain maka Anda dapat mengasuransikan harta kekayaan Anda pada pihak tersebut.

Pihak lain itu adalah perusahaan asuransi. Jenis asuransi bermacam-macam, antara lain asuransi jiwa, asuransi pengangkutan, asuransi kebakaran, dan lain-lain. Yang akan Anda pelajari sehubungan dengan kegiatan belajar ini adalah jenis asuransi kebakaran. Apabila Anda mengasuransikan, berarti risiko kerugian berpindah kepada perusahaan asuransi. Lalu, Anda mungkin bertanya, mengapa mau? Ah... perusahaan asuransi tidak seperti yang Anda bayangkan itu. Tentu saja mereka minta pada Anda semacam bayaran atas tanggungan risiko yang berat itu. Apabila Anda mau mengasuransikan tentu Anda membuat perjanjian (disebut polis) di mana Anda juga harus bersedia membayar pada perusahaan asuransi yang disebut premi. Premi biasanya dinyatakan dalam persentase (%) dari nilai polis. Polis juga mencakup



periode waktu pertanggunggunaan. Bila selama periode pertanggunggunaan Anda mengalami kerugian (terjadi kebakaran) maka perusahaan asuransi akan mengganti, namun bila tidak terjadi apa-apa premi tersebut tentu saja dinikmati perusahaan asuransi.

Bagaimana dengan akuntansinya? Baiklah ikuti contoh berikut ini.

Contoh 1.15.

Pada 1 Januari 2006 PT Aneka mengasuransikan gudangnya atas risiko kebakaran dengan jumlah pertanggunggunaan Rp10.000.000,00. Premi selama 1 tahun yang dibayar oleh PT Aneka adalah sebesar Rp120.000,00. Pada tanggal 1 Juli 2006 gudang tersebut terbakar total. Harga pasar gudang saat terbakar ditaksir Rp9.000.000,00.

Gudang tersebut dibeli pada tanggal 1 Januari 2004 dengan harga perolehan (*cost*) Rp15.500.000,00 yang ditaksir mempunyai umur ekonomis 10 tahun dengan nilai residu Rp500.000,00, sedangkan penyusutan dilakukan dengan metode garis lurus.

Jika ada jurnal tahun 2006 atas gudang tersebut adalah sebagai berikut.

Biaya asuransi .....Rp120.000,00  
 Kas ..... Rp120.000,00  
 (mencatat biaya asuransi selama 1 tahun)

Biaya penyusutan gudang .....Rp750.000,00  
 Akumulasi depresiasi gudang ..... Rp750.000,00  
 (mencatat penyusutan periode 01/01/06 – 01/07/06)

Akumulasi depresiasi gudang .....Rp 750.000,00  
 Rugi kebakaran ..... Rp11.750.000,00  
 Gudang ..... Rp12.500.000,00  
 (mencatat kerugian kebakaran)

Kas/Piutang pada perusahaan asuransi ...Rp9.000.000,00  
 Rugi kebakaran .....Rp9.000.000,00  
 (mencatat ganti rugi atau janji ganti rugi dari perusahaan asuransi)

Rugi kebakaran ..... Rp60.000,00  
 Biaya asuransi ..... Rp60.000,00  
 (memindahkan biaya asuransi ke kerugian kebakaran)

Mungkin Anda bertanya, “Bagaimana kalau harga pasar gudang saat terbakar, misalnya Rp11.000.000? Bila demikian maka perusahaan asuransi hanya akan mengganti sebesar maksimal jumlah pertanggungan yakni Rp10.000.000,00.

Dengan demikian, ganti rugi oleh perusahaan asuransi adalah sebesar rugi riil berdasarkan harga pasar atau sebesar jumlah pertanggungan, mana yang lebih rendah.



## LATIHAN

---

Untuk memperdalam pemahaman Anda mengenai materi di atas, kerjakanlah latihan berikut!

- 1) Jelaskan dengan singkat apa yang dimaksud dengan *Revenue Expenditure*!
- 2) Berikan contoh *Capital Expenditure*!
- 3) Bagaimana perlakuan untuk pengeluaran dari reparasi besar?
- 4) Bagaimana cara pencatatan pada penggantian komponen Aktiva Tetap Berwujud?
- 5) Sebutkan masalah yang terdapat di dalam pencatatan penggantian komponen Aktiva Tetap Berwujud!
- 6) Pada saat kondisi, seperti apa laba harus diakui di dalam pemberhentian Aktiva Tetap Berwujud dalam suatu perusahaan?
- 7) Berapa besar ganti rugi yang dapat diberikan oleh asuransi jika terjadi kerugian atas suatu Aktiva Tetap Berwujud?
- 8) Oleh karena beberapa kerusakan maka manajemen PT ELM memutuskan untuk mengganti atap gedung kantor. Harga perolehan atap gedung tersebut ditaksir 20 % dari harga perolehan gedung. Harga perolehan gedung adalah Rp100.000.000,00 gedung tersebut telah disusutkan sebesar Rp70.000.000,00. Harga atap gedung pengganti Rp60.000.000,00. Biaya penggantian atap tersebut sebesar Rp30.000.000,00, sedangkan atap bekas laku dijual Rp2.000.000,00. Hitunglah rugi penggantian atap!
- 9) PT GHI menjual mobilnya yang mempunyai nilai buku Rp7.000.000,00 dan akumulasi depresiasi Rp8.000.000,00. Mobil tersebut laku dijual seharga Rp5.000.000,00. Buatlah jurnal sehubungan dengan transaksi tersebut!

- 10) Pada 1 Januari 2006 PT ISTANA mengasuransikan gudangnya atas risiko kebakaran dengan jumlah pertanggungan Rp25.000.000,00. Premi selama 1 tahun yang dibayar oleh PT. ISTANA adalah sebesar Rp3.000.000,00. Pada tanggal 1 Agustus 2006 gudang tersebut terbakar total. Harga pasar gudang saat terbakar ditaksir Rp22.000.000,00. Bila harga perolehan gudang adalah Rp40.000.000,00, yang ditaksir mempunyai umur ekonomis 10 tahun dengan nilai residu Rp12.000.000,00, sedangkan penyusutan dilakukan dengan metode garis lurus maka buatlah jurnal yang harus dibuat PT ISTANA untuk mencatat pembayaran ganti rugi yang diberikan oleh perusahaan asuransi!

*Petunjuk Jawaban Latihan*

- 1) *Revenue Expenditure* merupakan pengeluaran kas berkenaan dengan pemakaian suatu Aktiva Tetap Berwujud yang harus dibebankan sebagai biaya periodik saat terjadinya.
- 2) Yang termasuk contoh dari *Capital Expenditure* adalah reparasi besar, dan penambahan fisik Aktiva Tetap Berwujud.
- 3) Untuk pengeluaran dari reparasi besar, perlakuannya dipisahkan menjadi 2 macam sebagai berikut.
  - a. Menambah harga perolehan Aktiva Tetap Berwujud yang bersangkutan.

Suatu pengeluaran modal dari reparasi besar diperlakukan sebagai penambah harga perolehan Aktiva Tetap Berwujud apabila reparasi tadi menjadikan manfaat ekonomis Aktiva Tetap Berwujud tersebut bertambah. Bertambahnya manfaat ekonomis ini diwujudkan dengan adanya tambahan penghasilan yang bisa diberikan oleh Aktiva Tetap Berwujud tersebut.

Bertambahnya manfaat ekonomis akibat adanya reparasi besar memberikan indikasi bahwa pengeluaran tersebut membuat Aktiva Tetap Berwujud yang bersangkutan mempunyai nilai lebih dari keadaan sebelumnya. Dengan demikian, cukup beralasan apabila pengeluaran tersebut diperlakukan sebagai penambah harga perolehan Aktiva Tetap Berwujud.
  - b. Dikurangkan dari akumulasi depresiasi Aktiva Tetap Berwujud yang bersangkutan.

Apabila pengeluaran sehubungan dengan reparasi besar suatu Aktiva Tetap Berwujud diperkirakan membuat umur ekonomisnya bertambah maka pengeluaran tersebut diperlakukan dengan mengurangkannya dari Akumulasi Depresiasi Aktiva Tetap Berwujud yang bersangkutan. Perlakuan ini dilakukan karena reparasi yang dilakukan tidak memberikan tambahan manfaat ekonomis sehingga kita tidak bisa menambahkan pengeluaran tersebut ke harga perolehan Aktiva Tetap Berwujud. Dengan dikurangkannya pengeluaran tersebut dari akumulasi depresiasi, berarti nilai buku Aktiva Tetap Berwujud yang direparasi menjadi bertambah. Untuk selanjutnya, nilai buku tersebut di susut selama sisa umur ekonomisnya.

- 4) Penggantian komponen suatu Aktiva Tetap Berwujud dicatat dengan mengkredit harga perolehannya sebesar proporsi bagian yang diganti dan mendebit rekening akumulasi depresiasinya.
- 5) Masalah utama yang ada di dalam pencatatan penggantian komponen Aktiva Tetap Berwujud adalah menentukan berapa bagian harga perolehan yang merupakan harga perolehan komponen yang diganti. Penentuan bagian harga perolehan sering kali hanya berdasarkan taksiran.
- 6) Laba harus diakui apabila karena pemberhentian Aktiva Tetap Berwujud tersebut perusahaan mendapatkan aktiva yang mempunyai nilai lebih besar dari nilai buku Aktiva Tetap Berwujud yang diberhentikan.
- 7) Ganti rugi oleh perusahaan asuransi adalah sebesar rugi riil berdasarkan harga pasar atau sebesar jumlah pertanggungan, mana yang lebih rendah.
- 8) Perhitungan:

- Harga atap baru	Rp60.000.000,00
- Biaya penggantian atap	<u>Rp30.000.000,00</u>
- Harga perolehan atap untuk ditambahkan ke harga perolehan gedung	Rp90.000.000,00
- Akumulasi depresiasi gedung yang dihapus = $20\% \times \text{Rp}70.000.000,00$	Rp14.000.000,00
- Harga perolehan atap lama yang dihapus dari harga perolehan gedung = $20\% \times \text{Rp}100.000.000,00$	(Rp20.000.000,00)
- Kas bersih yang dikeluarkan = $\text{Rp}90.000.000,00 - \text{Rp}2.000.000,00$	<u>(Rp 88.000.000,00)</u>
- Rugi penggantian atap	<u>Rp 4.000.000,00</u>

- 9) Jurnal untuk mencatat penjualan mobil tersebut adalah:
- |                                  |                 |
|----------------------------------|-----------------|
| Kas .....                        | Rp5.000.000,00  |
| Akumulasi depresiasi mobil ..... | Rp8.000.000,00  |
| Rugi penjualan mobil .....       | Rp2.000.000,00  |
| Mobil .....                      | Rp15.000.000,00 |
- (mencatat penjualan mobil)
- 10) Jurnal untuk mencatat ganti rugi dari perusahaan asuransi adalah:
- |                                            |                 |
|--------------------------------------------|-----------------|
| Kas/Piutang pada perusahaan asuransi ..... | Rp22.000.000,00 |
| Rugi kebakaran.....                        | Rp22.000.000,00 |
- (mencatat ganti rugi dari perusahaan asuransi)



## RANGKUMAN

Selama pemilikan dan penggunaan ATB dapat terjadi pengeluaran-pengeluaran sehubungan dengan ATB tersebut. Pengeluaran-pengeluaran tersebut dibedakan atas pengeluaran penghasilan (*revenue expenditure*) dan pengeluaran modal (*capital expenditure*). Kriteria dan faktor yang menentukan apakah suatu pengeluaran termasuk pengeluaran penghasilan atau pengeluaran modal adalah berikut ini.

1. Berulang tidaknya.
2. Besar kecilnya.
3. Menambah umur atau tidak.
4. Kebijakan manajemen.

Pengeluaran-pengeluaran selama masa penggunaan ATB meliputi pengeluaran untuk pemeliharaan, reparasi, penggantian dan perbaikan, penambahan, serta untuk penyusunan kembali. Pengeluaran untuk reparasi terdiri atas reparasi rutin dan reparasi besar. Perlakuan reparasi besar bisa menambah harga perolehan atau bisa pula dikurangkan ke akumulasi depresiasi ATB. Hal tersebut tergantung pada menambah manfaat ataukah menambah umur ATB yang bersangkutan.

Suatu aktiva mungkin pula diberhentikan penggunaannya walaupun umur ekonomisnya belum berakhir. Pemberhentian ini mungkin karena dijual yang dapat menimbulkan rugi/laba pemberhentian atau bisa pula karena sebab lain seperti kebakaran. Bila suatu Aktiva Tetap Berwujud terbakar dan tidak diasuransikan maka kerugian yang ditanggung oleh perusahaan akan relatif besar. Namun, apabila perusahaan mengasuransikan ATB-nya, kemudian terbakar maka tentu akan mendapat ganti rugi dari perusahaan asuransi sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Dengan demikian, kerugian perusahaan yang lebih besar dapat dicegah.

**TES FORMATIF 2**

---

Pilihlah satu jawaban yang paling tepat!

- 1) Contoh pengeluaran modal adalah ....
  - A. reparasi rutin
  - B. reparasi besar
  - C. biaya perawatan
  - D. biaya asuransi
  
- 2) Dari yang disebut berikut ini, mana yang bukan jenis pengeluaran pemeliharaan?
  - A. Pengecatan gedung
  - B. Pembersihan rutin
  - C. Pelumasan mesin
  - D. Pembuatan garasi
  
- 3) Suatu pengeluaran reparasi besar diperlakukan sebagai pengurang akumulasi depresiasi bila....
  - A. terjadi tiap tahun
  - B. menambah manfaat ekonomis
  - C. menambah umur ekonomis
  - D. nilai bukunya lebih kecil dari harga perolehannya
  
- 4) Contoh pengeluaran penghasilan, *kecuali* ....
  - A. biaya perawatan
  - B. biaya asuransi
  - C. biaya reparasi rutin
  - D. biaya sewa jangka panjang
  
- 5) Pembuatan sebuah garasi di samping gudang kantor dikategorikan sebagai ....
  - A. penambahan
  - B. perbaikan
  - C. penyusunan kembali
  - D. *revenue expenditure*

- 6) Sebuah mesin dengan harga perolehan Rp2.000.000,00 dan sudah di depresiasi 60%-nya pada suatu saat diganti suku cadangnya yang diperkirakan mempunyai harga perolehan 20% dari harga perolehan mesin. Suku cadang yang baru berharga Rp600.000,00. Atas penggantian tersebut diakui rugi sebesar ....
- A. Rp 60.000,00
  - B. Rp160.000,00
  - C. Rp100.000,00
  - D. Rp300.000,00
- 7) Melanjutkan nomor 6, apabila suku cadang lama laku dijual seharga Rp10.000,00 maka rugi penggantian suku cadang tersebut sebesar ....
- A. Rp 50.000,00
  - B. Rp 90.000,00
  - C. Rp150.000,00
  - D. Rp310.000,00
- 8) Penggantian sebuah busi mobil dikategorikan sebagai ....
- A. Penambahan
  - B. *Revenue expenditure*
  - C. *Capital expenditure*
  - D. Penyusunan kembali
- 9) Sebuah truk dijual dengan harga Rp2.000.000,00. Harga perolehan truk adalah Rp8.000.000,00 dan sudah di susut 75%. Atas penjualan tersebut terjadi ....
- A. laba Rp500.000,00
  - B. rugi Rp2.000.000,00
  - C. TIDAK laba maupun rugi
  - D. rugi Rp1.500.000,00
- 10) Sebuah gedung yang diasuransikan dengan jumlah pertanggungan Rp8.000.000,00 terbakar seluruhnya. Harga perolehan gedung Rp10.000.000,00 dan telah di susut 25%. Harga pasar gedung saat terbakar ditaksir Rp8.250.000,00. Atas transaksi tersebut ganti rugi yang diterima adalah ....
- A. Rp 8.000.000,00
  - B. Rp 7.500.000,00
  - C. Rp10.000.000,00
  - D. Rp 8.250.000,00

Cocokkanlah jawaban Anda dengan Kunci Jawaban Tes Formatif 2 yang terdapat di bagian akhir modul ini. Hitunglah jawaban yang benar. Kemudian, gunakan rumus berikut untuk mengetahui tingkat penguasaan Anda terhadap materi Kegiatan Belajar 2.

$$\text{Tingkat penguasaan} = \frac{\text{Jumlah Jawaban yang Benar}}{\text{Jumlah Soal}} \times 100\%$$

Arti tingkat penguasaan: 90 - 100% = baik sekali

80 - 89% = baik

70 - 79% = cukup

< 70% = kurang

Apabila mencapai tingkat penguasaan 80% atau lebih, Anda dapat meneruskan dengan Kegiatan Belajar 3. **Bagus!** Jika masih di bawah 80%, Anda harus mengulangi materi Kegiatan Belajar 2, terutama bagian yang belum dikuasai.



**KEGIATAN BELAJAR 3****Pengertian, Tujuan, dan Metode-metode Penyusutan****A. PENGERTIAN PENYUSUTAN**

Seperti telah Anda pelajari pada modul sebelumnya, bila suatu perusahaan memperoleh suatu Aktiva Tetap Berwujud maka aktiva tersebut akan digunakan dalam operasi perusahaan tersebut. Artinya tidak ada maksud untuk menjualnya kembali. Dengan pemilikan suatu aktiva tetap diharapkan dapat diperoleh dan ditingkatkan penghasilan di masa-masa yang akan datang. Anda bisa membayangkan sebuah truk di perusahaan pengangkutan atau sebuah mesin di suatu pabrik. Kalau truk atau mesin tersebut Anda pakai selama bertahun-tahun maka apa yang terjadi? Tentu truk atau mesin tersebut akan menjadi rusak atau aus sejalan dengan waktu dan akibat pemakaiannya.

