



**AKUNTANSIADIBRATA**



# **AKUNTANSI KEUANGAN MENENGAH 1**

**DEPARTEMEN KAJIAN KEILMUAN  
HIMPUNAN MAHASISWA AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
UNIVERSITAS ISLAM BANDUNG  
PERIODE 2024-2025**

## DAFTAR ISI

DAFTAR ISI.....	2
PENDAHULUAN .....	3
1. Deskripsi Mata Kuliah .....	3
2. Capaian Pembelajaran (CP) .....	3
3. Bahan Kajian/Materi Pembelajaran .....	3
Materi Akuntansi Keuangan Menengah 1.....	4
A. Penilaian Persediaan – Pendekatan Berbasis Biaya.....	4
B. Persediaan: Isu Penilaian Tambahan.....	8
C. Perolehan dan Pelepasan Aset Tetap.....	12
D. Penyusutan, Penurunan Nilai dan Deplesi .....	22
Latihan Soal dan Jawaban.....	32

## PENDAHULUAN

### 1. Deskripsi Mata Kuliah

Mata kuliah ini memberikan pemahaman tentang kerangka konseptual pelaporan keuangan serta pengakuan, penilaian, pencatatan, penyajian, dan pengungkapan semua akun dalam aktiva berdasarkan IFRS (*International Financial Reporting Standards*) dan SAK (Standar Akuntansi Keuangan). Mata kuliah ini juga memberikan pemahaman dasar tentang analisis terhadap akun-akun dalam aktiva serta memberikan pemahaman terhadap konsep dan praktik-praktik akuntansi keuangan.

### 2. Capaian Pembelajaran (CP)

1. Mampu menjelaskan kerangka konseptual pelaporan keuangan yang sesuai dengan IFRS (*International Financial Reporting Standards*) dan SAK (Standar Akuntansi Keuangan).
2. Mampu menyusun laporan keuangan berdasarkan standar akuntansi keuangan atau IFRS (*International Financial Reporting Standards*).

### 3. Bahan Kajian/Materi Pembelajaran

1. Penilaian Persediaan - Pendekatan Berbasis Biaya.
2. Persediaan – Penilaian Tambahan.
3. Aset Tetap Berwujud.
4. Penyusutan, Penurunan Nilai, dan Deplesi.

## Materi Akuntansi Keuangan Menengah 1

### A. Penilaian Persediaan – Pendekatan Berbasis Biaya

Persediaan (*inventories*) merupakan *item* aset yang dimiliki perusahaan untuk dijual dalam kegiatan bisnis normal atau barang yang akan digunakan atau dikonsumsi dalam produksi barang yang akan dijual. Deskripsi dan pengukuran persediaan membutuhkan perhatian seksama. Investasi dalam persediaan seringkali menjadi aset lancar terbesar dari perusahaan dagang dan manufaktur. Perusahaan dagang biasanya membeli barang dagang dalam bentuk yang siap untuk dijual. Sementara perusahaan manufaktur memproduksi barang untuk dijual ke perusahaan dagang. Meskipun produk yang dihasilkan berbeda, produsen biasanya memiliki tiga akun persediaan – bahan baku, barang dalam proses dan barang jadi. Perusahaan melaporkan biaya yang telah ditetapkan untuk barang dan bahan yang ada, tetapi belum dimasukkan ke dalam produksi sebagai persediaan bahan baku (*raw materials inventory*). Pada setiap titik dalam proses produksi yang terus-menerus beberapa unit hanya sebagian yang diproses. Biaya bahan baku untuk unit yang belum selesai, ditambah biaya tenaga kerja langsung yang diterapkan khusus untuk bahan ini dan pembagian biaya *overhead* pabrik yang merata, merupakan persediaan barang dalam proses (*work in process inventory*). Perusahaan melaporkan biaya yang teridentifikasi dengan unit yang telah selesai, tetapi belum terjual pada akhir periode fiskal sebagai persediaan barang jadi (*finished goods inventory*).

#### Arus Biaya Persediaan

Perusahaan menggunakan salah satu dari dua jenis sistem untuk mengelola catatan persediaan yang akurat untuk biaya tersebut – sistem perpetual atau sistem periodik.

#### Sistem Perpetual

Sistem persediaan perpetual (*perpetual inventory system*) terus melacak perubahan dalam akun persediaan. Artinya, perusahaan mencatat semua pembelian dan penjualan (pengeluaran) barang langsung dalam akun persediaan saat terjadinya. Fitur akuntansi sistem persediaan perpetual adalah sebagai berikut:

1. Pembelian barang dagang untuk dijual kembali atau bahan baku untuk produksi didebit ke persediaan bukan ke pembelian.
2. Biaya angkut didebit ke persediaan, bukan ke pembelian. Retur dan penyisihan pembelian serta diskon pembelian dikreditkan ke persediaan bukan ke akun terpisah.

3. Beban pokok penjualan dicatat pada saat setiap penjualan dengan mendebit beban pokok penjualan dan mengkredit persediaan.
4. Buku besar pembantu catatan persediaan individual dipertahankan sebagai pengukuran pengendalian. Catatan buku besar pembantu menunjukkan jumlah dan biaya setiap jenis persediaan yang ada.

Sistem persediaan perpetual memberikan catatan saldo terus-menerus dalam akun persediaan dan akun beban pokok penjualan.

### Sistem Periodik

Berdasarkan sistem persediaan periodik (*periodic inventory system*), perusahaan menentukan jumlah persediaan secara berkala seperti yang ditunjukkan namanya. Perusahaan mencatat semua pembelian persediaan selama periode akuntansi dengan mendebit akun pembelian. Perusahaan kemudian menambahkan total dalam akun pembelian pada akhir periode akuntansi untuk biaya persediaan yang ada pada awal periode. Jumlah ini menentukan total beban pokok yang tersedia untuk dijual selama periode tersebut. Untuk menghitung beban pokok penjualan, perusahaan kemudian mengurangi persediaan akhir dari beban pokok yang tersedia untuk dijual.

Menilai persediaan membutuhkan penentuan berikut:

1. Barang fisik untuk dimasukkan dalam persediaan (siapa pemilik barang dalam perjalanan, barang konsinyasi, dan perjanjian penjualan khusus).
2. Biaya untuk dimasukkan dalam persediaan (biaya produk versus biaya periode).
3. Asumsi arus biaya untuk diadopsi (identifikasi khusus, biaya rata-rata, FIFO – *First In First Out*) penyajian persediaan akan mengakibatkan kesalahan dalam laporan keuangan.

