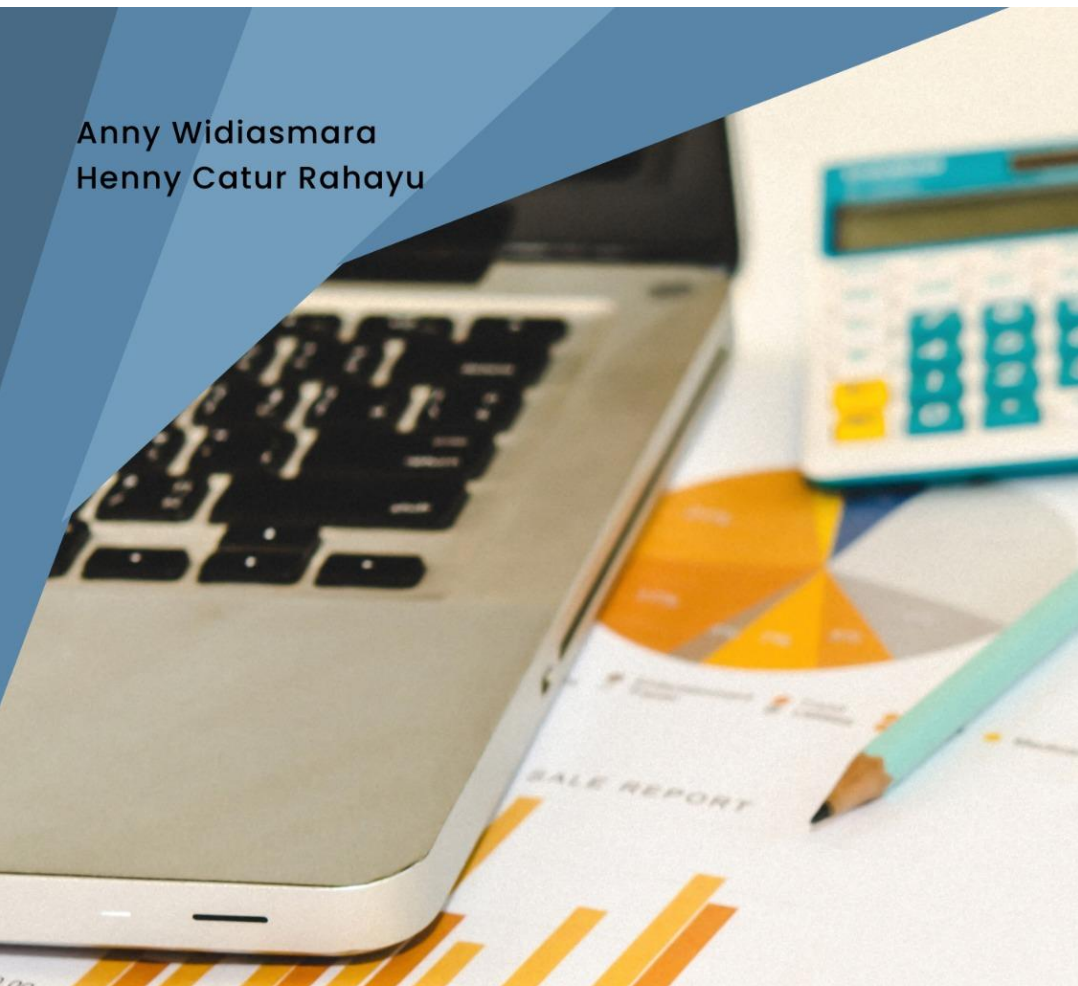


Anny Widiasmara
Henny Catur Rahayu



FIRM FINANCIAL PERFORMANCE

MELALUI MODEL PREDIKSI FINANCIAL
DISTRESS



FIRM FINANCIAL PERFORMANCE

MELALUI MODEL PREDIKSI FINANCIAL
DISTRESS

Buku ini berisi tentang pengukuran Firm Financial Performance yang bisa diukur menggunakan pengukuran model prediksi Financial Distress sebagai sebuah sinyal yang membantu perusahaan dalam merencanakan operasi di masa depan dengan melakukan analisis keuangan berdasarkan laporan keuangan dan rasio keuangan. Buku ini diharapkan memberikan manfaat bagi pembaca dan menambahkan referensi terkait Akuntansi keuangan

Anny Widiasmara



UNIPMA Press Universitas PGRI Madiun
Jl. setiabudi No. 85 Madiun Jawa Timur 63118
E-Mail: upress@unipma.ac.id
Website: kwu@unipma.ac.id



*FIRM FINANCIAL PERFORMANCE MELALUI MODEL
PREDIKSI FINANCIAL DISTRESS*

ANNY WIDIASMARA

HENNY CATUR RAHAYU



UNIPMAPress
WE GOT IT

*FIRM FINANCIAL PERFORMANCE MELALUI MODEL PREDIKSI
FINANCIAL DISTRESS*

Penulis:

Anny Widiasmara
Henny Catur Rahayu

Editor:

Tim Kreatif UNIPMA Press

Perancang Sampul:

Tim Kreatif UNIPMA Press

Penata Letak:

Cetakan pertama , Desember 2022

Diterbitkan Oleh:

UNIPMA PRESS

Universitas PGRI Madiun

Jl. Setiabudi No. 85 Madiun Jawa Timur 63118

Telp. (0351) 462986, Fax. (0351) 459400

E-Mail: upress@unipma.ac.id

Website: www.kwu.unipma.ac.id

ISBN: **978-623-8095-03-2**

Hak Cipta dilindungi oleh Undang-Undang
All right reserved

KATA PENGANTAR

Puji syukur kehadirat Allah SWT atas rahmat dan karunia-Nya sehingga buku yang berjudul “*Firm Financial Performance Melalui Model Prediksi Financial Distress*” dapat terselesaikan dengan baik.

Buku ini berisi tentang pengukuran *Firm Financial Performance* yang bisa diukur menggunakan pengukuran model prediksi *Financial Distress* sebagai sebuah sinyal yang membantu perusahaan dalam merencanakan operasi di masa depan dengan melakukan analisis keuangan berdasarkan laporan keuangan dan rasio keuangan. Buku ini diharapkan memberikan manfaat bagi pembaca dan menambahkan referensi terkait Akuntansi keuangan.

Penulis menyadari bahwa dalam pembuatan buku ini masih banyak kesalahan dan kekurangan. Saran dan kritik dari pembaca sangat penulis harapkan demi penyempurnaan karya selanjutnya.

Madiun, 15 Agustus 2022

Penulis

DAFTAR ISI

DAFTAR ISI.....	iii
BAB 1 FIRM FINANCIAL PERFORMANCE	1
A. Pengertian.....	1
B. Metode Financial Distress	3
C. Ohslon Model	5
D. Taffler Model	6
E. Springate Model	6
F. Quiz.....	7
BAB 2 AKTIVA TETAP BERWUJUD.....	8
A. Pengertian.....	8
B. Metode Pencatatan aktiva tetap berwujud.....	8
C. Penentuan Unsur pokok harga perolehan.....	11
D. Depresiasi.....	12
E. Depleksi.....	33
F. Quiz.....	73
BAB 3 AKTIVA TETAP TIDAK BERWUJUD	
A. Pengertian.....	80
B. Harga Perolehan Aktiva tetap tidak berwujud.....	81
C. Macam-macam Aktiva tetap tidak berwujud	83
D. Quiz	88.
BAB 4 UTANG JANGKA PENDEK.....	98
A. Pengertian.....	99
B. Kewajiban-kewajiban jangka pendek.....	90
C. Kewajiban-kewajiban jangka pendek diestimasi.....	95
D. Kewajiban Kontigensi	102
E. Quiz	104
BAB 5 UTANG JANGKA PANJANG	114
A. Pengertian.....	114
B. Metode Pencatatan Obligasi	115
C. Prosedur Amortisasi Premium dan diskon obligasi.....	116
D. Metode bunga Efektif.....	114
E. Pencatatan Utang Obligasi.....	116
F. Obligasi Berseri	123
G. Obligasi Konversi.....	131
H. Quiz	133

BAB 6	MODAL SAHAM	137
	A. Pengertian	137
	B. Istilah-istilah terkait modal saham.....	138
	C. Penjualan secara Lumpsum	149
	D. Modal saham Bonus	154
	E. Perlakuan-perlakuan setelah saham beredar	164
	F. Pemecahan dan pengumpulan nominal saham.....	167
	G Konversi saham	168
	H.Penarikan kembali saham beredar	171
	I Capitall Stock Reacquisition	172
	J.Quiz.....	194
BAB 7	LABA DITAHAN	199
	A. Pengertian	199
	B. Tehnik pembatasan Laba ditahan	201
	C Pembagian Deviden	202
	D Macam-macam Deviden.....	204
	E.Pengukuran terhadap Ekuitas Perusahaan	211
	F Laba Per Lembar saham.....	217
	G Rentabilitas Modal Sendiri	225
	H Defisit Laba ditahan	228
	I Penghentian Operasi	234
	J Quiz.....	237
BAB 8	PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI DAN KOREKSI KESALAHAN	241
	A. Perubahan Kebijakan Akuntansi	242
	B. Perubahan dalam estimasi Akuntansi	249
	C Kesalahan pencatatan yang memerlukan koreksi	261
	D Mempersiapkan laporan keuangan terkoreksi	266
	E Quiz.....	271
	DAFTAR PUSTAKA	330

BAB 1

FIRM FINANCIAL PERFORMANCE

A. Pengertian

Laporan keuangan yang disajikan perusahaan bertujuan untuk menyediakan informasi tentang posisi keuangan, kinerja keuangan, serta perubahan posisi keuangan yang bermanfaat dalam proses mengambil keputusan secara ekonomi bagi penggunaannya. Laporan tahunan adalah laporan yang disampaikan selama satu periode oleh manajemen perusahaan kepada para investor. Laporan tahunan atau annual report terdiri atas informasi verbal dan informasi kuantitatif. Informasi verbal berisi opini manajemen atas operasi tahun lalu dan prospek di masa datang.

Menurut Sucipto (2003), pengertian kinerja keuangan yakni penentuan ukuran - ukuran tertentu yang dapat mengukur keberhasilan suatu organisasi atau perusahaan dalam menghasilkan laba. Mulyadi (2007) menguraikan pengertian kinerja keuangan ialah penentuan secara periodik efektifitas operasional suatu organisasi dan karyawannya berdasarkan sasaran, standar, dan kriteria yang ditetapkan sebelumnya.

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (2012), laporan keuangan merupakan struktur yang menyajikan posisi keuangan dan kinerja keuangan dalam sebuah entitas. Tujuan umum dari laporan keuangan ini untuk kepentingan umum adalah penyajian informasi mengenai posisi keuangan (financial position), kinerja keuangan (financial performance) dan arus kas (cash flow) dari entitas yang sangat berguna untuk membuat keputusan ekonomis bagi para penggunaannya. Untuk dapat mencapai tujuan ini, laporan keuangan menyediakan informasi mengenai elemen dari entitas yang terdiri dari asset, kewajiban, network, beban, dan pendapatan (termasuk gain dan loss), perubahan ekuitas dan arus kas. Informasi tersebut diikuti dengan catatan, akan membantu pengguna memprediksi arus kas masa depan.

Menurut Munawir (2010) pada umumnya laporan keuangan terdiri dari neraca dan perhitungan laba rugi serta laporan perubahan ekuitas. Neraca menunjukkan/ menggambarkan jumlah aset, kewajiban dan ekuitas dari suatu perusahaan pada tanggal tertentu. Sedangkan perhitungan (laporan) laba rugi memperlihatkan hasil-hasil yang telah di capai oleh perusahaan serta beban yang terjadi pada periode tertentu, dan laporan perubahan ekuitas menunjukkan sumber dan penggunaan atau alasan-alasan yang menyebabkan perubahan ekuitas perusahaan. Menurut Harahap (2009) laporan keuangan menggambarkan kondisi keuangan dan

hasil usaha suatu perusahaan pada saat tertentu atau jangka waktu tertentu. Adapun jenis laporan keuangan yang lazim dikenal adalah neraca, laporan laba-rugi atau hasil usaha, laporan perubahan ekuitas, laporan arus kas, dan laporan posisi keuangan.