Nah, persoalannya sekarang adalah walaupun Anda membeli truk tersebut pada awal tahun 2002 dengan harga perolehan sebesar Rp50.000.000,00 dan setelah tahun kelima atau akhir tahun 2006 truk secara ekonomis sudah tidak bisa dipergunakan lagi maka bagaimana dengan pengeluaran Rp50.000.000,00 tersebut? Anda mungkin berpikir, ya ... sudah, saya rugi Rp50.000.000,00 dan mungkin saya akan beli lagi dari hasil pemakaian truk tersebut. Anda benar! Namun, persoalannya kapan Anda harus mengakui dan mencatat kerugian itu? Pada tahun 2002? Atau di tahun 2006? Tidak adil!! Oleh karena truk tersebut Anda pergunakan selama 5 tahun. Dengan kata lain, jasa truk tersebut dinikmati selama tahun 2002, 2003, 2004, 2005, dan 2006 maka pengeluaran yang telah Anda lakukan sebesar Rp50.000.000,00 tersebut harus dialokasikan ke tahun-tahun tersebut.

Kesimpulan yang dapat Anda ambil adalah suatu harga perolehan atas suatu aktiva tetap harus dialokasikan ke periode-periode di mana penghasilan-penghasilan melalui penggunaan aktiva tersebut direalisasikan. Anda sudah mengenal yang dimaksud dengan periode, yaitu periode akuntansi atau juga tahun buku yang biasanya menggunakan tahun kalender.

Bila Anda sudah memahami uraian di atas maka Anda sudah memahami pengertian penyusutan. Istilah penyusutan untuk aktiva tetap (berwujud) adalah **depresiasi**.

Baik! Anda ulangi lagi secara singkat pemahaman tentang penyusutan. Aktiva tetap (kecuali tanah) tidak akan dapat digunakan selamanya. Pada suatu saat pasti tidak dapat digunakan lagi atau harus diganti. Oleh karena pemakaiannya, kerusakannya, keausannya, keusangannya, dan sebagainya terhadap suatu aktiva tetap berwujud berakibat semakin berkurangnya nilai dan prestasi aktiva tetap (berwujud) tersebut. Sebagai imbalan atas kekurangan prestasi dan nilai tersebut perlu diadakan penyusutan dari tahun ke tahun terhadap nilai aktiva tetap yang bersangkutan.

Yang perlu Anda ingat adalah Anda meninjau pengertian penyusutan dari pandangan akuntansi. Pengertian penyusutan dapat berbeda bila titik pandangnya lain. Dari sisi pandang akuntansi, penyusutan adalah proses alokasi harga perolehan, bukan pengumpulan dana untuk mengganti aktiva yang di susut. Jadi tujuan penyusutan menurut akuntansi adalah alokasi harga perolehan.

Untuk lebih mantapnya pengertian Anda tentang penyusutan atau depresiasi ini mari Anda hayati definisi penyusutan dari *The Committee on Terminology of the American Institute of Certified Public Accountants* berikut ini:

“Akuntansi penyusutan adalah suatu sistem akuntansi yang bertujuan untuk membagikan harga perolehan atau nilai dasar lain dari aktiva tetap berwujud, dikurangi nilai sisa (kalau ada), selama umur kegunaan unit aktiva itu yang ditaksir (mungkin berupa suatu kumpulan aktiva-aktiva) dalam suatu cara yang sistematis dan rasional. Ini proses alokasi, bukan penilaian. Beban penyusutan untuk suatu periode adalah sebagian dari jumlah total beban itu yang dengan sistem tersebut dialokasikan ke tahun yang bersangkutan. Meskipun di dalam alokasi itu diperhitungkan hal-hal yang terjadi selama tahun itu, tidaklah dimaksudkan sebagai suatu alat pengukur terhadap akibat-akibat dari kejadian-kejadian itu”.

Dari definisi di atas bisa ditarik kesimpulan atau pengertian pokok, yaitu berikut ini.

1. Penyusutan dilakukan terhadap aktiva tetap yang nyata atau berwujud (*tangible capital assets*).
2. Penyusutan merupakan pengalokasian dari biaya yang telah dikeluarkan untuk mendapatkan aktiva tersebut setelah dikurangi dengan nilai sisanya.
3. Pengalokasian harus dilakukan secara rasional dan sistematis sesuai dengan umur ekonomis yang diharapkan atas aktiva tetap.

4. Penyusutan merupakan proses pengalokasian harga perolehan dan bukan merupakan proses penilaian.

Mungkin Anda masih bertanya-tanya tentang istilah yang belum Anda ketahui. Sabar dulu, nanti Anda akan menemukannya. Mungkin pula Anda bertanya, walaupun misalnya dari contoh truk di atas, pada tahun 2003 dan seterusnya, Anda tidak mengeluarkan uang kas, mengapa diakui sebagai biaya? Dengan kata lain mungkin Anda berpendapat bahwa penyusutan sebagai biaya (kerugian) tidak menggambarkan adanya suatu pengeluaran yang sesungguhnya (*actual expenditure*) karena tidak adanya pengeluaran kas yang nyata. Pendapat ini adalah tidak benar walaupun pembebanan penyusutan ini tidak disertai pengeluaran kas pada periode pembebanannya, namun penyusutan ini tetap merupakan biaya karena penyusutan tidaklah diukur dari pengeluaran kas pada saat pembebanannya, tetapi pada suatu periode berdasarkan bagian dari pengeluaran masa lalu yang berhubungan dengan aktivitas sekarang.

## **B. FAKTOR-FAKTOR PENYEBAB PENYUSUTAN**

Pertanyaan lain akan timbul dari Anda setelah memahami pengertian penyusutan. Pertanyaan itu mungkin adalah apa yang menyebabkan dilakukannya penyusutan. Paton mengemukakan alasan mengapa penyusutan harus dilakukan, yaitu berikut ini.

Aktiva tetap akan mempunyai kemampuan dalam memberikan daya guna yang terbatas disebabkan adanya faktor-faktor atau kondisi-kondisi “intern” dan “ekstern”. Dalam hal yang pertama, aktiva tetap merupakan subjek dari penggunaan dan keausan (*wear and tear*) dari adanya kegiatan-kegiatan yang ada, kerusakan-kerusakan yang luar biasa, penanganan yang tidak pada tempatnya, kecelakaan, dan datangnya ketuaan dengan berputarnya waktu. Hal-hal tersebut dikenal dengan sebab “fisik” atau “intern”. Hal yang kedua, daya guna akan terbatas dengan keusangan (*obsolescence*), yang disebabkan oleh perkembangan teknik, berkurangnya permintaan terhadap produk, adanya kebijaksanaan-kebijaksanaan pemerintah, dan adanya kondisi yang mengakibatkan aktiva tetap tidak efektif lagi untuk digunakan terus. Hal yang kedua ini dikenal dengan sebab-sebab “fungsi” atau “ekstern”.

Dari pengertian di atas, penyusutan itu dilakukan oleh karena faktor intern dan faktor ekstern. Namun, dari pengertian itu pula dapat diuraikan penyebab penyusutan tersebut sebagai berikut.

### 1. Faktor-faktor Fisik (*Intern*)

Pengertiannya bahwa nilai guna aktiva tersebut menurun karena memang keadaan fisiknya yang mulai turun. Penurunan itu umumnya disebabkan oleh hal-hal berikut.

a. *Pemakaian dan kerusakan*

Pada umumnya penurunan nilai guna aktiva tetap disebabkan oleh kedua faktor ini.

b. *Keruntuhan*

Penurunan nilai guna juga bisa disebabkan faktor keruntuhan. Kalau pun hal tersebut terjadi maka biasanya terjadi penurunan fisik yang sangat drastis.

c. *Faktor alamiah atau berlalunya waktu*

Faktor ini meliputi, antara lain perubahan cuaca, hujan, panas, dan hal-hal lain yang disebabkan berlalunya waktu.

d. *Faktor-faktor tidak terduga*

Penurunan fisik aktiva tetap mungkin pula terjadi karena hal-hal di luar dugaan manusia, seperti kebakaran, banjir, gempa bumi, dan lain-lain.

### 2. Faktor-faktor Fungsional (*Ekstern*)

Suatu aktiva mungkin secara fungsional sudah tidak menguntungkan lagi walaupun secara fisik masih dapat dioperasikan. Perusahaan yang mempunyai aktiva tetap haruslah memperhitungkan faktor-faktor fungsional ini di dalam penentuan beban biaya penyusutan.

Faktor-faktor fungsional itu, antara lain berikut ini.

a. *Ketinggalan zaman (obsolescence)*

Kemajuan teknologi yang sangat pesat kerap kali membuat aktiva tetap yang belum lama dimiliki sudah ketinggalan zaman. Adanya penemuan-penemuan baru mengakibatkan aktiva yang dimiliki saat sekarang ketinggalan zaman. Hal ini harus diperhatikan oleh manajemen terutama dalam hal penaksiran umur ekonomis aktiva tetapnya dalam rangka beban biaya penyusutan. Dengan demikian, bukan tidak mungkin suatu perusahaan

akan mengganti aktiva tetapnya yang masih mempunyai kondisi fisik yang baik, tetapi sudah tidak efisien lagi dalam menghadapi persaingan.

*b. Ketidacukupan (inadequacy)*

Dalam keadaan di mana jumlah barang yang diminta meningkat cukup tinggi sehingga perusahaan tidak mampu memenuhinya lagi melalui pemanfaatan aktiva tetap lama maka perusahaan tentu akan berusaha untuk memenuhinya dengan mengganti aktiva tetap lama dengan yang baru. Bila kemungkinan-kemungkinan seperti ini diperkirakan akan terjadi maka perusahaan harus memperhitungkannya dalam penaksiran umur ekonomis aktiva tetap guna memperoleh pembebanan biaya penyusutan yang layak.

*c. Pola pemakaian aktiva tetap*

Yang dimaksud dengan pola pemakaian aktiva tetap adalah dari pengambilan manfaat aktiva tetap tersebut yang berkaitan dengan sumbangan (kontribusi) penghasilan yang diberikan oleh aktiva tetap untuk tiap periode akuntansi. Apabila suatu aktiva tetap memberikan kontribusi penghasilan yang sama besarnya untuk tiap periode akuntansi selama masa penggunaan aktiva tetap tersebut maka penyusutan harus dilakukan sama besar untuk masing-masing periode tersebut. Apabila kontribusi penghasilan yang diberikan tidak sama besar untuk tiap periode akuntansi maka secara teoritis aktiva tetap tersebut harus disusutkan secara proporsional dengan kontribusi penghasilannya.

## **C. FAKTOR-FAKTOR YANG MENENTUKAN DALAM PEMBEBANAN PENYUSUTAN**

Biaya penyusutan periodik harus merupakan hasil alokasi harga perolehan aktiva dikurangi dengan taksiran nilai sisanya kepada periode-periode di mana manfaat potensial aktiva tetap itu dikonsumsi, guna mendapatkan hasil alokasi yang sebanding dengan manfaat potensial yang dikonsumsi pada masing-masing periode. Ada 4 faktor yang harus dipertimbangkan atau yang menentukan di dalam penentuan biaya penyusutan, yaitu berikut ini.

### 1. Harga Perolehan (*Costs*)

Harga perolehan adalah keseluruhan pengeluaran yang layak dibebankan atau dikapitalisasikan sebagai harga perolehan. Harga perolehan inilah yang akan dialokasikan sebagai biaya penyusutan periodik. Oleh karena harga perolehan ini yang akan dialokasikan maka dalam penentuan besarnya alokasi harus dilakukan perhitungan yang teliti.

### 2. Umur Ekonomis (*Useful-Life*)

Umur ekonomis ialah umur suatu aktiva tetap sejak siap dipergunakan sampai pada waktu aktiva tetap tersebut secara ekonomis sudah tidak menguntungkan lagi untuk dipergunakan terus. Artinya, biaya yang dikeluarkan untuk penggunaan aktiva tersebut sudah melebihi atau sudah tidak seimbang lagi dengan daya guna yang dapat diberikannya.

Umur ekonomis dapat pula diartikan sebagai berikut.

- a. Suatu jangka waktu, di mana suatu aktiva yang dapat di susut diharapkan digunakan dalam suatu perusahaan.
- b. Sejumlah produksi atau satuan yang sejenisnya yang diharapkan oleh perusahaan akan diperoleh dari aktiva dimaksud.

Dari pengertian tersebut maka dapat disimpulkan bahwa umur suatu aktiva dapat dinyatakan dalam bentuk suatu faktor “waktu” (bulan, kuartal, tahun, dan sebagainya) atau dalam bentuk suatu faktor “penggunaan” (jam, kilometer, kilogram, dan sebagainya) atau dapat pula dalam bentuk faktor produk yang dihasilkan.

Umur ekonomis suatu aktiva tetap harus ditaksir setelah memperhatikan hal-hal berikut.

- a. Taksiran kerusakan fisik karena pemakaian.
- b. Keusangan karena waktu.
- c. Hukum atau pembatasan-pembatasan lain terhadap penggunaan aktiva tetap yang bersangkutan.

Umur ekonomis dibedakan dari umur teknis. Umur teknis suatu aktiva adalah sejak mulai digunakan sampai saat betul-betul tidak dapat dimanfaatkan lagi.

### 3. Nilai Sisa atau Nilai Residu (*Salvage Value*)

Nilai sisa atau nilai residu ialah nilai aktiva tetap setelah habis umur ekonomisnya atau jumlah uang yang diharapkan akan diperoleh melalui penjualan aktiva yang bersangkutan kelak apabila tiba saatnya harus diberhentikan dari pemakaiannya.

Nilai residu aktiva tetap yang dihapuskan akan meliputi harga penjualan yang diperkirakan atau nilai pertukaran atau nilai bekas yang tak dipakai lagi atau nilai akhir (*junk value*) jika aktiva tetap tersebut tidak dapat digunakan, dikurangi dengan biaya-biaya dari pelaksanaan penarikan aktiva tetap tersebut, seperti biaya pembongkaran, biaya lelang, biaya pemindahan, dan lain-lain. Hasil penjualan aktiva tersebut setelah diberhentikan dari pemakaiannya sangat dipengaruhi oleh perkembangan harga dan keadaan pasar serta kebijaksanaan pemberhentian aktiva dari pemakaiannya.

Di dalam kenyataannya penentuan nilai residu atau nilai sisa diakui bukan sebagai hal yang mudah untuk dilaksanakan. Hal ini disebabkan nilai sisa atau nilai residu berhubungan dengan keadaan di masa yang akan datang.

### 4. Metode Penyusutan

Metode penyusutan adalah suatu cara yang sistematis dan rasional tentang bagaimana harga perolehan aktiva tetap berwujud dialokasikan sebagai biaya operasional sepanjang umur aktiva.

Di dalam kenyataannya, tidak semua aktiva tetap yang digunakan dalam operasi suatu perusahaan mengalami penyusutan atau penurunan nilai guna dengan cara yang sama. Metode penyusutan yang dipilih dan dianggap cocok untuk diterapkan untuk jenis aktiva tertentu belum tentu akan cocok untuk diterapkan pada jenis aktiva yang lain karena perbedaan sifat dan pola penggunaan aktiva-aktiva tersebut. Metode penyusutan yang dipilih hendaknya sesuai dan menggunakan sifat dan pola penggunaan aktiva tetap yang akan di susut. Begitu pula, prinsip konsistensi harus diperhatikan dalam pemilihan metode penyusutan yang akan dipilih untuk digunakan.

Dilihat dari kepentingan akuntansi untuk kelayakan laporan keuangan maka pembebanan biaya penyusutan dilakukan melalui beberapa metode sesuai dengan penurunan manfaat aktiva tetap.

#### **D. PENCATATAN DAN PELAPORAN PENYUSUTAN (DEPRESIASI)**

Depresiasi sebagai alokasi harga perolehan dicatat dengan mendebit rekening “Biaya Depresiasi” dan mengkredit rekening “Akumulasi Depresiasi”. Pendebitan rekening Biaya Depresiasi adalah merupakan pengakuan pembebanan biaya untuk suatu periode akuntansi atas pengambilan manfaat suatu aktiva tetap. Sedangkan pengkreditan rekening Akumulasi Depresiasi merupakan pencatatan besarnya harga perolehan aktiva tetap yang telah di susut. Rekening akumulasi depresiasi ini di dalam neraca disajikan sebagai pengurang rekening aktiva tetap yang bersangkutan sehingga dapat diketahui berapa nilai buku aktiva tetap (harga perolehan aktiva tetap yang belum di susut) pada tanggal neraca. Rekening akumulasi depresiasi hanya akan di debit apabila aktiva tetap diberhentikan atau dilakukan suatu koreksi/pembetulan terhadapnya. Seperti halnya dengan pos aktiva tetap yang dicatat secara terpisah untuk masing-masing jenisnya maka rekening biaya depresiasi maupun rekening akumulasi depresiasi juga dicatat terpisah untuk masing-masing jenis dengan pemisahan yang dilakukan pada aktiva tetap yang bersangkutan.