### Kesalahan Penyajian Persediaan Akhir

Laporan Posisi Keuangan		Laporan Laba Rugi	
Persediaan	Terlalu rendah	Beban Pokok Penjualan	Terlalu tinggi
Saldo laba	Terlalu rendah	Laba neto	Terlalu rendah
Modal kerja (aset lancar dikurangi kewajiban)	Terlalu rendah		
Rasio lancar	Terlalu rendah		

Jika persediaan akhir dilaporkan terlalu rendah, modal kerja dan rasio lancar juga terlalu rendah. Jika beban pokok penjualan dilaporkan terlalu tinggi maka laba neto terlalu rendah.

## Kesalahan Penyajian Pembelian dan Persediaan

Laporan Posisi Keuangan		Laporan Laba Rugi	
Persediaan	Terlalu rendah	Pembelian	Terlalu rendah
Saldo laba	Tidak ada pengaruh	Beban pokok penjualan	Tidak ada pengaruh
Utang	Terlalu rendah	Laba neto	Tidak ada pengaruh
Modal kerja	Tidak ada pengaruh	Persediaan (akhir)	Terlalu rendah
Rasio lancar	Terlalu rendah		

### Biaya Dimasukkan dalam Persediaan

Perusahaan umumnya mencatat akuisisi persediaan, seperti aset-aset lain atas dasar biaya.

### Biaya Produk

Biaya produk (*product costs*) adalah biaya yang "menempel" ke persediaan. Akibatnya, perusahaan mencatat biaya produk dalam akun persediaan. Biaya tersebut langsung berhubungan dengan membawa barang ke tempat bisnis pembeli dan mengonversi barang-barang tersebut menjadi kondisi yang dapat dijual. Biaya tersebut umumnya meliputi: (1) biaya pembelian, (2) biaya konversi, dan (3) biaya lain yang timbul dalam membawa persediaan ke titik penjualan dan dalam kondisi siap untuk dijual.

Biaya pembelian meliputi:

1. Harga pembelian
2. Bea masuk dan pajak lainnya.
3. Biaya transportasi.
4. Biaya penanganan langsung yang terkait dengan perolehan barang.

### Biaya Periode

Biaya periode (*period costs*) adalah biaya-biaya yang tidak langsung berhubungan dengan perolehan atau produksi barang. Biaya periode seperti beban penjualan dan beban umum dan administrasi, dalam kondisi normal tidak dimasukkan sebagai bagian dari biaya persediaan.

### Perlakuan Diskon Pembelian

Diskon pembelian atau perdagangan merupakan pengurangan harga jual yang diberikan kepada pelanggan. Penggunaan akun diskon pembelian pada sistem persediaan periodik menunjukkan bahwa perusahaan melaporkan pembelian dan utang pada jumlah bruto. Jika perusahaan menggunakan metode bruto (*gross method*) ini maka perusahaan melaporkan diskon pembelian sebagai pengurang pembelian pada laporan laba rugi.

## **Asumsi Arus Biaya**

### **1. Identifikasi Khusus**

IASB (*International Accounting Standards Board*) mewajibkan penggunaan metode identifikasi khusus dalam kasus persediaan di mana persediaan tidak biasanya dipertukarkan atau untuk barang dan jasa yang dihasilkan atau dipisahkan untuk proyek tertentu. Identifikasi khusus dibutuhkan untuk mengidentifikasi setiap *item* yang dijual dan setiap *item* yang masih dalam persediaan.

### **2. Biaya Rata-Rata**

Metode biaya rata-rata (*average cost method*) memberikan harga persediaan berdasarkan biaya rata-rata semua barang serupa yang tersedia selama periode tersebut.

### **3. FIFO (*First-In First-Out*)**

Metode FIFO (*First-In First-Out*) mengasumsikan bahwa perusahaan menggunakan barang dalam urutan pembeliannya. Dengan kata lain, metode FIFO (*First-In First-Out*) mengasumsikan bahwa barang pertama yang dibeli adalah barang yang pertama digunakan (pada perusahaan manufaktur) atau yang pertama dijual (pada perusahaan dagang). Oleh karena itu, persediaan yang tersisa harus mencerminkan pembelian terbaru.

### **4. LIFO (*Last-In First-Out*)**

Metode LIFO (*Last-In First-Out*) menyesuaikan beban pokok yang terakhir dibeli terhadap pendapatan. Penggunaan metode LIFO (*Last-In First-Out*) dalam persediaan akhir menghasilkan perbedaan nilai persediaan akhir dan beban pokok penjualan dibandingkan dengan jumlah yang dihitung melalui metode periodik.

## **Likuidasi LIFO**

Pendekatan LIFO (*Last-In First-Out*) seringkali tidak realistis karena dua alasan:

1. Ketika perusahaan memiliki banyak persediaan yang berbeda, biaya akuntansi melacak setiap *item* persediaan mahal.
2. Erosi persediaan LIFO (*Last-In First-Out*) dapat dengan mudah terjadi. Hal ini dimaksud dengan likuidasi LIFO (*Last-In First-Out*) yang sering mendistorsi laba neto dan menyebabkan pembayaran pajak yang cukup besar.

## B. Persediaan: Isu Penilaian Tambahan

### Nilai Terendah dari Biaya Perolehan atau Nilai Realitas Neto (*Lower of Cost or Net Realizable Value – LCNRV*)

Persediaan dicatat sebesar biaya perolehan. Namun, jika persediaan turun nilainya sampai ke tingkat di bawah biaya aslinya, maka harus beralih dari prinsip biaya historis. Perusahaan meninggalkan prinsip biaya historis ketika utilitas masa depan (kemampuan menghasilkan pendapatan) dari aset turun di bawah biaya aslinya.

#### Nilai Realisasi Neto

Nilai realisasi neto (*net realizable value – NRV*) mengacu pada jumlah neto yang diharapkan oleh perusahaan untuk direalisasi dari penjualan persediaan. Secara khusus, nilai realisasi neto adalah estimasi harga penjualan dalam kegiatan bisnis biasa dikurangi estimasi biaya untuk menyelesaikan dan estimasi biaya untuk menyelesaikan dan estimasi biaya untuk melakukan penjualan. Metode manapun yang dipilih, perusahaan harus menerapkan metode tersebut secara konsisten dari satu periode ke periode lain.