Kinerja keuangan perusahaan pada dasarnya diperlukan sebagai alat untuk mengukur financial health (kesehatan perusahaan) perusahaan. Kinerja Keuangan Perusahaan digunakan sebagai media pengukur subyektif yang menggambarkan efektifitas penggunaan asset oleh sebuah perusahaan dalam menjalankan bisnis utamanya dan meningkatkan pendapatan.

Laporan keuangan yang disajikan perusahaan bertujuan untuk menyediakan informasi tentang posisi keuangan, kinerja keuangan, serta perubahan posisi keuangan yang bermanfaat dalam proses mengambil keputusan secara ekonomi bagi penggunaanya. Laporan tahunan adalah laporan yang disampaikan selama satu periode oleh manajemen perusahaan kepada para investor. Laporan tahunan atau annual report terdiri atas informasi verbal dan informasi kuantitatif. Informasi verbal berisi opini manajemen atas operasi tahun lalu dan prospek di masa datang. Informasi kuantitatif berisi laporan keuangan.

Laporan Keuangan memegang peranan yang sangat penting dalam suatu perusahaan karena berhubungan dengan kinerja perusahaan tersebut. Walaupun terlihat mudah, laporan keuangan sebenarnya cukup rumit lho. Berbagai data harus dikumpulkan dan ditulis secara detail. Pasalnya, laporan inilah yang bakal menggambarkan kondisi perusahaan saat itu, mulai dari profit, defisit, hingga utang perusahaan.

Jenis Laporan Keuangan Perusahaan

Setidaknya, ada 4 jenis laporan keuangan yang umum digunakan oleh perusahaan, yakni:

1. Cash Flow (Arus Kas) Fungsinya: menggambarkan aliran arus kas perusahaan, terutama dari operasional, investasi, dan aktivitas keuangan. Bagian dari laporan arus kas yaitu: Arus Kas Operasional, Arus Kas Investasi, Arus Kas Aktivitas Keuangan

2. Income Statement (Laporan Laba Rugi) Fungsinya: menggambarkan pemasukan dan pengeluaran suatu perusahaan dalam periode waktu tertentu agar perusahaan mengetahui berapa keuntungan maupun kerugian perusahaan. Bagian dari laporan laba rugi yaitu: Penjualan (Revenue), Penjualan kotor, Potongan penjualan, Retur penjualan, Penjualan bersih, Harga pokok penjualan (HPP) yang terdiri dari Persediaan awal, Persediaan barang dalam proses, Persediaan barang jadi, Beban atau biaya operasi yang terdiri beban penjualan, beban umum dan administrasi, Pendapatan atau beban lain-lain seperti penjualan lain-

lain,pendapatan bunga,pendapatan sewa,pendapatan deviden sedangkan biaya lain-lain seperti bunga bank,bunga sewa guna usaha ,selisih kurs dan beban lain-lain

Beberapa indikator yang digunakan untuk mengetahui kemungkinan dari kesulitan keuangan (financial distress), menurut Romadhona (2013) indikator tersebut, diantaranya :

1. Analisis arus kas periode sekarang dan periode yang akan datang.
2. Analisis strategi yang dilakukan perusahaan dengan cara mempertimbangkan pesaing potensial, struktur biaya relatif, perluasan rencana dalam industri, kemampuan perusahaan untuk menaikkan biaya, kualitas manajemen dan lain sebagainya.
3. Analisis laporan keuangan perusahaan disertai dengan perbandingan laporan keuangan dari perusahaan lain. Analisis berfokus pada suatu variabel keuangan tunggal atau suatu kombinasi dari variabel keuangan.
4. Variabel eksternal seperti pengembalian dari sekuritas dan penilaian obligasi.
3. Statement of Changes in Equity (Laporan Perubahan Modal)
Fungsinya: menggambarkan perubahan atas ekuitas yang ada di perusahaan. Biasanya, dalam kurun waktu 1 tahun, perusahaan akan mengalami peningkatan atau penurunan ekuitas perusahaan. Bagian dari laporan perubahan ekuitas yaitu:
 - a. Saldo tahun kemarin
 1. Penambahan modal
 2. Deviden
 3. Laba bersih
 - b. Saldo tahun ini
 1. Prive
4. Balance Sheet (Laporan Neraca Keuangan)

B. Metode Financial Distress

Financial distress sebagai tahap penurunan kondisi keuangan yang terjadi sebelum terjadinya kebangkrutan atau likuiditasi. Financial distress dimulai dari ketidakmampuan dalam memenuhi kewajiban-kewajibannya, terutama kewajiban yang bersifat jangka pendek termasuk kewajiban likuidaitas, dan juga termasuk kewajiban dalam kategori solvabilitas (Fahmi, 2013). Sebuah perusahaan tidak akan mengalami kebangkrutan secara tiba-tiba, namun dalam proses waktu yang berlangsung lama, dan itu dapat dilihat dari tanda-tanda. Pada saat ini beberapa model telah dikembangkan untuk memprediksi tanda-tanda terjadinya kebangkrutan. Financial distress

mengacu pada kondisi di mana perusahaan tidak dapat memenuhi, atau mengalami kesulitan melunasi, kewajiban keuangan kepada kreditornya, biasanya karena biaya tetap yang tinggi, tidak likuid aset, atau pendapatan yang peka terhadap penurunan ekonomi (Indriyanti, 2019)

Menurut Fahmi (2013) secara kajian umum ada 4 kategori penggolongan financial distress yaitu :

- a. Financial distress kategori A atau sangat tinggi dan benar-benar membahayakan. Kategori ini memungkinkan perusahaan dinyatakan bangkrut. Kategori ini memungkinkan pihak perusahaan melaporkan kepada pihak pengadilan bahwa perusahaan dalam posisi bangkrut dan menyerahkan berbagai urusan untuk ditangani oleh pihak luar perusahaan.
- b. Financial distress kategori B atau tinggi dan dianggap berbahaya. Pada posisi ini perusahaan harus memikirkan berbagai solusi untuk menyelamatkan berbagai aset yang dimiliki. Termasuk memikirkan dampak apabila mengambil keputusan untuk merger dan akuisisi. Salah satu dampak yang terlihat pada posisi ini adalah PHK (Pemutusan Hubungan Kerja) dan pensiun dini pada beberapa karyawan.
- c. Financial distress kategori C atau sedang dan dianggap perusahaan masih mampu menyelamatkan diri dengan tindakan tambahan dana yang bersumber dari internal maupun eksternal. Pada posisi ini perusahaan sudah harus melakukan perombakan berbagai kebijakan dan konsep manajemen. Jika perlu perusahaan melakukan perekrutan tenaga ahli yang berkompoten tinggi untuk ditempatkan pada posisi yang bertugas menyelamatkan perusahaan, termasuk target dalam menggenjot perolehan laba kembali.
- d. Financial distress kategori D atau rendah. Pada posisi ini perusahaan dianggap hanya mengalami fluktuasi finansial temporer yang disebabkan oleh berbagai kondisi eksternal dan internal. Biasanya kondisi ini bersifat jangka pendek sehingga kondisi ini bisa cepat diatasi.

Keputusan menyelesaikan masalah financial distress bisa dilakukan dengan menjual obligasi atau menerbitkan saham baru, meminjam dana ke bank atau menerbitkan right issue. Right issue adalah penjualan saham terbatas yang hanya dikhususkan kepada pemilik saham lama saja, dengan tujuan menghindari masuknya pemilik saham baru. Beberapa indikator digunakan untuk memprediksi kebangkrutan, yaitu dari dalam perusahaan (indikator internal) dan dari luar perusahaan (indikator eksternal). Indikator internal misalnya laporan keuangan, aliran kas, kemampuan

manajemen dan trend penjualan. Indikator eksternal bisa dilihat dari pasar keuangan, informasi dari pemasok dan konsumen (Hanafi, 2016). Apabila jumlah aktiva lebih kecil dari jumlah hutang dan modal kerja yang negatif sehingga menyebabkan perusahaan terus merugi maka kondisi tersebut dapat dikatakan perusahaan mengalami kondisi financial distress (Khoiriyah, 2019). Menurut Hanafi (2016) jika perusahaan mengalami financial distress atau kesulitan keuangan, ada dua pilihan alternatif untuk mengatasi hal tersebut yaitu dengan melakukan likuidasi atau reorganisasi. Dilakukan likuidasi jika nilai likuidasi lebih besar dibandingkan dengan nilai perusahaan kalau diteruskan. Reorganisasi dilakukan jika perusahaan masih menunjukkan prospek yang baik, sehingga nilai perusahaan kalau diteruskan lebih besar dibandingkan dengan apabila perusahaan dilikuidasi

C. Ohlson Model

James Ohlson mengemukakan model analisa kebangkrutan yang dilakukan pada penelitiannya pada tahun 1980. Dalam penelitian Ohlson pada tahun 1970–1976, dengan sampel 105, perusahaan bangkrut dan 2.058 perusahaan tidak bangkrut. Untuk pertama kalinya, menerapkan model logit bersyarat ke studi prediksi default. Manfaat praktis dari metodologi logit adalah bahwa mereka tidak memerlukan asumsi pembatasan MDA dan memungkinkan bekerja dengan sampel yang tidak proporsional. Setelah Ohlson, sebagian besar literatur akademik menggunakan model logit untuk memprediksi default (Plihal et al, 2018). Ohlson menggunakan logistic regression dalam model analisisnya dikarenakan Ohlson mencoba untuk mengatasi kelemahan dari penggunaan model MDA (Multiple Discriminant Analysis). MDA adalah teknik analisis yang paling populer untuk studi kebangkrutan, namun menurut Ohlson MDA mempunyai permasalahan seperti adanya persyaratan statistik tertentu yang dikenakan pada bagian distribusi prediktor (Utama, 2018). Ohlson memilih sembilan variabel independen yang menurutnya harus membantu dalam memprediksi kebangkrutan, tetapi tidak memberikan justifikasi teoretis untuk seleksi (Jouzarkand et al, 2012). Model yang dikemukakan oleh Ohlson memiliki 9 variabel rasio keuangan, yaitu :

Rumus ohslon score adalah:

$$O \text{ Score} = -1,32 - 0,407X_1 + 6,03X_2 - 1,43X_3 + 0,0757X_4 -$$

$$2,37X5 - 1,83X6 + 0,285X7 - 1,72X8 - 0,521X9$$

Keterangan : X1 : Log (total aset/indeks tingkat harga GNP) X2 : Total utang/total aset X3 : Modal kerja/total aset X4 : Utang lancar/aktiva lancar X5 : 1 jika total utang > total aset, 0 jika total utang < total aset, X6 : Laba bersih/total aktiva X7 : Arus kas operasi/total utang X8 : 1 jika laba bersih negatif (-) untuk 2 tahun terakhir, 0 jika laba bersih positif (+) untuk 2 tahun terakhir X9 : (laba bersih tahun t – laba bersih tahun t-1)/(laba bersih tahun t + laba bersih tahun t-1), Dalam penelitian yang dilakukan Kusuma (2017) klasifikasi perusahaan yang sehat dan bangkrut yang didasarkan pada model Ohlson yaitu : a. Jika O-score < 0,38 artinya perusahaan sehat secara keuangan b. Jika O-score ≥ 0,38 maka perusahaan termasuk dalam klasifikasi perusahaan tidak sehat.