##### Contoh 1.16.

Toko Mentari melakukan penyusutan terhadap peralatan tokonya untuk periode akuntansi 20X1 sebesar Rp100.000,00. Jurnal untuk mencatat depresiasi tersebut adalah berikut ini.

Biaya depresiasi peralatan toko .....	Rp100.000,00
Akumulasi depresiasi peralatan toko .....	Rp100.000,00
(mencatat biaya depresiasi peralatan toko)	

Apabila pada tanggal 31 Desember 20X1, yaitu saat Toko Mentari melakukan tutup buku, rekening akumulasi depresiasi peralatan toko mempunyai saldo Rp400.000,00 dan harga perolehan peralatan tokonya adalah Rp1.000.000,00 maka neraca per tanggal 31 Desember 20X1 akan disajikan sebagai berikut.



Toko Mentari  
Neraca  
Per 31 Desember 20X1

---

Aktiva Lancar

.....  
.....  
.....

Aktiva Tetap

Peralatan Kantor	Rp1.000.000,00
Akum. Depr. Peralatan Ktr.	<u>Rp 400.000,00</u>
	Rp 600.000,00

## E. MACAM-MACAM METODE DEPRESIASI

Dalam kegiatan belajar sebelumnya, Anda telah mempelajari bahwa salah satu faktor yang harus dipertimbangkan dalam melakukan penyusutan terhadap suatu aktiva tetap adalah pola pemakaian aktiva tetap tersebut. Pola pemakaian yang berbeda mengharuskan kita menggunakan metode depresiasi yang berbeda pula. Metode depresiasi merupakan suatu cara yang sistematis dan rasional tentang bagaimana harga perolehan aktiva tetap dialokasikan. Oleh karena itu, agar alokasi harga perolehan sebagai pengakuan biaya bisa mendekati tepat maka harus digunakan metode depresiasi yang sesuai dengan pola pemakaian aktiva tetap yang bersangkutan.

Ada beberapa metode depresiasi yang biasa digunakan dan perlu Anda ketahui, yaitu berikut ini.

1. Depresiasi yang dihitung berdasarkan aktivitas aktiva tetap (Metode Aktivitas).
2. Metode Garis Lurus.
3. Depresiasi dengan pembebanan yang menurun.
  - a. Metode Jumlah Angka Tahunan.
  - b. Metode Persentase Tetap dari Nilai Buku.
4. Metode Depresiasi Khusus.
  - a. Metode Persediaan.
  - b. Metode Dengan Sistem *Retirement* dan *Replacement*.
  - c. Metode Umur Komposit.

Berikut ini dijelaskan satu per satu mengenai metode-metode depresiasi di atas. Untuk lebih memperjelas, masing-masing uraian akan diberikan contoh penerapannya.

## F. METODE AKTIVITAS

Suatu aktiva tetap yang di depresiasi berdasarkan aktivitas penggunaannya, metodenya disebut dengan metode aktivitas (*activity method*). Metode aktivitas menggunakan pendekatan pembebanan variabel dengan asumsi bahwa depresiasi merupakan fungsi dari produksi. Dalam metode aktivitas, umur ekonomis aktiva tetap diukur berdasarkan jumlah jam kerja atau jumlah unit produk yang mampu diberikan oleh aktiva tetap tersebut. Secara konseptual, metode ini paling mendekati ketepatan terhadap pola pemakaian aktiva tetap sehingga apabila dapat diketahui kemampuan suatu aktiva tetap dalam memberikan manfaat ekonomis selama pemakaiannya dan bisa ditentukan berapa banyak penggunaan manfaat ekonomis aktiva tetap tersebut untuk satu periode maka akan dapat ditentukan secara tepat besarnya alokasi harga perolehan aktiva tetap untuk satu periode tersebut.

Akan tetapi, dalam kenyataannya, tidaklah mudah untuk dapat menentukan kemampuan suatu aktiva tetap dalam memberikan manfaat ekonomis, demikian pula tidaklah gampang menentukan penggunaan manfaat ekonomis suatu aktiva tetap untuk satu periode. Maka dari itulah, secara praktis metode ini cukup sulit untuk memberikan hasil depresiasi yang tepat.

Contoh 1.17.

PT Berlian mempunyai sebuah mesin produksi yang diperkirakan selama masa pakainya mampu memproduksi sebanyak 1.000.000 unit, dan apabila digunakan secara nonstop dia akan bisa bekerja selama 50.000 jam kerja. Harga perolehan mesin tersebut adalah Rp15.500.000,00, sedangkan nilai residunya diperkirakan sebesar Rp500.000,00. Apabila pada tahun 2005 PT Berlian menghasilkan produk sebanyak 100.000 unit maka pada tahun tersebut harus diakui biaya depresiasi sebesar:

$$\frac{100.000 \text{ unit}}{1.000.000 \text{ unit}} \times (\text{Rp}15.500.000,00 - \text{Rp}500.000,00) = \text{Rp}1.500.000,00$$

Jika perusahaan dalam menghitung depresiasi tidak menggunakan jumlah unit yang diproduksi sebagai dasarnya, melainkan menggunakan jam kerja mesin dan diketahui pada tahun 2005 mesin produksi tersebut digunakan selama 5.000 jam kerja maka depresiasi dihitung sebagai berikut.

$$\frac{5.000 \text{ jam}}{50.000 \text{ jam}} \times (\text{Rp}15.500.000,00 - \text{Rp}500.000,00) = \text{Rp}1.500.000,00$$

Apabila diketahui bahwa pada tahun 2006 PT berlian mempekerjakan mesin produksinya selama 4.000 jam maka depresiasi untuk tahun 2006 adalah berikut ini.

$$\frac{4.000 \text{ jam}}{50.000 \text{ jam}} \times (\text{Rp}15.500.000,00 - \text{Rp}500.000,00) = \text{Rp}1.200.000,00$$

## G. METODE GARIS LURUS (*STRAIGHT-LINE METHOD*)

Metode garis lurus dipakai untuk mendepresiasi suatu aktiva tetap apabila diperkirakan bahwa aktiva tetap tersebut memberikan manfaat ekonomis yang relatif sama besarnya untuk setiap periode selama masa penggunaannya. Umur ekonomis yang digunakan pada metode garis lurus dihitung atas dasar umur (masa pakai) aktiva tetap yang bersangkutan. Metode garis lurus ini menganggap depresiasi sebagai fungsi dari waktu.

Contoh 1.18.

Dengan menggunakan data pada Contoh 1.17. apabila mesin produksi tersebut digunakan selama 5 tahun maka depresiasi per tahun dapat dihitung sebagai berikut.

$$\frac{\text{Rp}15.500.000,00 - \text{Rp}500.000,00}{5 \text{ tahun}} = \text{Rp}3.000.000,00$$

Adapun program depresiasi mesin untuk 5 tahun (selama umur ekonomisnya) dapat Anda lihat pada tabel berikut.

Tabel 1.1.  
Program Depresiasi Dengan Metode Garis Lurus

Tahun	Harga Perolehan (Rp)	Depresiasi Per Tahun (Rp)	Akum. Depresiasi Akhir Tahun (Rp)	Nilai Buku Akhir Tahun (Rp)
0	-	-	-	Rp15.500.000,00
2005	Rp15.500.000,00	Rp3.000.000,00	Rp 3.000.000,00	Rp12.500.000,00
2006	Rp15.500.000,00	Rp3.000.000,00	Rp 6.000.000,00	Rp 9.500.000,00
2007	Rp15.500.000,00	Rp3.000.000,00	Rp 9.000.000,00	Rp 6.500.000,00
2008	Rp15.500.000,00	Rp3.000.000,00	Rp12.000.000,00	Rp 3.500.000,00
2009	Rp15.500.000,00	Rp3.000.000,00	Rp15.000.000,00	Rp 500.000,00

## H. DEPRESIASI DENGAN PEMBEBANAN YANG MENURUN

Metode depresiasi yang lazim digunakan untuk pembebanan depresiasi yang menurun ada 2, yaitu berikut ini.

1. Metode Jumlah Angka Tahun (*Sum of The Year's Digits Method*)
2. Metode Persentase Tetap Dari Nilai Buku (Metode Saldo Yang Menurun/*Declining Balance Method*)

Kedua metode tersebut didasarkan pada asumsi bahwa manfaat yang dapat diberikan oleh suatu aktiva tetap menurun sejalan dengan makin bertambahnya umur aktiva tetap tersebut. Dengan demikian, aktiva tetap harus di depresiasi dengan jumlah besar pada tahun-tahun awal penggunaannya dan semakin mengecil untuk tahun-tahun berikutnya.

### 1. Metode Jumlah Angka Tahun

Dengan menggunakan metode ini, suatu aktiva tetap di susut dengan jumlah yang semakin mengecil. Depresiasi per tahun dihitung sebesar proporsi antara Sisa Umur Penggunaannya dari Nilai Penjumlahan Umur Penggunaan Aktiva Tetap terhadap bagian harga perolehan aktiva tetap tersebut. Sebagai contoh, dengan menggunakan data pada Contoh 1.17. maka pada tahun pertama mesin produksi masih bisa digunakan selama 5 tahun, sedangkan nilai penjumlahan umur penggunaan mesin tersebut adalah 15, yaitu  $1 + 2 + 3 + 4 + 5$ . Dengan demikian, besarnya proporsi untuk mendepresiasi mesin pada tahun pertama adalah sebesar  $\frac{5}{15}$ . Untuk tahun kedua karena pada tahun tersebut sisa umur penggunaan mesin tinggal 4

tahun maka besarnya proporsi untuk mendepresiasi mesin adalah  $\frac{4}{15}$ , dan seterusnya sampai tahun ke-5. Dengan menggunakan proporsi untuk masing-masing tahun maka depresiasi per tahun dapat dihitung sebagai berikut.

$$\begin{aligned} \text{Tahun ke-1} &= \frac{5}{15} \times (\text{Rp. } 15.500.000,00 - \text{Rp. } 500.000,00) = \text{Rp. } 5.000.000,00 \\ \text{Tahun ke-2} &= \frac{4}{15} \times (\text{Rp. } 15.500.000,00 - \text{Rp. } 500.000,00) = \text{Rp. } 4.000.000,00 \\ \text{Tahun ke-3} &= \frac{3}{15} \times (\text{Rp. } 15.500.000,00 - \text{Rp. } 500.000,00) = \text{Rp. } 3.000.000,00 \\ \text{Tahun ke-4} &= \frac{2}{15} \times (\text{Rp. } 15.500.000,00 - \text{Rp. } 500.000,00) = \text{Rp. } 2.000.000,00 \\ \text{Tahun ke-5} &= \frac{1}{15} \times (\text{Rp. } 15.500.000,00 - \text{Rp. } 500.000,00) = \underline{\text{Rp. } 1.000.000,00} \\ \text{Jumlah} &= \text{Rp. } 15.000.000,00 \end{aligned}$$

Sedangkan program depresiasi untuk 5 tahun, seperti Tabel 1.2. berikut.

Tabel 1.2.  
Program Depresiasi dengan Metode Jumlah Angka Tahun

Tahun	Harga Perolehan (Rp)	Depresiasi Per Tahun (Rp)	Akum. Depresiasi Akhir Tahun (Rp)	Nilai Buku Akhir Tahun (Rp)
0	-	-	-	Rp15.500.000,00
2005	Rp15.500.000,00	Rp5.000.000,00	Rp 5.000.000,00	Rp10.500.000,00
2006	Rp15.500.000,00	Rp4.000.000,00	Rp 9.000.000,00	Rp 6.500.000,00
2007	Rp15.500.000,00	Rp3.000.000,00	Rp12.000.000,00	Rp 3.500.000,00
2008	Rp15.500.000,00	Rp2.000.000,00	Rp14.000.000,00	Rp 1.500.000,00
2009	Rp15.500.000,00	Rp1.000.000,00	Rp15.000.000,00	Rp 500.000,00

## 2. Metode Saldo yang Menurun

Dalam metode Saldo Yang Menurun, depresiasi suatu aktiva tetap dihitung sebesar persentase tertentu dari nilai bukunya pada awal tahun. Besarnya persentase tersebut dapat dihitung sebagai berikut.

$$(1 - r)^n \times \text{HP} = \text{NR}$$

$$(1 - r)^n = \frac{\text{NR}}{\text{HP}}$$

$$1 - r = \sqrt[n]{\frac{\text{NR}}{\text{HP}}}$$

$$r = 1 - \sqrt[n]{\frac{\text{NR}}{\text{HP}}}$$

- di mana:  $r$  = besarnya persentase untuk depresiasi.  
 $\text{NR}$  = nilai residu aktiva tetap yang di depresiasi.  
 $\text{HP}$  = harga perolehan aktiva tetap yang di depresiasi.  
 $n$  = taksiran umur menggunakan aktiva tetap.

Dengan demikian, apabila kita menggunakan data dari Contoh 1.17. maka besarnya persentase untuk tarif depresiasi dihitung sebesar:

$$r = 1 - \sqrt[5]{\frac{500.000}{15.500.000}}$$

$$r = 0,4968 \text{ atau } 49,68\%$$

Program depresiasi untuk waktu 5 tahun tersebut adalah sebagai berikut.

Tabel 1.3.  
Program Depresiasi dengan Metode Saldo yang Menurun

Tahun	Harga Perolehan (Rp)	Depresiasi Tahun Berjalan 0,4968 x NB (Rp)	Akum. Depresiasi Akhir Tahun (Rp)	Nilai Buku Akhir Tahun (Rp)
2005	Rp15.500.000,00	Rp7.700.632,95	Rp 7.700.632,95	Rp7.799.367,05
2006	Rp15.500.000,00	Rp3.874.842,77	Rp11.575.475,72	Rp3.924.524,28
2007	Rp15.500.000,00	Rp1.949.762,65	Rp13.525.238,37	Rp1.974.761,63
2008	Rp15.500.000,00	Rp 981.091,26	Rp14.506.329,63	Rp 993.670,37
2009	Rp15.500.000,00	Rp 493.670,37	Rp15.000.000,00	Rp 500.000,00

Besarnya persentase sebagai tarif depresiasi pada metode saldo yang menurun selain menggunakan rumus di atas, bisa pula menggunakan persentase yang besarnya 2 kali tarif depresiasi dengan metode garis lurus. Penggunaan tarif sebesar 2 kali tarif garis lurus tersebut biasa disebut dengan *Double Declining Balance*. Dari data pada Contoh 1.17. persentase depresiasi tiap tahun adalah 20% atau  $\frac{2}{5}$ . Sehingga jika menggunakan metode *double declining balance*, persentase untuk tarif depresiasi adalah  $2 \times 20\% = 40\%$ . Dengan demikian, program depresiasi selama 5 tahun adalah sebagai berikut.

Tabel 1.4.  
Program Depresiasi dengan Metode *Double Declining Balance*

Tahun	Harga Perolehan (Rp)	Depresiasi Tahun Berjalan 0,4 x NB (Rp)	Akum. Depresiasi Akhir Tahun (Rp)	Nilai Buku Akhir Tahun (Rp)
2005	Rp15.500.000,00	Rp6.200.000,00	Rp 6.200.000,00	Rp9.300.000,00
2006	Rp15.500.000,00	Rp3.720.000,00	Rp 9.920.000,00	Rp5.580.000,00
2007	Rp15.500.000,00	Rp2.232.000,00	Rp12.152.000,00	Rp3.348.000,00
2008	Rp15.500.000,00	Rp1.339.200,00	Rp13.491.200,00	Rp2.008.800,00
2009	Rp15.500.000,00	Rp1.508.800,00*)	Rp15.000.000,00	Rp 500.000,00

- \*) Depresiasi untuk tahun ke-5 tidak dihitung atas dasar tarif, melainkan dihitung dengan mengurangi nilai residu dari nilai buku awal tahun tersebut.

## I. METODE DEPRESIASI KHUSUS

Ada beberapa jenis aktiva tetap yang tidak praktis apabila di depresiasi dengan menggunakan metode-metode yang telah diuraikan di muka. Aktiva tetap dimaksud, misalnya alat-alat reparasi pada perusahaan bengkel, peralatan makan minum pada rumah makan, kayu landasan rel kereta api pada perusahaan jasa kereta api, dan sebagainya. Jenis aktiva tetap yang telah disebut di atas mempunyai jumlah unit yang banyak sekali, namun harga perolehan per unitnya relatif rendah sehingga tidak akan praktis apabila digunakan metode depresiasi aktiva tetap untuk masing-masing unit. Untuk itu ada beberapa metode khusus yang bisa digunakan untuk mendepresiasi aktiva tetap yang memiliki jumlah unit banyak dan nilai per unitnya rendah, yaitu berikut ini.

1. Metode persediaan (*inventory method*).
2. Metode pemberhentian dan penggantian (*retirement and replacement method*).
3. Metode umur komposit (*group of composite-life method*).

### 1. Metode Persediaan (*Inventory Method*)

Metode persediaan yang juga biasa disebut sebagai Sistem Penilaian (*Appraisal System*) digunakan untuk mendepresiasi suatu kelompok aktiva tetap dengan cara yang mirip dengan penilaian persediaan. Metode ini diterapkan pada aktiva tetap yang jumlah unitnya banyak, namun harga perolehan per unitnya rendah sehingga tidak praktis apabila di depresiasi secara individual. Dengan metode persediaan, terhadap suatu kelompok aktiva tetap dilakukan penilaian pada setiap akhir periode untuk menentukan besarnya depresiasi pada periode tersebut. Penilaian dilakukan berdasarkan taksiran harga pasar aktiva tetap yang bersangkutan pada tiap akhir periode selama masa penggunaannya. Taksiran harga pasar ini digunakan sebagai nilai buku aktiva tetap dan dilaporkan dalam neraca akhir periode. Adapun depresiasi untuk suatu periode akuntansi dihitung sebagai berikut.