#### Mencatat Nilai Realisasi Neto, Bukan Biaya Perolehan

Salah satu dari dua metode dapat digunakan untuk mencatat dampak pendapatan dari penilaian persediaan pada nilai realisasi neto. Salah satu metode, disebut sebagai **metode beban pokok penjualan** (*costs-of-goods-sold method*), mendebit beban pokok penjualan untuk menurunkan nilai persediaan ke nilai realisasi neto. Akibatnya, perusahaan tidak melaporkan kerugian dalam laporan laba rugi karena beban pokok penjualan sudah termasuk jumlah kerugian. Metode kedua, disebut sebagai **metode kerugian** (*loss method*), mendebit akun kerugian untuk menurunkan nilai persediaan ke nilai realisasi neto.

#### Evaluasi Aturan LCNRV (*Lower of Cost or Net Realizable Value*)

Aturan LCNRV (*Lower of Cost or Net Realizable Value*) memiliki beberapa kekurangan secara konseptual:

1. Perusahaan mengakui penurunan nilai aset dan membebankannya pada periode di mana kerugian tersebut terjadi, bukan dalam periode di mana aset tersebut dijual. Di sisi lain, perusahaan mengakui kenaikan nilai aset (yang melebihi biaya asli) hanya pada saat penjualan. Perlakuan yang tidak konsisten ini dapat mendistorsi data laba.
2. Penerapan aturan LCNRV (*Lower of Cost or Net Realizable Value*) menghasilkan inkonsistensi, karena perusahaan dapat menilai persediaan pada biaya perolehan dalam satu tahun dan pada nilai realisasi neto tahun berikutnya.

3. LCNRV (*Lower of Cost or Net Realizable Value*) menilai persediaan dalam laporan posisi keuangan secara konservatif, tetapi dampaknya terhadap laporan laba rugi mungkin atau tidak mungkin menjadi konservatif. Laba neto untuk tahun di mana perusahaan menelan kerugian pastinya lebih rendah. Namun demikian, laba neto periode berikutnya mungkin lebih tinggi dari periode normal jika pengurangan harga penjualan yang diharapkan tidak material.

### **Dasar Penilaian Situasi Penilaian Khusus**

Pada umumnya, perusahaan mencatat persediaan pada LCNRV (*Lower of Cost or Net Realizable Value*). Namun, ada beberapa situasi di mana perusahaan beralih dari aturan LCNRV (*Lower of Cost or Net Realizable Value*). Perlakuan tersebut dapat dibenarkan dalam situasi di mana biaya sulit ditemukan, *item* yang mudah dipasarkan pada harga pasar kuotasian dan unit produk yang dapat dipertukarkan.

### **Persediaan Agrikultur**

Berdasarkan IFRS (*International Financial Reporting Standards*), pengukuran nilai realisasi neto digunakan untuk persediaan ketika persediaan tersebut terkait dengan kegiatan agrikultur. Secara umum, kegiatan pertanian menghasilkan dua jenis aset agrikultur: (1) aset biologis, (2) hasil agrikultur pada saat panen.

**Aset biologis** (*biological asset*) (diklasifikasikan sebagai aset tidak lancar) adalah hewan atau tanaman hidup, seperti domba, sapi, pohon buah-buahan, atau tanaman kapas.

**Hasil agrikultur** (*agricultural produce*) adalah produk yang dipanen dari aset biologis, seperti wol dari domba, susu dari sapi perah, buah dari pohon buah, atau kapas dari tanaman kapas. Akuntansi untuk aset tersebut adalah sebagai berikut.

- a. Aset biologis diukur pada pengakuan awal dan pada setiap akhir periode pelaporan pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual (nilai realisasi neto). Perusahaan mencatat keuntungan atau kerugian yang diakibatkan perubahan nilai realisasi neto dari aset biologis pada pendapatan ketika perubahan tersebut terjadi.
- b. Hasil agrikultur (yang dipanen dari aset biologis) diukur pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual (nilai realisasi neto) pada saat panen. Setelah dipanen, nilai realisasi neto dari hasil agrikultur menjadi biaya perolehan, dan aset ini dicatat mirip dengan persediaan lainnya yang dimiliki untuk dijual dalam kegiatan bisnis normal.

### **Metode Laba Bruto dalam Mengestimasi Persediaan**

Salah satu metode pengganti untuk memverifikasi atau menentukan jumlah persediaan adalah metode laba bruto (*gross profit method*) atau juga disebut metode margin bruto. Metode laba bruto bergantung pada tiga asumsi:

1. Persediaan awal ditambah pembelian yang sama dengan total barang yang akan diperhitungkan.
2. Barang tidak terjual yang harus tersedia.
3. Penjualan dikurangi dengan biaya perolehan, dikurangi dari jumlah persediaan awal, dan ditambah pembelian sama dengan persediaan akhir.

### **Evaluasi Metode Laba Bruto**

Apa kelemahan utama dari metode laba bruto? Salah satu kelemahannya adalah bahwa metode ini hanya memberikan estimasi. Akibatnya, perusahaan tetap harus menghitung persediaan fisik sekali setahun untuk memverifikasi persediaan yang benar-benar ada. Kedua, metode laba bruto menggunakan persentase masa lalu dalam menentukan *markup*. Meskipun persentase masa lalu sering memberikan jawaban atas persentase masa depan, penggunaan tingkat kini lebih tepat. Perhatikan bahwa setiap kali fluktuasi signifikan terjadi, perusahaan harus menyesuaikan persentase dengan tepat. Ketiga, perusahaan harus berhati-hati dalam menerapkan tingkat laba bruto yang universal. Seringkali sebuah toko atau departemen menangani persediaan barang dagangan dengan tingkat laba bruto yang sangat beragam.

### **Metode Persediaan Ritel**

Akuntansi untuk persediaan dalam bisnis ritel memiliki beberapa tantangan. Peritel dengan jenis persediaan tertentu dapat menggunakan metode identifikasi khusus untuk menilai persediaan mereka. Pendekatan seperti itu masuk akal jika peritel memiliki unit persediaan individual yang signifikan, seperti mobil, piano, atau mantel bulu. Alternatifnya adalah dengan mengompilasi persediaan pada harga ritel (eceran). Bagi kebanyakan peritel, terdapat pola yang dapat diamati antara biaya dan harga. Peritel kemudian dapat menggunakan rumus untuk mengonversi harga ritel menjadi biaya. Metode ini disebut metode persediaan ritel (*retail inventory method*). Metode ini membutuhkan peritel mencatat (1) total biaya dan nilai ritel dari barang yang dibeli, (2) total biaya dan nilai ritel dari barang tersedia untuk dijual, dan (3) penjualan untuk periode berjalan. Penggunaan metode persediaan ritel sangat umum. Untuk peritel, istilah *markup* berarti *markup* tambahan dari harga ritel asli. Pembatalan *markup* adalah penurunan harga barang dagangan yang telah *dimarkup* oleh peritel di atas harga ritel asli.

