

BAB X

SISTEM AKUNTANSI PENYUSUTAN ASET TETAP DAN AMORTISASI ASET TIDAK BERWUJUD

A. UMUM

1. Definisi

Menurut PSAP Nomor 07 tentang Akuntansi Aset Tetap dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, penyusutan merupakan alokasi yang sistematis atas nilai perolehan suatu aset tetap yang dapat disusutkan (*depreciable assets*) selama masa manfaat aset yang bersangkutan. Penyusutan merupakan penyesuaian nilai yang terus menerus sehubungan dengan penurunan kapasitas suatu aset, baik penurunan kualitas, kuantitas, maupun nilai. Penurunan kapasitas terjadi karena aset digunakan dalam operasional suatu entitas. Penyusutan dilakukan dengan mengalokasikan biaya perolehan suatu aset menjadi beban penyusutan secara periodik sepanjang masa manfaat aset. Tanpa penyusutan, nilai aset tetap dalam neraca akan lebih saji (*overstated*). Dalam Buletin Teknis SAP Nomor 5 tentang Penyusutan disebutkan bahwa adanya penyusutan dimaksudkan untuk menggambarkan penurunan kapasitas dan manfaat yang diakibatkan pemakaian aset tetap dalam kegiatan pemerintahan.

Tidak semua aset tetap perlu disusutkan karena tidak semua jenis aset tetap mengalami penurunan nilai. Beberapa jenis aset tetap justru dapat meningkat nilainya seiring waktu. Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, disebutkan bahwa tanah dan konstruksi dalam pengerjaan merupakan dua jenis aset tetap yang tidak disusutkan.

B. PIHAK –PIHAK YANG TERKAIT

Pihak-pihak yang terkait dalam sistem akuntansi penyusutan dan amortisasi aset tetap/aset tidak berwujud antara lain adalah:

1. Bendahara Barang atau Pengurus Barang SKPD

Dalam sistem akuntansi penyusutan dan amortisasi, bendahara barang/pengurus barang bertugas untuk menyiapkan dan menyampaikan dokumen-dokumen atas penyusutan dan amortisasi aset tetap/aset tidak berwujud.

2. Pejabat Penatausahaan Keuangan SKPD

Dalam sistem akuntansi penyusutan dan amortisasi, pejabat penatausahaan keuangan SKPD bertugas untuk melakukan proses akuntansi penyusutan yang dimulai dari jurnal hingga penyajiannya laporan keuangan SKPD.

C. DOKUMEN YANG DIGUNAKAN

Dokumen-dokumen yang digunakan dalam sistem akuntansi penyusutan adalah:

Bukti Memorial

Dokumen ini merupakan dokumen sumber untuk melakukan penyusutan dan amortisasi aset tetap/aset tidak berwujud.

D. JURNAL STANDAR

Beban penyusutan dan amortisasi dijurnal setiap akhir periode (bulanan, triwulanan, semesteran atau tahunan). Setiap penyusutan akan dijurnal sebagai berikut:

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Beban Penyusutan dan Amortisasi	XXX	
		XXX	Akumulasi Penyusutan/Amortisasi		XXX

Beban penyusutan/beban amortisasi merupakan alokasi penyusutan yang akan dilaporkan dalam Laporan Operasional entitas. Seperti layaknya beban lainnya, beban penyusutan/beban amortisasi merupakan akun nominal yang pada akhir periode harus ditutup sehingga saldonya nol di setiap awal periode. Sedangkan akumulasi penyusutan dan amortisasi akan dilaporkan dalam neraca. Akumulasi penyusutan dan amortisasi merupakan akun nominal sehingga angkanya tidak akan pernah ditutup di akhir tahun.

Akumulasi penyusutan dan amortisasi merupakan total dari penyusutan suatu aset tetap/aset tidak berwujud yang telah dibebankan. Akumulasi penyusutan dan amortisasi menjadi pengurang aset tetap/aset tidak berwujud dalam neraca dimana harga perolehan aset tetap/aset tidak berwujud yang telah dikurangi dengan akumulasi penyusutannya dan amortisasinya menjadi nilai buku (*book value*) aset tetap/aset tidak berwujudnya tersebut.

E. ILUSTRASI

1. Ilustrasi Metode Penyusutan

Terdapat 3 (tiga) jenis metode penyusutan yang dapat dipergunakan menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, yaitu Garis Lurus (*Straight Line Method*), Saldo Menurun Ganda (*Double Declining Balance Method*), Unit Produksi (*Unit of Production Method*).

a. Metode Garis Lurus (*Straight Line Method*)

Metode garis lurus merupakan metode yang paling umum digunakan dalam penyusutan. Metode garis lurus menghitung penurunan nilai aset dengan rumus:

$$\text{beban penyusutan} = \frac{\text{harga perolehan} - \text{estimasi nilai sisa}}{\text{estimasi masa manfaat}}$$

Ilustrasi:

Harga sebuah printer adalah Rp5.000.000,00. Diestimasikan bahwa printer ini dapat digunakan dengan baik selama 3 tahun dengan kemampuan mencetak 100.000 lembar kertas. Setelah masa manfaatnya habis, printer tersebut diharapkan dapat terjual dengan harga Rp500.000,00 (estimasi nilai sisa). Jika printer ini disusutkan menggunakan metode garis lurus, maka besarnya beban penyusutan adalah Rp1.500.000,00 per tahun (Rp5.000.000,00 – Rp500.000,00)/3 tahun).

b. Metode Saldo Menurun Ganda (*Double Declining Method*)

Metode ini menghitung penurunan nilai aset dengan rumus:

$$\text{beban penyusutan} = \frac{100\%}{\text{masa manfaat aset}} \times 2 \times \text{harga perolehan}$$

Ilustrasi:

Dengan menggunakan ilustrasi yang sama dengan sebelumnya, beban penyusutan per tahun yang dihitung dengan metode *double declining balance* dapat dilihat pada tabel berikut:

Penyusutan dengan Metode Menurun Berganda

Tahun ke-	Persentase Penyusutan	Penyusutan	Akumulasi Penyusutan	Nilai Buku
0		0	0	5.000.000
1	66,67%	3.333.333	3.333.333	1.666.667
2	66,67%	1.111.111	4.444.444	555.556
3	66,67%	55.556	4.500.000	500.000

Beban penyusutan pada tahun ketiga disesuaikan jumlahnya sebesar nilai yang belum terdepresiasi, sehingga nilai buku di akhir tahun ketiga adalah Rp500.000,00, sesuai dengan estimasi nilai sisa yang diinginkan. Dengan metode *double declining*, nilai beban penyusutan akan lebih besar di tahun-tahun awal dan semakin menurun ketika masa manfaat aset akan berakhir.

c. Metode Unit Produksi (*Unit of Production Method*)

Metode unit produksi menghasilkan perhitungan alokasi jumlah beban penyusutan periodik yang berbeda-beda tergantung jumlah penggunaan aset tetap dalam produksi. Metode ini paling tepat digunakan jika unit manfaat dari aset bersifat spesifik dan terkuantifikasi. Metode ini menghitung penurunan nilai aset tetap dengan rumus:

$$\text{beban penyusutan} = \frac{\text{harga perolehan} - \text{estimasi nilai sisa}}{\text{estimasi masa manfaat produksi}} \times \text{produksi tahun ini}$$

Ilustrasi:

Dengan menggunakan ilustrasi yang sama dengan sebelumnya dengan tambahan informasi sebagai berikut:

Tahun	Jumlah Kertas yang Dicitak
1	50.000 lembar
2	30.000 lembar
3	20.000 lembar

maka, nilai penyusutan tahun ke-1 dapat dihitung dengan cara:

$$\text{Beban penyusutan} = \frac{\text{Rp5.000.000,00} - \text{Rp500.000,00}}{100.000 \text{ lembar}} \times 50.000 \text{ lbr} = \text{Rp4.750.000,00}$$

Dalam metode ini, besaran beban penyusutan setiap tahunnya tergantung dengan besaran unit yang diproduksi setiap tahun. Biasanya, setiap tahun beban penyusutan akan semakin kecil sebab semakin lama kemampuan aset tetap menghasilkan produk semakin kecil.

F. ILUSTRASI AMORTISASI

Amortisasi adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap tidak berwujud yang dapat disusutkan selama masa manfaat aset yang bersangkutan. Nilai amortisasi untuk masing-masing periode diakui sebagai pengurang nilai tercatat aset tetap tidak berwujud dalam neraca dan beban amortisasi dalam laporan operasional.

Ilustrasi:

Dinas Pertanian ABC memiliki hak paten atas pupuk organik yang dikembangkannya. Nilai perolehan hak paten tersebut adalah Rp40.000.000,00 untuk masa 40 tahun. Beban amortisasi ditentukan setiap akhir tahun menggunakan metode garis lurus. Maka besarnya amortisasi setiap tahun adalah $\text{Rp}40.000.000,00/40$ tahun adalah Rp1.000.000,00.

Jurnal untuk mengakui transaksi ini adalah sebagai berikut:

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
31 Desember 20XX	XXX	9.1.7.04.04	Beban Amortisasi Paten	1.000.000	
		1.5.3.06.04	Akumulasi Amortisasi Paten		1.000.000

G. ILUSTRASI PENYAJIAN DI LAPORAN KEUANGAN

Penyajian beban penyusutan di Laporan Operasional dapat diilustrasikan sebagai berikut:

PEMERINTAH KABUPATEN/KOTA
LAPORAN OPERASIONAL
 UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0

(Dalam rupiah)