Depresiasi periode 200X = Nilai buku awal periode 200X + Pembelian aktiva tetap selama 200X – Nilai aktiva tetap yang diberhentikan selama 200X – Nilai buku akhir periode 200X.

Perhitungan depresiasi di atas bisa dianalogikan dengan perhitungan Harga Pokok Penjualan yang dilakukan terhadap Persediaan Barang Dagangan.

Sekali lagi perlu Anda perhatikan bahwa nilai buku aktiva tetap untuk menghitung besarnya depresiasi dalam satu periode merupakan hasil penilaian aktiva tetap atas dasar harga pasarnya yang dilakukan oleh manajemen. Oleh karena itu, depresiasi dengan menggunakan metode persediaan memberikan hasil yang kurang objektif. Berikut Anda akan diberikan sebuah contoh mengenai penerapan metode persediaan.

#### Contoh 1.19.

Rumah Makan Sido Mampir mempunyai aktiva tetap berupa peralatan makan dan minum. Untuk keperluan depresiasi, perusahaan mengelompokkan aktiva tetap tersebut menurut jenisnya, dan berdasarkan pertimbangan kepraktisan perusahaan menggunakan metode persediaan dalam mendepresiasi aktiva tetapnya. Berikut data mengenai kelompok piring untuk tahun 20X1 dan 20X2 adalah berikut ini.

Tahun	Nilai Buku Awal Tahun	Pembelian	Hilang & Rusak	Nilai Buku Akhir Tahun
20X1	Rp500.000,00	Rp150.000,00	Rp75.000,00	Rp475.000,00
20X2	Rp475.000,00	Rp200.000,00	Rp80.000,00	Rp525.000,00

Dari data di atas, depresiasi untuk tahun 20X1 dan 20X2 dihitung sebagai berikut.

	<u>Tahun 20X1</u>	<u>Tahun 20X2</u>
Nilai Buku awal tahun	Rp500.000,00	Rp475.000,00
Pembelian selama 1 tahun	Rp150.000,00	Rp200.000,00
Piring hilang atau rusak	<u>(Rp 75.000,00)</u>	<u>(Rp 80.000,00)</u>
Piring yang tersedia selama 1 tahun	Rp575.000,00	Rp595.000,00
Nilai Buku akhir tahun	<u>(Rp475.000,00)</u>	<u>(Rp525.000,00)</u>
Depresiasi kelompok piring 1 tahun	<u>Rp100.000,00</u>	<u>Rp 70.000,00</u>



**2. Metode Pemberhentian dan Penggantian (*Retirement & Replacement Method*)**

Berbeda dengan metode depresiasi lainnya, metode depresiasi ini menghitung depresiasi suatu aktiva tetap tidak pada setiap akhir periode akuntansi. Depresiasi dengan metode pemberhentian dan penggantian dihitung pada saat dilakukan pemberhentian atau penggantian aktiva tetap. Perbedaan utama antara metode pemberhentian dengan metode penggantian adalah adanya perbedaan penggunaan harga perolehan yang digunakan sebagai dasar perhitungan depresiasi. Depresiasi untuk masing-masing metode dihitung sebagai berikut.

**Metode Pemberhentian**

$$\text{Depresiasi} = \frac{\text{Harga Perolehan Aktiva Tetap yang Diberhentikan}}{\text{Nilai Residu Aktiva Tetap yang Diberhentikan}}$$

**Metode Penggantian**

$$\text{Depresiasi} = \frac{\text{Harga Perolehan Aktiva Tetap yang Ditempatkan}}{\text{Nilai Residu Aktiva Tetap yang Diganti}}$$

**Contoh 1.20.**

PT Telkom pada tahun 2001 memasang kabel untuk jaringan telepon pada suatu daerah. Harga perolehan jaringan kabel telepon tersebut adalah Rp30.000.000,00. Pada tahun 2006,  $\frac{1}{3}$  bagian jaringan kabel dinilai sudah usang dan perlu diganti dengan yang baru. Harga perolehan kabel baru adalah Rp15.000.000,00, sedangkan kabel lama yang diganti ditaksir akan laku dijual senilai Rp1.000.000,00.

Jurnal yang dibuat untuk masing-masing metode adalah berikut ini.

**Metode Pemberhentian**

Tahun 2006	Biaya Depresiasi Jaringan	
	Kabel Telepon .....	Rp9.000.000,00
	Persediaan Kabel Bekas .....	Rp1.000.000,00
	Jaringan Kabel Telepon .....	Rp10.000.000,00

(mencatat pemberhentian kabel telepon dan pembebanan biaya depresiasi untuk tahun 2001)

Perhitungan:

Bagian Harga Perolehan Kabel yang diberhentikan	= $\frac{1}{3} \times \text{Rp}30.000.000,00$	= Rp10.000.000,00
Taksiran Nilai Residu Kabel yang diberhentikan		= <u>Rp 1.000.000,00</u>
Biaya Depresiasi		= <u>Rp 9.000.000,00</u>

Tahun 2006	Jaringan Kabel Telepon....	Rp15.000.000,00
	Kas .....	Rp15.000.000,00

(mencatat penggantian kabel yang baru)

Metode Penggantian

Tahun 2006	Biaya Depresiasi Jaringan Kabel Telepon .....	Rp14.000.000,00
	Persediaan Kabel Bekas ...	Rp 1.000.000,00
	Kas .....	Rp15.000.000,00

(mencatat penggantian kabel telepon dan pembebanan biaya depresiasi untuk tahun 2006)

Perhitungan:

Harga Perolehan Kabel Baru	= Rp15.000.000,00
Taksiran Nilai Residu Kabel yang diganti	= <u>Rp 1.000.000,00</u>
Biaya Depresiasi	= <u>Rp14.000.000,00</u>

Dari contoh di atas, Anda dapat menarik kesimpulan bahwa pada metode penggantian harga perolehan jaringan kabel telepon secara keseluruhan tidak berubah dengan adanya penggantian tersebut, yaitu tetap sebesar Rp30.000.000,00. Sebaliknya, pada metode pemberhentian harga perolehan seluruh jaringan kabel telepon bertambah sebesar Rp5.000.000,00 dengan adanya penggantian kabel. Pertambahan harga perolehan tersebut merupakan kenaikan harga perolehan kabel yang diganti, yaitu dari Rp10.000.000,00 menjadi sebesar Rp15.000.000,00. Dengan demikian, penggantian kabel tersebut menyebabkan harga perolehan kabel seluruh jaringan menjadi sebesar Rp35.000.000,00. Pada metode penggantian, kenaikan harga perolehan tersebut dibebankan sebagai biaya depresiasi.

**3. Metode Umur Komposit (*Group of Composite - Life Method*)**

Untuk mendepresiasi aktiva tetap secara kelompok, selain dengan menggunakan metode persediaan, bisa pula menggunakan metode umur komposit. Berbeda dengan metode persediaan yang tidak menghiraukan harga perolehan dan umur ekonomis tiap unit aktiva tetap dalam kelompok, pada metode umur komposit data mengenai harga perolehan, taksiran umur ekonomis, serta taksiran nilai residu untuk masing-masing unit aktiva tetap dalam kelompok harus diketahui.

Metode umur komposit bisa diterapkan pada kelompok aktiva tetap yang anggotanya heterogen. Penghitungan depresiasi dengan metode ini pada dasarnya menggunakan metode garis lurus. Pertama, dihitung biaya depresiasi per tahun untuk tiap unit aktiva tetap dengan menggunakan metode garis lurus. Jumlah biaya depresiasi per tahun masing-masing unit dalam satu kelompok merupakan biaya depresiasi gabungan untuk satu kelompok aktiva tetap tersebut per tahun. Untuk mengetahui berapa lama kelompok aktiva tetap tersebut harus di depresiasi, bisa dihitung umur ekonomis gabungan kelompok aktiva tetap tersebut. Agar lebih jelas, ikuti contoh berikut.

Contoh 1.21.

PT Anugerah menggunakan metode umur komposit dalam mendepresiasi alat-alat produksinya. Berikut informasi mengenai alat-alat produksi milik PT Anugerah yang dijadikan satu kelompok untuk di susut secara gabungan.

Jenis Alat Produksi	Harga Perolehan (Rp)	Taksiran Nilai Residu (Rp)	HP Yang Disusut (Rp)	Taksiran Umur Ekonomis	Depresiasi Per Tahun (Rp)
A	Rp 500.000,00	Rp 50.000,00	Rp 450.000	9	Rp 50.000
B	Rp 750.000,00	Rp100.000,00	Rp 650.000	13	Rp 50.000
C	Rp 600.000,00	Rp 40.000,00	Rp 560.000	7	Rp 80.000
D	Rp1.000.000,00	Rp 75.000,00	Rp 925.000	10	Rp 92.500
	Rp2.850.000,00	Rp265.000,00	Rp2.585.000		Rp.272.500

Dari data di atas, kita bisa mengetahui bahwa besarnya biaya depresiasi per tahun untuk kelompok aktiva tetap tersebut adalah Rp272.500,00. Sedangkan umur ekonomis gabungan untuk kelompok tersebut adalah berikut ini.

$$\frac{Rp2.585.000,00}{Rp272.500,00} \times 1 \text{ tahun} = 9,48 \text{ tahun atau } 9 \text{ tahun } 6 \text{ bulan}$$

Dengan demikian, kelompok alat-alat produksi tersebut akan habis di susut selama 9 tahun 6 bulan.

Barangkali Anda bertanya, bagaimana kalau sebelum 9 tahun ada pemberhentian salah satu alat produksi atau ada tambahan alat produksi baru? Apabila sebelum habis umur ekonomis gabungan ada pemberhentian salah satu jenis alat produksi maka tidak boleh diakui adanya laba ataupun rugi. Laba atau rugi boleh diakui apabila pemberhentian dilakukan terhadap seluruh alat produksi dalam kelompok yang bersangkutan. Pemberhentian sebagian alat produksi dalam kelompok tersebut dicatat dengan mengkredit harga perolehan alat produksi yang bersangkutan dan mendebit rekening akumulasi depresiasi kelompok aktiva tersebut.

Sebagai contoh, pada tahun ke-5 masa penggunaannya, alat produksi jenis A diberhentikan dari pemakaiannya dan laku dijual seharga Rp150.000,00. Jurnal yang dibuat untuk mencatat transaksi tersebut adalah berikut ini.

Akumulasi depresiasi .....	Rp350.000,00
Kas .....	Rp150.000,00
Alat-alat produksi .....	Rp500.000,00

(mencatat pemberhentian dan penjualan alat produksi jenis A)

Dengan adanya pemberhentian atas salah satu alat produksi tersebut maka besarnya biaya depresiasi gabungan per tahun menjadi berkurang sebesar biaya depresiasi per tahun alat produksi jenis A yang diberhentikan, dan umur ekonomis gabungan perlu dihitung kembali. Penghitungan terhadap umur ekonomis gabungan ini juga dilakukan apabila terdapat penambahan anggota kelompok aktiva tetap tersebut.



## LATIHAN

---

Untuk memperdalam pemahaman Anda mengenai materi di atas, kerjakanlah latihan berikut!

- 1) Apa yang dimaksud dengan akuntansi penyusutan?
- 2) Jelaskan faktor-faktor fisik (intern) yang menyebabkan perlunya penyusutan!
- 3) Salah satu faktor dalam penentuan besarnya biaya penyusutan adalah umur ekonomis. Apa yang dimaksud dengan umur ekonomis?

- 4) Hal-hal apa yang harus diperhatikan dalam penentuan taksiran umur ekonomis?
- 5) Bagaimana jurnal untuk mencatat penyusutan? Dan bagaimana pula penyajiannya di neraca? Berikan contoh!
- 6) Sebutkan 2 macam metode depresiasi dengan metode pembebanan menurun!
- 7) Apa asumsi yang digunakan pada metode depresiasi garis lurus?
- 8) Apa yang menjadi dasar pemikiran dilakukannya depresiasi dengan menggunakan metode depresiasi dengan pembebanan yang menurun?
- 9) Apa perbedaan yang utama antara metode depresiasi sistem *retirement* dengan *replacement*?
- 10) Percetakan Shinta membuat kebijaksanaan untuk mendepresiasi aktiva tetapnya dengan menggunakan *Straight-Line Method*. Percetakan Shinta mempunyai sebuah mesin cetak yang diperkirakan selama masa pakainya mampu memproduksi sebanyak 2.000.000 unit, dan apabila digunakan secara nonstop dia akan bisa bekerja selama 150.000 jam kerja. Harga perolehan mesin tersebut adalah Rp20.000.000,00, sedangkan nilai residunya diperkirakan sebesar Rp1.000.000,00. Apabila pada tahun 2006 Percetakan Shinta menghasilkan produk sebanyak 200.000 unit, mesin cetak tersebut digunakan selama 5 tahun.  
Diminta:
  - a. Berapa tarif depresiasi per tahunnya?
  - b. Berapa besarnya biaya depresiasi yang harus diakui oleh perusahaan untuk tahun 2007?

*Petunjuk Jawaban Latihan*

- 1) Akuntansi penyusutan adalah suatu sistem akuntansi yang bertujuan untuk membagikan harga perolehan atau nilai dasar lain dari aktiva tetap berwujud, dikurangi nilai sisa (kalau ada), selama umur kegunaan unit aktiva itu yang ditaksir (mungkin berupa suatu kumpulan aktiva-aktiva) dalam suatu cara yang sistematis dan rasional.
- 2) Faktor – faktor fisik (intern) yang menyebabkan perlunya penyusutan, antara lain berikut ini.
  - a. Pemakaian dan kerusakan
  - b. Keruntuhan

Penurunan nilai guna juga bisa disebabkan faktor keruntuhan. Kalau hal ini terjadi maka biasanya terjadi penurunan fisik yang sangat drastis.

- c. Faktor alamiah atau berlalunya waktu  
Faktor ini meliputi, antara lain perubahan cuaca, hujan, panas, dan hal-hal lain yang disebabkan berlalunya waktu.
- d. Faktor-faktor tidak terduga  
Penurunan fisik aktiva tetap mungkin pula terjadi karena hal-hal di luar dugaan manusia, seperti kebakaran, banjir, gempa bumi, dan lain-lain.

3) Umur ekonomis ialah umur suatu aktiva tetap sejak siap dipergunakan sampai pada waktu aktiva tetap tersebut secara ekonomis sudah tidak menguntungkan lagi untuk dipergunakan terus. Artinya, biaya yang dikeluarkan untuk penggunaan aktiva tersebut sudah melebihi atau sudah tidak seimbang lagi dengan daya guna yang dapat diberikannya.

- 4) Hal-hal yang harus diperhatikan dalam penentuan taksiran umur ekonomis, yaitu berikut ini.
- a. taksiran kerusakan fisik karena pemakaian
  - b. keusangan karena waktu
  - c. hukum atau pembatasan-pembatasan lain terhadap penggunaan aktiva tetap yang bersangkutan

5) Berikut ini adalah contoh dari pencatatan jurnal penyusutan dan penyajiannya di dalam neraca berikut.

Toko Mawar melakukan penyusutan terhadap peralatan tokonya untuk periode akuntansi 2006 sebesar Rp600.000,00. Jurnal untuk mencatat depresiasi tersebut adalah berikut ini.

Biaya depresiasi peralatan toko ..... Rp600.000,00  
 Akumulasi depresiasi peralatan toko ... Rp600.000,00  
 (mencatat biaya depresiasi peralatan toko)

Apabila pada tanggal 31 Desember 2006, yaitu saat Toko Mawar melakukan tutup buku, rekening akumulasi depresiasi peralatan toko mempunyai saldo Rp2.000.000,00 dan harga perolehan peralatan tokonya adalah Rp5.000.000,00 maka neraca per tanggal 31 Desember 2006 akan disajikan sebagai berikut.

Toko Mawar  
Neraca  
Per 31 Desember 2006

Aktiva Lancar	
.....	
.....	
.....	
Aktiva Tetap	
Peralatan Kantor	Rp. 5.000.000,00
Akum. Depr. Peralatan Ktr.	<u>Rp. 2.000.000,00</u>
	Rp. 3.000.000,00

- 6) Terdapat 2 macam metode depresiasi dengan metode pembebanan menurun, yaitu berikut ini.
  - a. Metode Jumlah Angka Tahunan.
  - b. Metode Persentase Tetap Dari Nilai Buku.
- 7) Asumsi yang digunakan pada metode depresiasi garis lurus, yaitu apabila diperkirakan bahwa aktiva tetap tersebut memberikan manfaat ekonomis yang relatif sama besarnya untuk setiap periode selama masa penggunaannya. Umur ekonomis yang digunakan pada metode garis lurus dihitung atas dasar umur (masa pakai) aktiva tetap yang bersangkutan. Metode garis lurus ini menganggap depresiasi sebagai fungsi dari waktu.
- 8) Yang menjadi dasar pemikiran dilakukannya depresiasi dengan menggunakan metode depresiasi dengan pembebanan yang menurun, yaitu metode tersebut didasarkan pada asumsi bahwa manfaat yang dapat diberikan oleh suatu aktiva tetap menurun sejalan dengan makin bertambahnya umur aktiva tetap tersebut. Dengan demikian, aktiva tetap harus di depresiasi dengan jumlah besar pada tahun-tahun awal penggunaannya dan semakin mengecil untuk tahun-tahun berikutnya.
- 9) Perbedaan utama antara metode pemberhentian dengan metode penggantian adalah adanya perbedaan penggunaan harga perolehan yang digunakan sebagai dasar perhitungan depresiasi. Depresiasi untuk masing-masing metode dihitung sebagai berikut.