### **Item Khusus yang Berkaitan dengan Metode Ritel**

Metode persediaan ritel menjadi lebih rumit ketika mempertimbangkan hal-hal seperti biaya pengangkutan masuk, retur pembelian dan penyisihan, dan diskon pembelian. Dalam metode ritel, perlu adanya *item-item* seperti berikut:

- a. Biaya pengangkutan merupakan bagian dari biaya pembelian.
- b. Retur pembelian biasanya dianggap sebagai pengurangan harga, baik pada biaya perolehan maupun ritel.
- c. Diskon pembelian dan penyisihan biasanya dianggap sebagai pengurangan biaya pembelian.

Singkatnya, perlakuan untuk item yang memengaruhi kolom biaya dari pendekatan persediaan ritel mengikuti perhitungan beban pokok yang tersedia untuk dijual.

### **Evaluasi Metode Persediaan Ritel**

Perusahaan menggunakan metode persediaan ritel untuk menghitung persediaan karena alasan berikut: (1) untuk memungkinkan perhitungan laba neto tanpa perhitungan persediaan fisik, (2) sebagai pengendalian ukuran dalam menentukan kekurangan persediaan, (3) untuk mengatur kuantitas barang dagangan yang ada, dan (4) untuk informasi asuransi. Salah satu karakteristik dari metode persediaan ritel adalah bahwa metode tersebut memiliki pengaruh rata-rata pada tingkat laba bruto yang berbeda-beda.

### **Penyajian Persediaan**

Standar akuntansi memerlukan pengungkapan laporan keuangan dari *item-item* yang berhubungan dengan persediaan berikut ini.

1. Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam mengukur persediaan, termasuk rumus biaya yang digunakan (rata-rata tertimbang, FIFO – *First In First Out*).
2. Jumlah tercatat keseluruhan persediaan total dan jumlah tercatat dalam setiap klasifikasi (klasifikasi yang umum dari persediaan termasuk barang dagangan, persediaan produksi, bahan baku, barang dalam proses, dan barang jadi).
3. Jumlah tercatat persediaan yang dicatat pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual.
4. Jumlah persediaan yang diakui sebagai beban selama periode berjalan.
5. Jumlah setiap penurunan nilai persediaan yang diakui sebagai beban dalam periode bersangkutan dan jumlah setiap pembalikan dari penurunan nilai yang diakui sebagai pengurang beban pada periode bersangkutan.
6. Kondisi atau peristiwa yang menyebabkan pembalikan dari penurunan nilai persediaan.
7. Jumlah tercatat persediaan yang dijamin sebagai efek untuk liabilitas, jika ada.

### **Rasio Perputaran Persediaan**

Rasio perputaran persediaan (*inventory turnover ratio*) mengukur berapa kali rata-rata perusahaan menjual persediaan selama periode bersangkutan. Rasio ini mengukur likuiditas dari persediaan. Untuk menghitung rasio perputaran persediaan adalah dengan membagi beban pokok yang dijual dengan rata-rata persediaan yang ada selama periode berjalan.

Rumus:

$$\text{Perputaran Persediaan} = \frac{\text{Beban Pokok Penjualan}}{\text{Rata-rata Persediaan}}$$

### **Rata-rata Jumlah Hari untuk Menjual Persediaan**

Varian dari rasio perputaran persediaan adalah rata-rata jumlah hari untuk menjual persediaan (*average days to sell inventory*). Pengukuran ini merupakan rata-rata Jumlah hari penjualan di mana perusahaan memiliki persediaan yang ada. Misalnya, 365 dibagi dengan rasio perputaran persediaan untuk Tate & Lyle sebesar 3,67 kali adalah sekitar 99 hari.

## **C. Perolehan dan Pelepasan Aset Tetap**

Aset tetap didefinisikan sebagai aset berwujud yang dimiliki untuk digunakan dalam kegiatan produksi atau penyediaan barang dan jasa, untuk disewakan kepada orang lain, atau untuk tujuan administratif; aset-aset termasuk tanah, struktur bangunan (kantor, pabrik, gudang), dan peralatan (mesin, furnitur dan alat). Karakteristik utama dari aset tetap adalah sebagai berikut:

1. Aset-aset tersebut diperoleh untuk digunakan dalam operasi dan tidak untuk dijual kembali.
2. Aset-aset tersebut bersifat jangka panjang dan biasanya disusutkan.
3. Aset-aset tersebut memiliki substansi fisik.

### **Perolehan Aset Tetap**

Sebagian besar perusahaan menggunakan biaya historis sebagai dasar untuk menilai aset tetap. Biaya historis (*historical cost*) mengukur harga kas atau setara kas yang dikeluarkan untuk memperoleh aset dan membawanya ke lokasi dan mempersiapkan kondisi yang diperlukan untuk digunakan. Perusahaan mengakui aset tetap ketika biaya perolehan aset dapat diukur secara andal dan besar kemungkinan bahwa perusahaan akan mendapatkan manfaat ekonomik masa depan. Secara umum, perusahaan melaporkan biaya-biaya berikut sebagai unsur aset tetap.

1. Harga pembelian termasuk bea impor, pajak pembelian *non-refundable*, diskon perdagangan, dan rabat.
2. Biaya yang timbul untuk membawa aset ke lokasi dan mempersiapkan kondisi yang diperlukan untuk digunakan dengan cara yang dimaksudkan oleh perusahaan.

Perusahaan menilai aset tetap pada periode berikutnya dengan menggunakan metode biaya atau metode nilai wajar (*revaluasi*). Perusahaan dapat menerapkan metode biaya atau nilai wajar untuk semua *item* aset tetap atau untuk satu kelas aset tetap. Misalnya, perusahaan dapat menilai tanah (satu kelas aset) setelah perolehan dengan menggunakan metode nilai wajar dan secara bersamaan juga menilai bangunan dan peralatan (kelas aset lainnya) dengan metode biaya. Sebagian besar perusahaan menggunakan metode biaya karena metode tersebut lebih murah karena tidak memerlukan biaya penilaian (*appraisal*). Selain itu, metode nilai wajar umumnya menghasilkan nilai aset yang lebih tinggi, yang membuat perusahaan harus melaporkan beban penyusutan yang lebih tinggi dan laba neto yang lebih rendah.