D. Taffler Model

Taffler (1983) merumuskan model prediksi kebangkrutan untuk perusahaan manufaktur yang dikutip di London Bursa Efek periode 1969–1976. Terdapat 4 variabel yang digunakan dalam penelitian ini dan Taffler menggunakan teknik analisis MDA dengan akurasi prediksi 95,7% untuk yang bangkrut dan 100% untuk perusahaan yang tidak bangkrut (Sayari, 2017). Model yang dikemukakan oleh Taffler adalah dengan rumus:

$$Z_{Taffler} = 3,20 + 12,18X1 + 2,50X2 - 10,68X3 + 0,0289X4$$

Keterangan : X1 : Laba sebelum pajak/kewajiban lancar X2 : Aktiva Lancar/Total Kewajiban X3 : Kewajiban Lancar/Total Aktiva X4 : Laba bersih setelah pajak/total aktiva Jika nilai Taffler negatif maka perusahaan beresiko bangkrut, sedangkan jika nilai Taffler positif maka perusahaan tidak beresiko bangkrut. Dalam model Taffler ini jika nilai Taffler > 0,3 maka resiko bangkrut rendah, jika nilai Taffler < 0,2 maka resiko bangkrut tinggi (Perwira, 2016).

E. Springate Model

Springate (1978) mengemukakan model analisis kebangkrutan dengan teknik analisis MDA. Model Springate menggunakan empat rasio yang dapat digunakan untuk mengukur kondisi perusahaan yang mengalami distress dan yang tidak distress (Hariani &

Sujianto, 2017). Model yang dikemukakan oleh Springate adalah :

$$S = 1,03X1 + 3,07X2 + 0,66X3 + 0,4X4$$

Keterangan : X1 : Modal Kerja/Total Aset X2 : Laba Sebelum Pajak/Total Aset X3 : Laba Sebelum Pajak/Kewajiban Lancar X4 : Penjualan/Total Aset Pada penelitian yang dilakukan oleh Zeynep & Erdem (2017) yang Pada penelitian yang dilakukan oleh Zeynep & Erdem (2017) yang dilakukan di Turki dengan judul Financial Failure Estimate in BIST Companies with Altman (Z-Score) and Springate (S-Score) Models, jika nilai Springate < 0,862 diperkirakan perusahaan akan bangkrut atau tidak sehat. Berarti sebaliknya jika nilai Springate > 0,862 diperkirakan perusahaan dalam kondisi seha

F. QUIZ

1. Jelaskan yang dimaksud dengan Metode Financial distress?
2. Jelaskan pengertian Ohlson Model, Taffler Model, Springate Model!
3. Jelaskan Pengertian firm Financial performance dan kaitannya dengan financial dsitress!
4. Jelaskan rumus dari masing-masing metode Financial distress?
5. Sebutkan ciri-ciri perusahaan yang mengalami Financial Distress atau menaglami kebangkrutan ?

BAB 2

AKTIVA TETAP BERWUJUD (TANGIBLE FIXED ASSET)

Pengertian

Suatu aktiva dapat diklasifikasikan ke dalam kelompok aktiva tetap apabila memenuhi keseluruhan dari kriteria-kriteria dibawah ini:

1. Mempunyai masa guna lebih dari 1 periode akuntansi
2. Mempunyai nilai relatif besar
3. Dimiliki bukan untuk dijual kembali.
4. Digunakan dalam kegiatan usaha sehari-hari

Suatu aktiva mungkin saja mempunyai masa guna lebih dari 1 periode akuntansi, mempunyai nilai relatif besar, dan tidak untuk dijual kembali, tetapi bila aktiva tersebut tidak digunakan dalam aktivitas usaha perusahaan sehari-hari, maka aktiva tersebut tidak dapat diklasifikasikan sebagai aktiva tetap, mungkin lebih tepat diklasifikasikan sebagai Investasi jangka panjang atau aktiva lain-lain.

Aktiva tetap berwujud (tangible fixed assets) merupakan aktiva tetap yang mempunyai bentuk fisik, dapat dikenali melalui panca indra. Aktiva tetap dapat dikelompokkan dalam beberapa macam kelompok ditinjau dari beberapa sudut pandang, yaitu:

1. Ditinjau dari umumnya, aktiva tetap berwujud dapat dibedakan menjadi dua, yaitu:
 - a. Aktiva tetap berwujud yang mempunyai umur tidak terbatas, misalnya tanah untuk bangunan,. Jenis aktiva demikian ini tidak perlu dilakukan depresiasi.
 - b. Aktiva tetap yang mempunyai umur terbatas. Jenis aktiva tetap ini dapat dikelompokkan menjadi dua, yaitu :

1. Aktiva tetap yang berwujud yang dapat diperbaharui, misal : gedung, kendaraan, mesin, peralatan, dan lain-lain.
2. Aktiva tetap berwujud yang tidak dapat diperbarui misalnya: konsensi tanah tambang.

Terhadap aktiva tetap berwujud yang mempunyai umur terbatas ini pada setiap akhir periode harus dilakukan depresiasi/depleksi.

2. ditinjau dari mobilitasnya, aktiva tetap dapat dibedakan menjadi dua yaitu:
 - a. Aktiva tetap berwujud bergerak, yaitu aktiva tetap berwujud yang dapat dengan mudah berpindah atau dipindahkan. Misalnya; kendaraan peralatan;
 - b. Aktiva tetap berwujud tidak bergerak, misalnya; tanah, gedung, dll
3. ditinjau dari kemampuan mengembangkan diri, maka aktiva tetap berwujud dapat dikelompokkan menjadi dua, yaitu:
 - a. Aktiva tetap berwujud yang tidak dapat mengembangkan diri, misalnya : tanah, gedung, kendaraan, dll.
 - b. Aktiva tetap berwujud yang dapat mengembangkan diri, misalnya: sapi perah, sapi indukan, ayam petelor, dll
4. ditinjau dari undang-undang perpajakan, aktiva tetap berwujud dibedakan menjadi empat, yaitu:
 - a. Golongan I, yaitu aktiva tetap berwujud selain bangunan yang mempunyai umur ekonomis sampai 4 tahun, misalnya: peralatan mebel, kendaraan, truk ringan, dan lain-lain.
 - b. Golongan II, yaitu aktiva tetap berwujud selain bangunan yang mempunyai umur ekonomis diatas 4 tahun sampai dengan 8 tahun, misalnya; mebel dan peralatan yang terbuat dari logam, truk berat, mobil tangki dan lain-lain.
 - c. Golongan III, yaitu aktiva tetap berwujud selain bangunan yang mempunyai umur ekonomis lebih dari 8 tahun sampai 20 tahun.

Misalnya; mesin-mesin yang menghasilkan peralatan, mesin-mesin produksi, dan lain-lain.

- d. Golongan IV, yaitu aktiva tetap berwujud yang berupa tanah dan bangunan.

Metode Pencatatan Aktiva Tetap Berwujud

Perlakuan akuntansi terhadap aktiva tetap berwujud dilakukan berdasarkan konsep harga perolehan (cost concept), artinya setiap aktiva harus dicatat dan dilaporkan dalam neraca berdasarkan harga perolehannya. Harga perolehan adalah jumlah kas atau setara kas yang dibayarkan atau nilai wajar imbalan lain yang diberikan untuk memperoleh aktiva pada saat diperoleh atau konstruksi sampai dengan aktiva tersebut dalam kondisi dan tempat yang siap untuk dipergunakan. Harga perolehan suatu aktiva tetap terdiri dari harga belinya termasuk bea impor dan PPN Tak Boleh Restitusi (non-refundable), dan setiap biaya yang dapat diatribusikan secara langsung dalam membawa aktiva tersebut ke kondisi yang membuat aktiva tersebut dapat bekerja untuk penggunaan yang dimaksud. Setiap potongan harga dan rabat dikurangkan dari harga pembeliannya. Contoh dari biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah:

- a. Biaya persiapan tempat
- b. Biaya pengiriman awal (initial delivery) dan biaya simpan dan biaya bongkar muat (handling cost).
- c. Biaya pemasangan (installation cost)
- d. Biaya profesional seperti arsitek dan insinyur.

Dapat pula didefinisikan bahwa harga perolehan (historical cost) aktiva adalah seluruh pengorbanan sumber ekonomis baik yang telah terjadi maupun yang akan terjadi terkait dengan perolehan suatu aktiva tertentu hingga aktiva yang bersangkutan dinyatakan siap untuk digunakan dalam kegiatan usaha sehari-hari.

Dari definisi-definisi tersebut di atas, sangat jelas bahwa terdapat dua unsur pembentuk harga perolehan suatu aktiva , yaitu:

1. Unsur Pokok Pembentuk harga perolehan aktiva tetap berwujud, yaitu sebesar nilai sumber ekonomis yang diserahkan atau dikorbankan pada saat terjadinya proses peralihan hak kepemilikan suatu aktiva atau sebesar nilai taksiran yang ditetapkan pada saat perolehan aktiva yang bersangkutan. Unsur pokok ini sangat tergantung pada proses perolehan hak kepemilikan, mungkin proses perolehan hak kepemilikan, dilakukan dengan cara jual-beli tunai, jual-beli angsuran, leasing, hibah atau membuat sendiri. Dengan begitu yang dapat diperhitungkan sebagai unsur pokok harga perolehan suatu aktiva antara lain: harga beli, nilai tunai dari suatu angsuran, taksiran harga pasar ataupun bisa berdasarkan kebijakan pimpinan atau ekspertis.
2. Unsur tambahan pembentuk harga perolehan yaitu, segala pengorbanan ekonomis- selain unsur utama pembentuk harga perolehan – yang dapat diatribusikan secara langsung, yang timbul mulai saat persiapan/pembuatan sampai dengan aktiva tetap yang bersangkutan dinyatakan siap digunakan dalam kegiatan usaha sehari-hari.

Penentuan Unsur Pokok Harga Perolehan Aktiva Tetap Berwujud

1. Pembelian Tunai

Untuk aktiva tetap berwujud yang diperoleh dengan cara membeli secara tunai, unsur pokok pembentuk harga perolehannya adalah sebesar harga bersih faktur pembelian. Bila dalam satu faktur pembelian diperoleh lebih dari satu jenis aktiva, maka terhadap harga bersih faktur tersebut kemudian harus dialokasikan ke harga perolehan masing-masing jenis aktiva yang diperoleh. Berdasarkan perbandingan harga pasarnya atau

berdasarkan teknik lain yang dapat diterima sebagai teknik alokasi rasional, misalnya untuk pembelian tanah dan bangunan yang mana dalam harga pembeliannya sudah termasuk harga bangunan yang akan digunakan untuk mendistribusikan harga perolehan adalah berdasarkan perbandingan Nilai Jual Objek Pajak (NJOP).

Ilustrasi. Pada tanggal 1 Februari 2008 PT. Kharis Jaya Abadi Tbk membeli tanah dan bangunan yang akan digunakan sebagai kantor seharga Rp.120.000.000,00 tunai. Berdasarkan bukti pembayaran pajak bumi dan bangunan diketahui NJOP bangunan Rp. 30.000.000,00 dan NJOP tanah Rp. 60.000.000,00.

Maka jurnal dan perhitungan penentuan harga perolehan masing-masing aktiva adalah:

Jurnal tanggal 1 Februari 2008:

Bangunan Kantor	Rp. 40.000.000,00	
Tanah	Rp. 80.000.000,00	
Kas		Rp.
120.000.000,00		

Perhitungan :

NJOP bangunan	Rp. 30.000.000,00
NJOP Tanah	<u>Rp. 80.000.000,00</u>
NJOP Total	Rp. 120.000.000,00

Alokasi harga perolehan untuk:

Bangunan Kantor	=	$\frac{3}{9}$	×	Rp.120.000.000,00	=	Rp. 40.000.000,00
Tanah					=	$\frac{6}{9}$ × Rp.120.000.000,00 = Rp. 80.000.000,00

2. Pembelian Angsuran

Pembelian aktiva secara angsuran merupakan pembelian aktiva yang dilakukan dengan cara melakukan pembayaran harga pembelian – keseluruhan atau sebagian dari harga – dalam

beberapa term pembayaran yang umumnya diperhitungkan adanya tambahan resiko dan bunga. Resiko dan bunga yang dibayarkan selama masa angsuran tidak dapat dikapitalisasikan sebagai unsur tambahan harga perolehan aktiva tetap yang bersangkutan, melainkan harus diperhitungkan sebagai beban untuk periode terjadinya pembayaran bunga tersebut. Dalam hal ini yang boleh dikapitalisasikan sebagai unsur pokok harga perolehan adalah nilai tunai yang disepakati pada saat terjadinya transaksi pembelian.