Metode Pemberhentian

Depresiasi	=	Harga Perolehan Aktiva Tetap yang Diberhentikan	—	Nilai Residu Aktiva Tetap yang Diberhentikan
------------	---	-------------------------------------------------	---	----------------------------------------------

Metode Penggantian

Depresiasi	=	Harga Perolehan Aktiva Tetap yang Ditempatkan	—	Nilai Residu Aktiva Tetap yang Diganti
------------	---	-----------------------------------------------	---	----------------------------------------

10) a. Tarif depresiasi tiap tahunnya adalah sebesar berikut ini.

$$\frac{\text{Rp}20.000.000,00 - \text{Rp}1.000.000,00}{5 \text{ tahun}} = \text{Rp}3.800.000,00$$

Adapun program depresiasi mesin untuk 5 tahun (selama umur ekonomisnya) dapat Anda lihat pada tabel berikut.

Program Depresiasi dengan Metode Garis Lurus

Tahun	Harga Perolehan (Rp)	Depresiasi Per Tahun (Rp)	Akum. Depresiasi Akhir Tahun (Rp)	Nilai Buku Akhir Tahun (Rp)
0	-	-	-	Rp20.000.000,00
2006	Rp20.000.000,00	Rp3.800.000,00	Rp 3.800.000,00	Rp16.200.000,00
2007	Rp20.000.000,00	Rp3.800.000,00	Rp 7.600.000,00	Rp12.400.000,00
2008	Rp20.000.000,00	Rp3.800.000,00	Rp11.400.000,00	Rp 8.600.000,00
2009	Rp20.000.000,00	Rp3.800.000,00	Rp15.200.000,00	Rp 4.800.000,00
2010	Rp20.000.000,00	Rp3.800.000,00	Rp19.000.000,00	Rp 1.000.000,00

b. Biaya depresiasi tahun 2007 adalah Rp3.800.000,00. Oleh karena metode yang digunakan adalah Metode Garis Lurus.



## RANGKUMAN

Aktiva Tetap Berwujud tidak dapat digunakan dalam operasi perusahaan untuk selamanya. Suatu saat Aktiva Tetap Berwujud akan diakui, kecuali tanah. Aktiva Tetap Berwujud karena digunakan tentu dapat rusak, aus, usang, dan lain-lain. Sejalan dengan itu, prestasi dari Aktiva Tetap Berwujud tersebut tentu akan berkurang. Oleh karena prestasinya semakin berkurang dan suatu saat tidak dapat digunakan lagi maka akan dialami suatu kerugian atas harga perolehannya. Alokasi harga perolehan ke periode-periode yang menikmati hasil Aktiva Tetap Berwujud tersebut dalam akuntansi disebut penyusutan (depresiasi).

Faktor-faktor penyebab penyusutan dari suatu Aktiva Tetap Berwujud tidak sekedar hanya faktor fisik, seperti rusak, runtuh, aus, dan usang, namun juga faktor-faktor fungsional, seperti ketinggalan zaman, ketidakcukupan, dan pola pemakaian.

Penyusutan sebagai alokasi harga perolehan menimbulkan biaya penyusutan. Biaya penyusutan besarnya ditentukan oleh faktor harga perolehan, umur ekonomis, nilai sisa, dan metode penyusutan. Harga perolehan adalah keseluruhan pengeluaran yang layak dibebankan atau dikapitalisasikan sebagai harga perolehan. Harga perolehan ini dialokasikan selama taksiran umur ekonomis penggunaan Aktiva Tetap Berwujud yang di susut sampai tidak menguntungkan lagi.



Pada suatu saat Aktiva Tetap Berwujud secara ekonomis tidak menguntungkan lagi. Pada saat itu aktiva tersebut mungkin masih mempunyai nilai sebagai barang rongsokan. Nilai tersebut adalah nilai sisa yang harus diperhitungkan sebagai pengurang harga perolehan yang akan dialokasikan.

Pengalokasian harga perolehan harus dilakukan secara sistematis dan rasional. Untuk itu diperlukan metode depresiasi. Metode yang akan digunakan hendaknya sesuai dengan sifat dan pola penggunaan aktiva yang akan disusutkan.

Pencatatan depresiasi adalah dengan mendebit biaya depresiasi dan mengkredit akumulasi depresiasi dari aktiva tetap yang bersangkutan. Akumulasi depresiasi merupakan rekening neraca dan diperlakukan sebagai rekening pengurang (*off-set account*) dari rekening aktiva yang bersangkutan. Harga perolehan suatu Aktiva Tetap Berwujud dikurangi akumulasi depresiasi menghasilkan nilai buku aktiva tersebut.

Di dalam melakukan depresiasi terhadap Aktiva Tetap Berwujud, terdapat beberapa metode yang bisa kita gunakan. Adanya beberapa metode depresiasi dikarenakan tiap-tiap Aktiva Tetap Berwujud mempunyai pola pemakaian yang berbeda-beda. Metode depresiasi yang dipilih untuk digunakan sedapat mungkin sesuai dengan pola pemakaian aktiva tetap yang disusutkan. Adapun penggunaan metode depresiasi yang sesuai dengan pola pemakaian aktiva tetap bertujuan agar proses pertemuan antara penghasilan dan biaya bisa mendekati ketepatan.

Hal ini disebabkan penggunaan metode depresiasi yang sesuai dengan pola pemakaian aktiva tetap yang disusutkan akan menghasilkan pengakuan biaya depresiasi sebagai alokasi harga perolehan aktiva tetap sebesar yang seharusnya. Pada garis besarnya terdapat 4 metode depresiasi, yaitu berikut ini.

### **1. Metode Aktivitas**

Dengan metode ini depresiasi dihitung berdasarkan aktivitas-aktivitas aktiva tetap. Metode ini akan menghasilkan alokasi harga perolehan aktiva tetap secara tepat, akan tetapi tidak mudah untuk menentukan besarnya aktivitas aktiva tetap secara tepat sehingga dalam praktiknya metode ini sulit digunakan.

### **2. Metode Garis Lurus**

Metode ini mengasumsikan bahwa aktiva tetap mempunyai aktivitas yang sama untuk tiap periode selama masa penggunaannya. Dan dalam setiap periodenya aktiva tetap tersebut memberikan manfaat yang sama besarnya sehingga besarnya alokasi harga perolehan untuk tiap periodenya sama besar.

### 3. Metode Depresiasi dengan Pembebanan yang Menurun

Metode ini mempunyai asumsi bahwa semakin tua suatu aktiva tetap maka akan semakin kecil pula kemampuannya dalam memberikan manfaat. Untuk itu alokasi harga perolehannya juga semakin kecil seiring dengan bertambahnya umur aktiva tetap tersebut.

### 4. Metode Depresiasi Khusus

Metode depresiasi khusus digunakan untuk aktiva-aktiva tetap yang apabila menggunakan metode lain tidak dimungkinkan ataupun kurang praktis dan hasilnya kurang memuaskan.



### TES FORMATIF 3

---

Pilihlah satu jawaban yang paling tepat!

- 1) Apabila Anda membeli sebuah komputer pada awal tahun 2000 seharga Rp5.000.000,00 dan komputer tersebut Anda gunakan selama 3 tahun. Pengeluaran sebesar Rp5.000.000,00 tersebut akan Anda anggap sebagai biaya (dialokasikan) pada tahun ....
  - A. 2000
  - B. 2001
  - C. 2000 dan 2001
  - D. 2000, 2001, dan 2002
  
- 2) Istilah penyusutan untuk Aktiva Tetap Berwujud adalah ....
  - A. penyusutan
  - B. depresiasi
  - C. deplesi
  - D. amortisasi
  
- 3) Dari pernyataan-pernyataan berikut ini, manakah pengertian pokok dari penyusutan?
  - A. Penyusutan dilakukan terhadap semua aktiva
  - B. Penyusutan merupakan alokasi harga perolehan setelah dikurangi nilai sisa
  - C. Alokasi penyusutan yang dilakukan boleh berubah-ubah
  - D. Penyusutan merupakan proses penilaian
  
- 4) Penyebab penyusutan yang ditimbulkan dari faktor, *kecuali* ....
  - A. ketinggalan zaman
  - B. ketidakcukupan
  - C. pemakaian
  - D. tidak diterima pasar

- 5) Faktor intern dari penyebab penyusutan adalah ....
  - A. ketuaan karena faktor waktu
  - B. perkembangan teknologi
  - C. kebijaksanaan pemerintah
  - D. *obsolescence*
  
- 6) Faktor fungsional dari penyebab penyusutan adalah ....
  - A. pola pemakaian
  - B. ketidakcukupan
  - C. faktor alamiah
  - D. keruntuhan
  
- 7) Faktor-faktor yang harus dipertimbangkan dalam penentuan beban/biaya penyusutan, *kecuali* ....
  - A. teknologi
  - B. kebijaksanaan pemerintah
  - C. nilai sisa
  - D. pola pemakaian
  
- 8) Yang dimaksud dengan umur ekonomis suatu aktiva adalah ....
  - A. sama dengan umur perusahaan
  - B. sama dengan umur teknis
  - C. sejak siap digunakan sampai secara ekonomis tidak dapat digunakan
  - D. sejak dibeli sampai secara ekonomis tidak dapat digunakan lagi
  
- 9) Umur ekonomis ditaksir setelah memperhatikan, *kecuali* ....
  - A. taksiran kerusakan karena pemakaian
  - B. metode penyusutan yang digunakan
  - C. keusangan karena waktu
  - D. hukum atau pembatasan-pembatasan lain terhadap penggunaan aktiva tetap
  
- 10) Mana dari pernyataan berikut yang benar?
  - A. Akumulasi depresiasi disajikan di neraca di sisi aktiva.
  - B. Biaya penyusutan disajikan di neraca di sisi pasiva.
  - C. Biaya penyusutan dihitung dari nilai sisa ditambah harga perolehan.
  - D. Pencatatan biaya penyusutan adalah dengan mendebit akumulasi dan mengkredit biaya penyusutan.

- 11) Ditinjau dari laporan Laba/Rugi, biaya depresiasi dimasukkan sebagai biaya variabel apabila digunakan metode ....
- aktivitas
  - garis lurus
  - jumlah angka tahun
  - saldo yang menurun
- 12) Sebuah aktiva tetap mempunyai harga perolehan Rp12.000.000,00 dan nilai residu Rp3.000.000,00. Aktiva tetap tersebut mempunyai umur ekonomis 3 tahun. Apabila di depresiasi pada tahun ke-3 berjumlah Rp1.500.000,00. Metode apa yang digunakan?
- Garis Lurus
  - Saldo Yang Menurun
  - Aktivitas
  - Jumlah Angka Tahun
- 13) Jika sebuah perusahaan industri menggunakan metode aktivitas dengan dasar unit yang diproduksi di dalam mendepresiasi aktiva tetapnya maka besarnya biaya depresiasi yang diakui untuk tiap periode selama masa kegunaannya akan ....
- konstan
  - bervariasi tergantung hasil penjualan
  - bervariasi tergantung jumlah unit penjualan
  - bervariasi tergantung jumlah unit yang diproduksi
- 14) Metode depresiasi berikut ini akan menghasilkan biaya depresiasi yang jumlahnya bertambah dari tahun ke tahun seiring dengan bertambahnya umur aktiva tetap ....
- metode garis lurus
  - metode saldo yang menurun
  - metode jumlah angka tahun
  - jawaban A, B, dan C salah
- 15) Apabila dibuat grafik dengan sumbu vertikal “biaya depresiasi” dan sumbu horizontal “umur aktiva tetap” maka biaya depresiasi tiap periode selama umur ekonomis aktiva tetap dengan menggunakan Metode Garis Lurus akan tergambar ....
- lurus vertikal
  - lurus horizontal
  - garis miring ke kanan bawah
  - garis miring ke kiri bawah

- 16) Seperti pertanyaan nomor 15, namun digunakan Metode Jumlah Angka Tahun. Maka grafiknya akan tergambar ....
- A. lurus vertikal
  - B. lurus horizontal
  - C. garis miring ke kanan bawah
  - D. garis miring ke kiri bawah
- 17) Pada tanggal 1 Juli 2001 perusahaan roti “Nyam-Nyam” membeli sebuah mesin seharga Rp3.600.000,00. Taksiran nilai residu Rp100.000,00. Mesin tersebut akan di depresiasi selama 10 tahun dengan menggunakan Metode Persentase Tetap Dari Nilai Buku dengan tarif dua kali garis lurus (*double declining balance method*). Berapa besar biaya depresiasi yang harus diakui untuk tahun 2002?
- A. Rp720.000,00
  - B. Rp648.000,00
  - C. Rp630.000,00
  - D. Rp576.000,00
- 18) Pada tanggal 1 Januari 2001 perusahaan angkutan “Armada Jaya” membeli sebuah kendaraan seharga Rp5.000.000,00. Kendaraan tersebut diperkirakan mempunyai umur ekonomis selama 15 tahun dengan nilai residu sebesar Rp500.000,00, apabila digunakan Metode Jumlah Angka Tahun, berapa nilai buku kendaraan tersebut yang tercantum dalam Neraca “Armada Jaya” per 31 Desember 2002?
- A. Rp4.100.000,00
  - B. Rp4.000.000,00
  - C. Rp3.412.500,00
  - D. Rp2.800.000,00
- 19) Selama tahun 1999 PT Kereta Api Indonesia (KAI) mengganti 30 batang rel kereta api. Harga rel baru tersebut Rp50.000,00 tiap batang. Rel yang lama mempunyai harga perolehan Rp10.000,00 per batang dan telah berumur 20 tahun. Rel baru diperkirakan dapat digunakan selama 20 tahun. Dengan menggunakan metode *retirement* dalam melakukan penyusutan, berapa depresiasi yang diakui PT KAI selama tahun 1999, dan berapa besar tambahan nilai aktiva tetap berkenaan dengan adanya penggantian rel kereta api tersebut?
- A. Rp15.000,00 dan Rp0
  - B. Rp300.000,00 dan Rp1.200.000,00
  - C. Rp300.000,00 dan Rp1.500.000,00
  - D. Rp1.500.000,00 dan Rp0

- 20) Sebuah aktiva tetap dengan harga perolehan Rp150.000,00 dan nilai residu Rp0 serta umur ekonomis 5 tahun akan mempunyai nilai buku sama besarnya baik menggunakan metode garis lurus maupun metode jumlah angka tahun, pada akhir tahun ....
- ke-2
  - ke-3
  - ke-4
  - tidak akan pernah mempunyai nilai buku yang sama

Cocokkanlah jawaban Anda dengan Kunci Jawaban Tes Formatif 3 yang terdapat di bagian akhir modul ini. Hitunglah jawaban yang benar. Kemudian, gunakan rumus berikut untuk mengetahui tingkat penguasaan Anda terhadap materi Kegiatan Belajar 3.

$$\text{Tingkat penguasaan} = \frac{\text{Jumlah Jawaban yang Benar}}{\text{Jumlah Soal}} \times 100\%$$

Arti tingkat penguasaan: 90 - 100% = baik sekali  
 80 - 89% = baik  
 70 - 79% = cukup  
 < 70% = kurang

Apabila mencapai tingkat penguasaan 80% atau lebih, Anda dapat meneruskan dengan Kegiatan Belajar 4. **Bagus!** Jika masih di bawah 80%, Anda harus mengulangi materi Kegiatan Belajar 3, terutama bagian yang belum dikuasai.

## KEGIATAN BELAJAR 4

## Penilaian Kembali Aktiva Tetap

### A. PENGERTIAN

Secara umum, tujuan utama penyelenggaraan akuntansi keuangan adalah memberikan informasi mengenai kondisi keuangan serta hasil usaha perusahaan yang bersangkutan. Tujuan tersebut tercermin pada hasil akhir dari kegiatan akuntansi yang berupa laporan keuangan yang terdiri atas Neraca dan Laporan Laba/Rugi. Neraca melaporkan posisi keuangan atau kekayaan perusahaan, sedang Laporan Laba/Rugi memberikan informasi tentang hasil usaha perusahaan dalam suatu periode. Neraca berisi “daftar” kekayaan utang dan modal perusahaan beserta nilainya pada suatu saat, sedang Laporan Laba/Rugi berisi hasil mempertemukan antara penghasilan dan biaya selama periode tertentu.

Tujuan akuntansi keuangan tersebut mempunyai konsekuensi bahwa informasi yang dihasilkannya harus mencerminkan keadaan yang sesungguhnya, agar tidak menyesatkan pihak yang menggunakan. Ketidaktepatan informasi yang diberikan oleh akuntansi keuangan bisa mengakibatkan ketidaktepatan pihak yang berkepentingan dalam mengambil keputusan yang menyangkut perusahaan tersebut. Keputusan yang tidak tepat bisa menimbulkan dampak merugikan yang tidak kecil bagi perusahaan ataupun bagi pihak-pihak yang berkepentingan terhadap perusahaan.