### **Biaya Perolehan Tanah**

Biaya perolehan tanah biasanya mencakup 1) harga pembelian; 2) biaya legal, seperti hak atas tanah, biaya pengacara, dan biaya pencatatan; 3) biaya yang dikeluarkan dalam mengolah tanah sehingga kondisinya siap untuk digunakan seperti perataan (*grading*), pengisian (*filling*), pembuangan (*draining*), dan pembersihan (*clearing*); (4) hak gadai, hipotek, atau kasus sitaan atas properti; dan (5) peningkatan lahan (*land improvements*) tambahan yang memiliki umur manfaat tak terbatas. Penghapusan bangunan tua – pembersihan, pengisian dan *grading* – adalah biaya perolehan tanah karena kegiatan ini diperlukan untuk mempersiapkan kondisi tanah untuk digunakan. Umumnya, tanah merupakan bagian dari **aset tetap**. Namun, jika tujuan utama dari memperoleh dan memiliki tanah adalah spekulatif, maka perusahaan lebih tepat mengklasifikasikan tanah tersebut sebagai **investasi**. Jika perusahaan properti memiliki tanah untuk dijual kembali, maka perusahaan harus mengklasifikasikan tanah sebagai **persediaan**.

### **Biaya Perolehan Bangunan**

Biaya perolehan bangunan harus mencakup semua pengeluaran yang terkait langsung dengan perolehan atau konstruksi bangunan tersebut. Biaya perolehan ini meliputi (1) bahan baku, tenaga kerja, dan biaya *overhead* yang muncul selama konstruksi, dan (2) biaya jasa profesional dan izin bangunan. Umumnya, perusahaan menyewa perusahaan lain untuk membangun bangunan mereka. Perusahaan memasukkan semua biaya perolehan yang dikeluarkan, mulai dari penggalian sampai penyelesaian sebagai bagian

dari biaya perolehan bangunan. Jika perusahaan membeli tanah yang terdapat bangunan tua di atasnya, maka biaya pembongkaran dikurangi nilai residu adalah biaya untuk mempersiapkan tanah untuk digunakan dan biaya ini lebih berhubungan dengan tanah daripada dengan gedung baru. Dengan kata lain, semua biaya untuk menjadikan aset siap untuk digunakan perusahaan adalah termasuk biaya perolehan aset tersebut. Oleh karena itu, biaya yang tidak langsung terkait dengan proses menjadikan bangunan siap untuk digunakan tidak boleh dikapitalisasi.

### **Biaya Perolehan Peralatan**

Istilah "peralatan" dalam akuntansi termasuk peralatan transportasi, peralatan kantor, mesin, perabot dan perlengkapan, peralatan pabrik, dan aset tetap sejenis. Biaya perolehan aset tersebut meliputi harga pembelian, biaya pengiriman dan penanganan yang terjadi, asuransi atas peralatan saat pengiriman, biaya fondasi khusus jika diperlukan, biaya perakitan dan pemasangan, dan biaya pengujian peralatan. Semua hasil penerimaan dari penjualan setiap *item* yang diproduksi saat proses pengiriman peralatan ke lokasi dan persiapan kondisi peralatan untuk digunakan (misalnya, sampel yang dihasilkan dari pengujian peralatan) harus mengurangi biaya perolehan peralatan. Oleh karena itu, biaya mencakup semua pengeluaran yang terjadi dalam memperoleh peralatan dan mempersiapkannya untuk digunakan.

### **Aset Dibangun Sendiri**

Kadang kala perusahaan membangun asetnya sendiri. Penentuan biaya mesin tersebut dan aset tetap lainnya dapat menjadi masalah. Tanpa adanya harga pembelian atau harga kontrak, perusahaan harus mengalokasikan biaya dan beban untuk menghitung biaya perolehan aset yang dibangun sendiri (*self-constructed asset*). Bahan baku dan tenaga kerja langsung yang digunakan dalam konstruksi tidak menimbulkan masalah. Perusahaan dapat dengan mudah melacak biaya ini langsung ke pesanan pekerjaan dan bahan baku yang terkait dengan aset tetap yang dibangun. Namun, penetapan biaya tidak langsung dari manufaktur menciptakan masalah khusus. Biaya tidak langsung ini, yang disebut *overhead*, termasuk listrik, pemanas, pencahayaan, asuransi, pajak properti pada bangunan pabrik dan peralatan, tenaga kerja pengawasan pabrik, penyusutan aset tetap, dan perlengkapan.

Perusahaan dapat menangani *overhead* dengan salah satu dari dua cara:

1. Tidak boleh menetapkan *overhead* tetap ke biaya perolehan aset yang dibangun.
2. Menetapkan seluruh dari *overhead* ke proses konstruksi.

Perusahaan harus mengalokasikan porsi prorata pada *overhead* tetap ke aset untuk menentukan biaya perolehannya. Jika *overhead* yang dialokasikan menghasilkan pencatatan biaya konstruksi yang lebih besar dari biaya yang umumnya dikenakan oleh produsen independen, maka perusahaan harus mencatat kelebihan biaya *overhead* tersebut sebagai kerugian pada periode berjalan, dan bukan mengapitalisasinya. Hal ini untuk menghindari kapitalisasi aset yang melebihi nilai wajarnya. Dalam kondisi apa pun, perusahaan tidak boleh mencatat “laba atas konstruksi dibangun sendiri”.

### **Biaya Bunga Selama Konstruksi**

Terdapat tiga pendekatan yang telah diusulkan untuk mencatat bunga yang dikenakan dalam pembiayaan pembangunan aset tetap:

1. Tidak mengapitalisasi biaya bunga selama konstruksi.
2. Memasukkan dalam konstruksi dengan semua biaya atas dana yang digunakan, baik dapat diidentifikasi maupun tidak diidentifikasi.
3. Kapitalisasi hanya biaya bunga yang terjadi selama konstruksi.

IFRS (*International Financial Reporting Standards*) mensyaratkan pendekatan ketiga – mengapitalisasi bunga akrual (dengan modifikasi). Metode ini mengikuti konsep bahwa biaya historis dari perolehan aset mencakup semua biaya (termasuk bunga) yang terjadi untuk mempersiapkan aset ke kondisi dan lokasi yang diperlukan untuk digunakan.

Untuk menerapkan pendekatan umum ini, perusahaan mempertimbangkan tiga hal berikut:

1. Aset Kualifikasian

Agar memenuhi syarat kapitalisasi bunga, aset harus membutuhkan waktu yang cukup lama untuk menjadikan aset tersebut siap untuk digunakan atau dijual.