Ilustrasi, pada tanggal 1 Februari 2008 PT. Kharis Jaya Abadi Tbk membeli mesin seharga Rp.25.000.000,00 untuk ini telah dibayar Rp. 5.000.000,00 ssebagai uang muka, sisanya Rp.20.000.000,00 diangsur dalam 5 kali angsuran bulanan dengan diperhitungkan bunga 12% per tahun dari sisa terutang. Maka tabel pembayaran angsuran pembelian mesin tersebut nampak seperti berikut:

An gs. ke	Bunga	Pokok Angsuran	Pembayaran	Sisa Terutang
				20.000.000,00
1	$12 \times 1/12 \times 20.000.000,00$ = 200.000,00	4.000.000,00	4.200.000,00	16.000.000,00
2	$12 \times 1/12 \times 16.000.000,00$ = 160.000,00	4.000.000,00	4.160.000,00	12.000.000,00
3	$12 \times 1/12 \times 12.000.000,00$ = 120.000,00	4.000.000,00	4.120.000,00	8.000.000,00
4	$12 \times 1/12 \times 8.000.000,00$ = 80.000,00	4.000.000,00	4.080.000,00	4.000.000,00
5	$12 \times 1/12 \times 4.000.000,00$ = 40.000,00	4.000.000,00	4.040.000,00	0,00

Jurnal yang dibuat untuk mencatat pembelian dan setiap pembayaran angsuran adalah:

<u>Tanggal 1 Februari 2008</u>	
Mesin	Rp. 25.000.000,00
Kas	Rp. 5.000.000,00

Utang dagang	Rp. 20.000.000,00
<u>Tanggal 1 Maret 2008</u>	
Utang dagang	Rp. 4.000.000,00
Beban bunga	Rp. 200.000,00
\ Kas	Rp. 4.200.000,00
<u>Tanggal 1 April 2008</u>	
Utang dagang	Rp. 4.000.000,00
Beban bunga	Rp. 160.000,00
\ Kas	Rp. 4.160.000,00
<u>Tanggal 1 Mei 2008</u>	
Utang dagang	Rp. 4.000.000,00
Beban bunga	Rp. 120.000,00
\ Kas	Rp. 4.120.000,00
<u>Tanggal 1 Juni 2008</u>	
Utang dagang	Rp. 4.000.000,00
Beban bunga	Rp. 80.000,00
\ Kas	Rp. 4.080.000,00
<u>Tanggal 1 Juli 2008</u>	
Utang dagang	Rp. 4.000.000,00
Beban bunga	Rp. 40.000,00
\ Kas	Rp. 4.040.000,00

3. Capital Lease

Menurut ketentuan dalam pasal 3 ayat (3) Keputusan Menteri Keuangan No.1251/KMK.013/1988 tanggal 20 Desember 1988 dinyatakan bahwa sepanjang perjanjian sewa guna usaha masih berlaku, hak milik atas barang modal objek transaksi sewa guna usaha, hak milik (legal title) atas aktiva yang disewa guna

usahakan tetap berada pada perusahaan sewa guna usaha meskipun berdasarkan perjanjian sewa guna usaha tanggungjawab atas penggunaan aktiva diserahkan kepada penyewa guna usaha.

Terlepas dari ketentuan tersebut, ditinjau dari aspek akuntansi, pada paragraf 35 Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan dinyatakan bahwa laporan keuangan lebih menekankan pada makna ekonomi (economic substance) dari suatu peristiwa/transaksi daripada bentuk hukumnya (legal form). Karena transaksi capital lease yang berdasarkan makna ekonominya merupakan pemindahan dari seluruh manfaat serta resiko yang melekat pada pemilihan suatu aktiva, maka transaksi tersebut harus dipandang sebagai perolehan suatu aktiva dan terjadinya kewajiban bagi penyewa guna usaha.

Transaksi capital lease diperlakukan dan dicatat sebagai aktiva tetap dan kewajiban pada awal masa sewa guna sebesar nilai tunai dan seluruh pembayaran sewa guna usaha ditambah nilai sisa (harga opsi) yang harus dibayar oleh penyewa guna usaha pada akhir masa sewa guna usaha. Selama masa sewa guna usaha setiap pembayaran dialokasikan dan dicatat sebagai angsuran pokok kewajiban sewa usaha dan beban bunga berdasarkan tingkat bunga yang diperhitungkan terhadap sisa kewajiban penyewa guna usaha. Sangat jelas bahwa unsur pokok harga perolehan dari suatu aktiva yang diperoleh melalui sewa guna usaha adalah nilai tunai dari seluruh pembayaran sewa guna usaha ditambah nilai sisa (harga opsi). Sedangkan selisih antara total pembayaran angsuran dengan nilai tunainya diperlakukan sebagai *beban bunga yang ditangguhkan* yang akan diamortisasikan sebagian demi sebagian selama periode pembayaran angsuran sewa guna usaha. Penentuan nilai tunai dilakukan dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Nilai Tunai} = \text{Faktor nilai tunai angsuran} \times \text{Angsuran}$$

Dimana

$$\text{Faktor nilai tunai angsuran} = \frac{1 - [1/(1+i)^n]}{i}$$

Ilustrasi. Paada tanggal 1 february 2003 PT Kharis Jaya Abadi Tbk membeli mesin secara sewa guna usaha melalui PT. Surya Fund Investment Tbk. Dalam perjanjian disepakati bahwa PT. Kharis Jaya Abadi Tbk harus melakukan pembayaran 3 kali angsuran tahunan masing-masing Rp. 9.876.500,00 sudah terhitung bunga dan resiko sebsar 9% pertahun. Untuk dapat memiliki sistem tersebut pada akhir masa sewa guna usaha PT Kharis Jaya Abadi Tbk harus membayar harga opsi sebesar Rp. 2.500.000,00. Berdasarkan data – data tersebut penentuan harga perolehan mesin tersebut adalah :

$$\text{Faktor nilai tunai angsuran} = \frac{1 - [1/(1 + 0,09)^3]}{0,09} = 2,53133$$

$$\text{Nilai Tunai} = 2,53133 \times 9.876.500,00 = 25000713,66 = \text{Rp. } 25.000.000,00$$

$$\text{Harga perolehan mesin} = \text{Rp. } 25.000.000,00 + \text{Rp. } 2.500.000,00 = \underline{\text{Rp. } 27.500.000,00}$$

Untuk mengetahui berapa besarnya bunga yang diperhitungkan selama masa sewa guna usaha adalah :

$$\text{Total pembayaran angsuran} = 3 \times \text{Rp. } 9.876.500,00 = \text{Rp. } 29.629.500,00$$

$$\text{Nilai Tunai angsuran} = \underline{\text{Rp. } 25.000.000,00}$$

$$\text{Total bunga angsuran} = \text{Rp. } 4.629.500,00$$

Tabel pembayaran angsuran pembelian mesein tersebut seperti berikut :

Th. ke	Pembayaran angsuran	Bunga	Pokok Utang	Sisa Utang
				25.000.000,00
1	9.876.500,00	9% × 25.000.000,00 = 2.250.000,00	7.626.500,00	17.373.500
2	9.876.500,00	9% × 17.373.500,00 = 1.563.615,00	8.312.885,00	9.060.615,00

3	9.876.500,00	9% × 9.060.615,00 = 815.885,00 *)	9.060.615,00	0,00
	2.629.500,00	4.629.500,00	25.000.000,00	

*) ada pembulatan Rp. 430,00

Jurnal – jurnal yang harus dibuat untuk mencatat transaksi pembelian dan pembayaran angsuran adalah :

<u>Tanggal 1 Februari 2008</u>	
Mesin	Rp. 27.500.000,00
Beban bunga ditangguhkan	Rp. 4.629.500,00
Utangsewagunausaha	
Rp. 32.129.500,00	
<u>Tanggal 1 Maret 2008</u>	
Utang sewa guna usaha	Rp. 9.876.500,00
Kas	Rp. 9.876.500,00
Beban bunga	Rp. 2.250.000,00
Bebanbungaditangguhkan	
Rp. 2.250.000,00	
<u>Tanggal 1 April 2008</u>	
Utang sewa guna usaha	Rp. 9.876.500,00
Kas	Rp. 9.876.500,00
Beban bunga	Rp. 1.563.615,00
Bebanbungaditangguhkan	
Rp. 1.563.615,00	
<u>Tanggal 1 Mei 2008</u>	
Utang sewa guna usaha	Rp. 9.876.500,00
Kas	Rp. 9.876.500,00
Beban bunga	Rp. 815.885,00
Bebanbungaditangguhkan	
Rp. 815.885,00	

4. Diterima sebagai Hibah

Harga perolehan aktiva tetap yang diperoleh dari hibah atau pemberian ditetapkan berdasarkan taksiran harga pasar aktiva sejenis pada saat diterimannya aktiva hibah tersebut. Namun apabila taksiran harga pasaranya tidak dapat ditentukan, maka penentuan harga perolehannya dapat didasarkan pada kebijaksanaan pimpinan. Sebesar nilai yang ditetapkan sebagai harga perolehan aktiva tersebut dikreditkan pada perkiraan *Modal Sumbangan*.

Ilustrasi. Pada tanggal 1 Maret 2008 PT. Uyent Garment Tbk menerima hibah sebuah kendaraan dari pemegang saham. Taksiran harga pasar kendaraan tersebut pada saat itu diperkirakan sebesar Rp. 85.750.000,00. Maka jurnal untuk mencatat penerimaan hibah kendaraan tersebut adalah :

Kendaraan	Rp. 85.750.000,00
Modal Sumbangan	Rp. 85.750.000,00

5. Ditukar dengan Surat-surat berharga

Aktiva tetap berwujud yang diperoleh dengan cara ditukar dengan surat-surat berharga perusahaan(saham atau obligasi), harga perolehannya ditetapkan sebesar harga pasar surat-surat berharga tersebut pada tanggal dilakukannya pertukaran, dan apabila harga pasar surat-surat tersebut yang bersangkutan tidak diketahui, maka penentuan harga perolehan aktiva tetap dari pertukaran tersebut di tetapkan berdasarkan taksiran harga pasar dari aktiva tersebut dan sekaligus ditetapkan sebagai harga penjualan surat-surat berharga yang diserahkan. Selisih harga pasar aktiva tetap dengan nilai-nilai nominal surat-surat berharga yang diserahkan harus diperlakukan sebagai premium ataupun diskon saham.

Ilustrasi. Pada tanggal 1 Maret 2008 PT.Uyent Garmen Tbk membeli mwsin. Untuk itu, PT Uyent Garmen Tbk menyerahkan 1.000 lembar saham biasa perusahaan, nominal saham Rp. 10.000,00 per lembar saham. Harga pasar saham-saham PT.Uyen

Garmen Tbk pada saat itu Rp.12.500,00 per lembar. Maka jurnal untuk mencatat pertukaran tersebut adalah:

Mesin	Rp. 12.500.000,00
Modal saham	Rp. 10.000.000,00
Premium saham	Rp. 2.500.000,00

6. Membuat Sendiri

Untuk memperoleh suatu aktiva tetap berwujud, mungkin saja perusahaan membuat sendiri. Perlakuan akuntansi untuk aktiva tetap berwujud yang dibuat sendiri, perlu memperhatikan apakah aktiva yang dibuat sendiri tersebut tersedia dipasar atau tidak. pihak lain yang bersedia mengadakan atau membuatnya, maka penentuan harga perolehan aktiva tersebut adalah sebesar nilai yang terkecil antara total biaya yang terserap untuk pembuatan aktiva tersebut dengan haarga pasarnya atau harga yang diberikan oleh pihak lain. Bila harga biaya pembuatan seniri ternyata lebih besar daripada harga pasar atau harga yang diberikan oleh pihak lain, maka sebesar selisihnya harus diperlakukan sebagai kerugian. Kedua, bila aktiva tetap yang dibuat sendiri tersebut tidak tersedia di pasar atau tidak ada pihak lain yang bersedia membuatnya, maka harga perolehannya aktiva tersebut adalah sebesar keseluruhan biaya yang dikeluarkan untuk membangun aktiva tersebut.