Selama ini, dalam mempelajari akuntansi keuangan, kita selalu ditawarkan prinsip harga perolehan (*cost principle*) di dalam mencatat dan melaporkan aktiva. Harga perolehan merupakan total nilai pengorbanan yang dilakukan untuk mendapatkan suatu aktiva sehingga siap digunakan. Dengan demikian, harga perolehan merupakan nilai aktiva pada saat ia diperoleh. Di dalam keadaan nilai mata uang yang stabil, penggunaan harga perolehan sebagai dasar penilaian terhadap suatu aktiva untuk keperluan pencatatan dan pelaporan adalah tepat sekali. Hal ini tidak lain karena pada kondisi nilai uang stabil, nilai uang di masa lalu akan mempunyai nilai yang tetap di masa sekarang dan masa yang akan datang. Sehingga, harga perolehan akan mewakili nilai yang sebenarnya dari aktiva yang bersangkutan.

Dalam kenyataannya, kita semua tahu bahwa nilai uang dalam jangka panjang tidak mungkin stabil. Artinya, nilai uang di masa lalu akan berbeda dengan nilai uang di masa sekarang ataupun di masa yang akan datang. Perubahan nilai uang tersebut bisa turun sejalan dengan meningkatnya harga barang-barang yang biasa disebut dengan istilah inflasi atau perubahan nilai uang yang menjadikan uang menjadi semakin berharga sejalan dengan menurunnya harga barang-barang yang biasa disebut dengan istilah deflasi. Dalam kondisi semacam ini, jelas harga perolehan yang merupakan pengorbanan di masa lalu tidak bisa mewakili nilai aktiva yang bersangkutan di masa sekarang. Dengan demikian, apabila suatu aktiva dipaksakan untuk dilaporkan dengan menggunakan dasar penilaian harga perolehan maka akan memberikan informasi yang melenceng dari nilai yang sebenarnya.

Dalam kaitannya dengan adanya perubahan nilai uang serta mengingat tujuan dari akuntansi keuangan, sudah selayaknya apabila di dalam menilai aktiva untuk keperluan pencatatan dan pelaporan digunakan dasar penilaian selain harga perolehan. Praktik semacam ini saat ini telah banyak dilakukan. Sebagai contoh, penggunaan metode harga paling rendah antara harga perolehan atau harga pasar (*lower cost or market method*) dalam menilai persediaan, metode persentase penyelesaian dalam kontrak jangka panjang, investasi obligasi jangka panjang yang dinilai sebesar nilai tunai jatuh temponya, dan lain-lain.

Penilaian dan pencatatan terhadap aktiva tetap berwujud atas dasar selain harga perolehannya sebenarnya juga harus dilakukan apabila memang terdapat perubahan nilai uang yang cukup berarti sehingga perlu dilakukan penyesuaian terhadap harga perolehannya. Ini perlu dilakukan agar informasi mengenai aktiva tetap yang dihasilkan oleh akuntansi bisa mewakili keadaan yang sebenarnya. Akan tetapi, Standar Akuntansi Keuangan (SAK), seperti yang terdapat pada Pasal 29 pada umumnya tidak memperkenankan dilakukannya penilaian kembali atau revaluasi terhadap aktiva tetap. Hal ini dikarenakan SAK menganut penilaian aktiva berdasarkan harga perolehan. Penyimpangan dari ketentuan tersebut mungkin dilakukan berdasarkan ketentuan pemerintah.

Ketentuan SAK tersebut kelihatannya agak janggal, namun sebenarnya cukup beralasan. SAK pada dasarnya disusun untuk keperluan pemeriksaan auditor independen sehingga SAK membuat ketentuan yang akan mempermudah pelaksanaan pemeriksaan auditor independen terhadap laporan keuangan perusahaan. Penggunaan harga perolehan yang biasa pula



disebut dengan harga historis terhadap aktiva tetap akan mempermudah pelaksanaan pengauditan terhadap aktiva karena hal-hal berikut.

1. Harga perolehan atau harga historis bersifat objektif karena terbentuk dari kesepakatan antara pihak-pihak yang independen. Misalnya, perusahaan memiliki sebuah komputer yang didapat dari membeli. Harga perolehan komputer tersebut merupakan harga belinya yaitu hasil kesepakatan antara perusahaan dengan pihak penjual komputer.
2. Harga historis didukung oleh bukti-bukti transaksi yang kuat sehingga auditor independen akan lebih mudah dalam menguji kevalidan nilai aktiva yang bersangkutan. Adanya bukti transaksi yang mendukung harga perolehan tersebut karena ia timbul dari suatu transaksi yang benar-benar terjadi.

Kedua alasan di atas tidak akan pernah ada apabila penilaian suatu aktiva dilakukan tidak atas dasar harga perolehannya. Lagi pula untuk menentukan cara penilaian kembali serta menentukan nilai baru dari suatu aktiva agar bisa mewakili keadaan yang sebenarnya bukanlah pekerjaan yang mudah.

## **B. PENILAIAN KEMBALI AKTIVA TETAP BERDASARKAN KETENTUAN PEMERINTAH**

Meskipun SAK pada umumnya tidak memperkenankan dilakukannya revaluasi terhadap aktiva tetap, namun perkecualian bisa dilakukan apabila ada peraturan pemerintah yang memperbolehkan dilakukannya revaluasi. Kebijakan pemerintah yang memberikan kesempatan kepada badan usaha untuk menyesuaikan nilai perolehan aktiva tetapnya dikeluarkan sehubungan dengan adanya perubahan nilai tukar rupiah, misalnya karena adanya devaluasi rupiah.

Kebijakan pemerintah tersebut dikeluarkan dalam kaitannya dengan pajak penghasilan. Dengan adanya perubahan nilai tukar rupiah, dalam hal ini devaluasi, nilai perolehan aktiva tetap yang merupakan nilai yang sebenarnya pada saat devaluasi menjadi terlalu kecil. Sehingga biaya depresiasi yang bisa diperhitungkan atas aktiva tetap tersebut juga menjadi terlalu kecil dari yang semestinya. Akibatnya, laba akuntansi terhitung terlalu besar dan pajak penghasilan yang harus ditanggung oleh badan usaha bersangkutan menjadi terlalu besar.

Dengan dikeluarkannya kebijaksanaan pemerintah yang memberi kesempatan bagi badan usaha untuk menyesuaikan nilai perolehan aktiva tetapnya, biaya depresiasi yang diperhitungkan oleh perusahaan ikut tersesuaikan pula sehingga laba/rugi perusahaan bisa sesuai dengan yang semestinya. Adapun tujuan pemerintah mengeluarkan peraturan mengenai penyesuaian nilai perolehan aktiva tetap sehubungan dengan perubahan nilai tukar rupiah adalah untuk menyehatkan posisi keuangan perusahaan.

Pemerintah telah beberapa kali mengeluarkan peraturan mengenai penyesuaian nilai perolehan aktiva tetap perusahaan. Adapun yang terakhir adalah Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 45 Tahun 1986, dengan Aktiva Tetap (harta) berwujud sebagai objek peraturan ini. Peraturan ini dibuat berkenaan dengan adanya devaluasi rupiah tanggal 12 September 1986. Berdasarkan peraturan tersebut, harga perolehan aktiva tetap berwujud disesuaikan dengan mengalikan faktor penyesuaian yang telah ditentukan. Faktor penyesuaian yang ditetapkan oleh peraturan tersebut adalah sebagai berikut.

Tahun Perolehan Harta Berwujud	Faktor Penyesuaian
1970 dan sebelumnya	7,6159
1971	7,0779
1972	7,0181
1973	5,8106
1974	3,9454
1975	3,2879
1976	2,7379
1977	2,4389
1978	2,2238
1979	1,9847
1980	1,6618
1981	1,4347
1982	1,3152
1983	1,2553
1984	1,1956
1985	1,1513
1986 tanggal 12 September dan sebelumnya	1,1070
1986 tanggal 13 September dan sesudahnya	1,0000

Agar Anda jelas, sebagai contoh sebuah mesin yang dibeli oleh perusahaan ABC pada tahun 1985 dengan harga Rp5.000.000,00 mulai tanggal 1 Januari 1987 sesuai dengan mulai berlakunya PP Nomor 45 Tahun 1986 di atas, harga perolehannya menjadi Rp5.756.500,00, yaitu faktor

penyesuaian tahun 1985 sebesar 1,1513 dikalikan dengan harga perolehannya Rp5.000.000,00.

### **C. AKUNTANSI PENILAIAN KEMBALI AKTIVA TETAP**

Walaupun SAK pada dasarnya tidak memperkenankan dilakukannya revaluasi terhadap aktiva tetap, namun untuk menambah pengetahuan dan pengertian Anda mengenai masalah penilaian kembali khususnya dan pelajaran Akuntansi Keuangan umumnya maka di sini Anda diberikan sedikit penjelasan terhadap penilaian kembali aktiva tetap berwujud. Sebelumnya perlu Anda ketahui bahwa yang akan Anda pelajari di sini bukanlah teknik penghitungan dan penyelenggaraan akuntansi terhadap penilaian kembali aktiva tetap berdasarkan peraturan pemerintah, akan tetapi penyelenggaraan akuntansi terhadap penilaian kembali aktiva tetap berwujud ditinjau dari aspek akuntansi keuangan.

Seperti yang telah Anda ketahui, aktiva tetap berwujud bisa dibedakan menjadi 2 macam, yaitu berikut ini.

1. Aktiva tetap berwujud yang mempunyai umur tak terbatas sehingga terhadapnya tidak mungkin dilakukan penyusutan, misalnya tanah.
2. Aktiva tetap berwujud yang mempunyai umur kegunaan yang terbatas sehingga perlu dilakukan penyusutan terhadapnya, seperti mesin, kendaraan, dan sebagainya.

Sementara itu, secara teoretis terdapat 2 kemungkinan pengaruh penilaian kembali aktiva tetap terhadap harga perolehan, yaitu berikut ini.

1. Mengakibatkan harga perolehan aktiva tetap menjadi naik.
2. Mengakibatkan harga perolehan aktiva tetap menjadi turun.

Sekarang marilah kita membahas satu persatu kedua kemungkinan penilaian kembali tersebut terhadap masing-masing jenis aktiva tetap berwujud. Kemudian, di akhir kegiatan belajar ini kita akan membahas mengenai penjualan aktiva tetap berwujud yang telah mengalami penilaian kembali.

#### **D. PENILAIAN KEMBALI YANG MENGAKIBATKAN KENAIKAN HARGA PEROLEHAN**

Penilaian kembali terhadap suatu aktiva tetap berwujud yang mengakibatkan naiknya harga perolehan membuat nilai aktiva yang harus dilaporkan di dalam neraca menjadi naik pula. Sebagai imbangannya, adanya kenaikan nilai aktiva tersebut menjadikan nilai modal juga naik. Dengan demikian, penilaian kembali yang membuat harga perolehan aktiva tetap menjadi naik akan menimbulkan 2 buah rekening baru untuk tempat mencatatnya, yaitu untuk mencatat naiknya nilai aktiva tetap itu sendiri dan untuk mencatat kenaikan nilai modal sebagai imbangannya.

Bagi aktiva tetap berwujud yang mempunyai umur ekonomis terbatas, penilaian kembali yang membuat harga perolehannya naik harus disertai dengan penyesuaian terhadap akumulasi depresiasinya. Untuk itu, di sini timbul pula rekening baru untuk mencatat perubahan nilai akumulasi depresiasi aktiva tetap yang bersangkutan.

Agar Anda bisa lebih memahami permasalahannya maka akan diberikan beberapa contoh yang bisa membantu pengertian Anda.

##### **Contoh 1.21. Penilaian Kembali terhadap Aktiva Tetap Berwujud dengan Umur Ekonomis Tak Terbatas**

Akibat adanya penurunan nilai uang yang terus-menerus sehingga harga barang-barang menjadi naik terus, harga perolehan tanah yang dimiliki oleh PT Sherley tidak lagi mencerminkan keadaan yang sebenarnya. Untuk itu Direksi dengan persetujuan pemilik perusahaan memutuskan untuk mengadakan penilaian kembali terhadap tanah tersebut. Tanah perusahaan pada masa sekarang mempunyai nilai Rp35.000.000,00, sedangkan harga perolehan tanah tersebut adalah Rp10.000.000,00. Dengan demikian, ada kenaikan nilai tanah sebesar Rp25.000.000,00. Jurnal untuk mencatat penilaian kembali terhadap tanah oleh PT Sherley tersebut adalah berikut ini.

Tanah Penilaian Kembali .....	Rp25.000.000,00
Modal Penilaian Kembali-Tanah .....	Rp25.000.000,00

(mencatat penilaian kembali tanah)

Kedua rekening baru yang timbul dengan adanya penilaian kembali di atas akan dihapuskan bersamaan dengan rekening Tanah pada saat tanah yang telah dinilai kembali tersebut dijual.

**Contoh 1.22 Penilaian Kembali terhadap Aktiva Tetap Berwujud dengan Umur Ekonomis Terbatas**

Sehubungan dengan kejadian, seperti pada Contoh 1.22 PT Sherley juga melakukan penilaian kembali terhadap aktiva tetap berwujudnya yang lain, yaitu kendaraan dan peralatan kerja. Informasi mengenai kedua aktiva tetap berwujud tersebut berkaitan dengan penilaian kembali adalah sebagai berikut.

	<b>Kendaraan</b>	<b>Peralatan Kerja</b>
Harga Perolehan	Rp4.000.000,00	Rp3.000.000,00
Akumulasi Depresiasi	Rp 900.000,00	Rp1.500.000,00
Taksiran Umur Ekonomis	8 tahun	6 tahun
Taksiran Nilai Residu	Rp 400.000,00	Rp0
Metode Penyusutan	Garis Lurus	Garis Lurus
Harga Perolehan Kembali (dalam keadaan baru)	Rp6.000.000,00	Rp6.000.000,00
Taksiran Umur Ekonomis Kembali (dalam keadaan baru)	8 tahun	8 tahun
Taksiran Nilai Residu Kembali	Rp 500.000,00	Rp0

Dari informasi yang ada, kita bisa menghitung bahwa kendaraan telah digunakan selama 2 tahun,  $\frac{(Rp900.000,00 \times 8 \text{ tahun})}{Rp4.000.000,00 - Rp400.000,00}$  dan peralatan kerja telah digunakan selama 3 tahun, yaitu  $\frac{(Rp1.500.000,00 \times 6 \text{ tahun})}{Rp3.000.000,00}$

Setelah diadakan penilaian kembali ternyata untuk masa sekarang apabila dalam kondisi baru, kendaraan mempunyai harga perolehan Rp6.000.000,00 dan peralatan kerja juga mempunyai harga perolehan Rp6.000.000,00. Untuk peralatan kerja setelah diperiksa kondisinya, ternyata diperkirakan akan mempunyai umur ekonomis 2 tahun lebih lama dari perkiraan semula. Sedang untuk kendaraan diperkirakan akan mempunyai nilai residu Rp500.000,00, jadi lebih besar Rp100.000,00 dari taksiran semula.

Sehubungan dengan adanya salah taksiran terhadap umur ekonomis dan nilai residu aktiva tetap tersebut maka berarti PT Sherley telah melakukan penghitungan pembebanan biaya penyusutan yang salah terhadap kedua aktiva tetap tersebut. Untuk itu, ia perlu melakukan koreksi atas pembebanan biaya depresiasi selama penggunaan aktiva tetap sampai diadakan penilaian kembali. Hal ini perlu dilakukan karena manajemen PT Sherley telah melakukan salah penaksiran yang menyebabkan pengakuan biaya depresiasi untuk periode-periode sebelumnya tidak sesuai dengan yang sebenarnya.

Adapun jurnal yang harus dibuat oleh PT Sherley untuk mencatat penilaian kembali aktiva tetap di atas adalah sebagai berikut.