2. Periode Kapitalisasi

Periode kapitalisasi (*capitalization period*) adalah periode waktu dimana perusahaan harus mengkapitalisasi bunga. Periode dimulai dengan adanya tiga kondisi:

- a. Pengeluaran untuk aset yang telah mulai dilakukan.
- b. Aktivitas yang diperlukan untuk menjadikan aset siap untuk digunakan atau dijual sedang berlangsung.
- c. Biaya bunga yang sedang dikenakan.

Kapitalisasi bunga terus berlangsung selama ketiga kondisi tersebut terjadi. Periode kapitalisasi berakhir ketika aset tersebut secara substansial telah selesai dan siap untuk digunakan.

### 3. Jumlah yang dikapitalisasi

Jumlah bunga untuk dikapitalisasi adalah jumlah terbatas yang terendah dari biaya bunga yang terjadi selama periode atau bunga yang dapat dihindari. Bunga yang dapat dihindari (*avoidable interest*) adalah jumlah biaya bunga selama periode yang secara teoretis dapat dihindari oleh perusahaan jika perusahaan tidak membuat pengeluaran untuk aset tersebut.

Untuk menerapkan konsep bunga yang dapat dihindari, perusahaan menentukan jumlah potensi bunga yang mungkin dikapitalisasi selama periode akuntansi dengan cara mengalikan suku bunga yang sesuai dengan akumulasi pengeluaran rata-rata tertimbang (*weighted-average accumulated expenditures*) untuk mengualifikasi aset selama periode berjalan.

#### **Masalah Khusus Terkait Kapitalisasi Bunga**

Ada dua masalah yang berkaitan dengan kapitalisasi bunga yang membutuhkan perhatian khusus:

##### 1. Pengeluaran untuk tanah

Ketika perusahaan membeli tanah dengan tujuan ingin mengembangkannya untuk penggunaan tertentu, biaya bunga yang terikat dengan pengeluaran tersebut harus memenuhi syarat untuk kapitalisasi bunga.

##### 2. Pendapatan bunga

Perusahaan menginvestasikan kelebihan dana yang dipinjam dalam efek berbunga sementara sampai perusahaan memerlukan dana tersebut untuk membayar keperluan konstruksi.

#### **Penilaian Aset Tetap**

Perusahaan harus mencatat aset tetap sebesar nilai wajar yang diserahkan atau sebesar nilai wajar aset yang diterima, mana yang lebih jelas.

#### **Kontrak Pembayaran Tangguhan**

Untuk mencerminkan biaya perolehan dengan tepat, perusahaan mencatat aset yang dibeli dengan kontrak kredit jangka panjang pada nilai sekarang dari kompensasi yang dipertukarkan antara kedua belah pihak pada tanggal transaksi. Perusahaan menggunakan harga pertukaran kas dari aset yang diperoleh (jika dapat ditentukan) sebagai dasar untuk mencatat aset dan mengukur elemen bunga.

#### **Pembelian Lumsum**

Masalah khusus dalam penilaian aset tetap muncul ketika perusahaan membeli sekelompok aset pada satu harga lumsum. Ketika situasi umum ini terjadi, perusahaan

mengalokasikan total biaya antara berbagai aset atas dasar nilai wajar relatif. Asumsinya adalah bahwa biaya akan bervariasi sesuai dengan proporsi nilai wajarnya. Prinsip ini adalah prinsip yang sama yang diberlakukan perusahaan untuk mengalokasikan biaya lumsom antara barang-barang persediaan yang berbeda.

### **Penerbitan Saham**

Jika perdagangan saham adalah pasar aktif, maka harga pasar saham yang diterbitkan adalah indikasi wajar dari biaya perolehan properti yang dibeli. Saham adalah ukuran yang baik dari harga setara kas saat ini.

### **Pertukaran Aset Nonmoneter**

Perusahaan mencatat pertukaran aset nonmoneter atas dasar nilai wajar aset yang diserahkan atau nilai wajar aset yang diterima, mana yang lebih jelas. Dengan demikian, perusahaan harus mengakui dengan segera semua keuntungan atau kerugian atas pertukaran tersebut. Alasan untuk pengakuan dengan segera adalah bahwa sebagian besar transaksi memiliki substansi komersial, sehingga keuntungan dan kerugian harus diakui.

### **Arti Substansi Komersial**

Nilai wajar merupakan dasar untuk mengukur aset yang diperoleh dalam pertukaran nonmoneter jika transaksi memiliki substansi komersial. Pertukaran memiliki substansi komersial (*commercial substance*) jika arus kas masa depan berubah sebagai hasil transaksi. Artinya, jika posisi ekonomi kedua pihak berubah maka transaksi memiliki substansi komersial.

### **Pertukaran-Situasi Rugi**

Ketika perusahaan menukar aset nonmoneter dan menghasilkan kerugian, perusahaan mengakui kerugian dengan segera. Alasannya yaitu perusahaan tidak harus menilai aset lebih dari harga setara kasnya, jika pengakuan kerugian ditangguhkan, maka dinilai terlalu tinggi. Oleh karena itu, perusahaan mengakui kerugian dengan apakah pertukaran memiliki substansi komersial atau tidak.

Misalnya, Information Processing, Inc. menukar mesin bekas dengan mesin model baru dari Jerrod Business Solutions Inc. Pertukaran memiliki substansi komersial. Mesin yang digunakan memiliki nilai buku sebesar \$8.000 (biaya asli \$12.000 dikurangi akumulasi penyusutan \$4.000) dan nilai wajar sebesar \$6.000. Model baru dihargai sebesar \$16.000. Jerrod memberikan Information Processing penyisihan nilai pertukaran sebesar \$9.000 untuk mesin bekas tersebut. Information Processing menghitung biaya perolehan aset baru sebagai berikut.

Harga terdaftar mesin baru	\$16.000
Dikurangi: Penyisihan nilai pertukaran mesin bekas	<u>9.000</u>
Pembayaran tunai tertagih	7.000
Nilai wajar mesin bekas	<u>6.000</u>
Biaya perolehan mesin baru	<u>\$13.000</u>

Information Processing mencatat transaksi ini sebagai berikut.

Peralatan	13.000	
Akumulasi Penyusutan—Peralatan	4.000	
Kerugian atas Pelepasan Peralatan	2.000	
Peralatan		12.000
Kas		7.000

Perusahaan memverifikasi kerugian atas pelepasan mesin bekas sebagai berikut.

Nilai wajar mesin bekas	\$6.000
Nilai buku mesin bekas	<u>8.000</u>
Kerugian atas pelepasan mesin bekas	<u>\$2.000</u>

## Pertukaran-Situasi Untung

### Memiliki Substansi Komersial

Nilai wajar truk yang ditukar	\$49.000
Kas yang dibayarkan	<u>11.000</u>
Biaya perolehan semitrak	<u>\$60.000</u>

Interstate mencatat transaksi pertukaran sebagai berikut.