7. Ditukar dengan Aktiva Tetap Berwujud lain

Harga perolehan aktiva tetap berwujud yang diperoleh melalui pertukaran aktiva harga perolehannya ditentukan berdasarkan taksiran harga pasar yang disepakati dalam pertukaran tersebut

Depresiasi

Depresiasi atau penyusutan merupakan suatu sistem akuntansi yang bertujuan untuk mengalokasikan bagian dari harga perolehan dari suatu aktiva tetap berwujud sebagai beban dalam perhitungan laba-rugi selama masa manfaat yang ditetapkan secara sistematis dan rasional. Penyusutan dalam pengertian akuntansi tidak dimaksudkan sebagai pembentukan

Pengalaman merupakan pelajaran yang baik bagi penentuan umur manfaat suatu aktiva tetap berwujud. Dari pengalaman itu sendiri atau dari pengalaman pihak lain terhadap penggunaan aktiva tetap sejenis dapat ditentukan estimasi masa manfaatnya. Begitu juga dengan perkembangan teknologi. Perkembangan teknologi dapat menimbulkan keusangan teknologi dan outputnya. Perkembangan teknologi yang cepat telah mendorong pimpinan perusahaan untuk menentukan masa manfaat suatu jenis aktiva tetap berwujud tertentu lebih cepat/lebih pendek, hal ini dikarenakan suatu aktiva tetap berwujud yang mempunyai teknologi dan output yang usang mempunyai biaya oprtunitas lebih besar, sehingga secara ekonomis penggunaan aktiva tetap yangdemikian ini menimbulkan kerugian ekonomis bagi perusahaan. Faktor operasional (seperti intensitas penggunaan, program perbaikan dan pemeliharaan) suatu aktiva tetap berwujud sangat berpengaruh pada tingkat keausan dan kerusakan fisik (*physical wear and tear*) aktiva tetap yang bersangkutan. Masa manfaat suatu aktiva tetap dapat diukur berdasarkan salah satu dari:

- a. Periode suatu aktiva diharapkan dapat memberikan manfaat ekonomis, atau
- b. Jumlah produksi aatau unit serupa yang diharapkan dapat diperoleh dari aktiva bersangkutan.

Nilai Sisa (residual value)

Nilai sisa merupakan suatu nilai taksiran harga jual atau harga pasar suatu aktiva tetap berwujud yang telah habis masa manfaatnya atau telah habis disusutkan. Sebagian besar metode depresiasi memerlukan adanya estimasi nilai sisa ini, kecuali metode saldo menurun dobel.

Jumlah Yang Dapat Disusutkan (depreciable amount)

Jumlah yang dapat disusutkan (depreciable amount) adalah harga perolehan suatu aktiva tetap berwujud dikurangi dengan nilai sisanya. Jumlah inilah yang nantinya digunakan untuk menentukan besarnya depresiasi suatu aktiva tetap berwujud. Selisih antara harga perolehan dengan nilai sisanya ini dapat juga disebut sebagai nilai reproduksi aktiva tetap berwujud.

Rasionalisasi Depresiasi

Harga perolehan aktiva tetap berwujud yang relatif besar tidak mungkin dibebankan seluruhnya dalam periode perolehannya, karena hal ini akan mengakibatkan *under & over estimasi* pada perhitungan laba-rugi. Selain itu depresiasi dimaksudkan agar terpenuhi prinsip *matching cost and revenue*. Prinsip ini mengatur agar pembebanan biaya harus dilakukan pada periode yang sama dengan pengakuan hasil. Aktiva tetap berwujud tidak hanya memberikan manfaat ekonomis pada periode pembeliannya saja melainkan juga memberikan manfaat ekonomis untuk beberapa periode berikutnya, oleh karenanya selayaknya pembebanan harga perolehan dari aktiva ini dibebankan secara bertahap selama periode pemanfaatannya.

Metode Depresiasi

Terdapat beberapa metode depresiasi yang secara umum dapat digunakan untuk menentukan beban depresiasi suatu aktiva tetap berwujud. Metode-metode depresiasi tersebut dapat diklasifikasikan menurut beberapa kriteria yaitu

- 1) Berdasarkan waktu
 - a. Metode Garis Lurus (straight line method)
 - b. Metode Pembebanan Menurun (reducing cost method), terdiri dari:
 1. Metode Saldo Menurun (declining balance method)
 2. Metode Saldo Menurun Dobel (double declining balance method)
 3. Metode Jumlah Angka Tahun (sum of years digit method)
 4. Metode Tarif Menurun (declining rate on cost method)
- 2) Berdasarkan Pemanfaatan/Hasil:
 - a. Metode Jam Jasa (service hours method)
 - b. Metode Jumlah Unit Produksi (productive-output method)
 - c. Metode Satuan Jarak (travelled distance method)
- 3) Berdasarkan kriteria lain:
 - a. Metode berdasarkan Jenis dan Kelompok (group and composite method)

- b. Metode anuitas (anuity method)
- c. Sistem Persediaan (inventory system)

Metode depresiasi harus digunakan secara tepat, artinya untuk dapat menentukan menggunakan metode depresiasi tertentu untuk digunakan sebagai metode depresiasi suatu akyiva tetap berwujud perlu memperhatikan pola pemanfaatan aktiva tetap bersangkutan, dan metode depresiasi yang dipilih seharusnya diterapkan secara konsisten selama masa manfaatnya. Misalnya suatu mesinproduksi yang pola pemanfaatannya dapat diukur dengan jelas berdasarkan jam jasa atau berdasarkan jumlah output yang dihasilkan, maka untuk aktiva demikian lebih sesuai didepresiasi dengan menggunakan metode jam jasa atau metode jumlah unit produksi. Atau suatu aktiva yang mempunyai pola pemanfaatan yang konstan selama jangka waktu pemanfaatannya, maka terhadap aktiva demikian ini lebih sesuai didepresiasi dengan menggunakan metode garis lurus.

I. Metode Garis Lurus (*stright Line Method*)

Metode ini memberikan beban depresiasi yang konstan pada setiap periode akuntansi selama masa manfaat dari aktiva tetap berwujud yang bersangkutan. Metode depresiasi ini lebih sesuai digunakan untuk mendepresiasi aktiva-aktiva tetap berwujud dengan asumsi:

- a. Nilai guna ekonomis dari suau aktiva tetap berwujud akan menurun secara proporsional karena berlalunya waktu.
- b. Biaya reparasi dan pemeliharaan tiap-tiap periode jumlahnya relatif konstan.
- c. Pemanfaatan aktiva tiap-tiap perode relatif konstan.

Besarnya beban depresiasi dihitung dengan cara sebagai berikut:

Tarif depresiasi = $100\% : n$, dimana n adalah masa manfaat aktiva

Beban Depresiasi = Tarif depresiasi x (harga perolehan-nilai residu)

Misal, suatu gedung diperoleh dengan harga Rp. 80.000.000,00. Taksiran masa manfaatnya 5 tahun dengan taksiran nilai residu sebesar Rp. 10.000.000,00. Maka depresiasi gedung setiap periode akuntansi dihitung sebagai berikut;

$$\text{Tarip depresiasi} = 100\% : 5 = 20\%$$

$$\text{Depresiasi Mesin} = 20\% \times \text{Rp. (Rp. 80.000.000,00 - Rp. 10.000.000,00)} = \text{Rp. 14.000.000,00}$$

Jika dibuat dalam bentuk tabel depresiasi, nampak seperti dibawah ini:

Th. ke	Beban Depresiasi	Akumulasi Depresiasi	Nilai Buku
			Rp. 80.000.000,00
1	Rp. 14.000.000,00	Rp. 14.000.000,00	Rp. 66.000.000,00
2	Rp. 14.000.000,00	Rp. 28.000.000,00	Rp. 52.000.000,00
3	Rp. 14.000.000,00	Rp. 42.000.000,00	Rp. 38.000.000,00
4	Rp. 14.000.000,00	Rp. 56.000.000,00	Rp. 24.000.000,00
5	Rp. 14.000.000,00	Rp. 70.000.000,00	Rp. 10.000.000,00

2. Metode Pembebanan Menurun (*reducing cost method*)

Metode depresiasi ini memberikan beban depresiasi yang selalu berkurang dari periode ke periode berikutnya. Beban depresiasi untuk tahun sekarang lebih besar daripada beban depresiasi untuk tahun berikutnya. Metode ini didasarkan pada teori bahwa suatu aktiva tetap akan mengalami penurunan manfaat keekonomiannya dari periode ke periode yang dikarenakan meningkatnya tingkat keusangan dan keausan. Meningkatnya tingkat keusangan dan keausan tentunya memerlukan biaya pemeliharaan, resparasi dan biaya perbaikan yang lebih besar dari periode ke periode. Dengan begitu metode depresiasi ini dimaksudkan :

1. Terpenuhi prinsip *matching cost and revenue*. Pada saat aktiva tetap berwujud masih bary tentunya produktivitas dari aktiva yang bersangkutan masih tinggi, aktiva tersebut masih mampu

melakukan aktivitas dalam kapasitas penuh yang selanjutnya akan mengalami penurunan dari periode ke periode. Pada saat aktiva masih dalam kondisi yang baik selayaknya mendapatkan pembebanan biaya yang tinggi dan manakala kondisi aktiva mulai menurun mendapatkan pembebanan biaya yang menurun pula.

2. Menjaga stabilitas total pembebanan. Metode deppresiasi ini memungkinkan total pembebanan aktiva tetap yang relatif stabil dari periode ke periode berikutnya. Pada saat aktiva tetap berwujud tersebut masih baru, beban penyusutannya relatif besar dengan beban pemeliharaan dan beban reparasi yang relatif kecil, sehingga totalnya relatif stabil dengan pembebanan pada saat aktiva tetap yang bersangkutan sudah tua, yaitu dengan beban penyusutan yang relatif kecil dengan beban-beban pemeliharaan dan beban reparasi yang relatif besar.