#### Penilaian Kembali Kendaraan

Akumulasi Depresiasi Kendaraan .....Rp. 25.000,00  
 Koreksi Laba Tahun-Tahun Lalu  
 (Laba Yang Ditahan) ..... Rp. 25.000,00  
 (mencatat koreksi kelebihan pengakuan biaya depresiasi pada periode-periode yang telah lewat)

Perhitungan :

- Akumulasi Depresiasi sebelum dikoreksi = Rp. 900.000,00
- Akumulasi Depresiasi setelah dikoreksi  

$$\left( \frac{4.000.000 - 500.000}{8} \right) \times 2 = \underline{\text{Rp. 875.000,00}}$$
- Kelebihan Akumulasi Depresiasi = Rp. 25.000,00

Kendaraan Penilaian Kembali ..... Rp. 2.000.000,00  
 Akumulasi Depresiasi  
 Kendaraan Penilaian Kembali .....Rp. 500.000,00  
 Modal Penilaian Kembali Kendaraan .....Rp. 1.500.000,00  
 (mencatat kenaikan harga perolehan kendaraan)

Perhitungan :

- Harga Perolehan Kendaraan sesudah penilaian kembali= Rp. 6.000.000,00
- Harga Perolehan Kendaraan sebelum penilaian kembali= Rp. 4.000.000,00
- Kenaikan harga perolehan kendaraan = Rp. 2.000.000,00

- Akumulasi Depresiasi setelah penilaian kembali  
(Rp. 6.000.000,00 – Rp. 500.000,00) x 2/8 tahun = Rp. 1.375.000,00
- Akumulasi Depresiasi setelah dikoreksi, sebelum penilaian kembali = Rp. 875.000,00
- Kenaikan akumulasi depresiasi, karena penilaian kembali = Rp. 500.000,00
  
- Kenaikan harga perolehan kendaraan = Rp. 2.000.000,00
- Kenaikan akumulasi depresiasi = Rp. 500.000,00
- Modal penilaian kembali kendaraan = Rp. 1.500.000,00

Penilaian Kembali Peralatan Kerja

Akumulasi Depresiasi Peralatan Kerja ..... Rp. 375.000,00  
 Koreksi Laba Tahun-tahun Yang Lalu  
 (Laba Yang Ditahan) ..... Rp. 375.000,00  
 (mencatat koreksi kelebihan pengakuan biaya depresiasi pada periode-  
 periode yang telah lewat)

Perhitungan :

- Akumulasi Depresiasi sebelum ada koreksi = Rp. 1.500.000,00
- Akumulasi Depresiasi setelah ada koreksi  
Rp. 3.000.000,00 x 3/8 tahun = Rp. 1.125.000,00
- Kelebihan akumulasi depresiasi = Rp. 375.000,00

Peralatan Kerja Penilaian Kembali .....Rp. 3.000.000,00  
 Akumulasi Depresiasi Peralatan Kerja  
 Penilaian Kembali ..... Rp. 1.125.000,00  
 Modal Penilaian Kembali Peralatan Kerja .....Rp. 1.875.000,00  
 (mencatat kenaikan harga perolehan peralatan kerja)

Perhitungan :

- Harga perolehan peralatan kerja penilaian kembali= Rp. 6.000.000,00
- Harga perolehan peralatan kerja sebelum penilaian kembali = Rp. 3.000.000,00
- Kenaikan harga perolehan peralatan kerja = Rp. 3.000.000,00

- Akumulasi depresiasi setelah ada penilaian kembali  
(Rp6.000.000 x 3/8 tahun) = Rp. 2.250.000,00
- Akumulasi depresiasi setelah ada koreksi,  
sebelum penilaian kembali = Rp. 1.125.000,00
- Kenaikan akumulasi depresiasi karena ada  
penilaian kembali = Rp. 1.875.000,00

Hal yang perlu Anda perhatikan dari contoh di atas bahwa perusahaan perlu mengadakan koreksi terhadap rekening akumulasi depresiasi terlebih dahulu sebelum ia mencatat kenaikan harga perolehan aktiva tetap akibat penilaian kembali. Koreksi terhadap rekening akumulasi depresiasi tersebut berkenaan dengan adanya kesalahan penaksiran terhadap nilai residu dan umur ekonomis. Dengan demikian, apabila kesalahan dilakukan oleh perusahaan maka perusahaan tidak perlu melakukan koreksi terhadap rekening akumulasi depresiasi terlebih dahulu. Artinya, atas penilaian kembali aktiva tetap perusahaan langsung melakukan pencatatan terhadap kenaikan harga perolehan.

#### **E. PENILAIAN KEMBALI YANG MENGAKIBATKAN PENURUNAN ATAS HARGA PEROLEHAN AKTIVA TETAP**

Penilaian kembali terhadap aktiva tetap berwujud bisa pula mengakibatkan terjadinya penurunan harga perolehan aktiva tetap. Hal ini terjadi apabila perekonomian mengalami deflasi yang cukup berarti. Dalam keadaan seperti itu, harga-harga barang mengalami penurunan yang cukup besar. Sebuah aktiva tetap yang dibeli pada saat harga barang tinggi menjadikan harga perolehannya untuk tahun-tahun mendatang terlalu tinggi dari nilai yang sebenarnya. Untuk menjadikan harga perolehan beserta pengakuan biaya depresiasi aktiva tetap tersebut mempunyai nilai yang bisa mewakili keadaan yang sebenarnya, perlu dilakukan penilaian kembali.

Tidak seperti penilaian kembali yang mengakibatkan kenaikan harga perolehan, penilaian kembali aktiva tetap yang mengakibatkan penurunan harga perolehan tidak menimbulkan rekening baru. Penurunan harga perolehan yang terjadi dicatat langsung mengurangi harga perolehan aktiva tetap yang bersangkutan, dan sebagai imbangannya diakui adanya kerugian dari penurunan nilai aktiva tetap tersebut. Untuk lebih jelasnya, mari kita langsung ke contoh soal.



**Contoh 1.23. Penilaian Kembali Aktiva Tetap Berwujud yang Mempunyai Umur Ekonomis tidak Terbatas**

Dengan mengambil data pada Contoh 1.21. diketahui bahwa penilaian kembali terhadap tanah PT Sherley menghasilkan harga perolehan tanah yang baru menjadi sebesar Rp8.000.000,00. Terhadap transaksi penilaian kembali tanah tersebut, perusahaan melakukan pencatatan sebagai berikut.

Rugi Penilaian Kembali Tanah	
(Laba Yang Ditahan) .....	Rp2.000.000,00
Tanah .....	Rp2.000.000,00

(mencatat penurunan nilai perolehan tanah akibat penilaian kembali)

**Contoh 1.24. Penilaian Kembali Aktiva Tetap Berwujud yang Mempunyai Umur Ekonomis Terbatas**

Diketahui dari Contoh 1.22. bahwa dengan dilakukannya penilaian kembali terhadap peralatan kerja menghasilkan harga perolehan yang baru sebesar Rp2.000.000,00. Adanya penurunan harga perolehan peralatan kerja tersebut PT Sherley melakukan pencatatan sebagai berikut.

Akumulasi Depresiasi Peralatan Kerja .....	Rp. 750.000,00
Rugi Penilaian Kembali Peralatan Kerja	
(Laba Yang Ditahan) .....	Rp. 250.000,00
Peralatan Kerja .....	Rp. 1.000.000,00

(mencatat penurunan nilai perolehan peralatan kerja karena penilaian kembali)

Perhitungan :

- Harga Perolehan Peralatan Kerja, sebelum penilaian kembali= Rp. 3.000.000,00
- Harga Perolehan Peralatan Kerja, setelah penilaian kembali = Rp. 2.000.000,00
- Penurunan harga perolehan, karena penilaian kembali = Rp. 1.000.000,00
  
- Akumulasi depresiasi, sebelum penilaian kembali = Rp. 1.500.000,00
- Akumulasi depresiasi, setelah penilaian kembali = Rp. 750.000,00
- Penurunan akumulasi depresiasi, karena adanya penilaian kembali = Rp. 750.000,00

Anda perlu memperhatikan di sini bahwa untuk penilaian kembali yang menyebabkan penurunan harga perolehan aktiva tetap tidak perlu dilakukan koreksi terhadap pengakuan biaya depresiasi pada tahun-tahun sebelumnya

walaupun ketika dilakukannya penilaian kembali tersebut juga dilakukan revisi terhadap umur ekonomis aktiva tetap yang bersangkutan.

## **F. DEPRESIASI TERHADAP AKTIVA TETAP BERWUJUD YANG TELAH DILAKUKAN PENILAIAN KEMBALI**

Di dalam melakukan depresiasi terhadap aktiva tetap yang telah dinilai kembali kita harus menggunakan dasar harga perolehan yang baru dari aktiva tetap yang telah dinilai kembali tersebut. Terhadap penilaian kembali yang mengakibatkan kenaikan harga perolehan, depresiasi aktiva tetap selama sisa umur ekonomis setelah dilakukan penilaian kembali diakumulasikan ke dalam dua rekening akumulasi depresiasi yang ada, yaitu rekening Akumulasi Depresiasi Aktiva Tetap yang bersangkutan dan rekening Akumulasi Depresiasi Penilaian Kembali yang muncul berkenaan dengan penilaian kembali aktiva tetap tersebut. Depresiasi aktiva tetap yang telah dinilai kembali yang diakumulasikan ke rekening Akumulasi Depresiasi Penilaian Kembali merupakan amortisasi tiap periode terhadap Modal Penilaian Kembali selama sisa umur ekonomis aktiva tetap tersebut. Mari ikuti contoh berikut.

### **Contoh 1.25. Depresiasi Aktiva Tetap yang Telah Dilakukan Penilaian Kembali dengan Harga Perolehan yang Naik**

Dengan mengambil data dari Contoh 1.22. maka selama sisa umur ekonomis kendaraan yaitu 6 tahun dan sisa umur ekonomis peralatan kerja, yaitu 5 tahun, untuk tiap tahunnya dengan metode garis lurus PT Sherley mencatat biaya depresiasi dan amortisasi Modal Penilaian Kembali sebagai berikut.

Biaya Depresiasi Kendaraan .....Rp437.500,00  
 Akumulasi Depresiasi Kendaraan .....Rp437.500,00  
 (mencatat pengakuan biaya depresiasi kendaraan untuk satu tahun)

Perhitungan:

- Biaya Depresiasi Kendaraan per tahun setelah ada koreksi nilai residu  
 = (Rp4.000.000,00 – Rp500.000,00) : 8 tahun = Rp437.500,00

Modal Penilaian Kembali Kendaraan ....Rp250.000,00  
 Akumulasi Depresiasi Kendaraan  
 Penilaian Kembali ..... Rp250.000,00  
 (mencatat Amortisasi Modal Penilaian Kembali Kendaraan selama  
 sisa umur ekonomisnya yaitu 6 tahun)

Perhitungan :

- Amortisasi Modal Penilaian Kembali Kendaraan Per Tahun  
 = Rp. 1.500.000,00 : 6 tahun = Rp. 250.000,00

Biaya Depresiasi Peralatan Kerja .....Rp. 375.000,00  
 Akumulasi Depresiasi Peralatan Kerja  
 Penilaian Kembali ..... Rp. 375.000,00  
 (mencatat pengakuan biaya depresiasi peralatan kerja untuk satu tahun)

Perhitungan :

- Biaya Depresiasi Peralatan Kerja per tahun setelah ada koreksi umur  
 ekonomis = Rp. 3.000.000,00 : 8 tahun = Rp. 375.000,00

Modal Penilaian Kembali Peralatan Kerja .....Rp. 375.000,00  
 Akumulasi Depresiasi Peralatan Kerja  
 Penilaian Kembali .....Rp. 375.000,00  
 (mencatat Amortisasi Modal Penilaian Kembali Peralatan Kerja selama sisa  
 umur ekonomisnya yaitu 5 tahun)

Perhitungan :

- Amortisasi Modal Penilaian Kembali Peralatan Kerja Per Tahun  
 = Rp. 1.875.000,00 : 5 tahun = Rp. 375.000,00

**Contoh 1.26. Depresiasi Aktiva Tetap yang Telah Dilakukan Penilaian  
 Kembali dengan Harga Perolehan yang Telah Turun**

Dengan mengambil informasi dari contoh 4.4. maka selama sisa umur ekonomis peralatan kerja yang 5 tahun, PT Sherley mencatat pengakuan biaya depresiasi peralatan kerja untuk tiap tahunnya sebagai berikut.

Biaya Depresiasi Peralatan Kerja .....Rp250.000,00  
 Akumulasi Depresiasi Peralatan Kerja .....Rp250.000,00  
 (mencatat pengakuan biaya depresiasi peralatan kerja per tahun)

Perhitungan :

- Biaya depresiasi peralatan kerja per tahun selama sisa umur ekonomisnya  
 = Rp2.000.000,00 : 8 tahun = Rp250.000,00

### **G. PENJUALAN AKTIVA TETAP YANG TELAH DILAKUKAN PENILAIAN KEMBALI**

Seperti halnya dengan penjualan aktiva tetap yang tidak dilakukan penilaian kembali, penjualan aktiva tetap yang telah dinilai kembali juga mengakui adanya Laba/Rugi penjualan. Laba atau rugi ditentukan dengan membandingkan antara harga jualnya dengan nilai buku aktiva tetap yang dijual berdasarkan harga perolehan yang lama. Rekening Modal Penilaian Kembali ditutup ke rekening Aktiva Tetap Penilaian Kembali sebagai realisasi pengakuan adanya laba dari kenaikan harga perolehan. Tentu saja ini hanya berlaku bagi penilaian kembali yang mengakibatkan naiknya harga perolehan serta dari penjualan aktiva tetap yang menghasilkan laba, yaitu harga jualnya lebih dari nilai buku berdasarkan harga perolehan yang lama.

#### **Contoh 1.27. Penjualan Aktiva Tetap dengan Umur Ekonomis Tak Terbatas setelah Dilakukan Penilaian Kembali**

Apabila tanah pada Contoh 1.21 laku dijual Rp37.000.000,00 maka PT Sherley melakukan pencatatan terhadap transaksi penjualan tanah tersebut sebagai berikut.

Kas ..... Rp37.000.000,00  
 Modal Penilaian Kembali Tanah.....Rp25.000.000,00  
     Tanah ..... Rp10.000.000,00  
     Tanah-Penilaian Kembali ..... Rp25.000.000,00  
     Laba Penjualan Tanah ..... Rp27.000.000,00  
 (mencatat penjualan tanah)

Perhitungan :

- Harga Jual Tanah : Rp37.000.000,00
- Harga Perolehan Tanah : (Rp10.000.000,00)
- Laba Penjualan Tanah : Rp27.000.000,00

Dari jurnal di atas Anda dapat mengetahui bahwa laba yang diakui dari penjualan tanah adalah selisih lebih antara harga jual dengan harga perolehan tanah yang lama. Rekening Tanah Penilaian Kembali ditutup ke rekening Modal Penilaian Kembali Tanah sebagai realisasi pengakuan laba dari penjualan tanah yang dulunya ditunda.

**Contoh 1.28. Penjualan Aktiva Tetap dengan Umur Ekonomis Terbatas setelah Dilakukan Penilaian Kembali**

Apabila kendaraan pada Contoh 1.22. dijual pada awal tahun ke-5 masa pemakaiannya dengan harga jual Rp3.250.000,00 maka atas penjualan tersebut PT Sherley melakukan pencatatan sebagai berikut.

Kas ..... Rp. 3.250.000,00  
 Akumulasi Depresiasi Kendaraan .....Rp. 1.750.000,00  
     Kendaraan .....Rp. 4.000.000,00  
     Laba Penjualan Kendaraan .....Rp. 1.000.000,00  
 (mencatat penjualan kendaraan)

Perhitungan :

- Harga Perolehan Kendaraan (Lama) = Rp. 4.000.000,00
- Akumulasi Depresiasi Kendaraan pada awal tahun ke-5  
 = (Rp. 4.000.000,00 – Rp. 500.000,00) x 4/8 tahun = Rp. 1.750.000,00
- Nilai Buku Kendaraan pada awal tahun ke-5 = Rp. 2.250.000,00
- Harga jual kendaraan = Rp. 3.250.000,00
- Laba Penjualan Kendaraan = Rp. 1.000.000,00
- Akumulasi Depresiasi Kendaraan  
 Penilaian Kembali .....Rp. 1.000.000,00  
 Modal Penilaian Kembali Kendaraan .....Rp. 1.000.000,00  
 Kendaraan Penilaian Kembali .....Rp. 2.000.000,00  
 (menutup rekening-rekening yang berkaitan dengan penilaian kembali kendaraan)

Perhitungan :

- Kenaikan harga perolehan kendaraan = Rp. 2.000.000,00
- Saldo Akumulasi Depresiasi Kendaraan Penilaian Kembali pada awal tahun ke-5 = Rp. 2.000.000,00 x 4/8 tahun= Rp. 1.000.000,00
- Saldo Modal Penilaian Kembali Kendaraan yang belum diamortisasi sampai awal tahun ke-5 = Rp. 1.000.000,00

Contoh 1.28. di atas, memperlihatkan kepada Anda bahwa berkenaan dengan penjualan aktiva tetap yang telah dilakukan penilaian kembali, semua rekening yang berkaitan dengan aktiva tetap tersebut harus dihapuskan. Selain itu, Anda juga dapat mengetahui bahwa laba/rugi penjualan aktiva tetap yang telah dilakukan penilaian kembali dihitung dari nilai buku aktiva tetap berdasarkan harga perolehan sebelum dilakukan penilaian kembali.



## LATIHAN

---

Untuk memperdalam pemahaman Anda mengenai materi di atas, kerjakanlah latihan berikut!

- 1) Apakah yang dimaksud dengan revaluasi aktiva tetap?
- 2) Pada saat bagaimanakah aktiva tetap perlu di revaluasi?
- 3) Bagaimanakah pengaruh revaluasi aktiva tetap terhadap harga perolehan?
- 4) Apakah Standar Akuntansi Keuangan membolehkan dilakukannya revaluasi aktiva tetap?
- 5) Pada saat kondisi bagaimanakah penilaian kembali aktiva tetap mengakibatkan penurunan terhadap harga perolehan?
- 6) Sebutkan 2 (dua) rekening yang muncul untuk mencatat akibat adanya penilaian kembali yang mengakibatkan kenaikan terhadap harga perolehan aktiva tetap!
- 7) Bagaimanakah cara pencatatan jurnal untuk penilaian kembali aktiva tetap yang mengakibatkan kenaikan terhadap harga perolehan dengan umur ekonomis tak terbatas?
- 8) Apa yang dapat dijadikan sebagai dasar di dalam melakukan depresiasi terhadap Aktiva Tetap Berwujud yang telah dilakukan penilaian kembali?