Semitruk	60.000	
Akumulasi Penyusutan—Truk	22.000	
Truk		64.000
Keuntungan atas Pelepasan Truk Bekas		7.000
Kas		11.000

Keuntungan adalah selisih antara nilai wajar dari truk bekas dan nilai bukunya. Kita memverifikasi perhitungan sebagai berikut.

Nilai wajar truk bekas	\$49.000
Biaya perolehan truk	\$64.000
Dikurangi: Akumulasi penyusutan	<u>22.000</u>
Nilai buku truk bekas	<u>42.000</u>
Keuntungan atas pelepasan truk bekas	<u>\$7.000</u>

## Tanpa Substansi Komersial

Nilai wajar semitruk	\$60.000	ATAU	Nilai buku truk bekas	\$42.000
Dikurangi:			Ditambah:	
Keuntungan yang ditangguhkan	<u>7.000</u>		Kas yang dibayarkan	<u>11.000</u>
Basis semitruk	<u>\$53.000</u>		Basis semitruk	<u>\$53.000</u>

Interstate mencatat transaksi ini sebagai berikut.

Semitruk	53.000
Akumulasi Penyusutan—Truk	22.000
Truk	64.000
Kas	11.000

Jika pertukaran tidak memiliki substansi komersial, maka perusahaan mengakui keuntungan jika nanti perusahaan menjual semitruk tersebut, bukan pada saat pertukaran.

### Hibah Pemerintah

Banyak perusahaan menerima hibah pemerintah. Hibah pemerintah (*government grants*) merupakan bantuan yang diterima dari pemerintah dalam bentuk pengalihan sumber daya kepada perusahaan dengan imbal hasil kepatuhan terhadap syarat tertentu di masa lalu atau masa depan yang berkaitan dengan aktivitas operasi perusahaan. Dengan kata lain, hibah pemerintah seringkali berupa beberapa jenis aset (seperti kas, efek, aset tetap, atau penggunaan fasilitas) yang disediakan sebagai subsidi untuk perusahaan. Hibah pemerintah juga terjadi ketika utang perusahaan diampuni atau pinjaman diberikan kepada perusahaan pada suku bunga di bawah suku bunga pasar. Masalah-masalah akuntansi utama yang berkaitan dengan hibah pemerintah adalah dalam menentukan metode akuntansi yang tepat untuk pengalihan seperti ini pada pembukuan perusahaan dan bagaimana pengalihan tersebut harus disajikan dalam laporan keuangan.

### Pendekatan Akuntansi

Ketika perusahaan memperoleh aset seperti aset tetap melalui hibah pemerintah, konsep biaya perolehan yang ketat menyatakan bahwa aset harus dinilai nol. Namun, pengalihan dari prinsip biaya perolehan tampak dibenarkan karena satu-satunya biaya yang telah dikeluarkan (biaya hukum dan pengeluaran lainnya yang relatif kecil) bukan merupakan dasar yang wajar untuk mencatat aset yang diperoleh. Jika perusahaan tidak mencatat apapun, maka artinya perusahaan mengabaikan realitas ekonomi dari kenaikan kekayaan dan aset. Oleh karena itu, sebagian besar perusahaan menggunakan nilai wajar aset untuk menentukan nilai bukunya.

## **Pendekatan Pendapatan**

IFRS (*International Financial Reporting Standards*) mensyaratkan pendekatan pendapatan dan menunjukkan bahwa aturan umum adalah bahwa hibah harus diakui dalam pendapatan secara sistematis yang mengaitkan pendapatan dengan biaya yang dimaksudkan untuk dikompensasi oleh hibah tersebut.

Hal ini dipenuhi dengan satu dari dua cara untuk aset seperti aset tetap:

1. Mencatat hibah sebagai pendapatan hibah tangguhan yang diakui sebagai pendapatan secara sistematis selama umur manfaat aset, atau
2. Mengurangi hibah dari jumlah tercatat aset yang diterima dari hibah yang dalam hal ini hibah diakui dalam pendapatan sebagai pengurang beban penyusutan.

## **Biaya Setelah Perolehan**

Dalam menentukan bagaimana biaya harus dialokasikan setelah perolehan, perusahaan mengikuti kriteria yang sama yang digunakan untuk menentukan biaya awal aset tetap. Artinya, perusahaan mengakui biaya setelah perolehan sebagai aset bila biaya tersebut dapat diukur secara andal dan besar kemungkinan bahwa perusahaan akan mendapatkan manfaat ekonomik di masa depan. Bukti dari manfaat ekonomik masa depan mencakup peningkatan (1) umur manfaat, (2) kuantitas produk yang dihasilkan, dan (3) kualitas produk yang dihasilkan.

### **Jenis Pengeluaran Utama:**

#### **a. Penambahan**

Penambahan (*additions*) seharusnya tidak menimbulkan masalah akuntansi yang besar. Menurut definisi, perusahaan mengapitalisasi setiap penambahan untuk aset tetap karena terdapat aset baru yang dibuat. Misalnya, penambahan bangunan selasar di rumah sakit atau sistem pendingin udara di kantor meningkatkan potensi pelayanan fasilitas itu. Perusahaan harus mengapitalisasi pengeluaran tersebut dan mengaitkannya dengan pendapatan yang akan dihasilkan di masa mendatang.

#### **b. Perbaikan dan Penggantian**

Perusahaan menggantikan salah satu aset dengan aset lain melalui perbaikan dan penggantian. Apa perbedaan antara perbaikan dan penggantian? Perbaikan (*improvement*) adalah substitusi aset yang lebih baik untuk menggantikan aset yang saat ini digunakan (misalnya, lantai beton menggantikan lantai kayu). Penggantian (*replacement*), pada sisi lain, adalah substitusi aset serupa (lantai kayu menggantikan lantai kayu).

c. Pengaturan Ulang dan Reorganisasi

Sebagaimana ditunjukkan sebelumnya, perusahaan dapat dikenakan biaya pengaturan ulang (*rearrangement costs*) atau biaya reorganisasi (*reorganization costs*) atas beberapa asetnya. IFRS (*International Financial Reporting Standards*) menunjukkan bahwa pengakuan biaya berhenti setelah aset sudah berada di lokasi dan pada kondisi yang diperlukan untuk memulai operasi sebagaimana yang dimaksudkan oleh manajemen. Akibatnya, biaya reorganisasi atau pengaturan ulang aset tetap yang ada tidak dikapitalisasi, tetapi dibebankan pada saat terjadinya.

d. Perbaikan Kembali

1) Perbaikan Biasa

Perusahaan melakukan perbaikan biasa (*ordinary repairs*) untuk menjaga aset tetap agar dalam kondisi operasi. Perusahaan membebankan biaya perbaikan biasa ke akun beban pada periode terjadinya, atas dasar bahwa periode tersebut adalah periode utama yang merasakan manfaatnya. Biaya pemeliharaan yang terjadi secara rutin termasuk penggantian suku cadang minor, pelumasan dan penyesuaian peralatan, pengecatan, dan pembersihan. Perusahaan memperlakukan biaya ini sebagai beban operasi biasa.