Terdapat 4 (empat) metode perhitungan depreiasi yang termasuk dalam metode depresiasi ini, yaitu:

a. Metode Saldo Menurun (*Declining Balance Method*)

Depresiasi menurut metode ini dihitung berdasarkan tarif yang tetap dari nilai buku aktiva yang didepresiasiss.s karena nilai buku aktiva ssetiap periode selalu menurun, maka besarnya beban depresiasi setiap periode secara otomatis juga selalu menurun.

$$\text{Tarif depresiasi} = \frac{1}{n \sqrt{\text{nilai residu : harga perolehan}}} -$$

$$\text{Beban depresiasi} = \text{Tarif depresiasi} \times \text{Nilai Buku}$$

Aktiva

Ilustrasi. Pada awal periode dibeli mesin dengan harga perolehan sebesar Rp. 25.000.000,00. Mesin tersebut diperkirakan mempunyai masa

manfaat selama 5 tahun dengan taksiran nilai residu sebesar Rp.5.000.000,00, maka besarnya tarip depresiasi setiap periodenya adalah :

$$\begin{aligned} \text{Tarif depresiasi mesin} &= 1 - \sqrt[5]{\frac{500000000}{2500000000}} \\ &= 0,2752 = 27,52\% \end{aligned}$$

Beban depresiasi mesin tersebut seperti pada tabel berikut:

Th. ke	Beban Depresiasi	Akumulasi Depresiasi	Nilai Buku
			Rp. 25.000.000,00
1	27,52% × Rp. 25.000.000,00 = Rp. 6.880.000,00	Rp. 6.880.000,00	Rp. 18.120.000,00
2	27,52% × Rp. 18.120.000,00 = Rp. 4.986.624,00	Rp. 11.866.624,00	Rp. 13.133.376,00
3	27,52% × Rp. 13.133.376,00 = Rp. 3.614.305,00	Rp. 15.480.000,00	Rp. 9.519.071,00
4	27,52% × Rp. 9.519.071,00 = Rp. 2.619.648,00	Rp. 18.100.577,00	Rp. 6.899.423,00
5	27,52% × Rp. 6.899.423,00 = Rp. 1.899.423,00	Rp. 20.000.000,00	Rp. 5.000.000,00

Keterangan: untuk depresiasi tahun ke 5, hasil menurut perhitungan adalah sebesar Rp. 1.899.721,00 agr total akumulasi sebesar nilai reproduksinya dan nilai buku yang tersisa sebesar nilai residu yang telah ditetapkan, maka hanya dibebankan sebesar Rp. 1.899.423.

b. Metode Saldo Menurun Dobel (*Double Declining Balance Method*)

Metode depresiasi ini tidak memerlukan penetapan nilai residu, nilai residu akan terbentuk dari sisa nilai buku setelah didepresiasi selama masa manfaatnya. Depresiasi dihitung berdasarkan tarif yang tetap dari nilai bukunya.

$$\text{Tarif depresiasi} = (2 \times 100\%) : n$$

$$\text{Beban depresiasi} = \text{Tarif depresiasi} \times \text{Nilai buku aktif}$$

Ilustrasi : lihat kasus pada metode saldo menurun, bila mesin tersebut didepresiasi dengan menggunakan metode saldo menurun dobel, maka besarnya tarif depresiasinya adalah $= (100\% \times 2) : 5 = 40\%$. Tabel depresiasi nampak seperti berikut:

Th. ke	Beban Depresiasi	Akumulasi Depresiasi	Nilai Buku
			Rp. 25.000.000,00
1	$40\% \times \text{Rp. 25.000.000,00} = \text{Rp. 10.000.000,00}$	Rp. 10.000.000,00	Rp. 15.000.000,00
2	$40\% \times \text{Rp. 15.000.000,00} = \text{Rp. 6.000.000,00}$	Rp. 16.000.000,00	Rp. 9.000.000,00
3	$40\% \times \text{Rp. 9.000.000,00} = \text{Rp. 3.200.000,00}$	Rp. 19.200.000,00	Rp. 5.800.000,00
4	$40\% \times \text{Rp. 5.800.000,00} = \text{Rp. 2.320.000,00}$	Rp. 21.520.000,00	Rp. 3.480.000,00
5	$40\% \times \text{Rp. 3.480.000,00} = \text{Rp. 556.800,00}$	Rp. 22.076.800,00	Rp. 2.924.000,00

c. Metode Jumlah Angka Tahun (*Sum of years digit method*)

Yang dimaksud dengan jumlah angka tahun merupakan jumlah angka dalam bilangan masa manfaatnya. Untuk menentukan besarnya jumlah angka tahun dapat juga digunakan rumus trapesium berikut:

$$\text{Jumlah Angka Tahun (JAT)} = \frac{n(n+1)}{2}$$

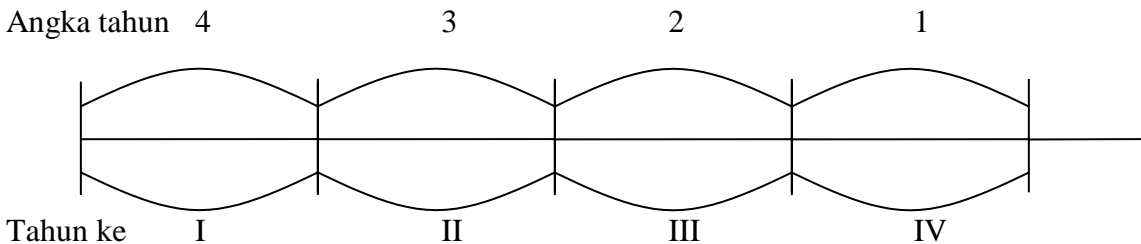
Disamping menentukan jumlah angka tahun, juga harus ditentukan bobot penyusutan, yaitu dengan cara mengurutkan secara terbalik urutan angka dalam bilangan masa manfaatnya. Tarif depresiasi untuk suatu periode akuntansi ditentukan dengan cara membagi bobot depresiasi periode bersangkutan dengan jumlah angka tahunnya. Misalnya suatu aktiva tetap berwujud ditetapkan masa manfaatnya 4 tahun, maka:

Th ke	Bobot	Tarif Depresiasi	Beban Depresiasi
I	4	4/10	4/10 (HP-NR)
II	3	3/10	3/10 (HP-NR)
III	2	2/10	2/10 (HP-NR)
IV	1	1/10	1/10 (HP-NR)
		10	

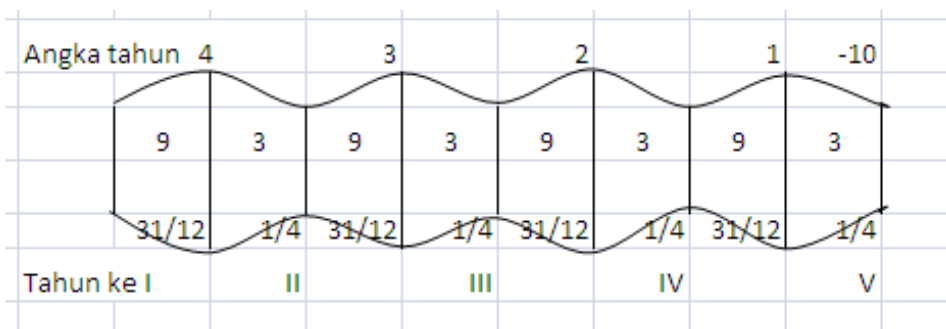
NP= Harga Perolehan

NR= Nilai Residu

Pemahaman tentang penentuan tarif depresiasi tersebut menjadi lebih baik melalui pemahaman garis waktu berikut :



Sedangkan bila aktiva tetap berwujud tersebut diperoleh tidak bertepatan dengan awal atau akhir periode akuntansi, maka pada setiap periode depresiasi dihitung berdasarkan dua tarif, misal bila aktiva tetap tersebut diperoleh pada awal April, maka garis waktu depresiasi nampak seperti berikut :



<u>Th.</u> <u>Ke.</u>	<u>Masa</u>	<u>Bobot</u>	<u>Tarif</u> <u>Depresiasi</u>	<u>Beban Depresiasi</u>
I	9 bln	4	4/10	$9/12 \times 4/10 \times (HP - NR)$
II	3 bln 9 bln	4 3	4/10 3/10	$3/12 \times 4/10 \times (HP - NR)$ $9/13 \times 3/10 \times (HP - NR)$
III	3 bln 9 bln	3 2	3/10 2/10	$3/12 \times 3/10 \times (HP - NR)$ $9/13 \times 2/10 \times (HP - NR)$
IV	3 bln 9 bln	2 1	2/10 1/10	$3/12 \times 2/10 \times (HP - NR)$ $9/13 \times 1/10 \times (HP - NR)$
V	3 bln	1	1/10	$3/12 \times 1/10 \times (HP - NR)$

Ilustrasi 1. Pada awal tahun 2008 dibeli mesin dengan harga perolehan sebesar Rp. 14.500.000,00 dengan taksiran masa manfaat 4 tahun dan taksiran nilai residu sebesar Rp. 2.500.000,00. Maka tabel depresiasi mesin tersebut nampak berikut :

Th. Ke	Beban Depresiasi	Akumulasi Depresiasi	Nilai Buku
			Rp. 14.500.000,00
I	$4/10 \times \text{Rp. } 12.000.000,00 = \text{Rp. } 4.800.000,00$	Rp. 4.800.000,00	Rp. 9.700.000,00
II	$3/10 \times \text{Rp. } 12.000.000,00 = \text{Rp. } 3.600.000,00$	Rp. 8.400.000,00	Rp. 6.100.000,00

III	$2/10 \times \text{Rp. } 12.000.000,00 = \text{Rp. } 2.400.000,00$	Rp. 10.800.000,00	Rp. 3.700.000,00
IV	$1/10 \times \text{Rp. } 12.000.000,00 = \text{Rp. } 1.200.000,00$	Rp. 12.000.000,00	Rp. 2.500.000,00

Ilustrasi 2. Lihat ilustrasi 1, bila mesin tersebut diperoleh pada awal April 2008, maka tabel depresiasi nampak seperti berikut:

Th ke	Beban Depresiasi	Akumulasi Depresiasi	Nilai Buku
			Rp. 14.500.000,00
I	$9/12 \times 4/10 \times \text{Rp. } 12.000.000,00 = \text{Rp. } 3.600.000,00$	Rp. 3.600.000,00	Rp. 10.000.000,00
II	$3/12 \times 4/10 \times \text{Rp. } 12.000.000,00 = \text{Rp. } 1.200.000,00$ $9/12 \times 3/10 \times \text{Rp. } 12.000.000,00 = \text{Rp. } 2.700.000,00$ Rp. 3.900.000,00	Rp. 7.500.000,00	Rp. 7.000.000,00
III	$3/12 \times 3/10 \times \text{Rp. } 12.000.000,00 = \text{Rp. } 900.000,00$ $9/12 \times 2/10 \times \text{Rp. } 12.000.000,00 = \text{Rp. } 1.800.000,00$ Rp. 2.700.000,00	Rp. 10.200.000,00	Rp. 4.300.000,00
IV	$3/12 \times 2/10 \times \text{Rp. } 12.000.000,00 = \text{Rp. } 600.000,00$ $9/12 \times 1/10 \times \text{Rp. } 12.000.000,00 = \text{Rp. } 900.000,00$ Rp. 1.500.000,00	Rp. 11.700.000,00	Rp. 2.800.000,00
V	$3/12 \times 1/10 \times \text{Rp. } 12.000.000,00 = \text{Rp. } 300.000$	Rp. 12.000.000,00	Rp. 2.500.000,00

d. Metode Tarif Menurun (*declining rate on cost method*)

Metode depresiasi ini memungkinkan pimpinan untuk menetapkan tarif (%) yang selalu menurun dalam setiap periodenya. Penetapan tarif ini tidak diperlukan perhitungan tertentu hanya berdasarkan kebijakan

pimpinan belaka. Besarnya beban depresiasi adalah hasil perkalian antara tarif depresiasi dengan harga perolehannya.

3. Depresiasi Berdasarkan Pemanfaatan atau Hasil (*benefit Method*)

Metode depresiasi ini memungkinkan terjadinya pembebanan depresiasi yang selalu berubah-ubah untuk setiap periode tergantung pada manfaat yang diperoleh dari pemanfaatan aktiva tetap yang bersangkutan selama satu periode tersebut. Langkah pertama pada metode ini adalah menentukan berapa besarnya satuan manfaat yang akan didapat dari pemanfaatan aktiva tetap berwujud selama masa manfaatnya. Besarnya tarif depresiasi per satuan manfaat adalah diperoleh dengan cara membagi nilai yang akan disusutkan dengan total taksiran manfaat yang akan diperoleh selama masa manfaatnya.

$$\text{Tarif depresiasi per satuan hasil} = \frac{\text{Harga Perolehan} - \text{Nilai Residu}}{\text{Total satuan manfaat}}$$

Beban depresiasi = tarif depresiasi x satuan manfaat yang dihasilkan dalam periode bersangkutan

Teknik perhitungan beban depresiasi yang termasuk dalam metode satuan manfaat antara lain :

- a. Metode Jam Jasa (*servise hours method*)
- b. Metode Jumlah Unit Produksi (*productive- output method*)
- c. Metode satuan Jarak (*travelled distance method*)

a. Metode Jam Jasa (*servise hours method*)

Salah satu cara yang dapat digunakan untuk mengukur intensitas pemanfaatan alat-salat produksi (mesin-mesin) adalah berdasarkan Satuan jam jasa semakin tinggi jam jasa pemanfaatan aktiva tetap semakin banyak hasil yang didapat. Intensitas pemanfaatan aktiva tetap yang tinggi mengakibatkan

aktiva tetap yang bersangkutan akan mengalami keausan yang lebih cepat, dan sebaliknya.