No	URAIAN	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	(%)
	KEGIATAN OPERASIONAL				
1	PENDAPATAN				
2	PENDAPATAN ASLI DAERAH				
3	Pendapatan Pajak Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
4	Pendapatan Retribusi Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
5	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xxx	xxx
6	Pendapatan Asli Daerah Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
7	Jumlah Pendapatan Asli Daerah(3 s/d 6)	xxx	xxx	xxx	xxx
8					
34					
35	BEBAN				
36	Beban Pegawai	xxx	xxx	xxx	xxx
37	Beban Persediaan	xxx	xxx	xxx	xxx
38	Beban Jasa	xxx	xxx	xxx	xxx
39	Beban Pemeliharaan	xxx	xxx	xxx	xxx
40	Beban Perjalanan Dinas	xxx	xxx	xxx	xxx
41	Beban Bunga	xxx	xxx	xxx	xxx
42	Beban Subsidi	xxx	xxx	xxx	xxx
43	Beban Hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
44	Beban Bantuan Sosial	xxx	xxx	xxx	xxx
45	Beban Penyusutan	xxx	xxx	xxx	xxx
46	Beban Transfer	xxx	xxx	xxx	xxx
47	Beban Lain-lain	xxx	xxx	xxx	xxx
48	JUMLAH BEBAN (36 s/d 47)	xxx	xxx	xxx	xxx

Penyajian akumulasi penyusutan aset tetap dapat diilustrasikan sebagai berikut:

PEMERINTAH PROVINSI KABUPATEN KOTA
NERACA
 PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(Dalam Rupiah)

No.	Uraian	20X1	20X0
1	ASET		
2			
3	ASET LANCAR		
4	Kas di Kas Daerah	xxx	xxx
5	Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
34			
35	ASET TETAP		
36	Tanah	xxx	xxx
37	Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
38	Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
39	Jalan, Irigasi, dan Jaringan	xxx	xxx
40	Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
41	Konstruksi dalam Pengerjaan	xxx	xxx
42	Akumulasi Penyusutan	(xxx)	(xxx)
43	Jumlah Aset Tetap (36 s/d 42)	xxx	xxx

Contoh Soal:

1. Pada tanggal 31 Desember 2015, dilakukan penyusutan untuk gedung dengan metode garis lurus (*straight line method*). Gedung dibeli pada tanggal 2 Januari 2015 dengan nilai perolehan sebesar Rp375.000.000,00. Nilai sisa sebesar Rp25.000.000,00 dan umur ekonomis gedung adalah 20 tahun. Buatlah jurnal penyusutannya.
2. Pada tanggal 31 Desember 2015, dilakukan penyusutan untuk mesin fotokopi dengan metode saldo menurun ganda (*double declining method*). Mesin fotokopi dibeli pada tanggal 3 Januari 2015 dengan nilai perolehan sebesar Rp15.000.000,00. Nilai sisa sebesar Rp1.600.000,00 dan umur ekonomis mesin adalah 10 tahun. Buatlah jurnal penyusutannya.
3. Pada tanggal 31 Desember 2015, dilakukan penyusutan untuk mobil sedan dinas dengan metode unit produksi. Mobil dibeli pada tanggal 2 Januari 2015 dengan nilai perolehan sebesar Rp250.000.000,00 dan nilai sisa sebesar Rp10.000.000,00. Selama tahun 2015, jumlah kilomernya 40.000 dengan masa manfaat total 400.000 kilometer. Buatlah jurnal penyusutannya.
4. Pada tanggal 31 Desember 2015, dilakukan penyusutan untuk seperangkat komputer dengan metode garis lurus (*straight line method*). Seperangkat komputer dibeli pada tanggal 1 April 2015 dengan nilai perolehan sebesar Rp100.000.000,00 dan nilai sisa Rp10.000.000,00. Masa manfaat komputer diestimasikan selama 10 tahun. Buatlah jurnal penyusutannya.

Jawaban:

1. $beban\ penyusutan = \frac{375.000.000 - 25.000.000}{20} = 17.500.000$
2. $beban\ penyusutan = \frac{100\%}{10} \times 2 \times 15.000.000 = 3.000.000$
3. $beban\ penyusutan = \frac{250.000.000 - 10.000.000}{400.000} \times 40.000 = 24.000.000$
4. $beban\ penyusutan = \frac{100.000.000 - 10.000.000}{10} \times \frac{9}{12} = 6.750.000$

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
31-Des-15	BM-01	9.1.7.02.01	Beban Penyusutan Bangunan Gedung	17.500.000	
		1.3.7.02.01	Akumulasi Penyusutan Bangunan Gedung		17.500.000
31-Des-15	BM-02	9.1.7.01.14	Beban Penyusutan Alat Kantor	3.000.000	
		1.3.7.01.14	Akumulasi Penyusutan Alat Kantor		3.000.000
31-Des-15	BM-03	9.1.7.01.04	Beban Penyusutan Mobil Dinas	24.000.000	
		1.3.7.01.04	Akumulasi Penyusutan Mobil Dinas		24.000.000
31-Des-15	BM-04	9.1.7.01.16	Beban Penyusutan	6.750.000	
		1.3.7.01.16	Akumulasi Penyusutan Komputer		6.750.000