- 9) Bagaimana cara menentukan Laba/Rugi Penjualan terhadap aktiva yang telah dilakukan penilaian kembali?
- 10) Firma Aditya menjual kendaraan yang dimilikinya seharga Rp4.250.000,00. Penjualan tersebut terjadi pada tanggal 1 April 2002. Neraca Perusahaan Per 31 Desember 2001 memberikan informasi mengenai kendaraan tersebut sebagai berikut.

Aktiva Tetap		Modal
Kendaraan	Rp5.000.000,00	Modal Penilaian Kembali
Akumulasi Depresiasi	<u>(Rp3.000.000,00)</u>	Kendaraan Rp1.200.000,00
Kendaraan	Rp2.000.000,00	
Kendaraan Penilaian Kembali	Rp3.000.000,00	
Akumulasi Depresiasi	<u>(Rp1.800.000,00)</u>	
Kendaraan Penilaian Kembali	Rp1.200.000,00	

Diminta: Buatlah jurnal untuk mencatat penjualan kendaraan tersebut!  
 Catatan: Perusahaan melakukan tutup buku tiap tanggal 31 Desember.

*Petunjuk Jawaban Latihan*

- 1) Revaluasi atau penilaian kembali aktiva tetap adalah penyesuaian terhadap harga perolehan aktiva tetap berwujud.
- 2) Aktiva tetap perlu di revaluasi pada saat adanya perubahan nilai tukar rupiah, misalnya karena adanya devaluasi rupiah. Dengan adanya perubahan nilai tukar rupiah, dalam hal ini devaluasi, nilai perolehan aktiva tetap yang merupakan nilai yang sebenarnya pada saat devaluasi menjadi terlalu kecil. Sehingga biaya depresiasi yang bisa diperhitungkan atas aktiva tetap tersebut juga menjadi terlalu kecil dari yang semestinya. Akibatnya, laba akuntansi terhitung terlalu besar dan pajak penghasilan yang harus ditanggung oleh badan usaha bersangkutan menjadi terlalu besar.
- 3) Terdapat 2 pengaruh penilaian kembali aktiva tetap terhadap harga perolehan, yaitu berikut ini.
  - a. Mengakibatkan harga perolehan aktiva tetap menjadi naik.
  - b. Mengakibatkan harga perolehan aktiva tetap menjadi turun.
- 4) Standar Akuntansi Keuangan yang menganut prinsip harga pokok historis di dalam menilai dan mencatat aktiva, pada umumnya tidak

memperkenankan penilaian kembali terhadap aktiva tetap. Akan tetapi, penyimpangan terhadap aturan tersebut bisa dilakukan apabila untuk keperluan pajak, misalnya ada peraturan pemerintah yang memberi kesempatan kepada badan usaha untuk melakukan penilaian kembali aktiva tetapnya.

- 5) Penilaian kembali terhadap aktiva tetap berwujud bisa mengakibatkan terjadinya penurunan harga perolehan aktiva tetap. Hal ini terjadi apabila perekonomian mengalami deflasi yang cukup berarti. Dalam keadaan seperti itu, harga-harga barang mengalami penurunan yang cukup besar. Sebuah aktiva tetap yang dibeli pada saat harga barang tinggi menjadikan harga perolehannya untuk tahun-tahun mendatang terlalu tinggi dari nilai yang sebenarnya. Untuk menjadikan harga perolehan beserta pengakuan biaya depresiasi aktiva tetap tersebut mempunyai nilai yang bisa mewakili keadaan yang sebenarnya, perlu dilakukan penilaian kembali.
- 6) Terdapat 2 rekening yang muncul akibat adanya penilaian kembali yang mengakibatkan kenaikan terhadap harga perolehan aktiva tetap, yaitu:
  - a. rekening untuk mencatat naiknya nilai aktiva tetap itu sendiri;
  - b. rekening untuk mencatat kenaikan nilai modal sebagai imbangannya.
- 7) Jurnal yang timbul dari penilaian aktiva tetap yang mengakibatkan kenaikan terhadap harga perolehan dengan umur ekonomis tak terbatas adalah berikut ini.

Aktiva Tetap Penilaian Kembali .....XXX

    Modal Penilaian Kembali - Aktiva Tetap ..... XXX

- 8) Di dalam melakukan depresiasi terhadap Aktiva Tetap Berwujud yang telah dinilai kembali, dasar yang dapat digunakan adalah harga perolehan yang baru dari aktiva tetap yang telah dinilai kembali tersebut.
- 9) Laba atau rugi penjualan aktiva tetap yang telah dilakukan penilaian kembali dapat ditentukan dengan membandingkan antara harga jualnya dengan nilai buku aktiva tetap yang dijual berdasarkan harga perolehan yang lama. Rekening Modal Penilaian Kembali ditutup ke rekening Aktiva Tetap Penilaian Kembali sebagai realisasi pengakuan adanya laba dari kenaikan harga perolehan.



10) Kas .....	Rp4.250.000,00
Modal Penilaian Kembali Kendaraan.....	Rp1.200.000,00
Kendaraan.....	Rp3.000.000,00
Kendaraan – Penilaian Kembali.....	Rp1.200.000,00
Laba Penjualan Kendaraan .....	Rp1.250.000,00



## RANGKUMAN

---

Berkenaan dengan tujuan akuntansi keuangan untuk memberikan informasi keuangan suatu badan usaha kepada pihak yang berkepentingan maka sudah selayaknya apabila laporan keuangan yang merupakan hasil akhir dari akuntansi keuangan menyajikan informasi yang tidak menyesatkan pihak yang memakainya. Oleh karena itu, apabila kondisi perekonomian kurang stabil sehingga terjadi perubahan nilai uang yang cukup berarti, harga perolehan aktiva yang terbentuk pada masa lalu perlu dilakukan penyesuaian nilai. Penyesuaian nilai aktiva ini merupakan penyimpangan dari prinsip harga pokok historis (*historical cost*).

Penyesuaian terhadap harga perolehan aktiva tetap berwujud biasa disebut revaluasi atau penilaian kembali aktiva tetap. Standar Akuntansi Keuangan yang menganut prinsip harga pokok historis di dalam menilai dan mencatat aktiva, pada umumnya tidak memperkenankan penilaian kembali terhadap aktiva tetap. Akan tetapi, penyimpangan terhadap aturan tersebut bisa dilakukan apabila untuk keperluan pajak, misalnya ada peraturan pemerintah yang memberi kesempatan kepada badan usaha untuk melakukan penilaian kembali aktiva tetapnya.

Penilaian kembali terhadap aktiva tetap bisa mengakibatkan dua kemungkinan bagi harga perolehannya, yaitu berikut ini.

1. Mengakibatkan kenaikan harga perolehan.
2. Menurunkan harga perolehan.

Penilaian kembali yang mengakibatkan naiknya harga perolehan di dalam pencatatannya harus menunda laba akibat naiknya harga perolehan sampai aktiva tetap yang bersangkutan dijual. Akan tetapi, untuk sebaliknya, penilaian kembali aktiva tetap yang mengakibatkan turunnya harga perolehan harus langsung diakui rugi penurunan harga perolehan karena penilaian kembali pada saat penilaian kembali tersebut dilakukan.

Penilaian kembali terhadap aktiva tetap yang mempunyai umur ekonomis terbatas, tidak hanya mempengaruhi besarnya harga perolehan saja, tetapi juga harus dilakukan penyesuaian terhadap akumulasi depresiasinya. Penilaian kembali terhadap aktiva tetap yang mempunyai

umur ekonomis terbatas, dan mengakibatkan kenaikan harga perolehan perlu dilakukan koreksi terlebih dahulu terhadap pengakuan biaya depresiasi di tahun-tahun yang lewat, apabila dalam melakukan penilaian kembali tersebut sekaligus dilakukan revisi terhadap umur ekonomis ataupun nilai residu aktiva tetap yang bersangkutan. Depresiasi terhadap aktiva tetap yang telah dinilai kembali harus didasarkan pada harga perolehan hasil penilaian kembali. Dan bagi penilaian kembali yang membuat harga perolehan aktiva tetap naik, harus dilakukan amortisasi terhadap kenaikan nilai buku aktiva tetap tersebut. Laba/rugi penjualan aktiva tetap yang telah dinilai kembali diperhitungkan dari harga jualnya beserta nilai buku aktiva tetap yang bersangkutan berdasarkan harga perolehannya yang lama.



#### TES FORMATIF 4

---

Pilihlah satu jawaban yang paling tepat!

- 1) Apabila terjadi penurunan nilai uang maka penilaian kembali aktiva tetap akan mengakibatkan harga perolehannya ....
  - A. mengalami kenaikan
  - B. mengalami penurunan
  - C. tidak terpengaruh
  - D. tidak dapat ditentukan akibatnya
  
- 2) Kenaikan harga perolehan aktiva tetap karena penilaian kembali akan dicatat ....
  - A. mengkredit rekening Aktiva Tetap Penilaian Kembali
  - B. mendebit rekening Akumulasi Penyusutan Penilaian Kembali
  - C. mendebit rekening Modal Penilaian Kembali
  - D. mendebit rekening Aktiva Tetap Penilaian Kembali
  
- 3) Apabila di dalam penilaian kembali yang mengakibatkan naiknya harga perolehan aktiva tetap dilakukan revisi terhadap taksiran umur ekonomisnya dan diperoleh taksiran umur ekonomis yang lebih panjang maka akan menyebabkan ....
  - A. pengakuan biaya depresiasi aktiva tetap di tahun-tahun sebelumnya terlalu besar
  - B. biaya depresiasi aktiva tetap di tahun-tahun sebelumnya diakui terlalu kecil
  - C. tidak ada pengaruhnya terhadap biaya depresiasi di masa lalu
  - D. biaya depresiasi di masa yang akan datang juga akan mengalami kesalahan

- 4) Sehubungan dengan pernyataan nomor 3, untuk revisi umur ekonomis aktiva tetap akan diperlukan ....
  - A. tidak memerlukan perlakuan apa-apa
  - B. membuat jurnal dengan mendebit rekening Akumulasi Depresiasi Aktiva Tetap
  - C. membuat jurnal dengan mendebit rekening Koreksi Laba Tahun-tahun Lalu
  - D. membuat jurnal dengan mengkredit rekening Akumulasi Depresiasi
  
- 5) Apabila di dalam penilaian kembali yang mengakibatkan penurunan harga perolehan aktiva tetap dilakukan revisi terhadap umur ekonomisnya dan diperoleh taksiran umur ekonomis yang lebih pendek. Sehubungan dengan hal ini akan dilakukan koreksi dengan menjurnal....
  - A. mendebit rekening Akumulasi Depresiasi
  - B. mendebit rekening Koreksi Laba Tahun-tahun Lalu
  - C. mengkredit rekening Koreksi Laba Tahun-tahun Lalu
  - D. tidak membuat jurnal koreksi
  
- 6) CV Lydia melakukan penilaian kembali terhadap tanah miliknya. Harga perolehan tanah semula Rp7.500.000,00. Penilaian kembali menghasilkan harga perolehan tanah menjadi Rp12.500.000,00. Terhadap penilaian kembali tanah tersebut akan dilakukan pencatatan ....
  - A. mengkredit rekening Tanah sebesar Rp5.000.000,00
  - B. mendebit rekening Tanah sebesar Rp5.000.000,00
  - C. mendebit rekening Tanah Penilaian Kembali sebesar Rp5.000.000,00
  - D. mendebit rekening Modal Penilaian Kembali Tanah sebesar Rp5.000.000,00
  
- 7) Apabila tanah pada soal no. 6 tiga tahun kemudian dijual dengan harga jual Rp11.000.000,00 maka akan diakui ....
  - A. laba Rp3.500.000,00
  - B. rugi Rp3.500.000,00
  - C. laba Rp1.500.000,00
  - D. rugi Rp1.500.000,00
  
- 8) Pada tanggal 1 Mei 1999 PT Dimas melakukan penilaian kembali terhadap kendaraan miliknya. Neraca per 31 Desember 1999 menunjukkan bahwa kendaraan tersebut mempunyai nilai buku Rp11.400.000,00 (harga perolehan Rp15.000.000,00 dan akumulasi depresiasi Rp3.600.000,00). Kendaraan tersebut diperkirakan akan dapat digunakan selama 10 tahun dari saat membelinya. Pada akhir tahun ke-

10 diperkirakan akan bisa dijual dengan harga Rp3.000.000,00. Metode depresiasi yang digunakan adalah Garis Lurus. Penilaian kembali tersebut menghasilkan harga perolehan kendaraan (dalam kondisi baru) menjadi Rp21.000.000,00. Penilaian kembali ini tidak mengubah taksiran umur ekonomis maupun nilai residunya. PT Dimas melakukan tutup buku tiap tanggal 31 Desember. Berkenaan dengan penilaian kembali kendaraan tersebut, rekening Modal Penilaian Kembali Kendaraan akan di jurnal kredit ....

- A. Rp4.200.000,00
- B. Rp4.000.000,00
- C. Rp6.000.000,00
- D. Rp9.600.000,00

9) Sehubungan dengan soal nomor 8, rekening Kendaraan Penilaian Kembali akan di jurnal debit ....

- A. Rp4.200.000,00
- B. Rp4.000.000,00
- C. Rp6.000.000,00
- D. Rp9.600.000,00

10) Sehubungan dengan soal nomor 8, rekening Akumulasi Depresiasi Kendaraan Penilaian Kembali akan di jurnal kredit ....

- A. Rp4.000.000,00
- B. Rp2.000.000,00
- C. Rp4.200.000,00
- D. Rp1.800.000,00

Cocokkanlah jawaban Anda dengan Kunci Jawaban Tes Formatif 4 yang terdapat di bagian akhir modul ini. Hitunglah jawaban yang benar. Kemudian, gunakan rumus berikut untuk mengetahui tingkat penguasaan Anda terhadap materi Kegiatan Belajar 4.

$$\text{Tingkat penguasaan} = \frac{\text{Jumlah Jawaban yang Benar}}{\text{Jumlah Soal}} \times 100\%$$

- Arti tingkat penguasaan: 90 - 100% = baik sekali  
 80 - 89% = baik  
 70 - 79% = cukup  
 < 70% = kurang

Apabila mencapai tingkat penguasaan 80% atau lebih, Anda dapat meneruskan dengan modul selanjutnya. **Bagus!** Jika masih di bawah 80%, Anda harus mengulangi materi Kegiatan Belajar 4, terutama bagian yang belum dikuasai.

## Kunci Jawaban Tes Formatif

### *Tes Formatif 1*

- 1) D
- 2) B
- 3) B
- 4) A
- 5) C
- 6) A
- 7) C
- 8) B
- 9) D
- 10) D
- 11) A
- 12) D
- 13) B
- 14) A
- 15) B
- 16) A
- 17) C
- 18) D
- 19) B
- 20) A

### *Tes Formatif 3*

- 1) D
- 2) B
- 3) A
- 4) C
- 5) A
- 6) D
- 7) C
- 8) C
- 9) B
- 10) A
- 11) A
- 12) D
- 13) D
- 14) D
- 15) B
- 16) D
- 17) B
- 18) C
- 19) B
- 20) D

### *Tes Formatif 2*

- 1) B
- 2) D
- 3) C
- 4) D
- 5) A
- 6) B
- 7) B
- 8) C
- 9) C
- 10) A

### *Tes Formatif 4*

- 1) A
- 2) D
- 3) A
- 4) B
- 5) B
- 6) C
- 7) A
- 8) B
- 9) C
- 10) B

## Glosarium

- Donasi/Sumbangan : Penerimaan aktiva tanpa keharusan untuk menyerahkan barang atau jasa sebagai pembayaran.  
(*Donation*)
- Kewajiban Kontijensi : Kewajiban potensial yang keberadaannya tidak pasti karena bergantung pada hasil dari kejadian di masa depan, seperti tuntutan hukum yang belum diputuskan oleh pengadilan. Jumlah kewajiban potensial mungkin atau tidak mungkin ditentukan.  
(*Contingent Liability*).
- Nilai Buku (*Book Value*) : Biaya aktiva jangka panjang yang tersisa untuk dialokasikan ke periode yang akan datang. Dihitung sebagai harga perolehan historis dikurangi akumulasi penyusutan.
- Penyusutan (*Depreciation*) : Proses pengalokasian biaya aktiva tetap berwujud ke dalam beban periodik.
- Periode Akuntansi : Interval waktu yang digunakan untuk pelaporan akuntansi; karena kebutuhan akan informasi yang tepat waktu, hidup suatu perusahaan atau entitas dibagi ke dalam periode akuntansi tertentu untuk tujuan pelaporan eksternal. Satu tahun adalah periode pelaporan yang normal, meskipun sebagian besar perusahaan besar di AS juga menyediakan laporan triwulanan.  
(*Accounting Periods*).
- Prinsip Konservatisme : Suatu pandangan bahwa ketika terjadi keraguan mengenai dua atau lebih alternatif pelaporan, pemakai harus memilih alternatif dengan dampak yang paling tidak menguntungkan terhadap laba, aktiva dan kewajiban dari entitas yang dilaporkan.  
(*Conservatism Principle*).

## Daftar Pustaka

- Harnanto. (1992). *Akuntansi Keuangan Intermediate*, Liberty, Yogyakarta.
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2002). *Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 16*. (Revisi 2002). Jakarta: Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntan Indonesia.
- Kieso, Donald E. dan Jerry J. Weygandt. (2004). *Intermediate Accounting*, Edisi 11. New York: John Wiley & Sons.