Misal suatu mesin yang harga perolehannya Rp. 14.500.000,00 yang selama masa manfaatnya diperkirakan dapat digunakan selama 12.000 jam kerja, taksiran residu Rp.2.500.000,00 , maka tarif depresiasi per jam kerja adalah :

$$\begin{aligned}\text{Tarif depresiasi mesin} &= \frac{\text{Rp. } 14.500.000,00 - \text{Rp. } 2.500.000,00}{12.000} \\ &= \text{Rp. } 1.000,00\end{aligned}$$

Misal : selama periode 2008 mesin tersebut telah memberikan kontribusi selama 3.000 jam kerja, maka besarnya beban depresiasi adalah sebesar (Rp. 1.000,00 x 3.000 jam) = Rp. 3.000.000,00

b. Metode Jumlah Unit Produksi (*productive = output method*)

Cara lain yang umum digunakan untuk mengukur intensif pemanfaatan suatu aktiva produksi (mesin) adalah berdasarkan jumlah unit produk yang dihasilkan. Semakin banyak unit produk yang dihasilkan, semakin besar pula beban depresiasi yang selayaknya dibebankan, dan sebaliknya.

Misal suatu mesin yang harga perolehannya Rp. 24.500.000,00 yang selama masa manfaatnya diperkirakan dapat menghasilkan produk sebanyak 12.000 unit produk, taksiran nilai residu Rp. 4.500.000, maka tarif depresiasi per unit produk adalah:

$$\begin{aligned}\text{Tarif depresiasi mesin} &= \frac{\text{Rp. } 24.500.000,00 - \text{Rp. } 4.500.000,00}{15.000} \\ &= \text{Rp. } 1.666,67 \text{ per unit}\end{aligned}$$

produk yang dihasilkan

Misal selama periode 2008 mesin tersebut telah menghasilkan 3.000 unit produk, maka besarnya beban

depresiasi adalah sebesar Rp 1.666,67 x 3.000 = Rp. 5.000.010,00

c. Metode Satuan Jarak (*travelled distance method*)

Metode perhitungan depresiasi ini sesuai digunakan untuk mendepresiasi aktiva tetap yang berupa alat transportasi. Cara perhitungan beban depresiasi sama dengan metode satuan manfaat sebelumnya. Misal, sebuah bus yang harga perolehannya sebesar Rp. 114.500.000,00 yang diperkirakan selama masa manfaatnya dapat menempuh jarak 500.000 Km dengan taksiran nilai residu sebesar Rp. 14.500.000,00. Maka depresiasi yang dibebankan untuk setiap Km jarak tempu adalah :

$$\begin{aligned} \text{Tarif depresiasi bus} &= \frac{\text{Rp. 114.500.000,00} - \text{Rp. 14.500.000,00}}{500.000} \\ &= \text{Rp. 200,00 per Km unit Jarak} \end{aligned}$$

Misal selama periode 2008 bus tersebut telah menempuh jarak 30.000 Km, maka besarnya beban depresiasi adalah sebesar Rp. 200,00 x 30.000 = Rp.6.000.000,00

4. Depresiasi Berdasar Kriteria lain

a. Metode Tarip Kelompok dan Gabungan

Terhadap beberapa aktiva tetap berwujud mungkin perlu untuk dikelompokkan dalam satu perkiraan berdasarkan fungsinya, misalnya beberapa macam aktiva tetap berwujud yang mempunyai kesamaan fungsi untuk menunjang kelancaran pekerjaan perkantoran dikumpulkan dalam perkiraan peralatan kantor. Dalam perkiraan peralatan kantor ini terakumulasi harga perolehan dari berbagai macam aktiva tetap berwujud, misalnya komputer, mebel, almari kabinet dan lain-lain. Atau mungkin beberapa aktiva tetap berwujud itu perlu untuk

digabungkan dalam satu perkiraan berdasarkan jenisnya, misalnya untuk semua komputer yang dimiliki perusahaan baik yang berfungsi di kantor, di pabrik atau ditempat penjualan digabungkan dalam satu perkiraan dengan nama perkiraan komputer.

Metode ini pada prinsipnya merupakan metode depresiasi garis lurus yang diperhitungkan secara kelompok atau gabungan. Langkah pertama dalam menentukan tarif depresiasi adalah menghitung beban depresiasi untuk masing-masing aktiva tetap yang terdapat pada kelompok/gabungan aktiva tetap yang bersangkutan. Selanjutnya menghitung besarnya tarif depresiasi dengan cara sebagai berikut:

Tarif Depresiasi

$$\text{Kelompok/gabungan} = \frac{\text{Total depresiasi kelompok} \times 100\%}{\text{Total Harga Perolehan Kelompok/gabungan}}$$

Besarnya presentasi tarif depresiasi akan tetap digunakan untuk menghitung besarnya beban depresiasi untuk periode-periode berikutnya sepanjang tidak ada perubahan karena penambahan atau pengurangan harga perolehan, masa manfaat atau nilai residu. Besarnya beban depresiasi dihitung dengan rumusan berikut:

$$\text{Beban Depresiasi} = \text{Tarif Depresiasi} \times \text{Harga perolehan kelompok}$$

Ilustrasi. Di Neraca saldo PT.Uyent Garmen Tbk terdapat perkiraan Peralatan Kantor dengan saldo Rp. 19.000.000,00, yang terdiri dari:

No	Jenis Aktiva	Harga Perolehan	Nilai Residu	Umur
1	1 set komputer	6.500.000,00	500.000,00	2 th
2	1 set mebel	1.500.000,00	200.000,00	2 th
3	1 set almari kabinet	3.500.000,00	300.000	4 th
4	1 brankas	7.500.000,00	750.000,00	5 th
	Jumlah	19.000.000	1.750.000,00	

Penentuan tarip depresiasi kelompok aktiva tetap peralatan kantor tersebut adalah sebagai berikut:

No	Jenis Aktiva	Harga Perolehan	Nilai Residu	Nilai Reproduksi	Umur	Depresiasi per tahun
1	1 set komputer	6.500.000,00	500.000,00	6.000.000,00	2 th	3.000.000,00
2	1 set mebeler	1.500.000,00	200.000,00	1.300.000,00	2 th	1.650.000,00
3	1 set almari kabinet	3.500.000,00	300.000,00	3.200.000,00	4 th	800.000,00
4	1 brankas	7.500.000,00	750.000,00	6.750.000,00	5 th	1.350.000,00
	Jumlah	19.000.000	1.750.000,00			6.800.000,00

Tarip depresiasi Peralatan Kantor = $(6.800.000 : 19.000.000,00) \times 100\% = 35,37\%$ per tahun dari harga perolehannya. Masa manfaat rata-rata peralatan kantor tersebut adalah $(17.250.000 : 6.800.000) \times 1 \text{ th} =$ sekitar 2,54 tahun atau 30 bulan.

b. Metode Anuitas dan Sinking fund

Perhitungan depresiasi metode anuitas dan sinking fund disebut juga depresiasi dengan beban yang semakin meningkatkan, oleh sebab itu ada pula yang menyebutnya sebagai *Increasing Charge Method*. Metode depresiasi ini membebankan depresiasi yang lebih rendah pada tahun pertama dan semakin meningkat pada tahun-tahun berikutnya .

Metode depresiasi ini menggunakan konsep pengembalian investasi sebagai pola dasar pemikirannya. Setiap investasi pada aktiva tetap harus memberikan *trade off* kepada perusahaan yang berupa pengembalian (*return*) investasi yang akan diterima secara berkala selama masa manfaat aktiva tetap berwujud yang bersangkutan. Pengembalian investasi pada umumnya didasarkan pada tingkat bunga yang berlaku di pasar uang atau didasarkan

pada tingkat pengembalian rata-rata investasi pada aktiva sejenis dari nilai bukunya. Setiap pengembalian investasi terdiri dari dua unsur, yaitu: 1). *Penerimaan kembali dari investasi awal (initial investment)*, 2) *penerimaan pendapatan (laba) investasi*. Metode anuitas dan sinking fund ini menggunakan anggapan bahwa nilai depresiasi aktiva tetap itu merupakan pengembalian investasi. Dengan begitu nilai depresiasi aktiva tetap ini kemudian harus dapat dipisahkan berapa dari jumlah itu sebagai pengembalian investasi awal dan berapa yang merupakan pendapatan investasi. Sebesar nilai pengembalian investasi harus dikreditkan pada perkiraan "*Pendapatan Bunga*"

Metode anuitas dan metode sinking funds menggunakan teknik atau rumusan perhitungan yang sama dalam menentukan besarnya depresiasi, hanya saja pada metode anuitas ada pengakuan pendapatan bunga sedangkan pada metode sinking fund tidak ada pengakuan pendapatan bunga.

Unsur-unsur penting yang diperlukan dalam perhitungan depresiasi metode analisis anuitas dan sinking fund adalah:

1. Harga perolehan aktiva tetap
2. Taksiran nilai residu
3. Taksiran masa manfaat
4. Presentasi tingkat pengembalian investasi yang diharapkan

Perhitungan depresiasi aktiva tetap menurut metode ini dilakukan melalui rumusan berikut:

$$\text{Depresiasi per tahun} = \frac{\text{HP} - \left\{ \frac{1}{\text{NR} \times (1+r)^n} \right\}}{\frac{1 - (1+r)^{-n}}{r}}$$

Dimana r adalah presentasi tingkat pengembalian investasi (rate of return)

Depresiasi Apartemen per tahun

$$\begin{aligned}
 & 500 \text{ juta} - \left\{ \frac{1}{100 \text{ juta} \times (1+0,08)^5} \right\} \\
 = & \frac{1}{\frac{1-(1+0,08)^5}{0,08}} \\
 & \underline{\underline{= 108.181.158,00}}
 \end{aligned}$$

Ilustrasi. PT Kharis Jaya Abadi Tbk membangun suatu apartemen dengan total biaya pembangunan sebesar Rp. 500.000.000,00, masa pengembalian investasi ditetapkan selama 5 tahun, taksiran nilai residu Rp. 100.000.000,00 sedangkan besarnya tingkat pemngembalian investasi sebesar 8% per tahun. Berdasarkan data-data tersebut diatas maka besarnya beban depresiasi apartemen tersebut adalah:

Tabel depresiasi apartemen menurut metode anuitas dan sinking fund nampak seperti dibawah ini:

No	Depresiasi	Pendapatan Bunga	Akumulasi Depresiasi	Nilai Reproduksi
				500.000.000,00
1	108.181.158,00	40.000.000,00	68.181.148,00	431.818.842,00
2	108.181.158,00	34.545.507,36	73.635.650,64	358.183.191,36
3	108.181.158,00	28.654.655,31	79.526.502,69	278.657.294,67
4	108.181.158,00	22.292.583,57	85.888.574,43	192.768.720,24
5	108.181.158,00	15.412.437,76	92.768.720,24	100.000.000,00

Keterangan : pendapatan bunga untuk tahun ke 5 berdasarkan perhitungan sebesar Rp. 15.412.497,62 dari jumlah ini yang diakui sebesar Rp. 15.412.437,76 atau dikurangi sebesar Rp. 9.059,86, hal ini dilakukan agar bagian untuk diakumulasi depresiasi menjadi Rp. 92.768.720,24 sehingga nilai buku apartemen pada akhir tahun ke 5 sebesar nilai residu yang telah ditetapkan yaitu Rp.100.000.000,00. Selisih tersebut lebih disebabkan karena adanya pembulatan pada faktor nilai tunai.

Jurnal yang harus dibuat untuk mencatat depresiasi apartemen bila digunakan metode Anuitas dan Sinking Fund

Metode Anuitas	
1. Depresiasi Apartemen	Rp. 108.181.158,00
Akum.Depresiasi apartemen	Rp. 68.181.168,00
Pendapatan bunga	Rp. 40.000.000,00
2. Depresiasi Apartemen	Rp. 108.181.158,00
Akum.Depresiasi apartemen	Rp. 73.635.650,64
Pendapatan bunga	Rp. 34.545.507,36
3. Depresiasi Apartemen	Rp. 108.181.158,00
Akum.Depresiasi apartemen	Rp. 79.526.502,69
Pendapatan bunga	Rp. 28.654.655,31
4. Depresiasi Apartemen	Rp. 108.181.158,00
Akum.Depresiasi apartemen	Rp. 85.888.574,43
Pendapatan bunga	Rp. 22.292.583,57

5. Depresiasi Apartemen	Rp. 108.181.158,00
Akum.Depresiasi apartemen	Rp. 92.768.720,24
Pendapatan bunga	Rp. 15.412.437,76

Metode Sinking Fund	
1. Depresiasi apartemen	Rp. 68.181.158,00
Akum.Depresiasi apartemen	Rp. 68.181.158,00
2. Depresiasi apartemen	Rp. 73.635.650,00
Akum.Depresiasi apartemen	Rp. 73.635.650,00
3. Depresiasi apartemen	Rp. 79.526.502,69
Akum.Depresiasi apartemen	Rp. 79.526.502,69
4. Depresiasi apartemen	Rp. 85.888.574,43
Akum.Depresiasi apartemen	Rp. 85.888.574,43
5. Depresiasi apartemen	Rp. 92.768.720,24
Akum.Depresiasi apartemen	Rp. 92.768.720,24

c. Depresiasi sistem Persediaan

Depresiasi dengan sistem persediaan ini biasanya digunakan untuk mendepresiasi macam – macam aktiva tetap yang secara satuan nilainya relatif kecil tetapi dalam jumlah dan item yang banyak. Metode depresiasi ini banyak digunakan oleh perusahaan – perusahaan yang bergerak dibidang jasa umum (public utilities), karena perusahaan semacam ini banyak memiliki alat-alat kerja yang mempunyai harga perolehan persatuan relatif kecil (small tools) tetapi dalam jumlah yang banyak. Misalnya: perusahaan catering yang tentunya memiliki begitu banyak item peralatan makan dan dalam jumlah yang banyak.

Yang perlu dilakukan untuk dapat menentukan besarnya beban depresiasi menurut cara ini adalah pada setiap akhir periode dilakukan inventarisasi dan penilaian terhadap alat-alat kerja yang masih ada, selanjutnya nilai akhir dari alat – alat kerja tersebut lebih kecil daripada saldo perkiraan buku besarnya, sebesar selisih antara saldo perkiraan buku besar dengan nilai akhir dari aktiva tersebut dibebankan

sebagai depresiasi. Pencatatan beban depresiasi aktiva dengan menggunakan cara ini sebaiknya dilakukan dengan cara langsung dikreditkan pada perkiraan aktivanya (write off)

Misalnya: PT. Uyen Anta Boga yang bergerak dibidang jasa catering mempunyai perkiraan peralatan makan yang mempunyai saldo buku per tanggal 31 Desember 2008 sebesar Rp.25.000.000,00. Pada tanggal 31 Desember 2008 dilakukan inventarisasi dan penilaian terhadap peralatan makan, dalam penilaian tersebut nilai akhir peralatan makan ditetapkan sebesar Rp.17.500.000,00. Dari data tersebut maka dapat diketahui bahwa besarnya beban depresiasi peralatan makan adalah sebesar Rp. 7.500.000,00 dan jurnal penyesuaian yang dibuat untuk membebaskan depresiasi tersebut adalah:

<i>Beban depresiasi peralatan makan</i>	<i>Rp. 7.500.000,00</i>
<i>Peralatanmakan</i>	<i>Rp. 7.500.000,00</i>

Deplesi

Istilah deplesi digunakan untuk menyusutkan nilai dari aktiva tetap berwujud yang mempunyai karakteristik sebagai berikut:

- Aktiva tetap tersebut tidak dapat diperbaharui atau tidak dapat diganti dengan aktiva tetap yang sama.
- Secara kuantitatif dapat berkurang karena penggunaan/eksploitasi.
- Secara kuantitatif nilai penggunaan/eksploitasi merupakan unsur pokok dalam penentuan harga pokok produksi.

Dengan kriteria tersebut di atas, jelas aktiva tetap berwujud ang dapat memenuhi adalah aktiva tetap berwujud yang berupa sumber alam (Wasting Assets), misalnya konsensi Pertambangan. Untuk konsensi pertambangan sangat jelas bahwa setiap bagi tambang yang telah dieksploitasi tentunya tidak dapat diperbaharui, secara kuantitatif kandungan tambang didalamnya akan berkurang sesuai dengan jumlah yang dieksploitasi, dan sebesar nilai eksploitasi

tersebut merupakan unsur pokok bagi penentuan harga pokok produksi.

Ilustrasi. PT Kharis Jaya Abadi Tbk mempunyai konsensi tambang Kaolin. Tanah tambang tersebut semula dibeli dengan harga Rp.250.000.000,00 dan biaya-biaya dikeluarkan untuk mengurus izin pertambangan sebesar Rp. 150.000.000,00. Secara ekonomis tanah tambang tersebut ditaksir mempunyai kandungan kaolin sebanyak 250.000 ton. Nilai residu tanah setelah habis dieksploitasi sebesar Rp.50.000.000,00. Berdasarkan data tersebut, maka tarip deplesi yang dibebankan setiap ton Kaolin yang dieksploitasi adalah:

$$\text{Deplesi Tambang Kaolin: } \frac{400000000,00 - 50000000,00}{250000} = \underline{\underline{\text{Rp. 1.400,00}}}$$

per ton

Jika pada tahun pertama telah dieksploitasi sebanyak 20.000 ton Kaolin, maka besarnya beban deplesi untuk periode tersebut adalah: Rp. 1.400,00 x 20.000 = Rp. 28.000.000,00

Jurnal Penyesuaian:

Deplesi Tambang kaolin	Rp. 28.000.000,00
Akumulasi deplesi tambang kaolin	Rp.28.000.000,00

Revisi terhadap Depresiasi

Karena suatu hal, maka terhadap tarip depresiasi aktiva tetap berwujud tertentu harus dilakukan revisi. Revisi terhadap tarif depresiasi ini mungkin disebabkan oleh adanya perubahan kebijakan akuntansi perusahaan. Misalnya, perubahan prinsip, standar atau metode perlakuan akuntansi yang dianut, perubahan estimasi dan perubahan harga perolehan aktiva tetap berwujud bersangkutan yang disebabkan adanya penilaian kembali (revaluasi).

Perubahan Metode Akuntansi Terkait Aktiva Tetap Berwujud

Perubahan metode perhitungan depresiasi – sebagaimana kebijakan akuntansi lainnya – dapat diterapkan secara *retrospektif* atau dapat pula ditetapkan secara *prospektif*. Penerapan kebijakan yang retrospektif apabila kebijakan akuntansi yang baru diterapkan seolah-olah kebijakan tersebut telah digunakan sebelumnya (sejak awal). Perubahan kebijakan yang diterapkan secara retrospektif mengakibatkan perlunya dilakukan koreksi terhadap laporan keuangan periode-periode sebelumnya dan perubahan beban depresiasi untuk periode-periode berikutnya.

Koreksi terhadap laporan keuangan karena perubahan kebijakan akuntansi yang diterapkan secara retrospektif dapat dilakukan secara retroaktif atau dapat pula dilakukan secara kumulatif. Bila koreksi terhadap laporan keuangan dilakukan secara retroaktif, maka perlu dilakukan penyusunan kembali laporan keuangan periode-periode sebelumnya sesuai dengan prinsip, standart atau metode perlakuan akuntansi yang baru. Namun bila penyusunan kembali laporan keuangan-laporan keuangan periode sebelumnya dirasa tidak mungkin maka pengaruh dari perubahan kebijakan akuntansi tersebut dapat diterapkan secara kumulatif. Bila koreksi dilakukan secara kumulatif, maka sebesar jumlah kumulatif selisih beban depresiasi yang timbul dari perubahan kebijakan akuntansi tersebut dikapitalisasikan ke Perkiraan Laba Ditahan (retained earning) awal periode dilakukannya perubahan kebijakan akuntansi.

Penerapan perubahan kebijakan akuntansi secara prospektif atau proaktif berarti bahwa kebijakan yang baru diterapkan pada kejadian atau transaksi yang terjadi setelah tanggal perubahan. Tidak memerlukan penyesuaian yang berhubungan dengan periode sebelumnya, baik pada saldo awal perkiraan laba ditahan atau dalam laporan laba-rugi periode sekarang, karena saldo yang ada tidak perlu dihitung kembali.

Dibawah ini diberikan ilustrasi bagaimana perlakuan akuntansi terhadap perubahan kebijakan akuntansi yang diterapkan secara retrospektif-kumulatif. Sebuah mesin yang harga perolehannya Rp.12.500.000,00 dengan taksiran masa manfaat 5 tahun dengan nilai

residu Rp. 2.500.000,00 telah didepresiasi dengan menggunakan Metode Garis Lurus. Setelah depresiasi tahun ke 2 (dua) dilakukan perubahan kebijakan akuntansi yaitu manajemen menetapkan bahwa metode yang lebih tepat untuk mesin tersebut adalah metode saldo menurun dobel. Maka perhitungan depresiasi mesin menurut kedua metode tersebut adalah:

Metode Garis Lurus	Metode Saldo Menurun Ganda
Rp. 10.000.000,00 : 5 = Rp. 2.000.000,00	40% x Rp.12.500.000,00 = Rp. 5.000.000,00
Rp. 10.000.000,00 : 5 = <u>Rp.</u> <u>2.000.000,00</u>	40% x Rp. 7.500.000,00 = <u>Rp.</u> <u>3.000.000,00</u>
Jumlah Rp. 4.000.000,00	Jumlah Rp. 8.000.000,00

Perubahan metode depresiasi dari metode garis lurus ke metode saldo menurun dobel dalam tersebut diatas mengakibatkan selisih akumulasi depresiasi sebesar Rp. 4.000.000,00. Ini berarti penggunaan metode garis lurus selama 2 tahun sebelumnya telah mengakibatkan laba ditahan lebih besar Rp.4.000.000,00 dari yang semestinya menurut saldo menurun dobel, dan akumulasi depresiasi mesin juga lebih kecil Rp.4.000.000,00 dari yang semestinya. Maka jurnal penyesuaian yang harus dibuat untuk mencatat koreksi tersebut adalah:

Laba ditahan	Rp.4.000.000,00
Akumulasi depresiasi mesin	Rp. 4.000.000,00

Perubahan Masa Manfaat

masa manfaat suatu aktiva tetap yang telah ditetapkan sebelumnya, mungkin setelah digunakan beberapa periode baru diketahui bahwa penetapan masa manfaat tersebut kurang tepat dan perlu dilakukan perubahan. Perubahan kebijakan akuntansi demikian tidak perlu diterapkan secara retrospektif, melainkan cukup diterapkan secara prospektif. Tidak perlu dilakukan koreksi terhadap laporan keuangan