2) Perbaikan Besar

Menghapus biaya perolehan dan akumulasi penyusutan aset tua, mengakui keuntungan atau kerugian. Mengkapitalisasi biaya perbaikan besar.

Jenis Pengeluaran	Perlakuan Akuntansi Normal
Penambahan	Mengapitalisasi biaya penambahan pada akun aset.
Perbaikan dan penggantian	Menghapus biaya perolehan dan akumulasi penyusutan aset tua, mengakui keuntungan atau kerugian. Mengapitalisasi biaya perbaikan/penggantian.
Pengaturan ulang dan reorganisasi	Membebankan biaya pengaturan ulang dan reorganisasi sebagai beban.
Perbaikan kembali	(a) <b>Biasa:</b> Membebankan biaya perbaikan pada saat terjadinya. (b) <b>Besar:</b> Menghapus biaya perolehan dan akumulasi penyusutan aset tua, mengakui keuntungan atau kerugian. Mengapitalisasi biaya perbaikan besar.

## Pelepasan Aset

1. Penjualan Aset

Perusahaan mencatat penyusutan untuk periode waktu antara tanggal dicatatnya jurnal penyusutan terakhir dan tanggal penjualan aset.

## 2. Konversi Paksaan

Terkadang jasa aset diakhiri melalui beberapa jenis kejadian konversi paksaan seperti kebakaran, banjir, pencurian, atau penggusuran. Perusahaan melaporkan selisih antara jumlah dipulihkan (misalnya dari ganti rugi penggusuran atau klaim asuransi) jika ada dan nilai buku aset sebagai keuntungan atau kerugian. Perusahaan memperlakukan keuntungan atau kerugian tersebut seperti pada jenis pelepasan aset lainnya.

## D. Penyusutan, Penurunan Nilai dan Deplesi

### Penyusutan – Sebuah Metode Alokasi Biaya

Penyusutan bukan soal penilaian aset. Penyusutan merupakan cara untuk mengalokasikan biaya. Penyusutan (*depreciation*) adalah proses akuntansi untuk mengalokasikan biaya perolehan aset berwujud kepada beban secara sistematis dan rasional pada periode-periode di mana perusahaan mengharapkan manfaat dari penggunaan aset.

### Faktor-Faktor yang Terlibat dalam Proses Penyusutan

Sebelum menentukan pola pembebanan biaya pada pendapatan, perusahaan harus menjawab tiga pertanyaan dasar:

1. Berapa dasar penyusutan yang akan digunakan untuk aset tersebut?
2. Berapa umur manfaat aset?
3. Metode pembagian biaya apa yang terbaik untuk aset ini?

### Basis Penyusutan untuk Aset

Dasar yang ditetapkan untuk penyusutan adalah fungsi dari dua faktor: biaya perolehan asli dan nilai residual. Nilai residual (*residual value*) atau disebut juga sebagai nilai sisa (*salvage value*) adalah perkiraan jumlah yang akan diterima perusahaan ketika menjual aset atau berhenti memakainya. Nilai tersebut adalah nilai yang menjadi nilai residual setelah perusahaan menurunkan nilai atau menyusutkan aset selama umur manfaatnya. Dari sudut pandang kepraktisan, perusahaan seringkali menetapkan nilai residual sama dengan nol. Namun, beberapa aset berumur panjang memiliki nilai residual yang cukup besar.

### Estimasi Umur Manfaat

Umur manfaat aset sering kali berbeda dari umur fisiknya. Sebuah mesin mungkin secara fisik mampu menghasilkan produk tertentu selama bertahun-tahun setelah umur manfaatnya berakhir. Akan tetapi, perusahaan mungkin tidak menggunakan peralatan

selama masa itu karena biaya produksi produk pada tahun kemudian mungkin terlalu tinggi. Perusahaan menghentikan penggunaan aset karena dua alasan: faktor fisik (seperti kerusakan atau berakhirnya umur fisik) dan faktor ekonomi (usang). Faktor fisik, misalnya keusangan dan kerusakan yang membuat aset tersebut sulit melakukan tugasnya tanpa batas. Faktor-faktor fisik tersebut menentukan batas untuk umur manfaat aset.

Klasifikasi faktor-faktor ekonomi atau fungsional menjadi tiga kategori:

1. Ketidacukupan (*inadequacy*) terjadi ketika aset berhenti menjadi bermanfaat bagi perusahaan karena kebutuhan perusahaan telah berubah.
2. *Supersession* adalah penggantian salah satu aset dengan aset lain yang lebih efisien dan ekonomis.
3. Keusangan (*obsolescence*) mencakup semua situasi lainnya yang tidak termasuk dalam ketidacukupan dan *supersession*.

### **Metode Penyusutan**

Faktor ketiga yang terlibat dalam proses penyusutan adalah metode pembagian biaya. Profesi akuntan mensyaratkan bahwa metode penyusutan yang digunakan adalah metode yang “sistematis dan rasional”. Untuk menjadi metode yang sistematis dan rasional, metode penyusutan harus mencerminkan pola di mana manfaat ekonomik masa depan aset diharapkan untuk dikonsumsi oleh perusahaan. Perusahaan dapat menggunakan sejumlah metode penyusutan, seperti berikut ini:

#### **1. Metode Aktivitas**

Metode aktivitas (*activity method*) disebut juga sebagai pendekatan pembebanan variabel atau pendekatan unit produksi mengasumsikan bahwa penyusutan adalah fungsi dari penggunaan atau produktivitas, dan bukan fungsi dari berlalunya waktu. Perusahaan menganggap umur aset dalam hal *output* yang dihasilkan (jumlah unit yang dihasilkan) atau ukuran *input* seperti jumlah jam kerja mesin. Secara konseptual, hubungan biaya yang tepat bergantung pada *output* dan bukan jumlah jam mesin tersebut digunakan, tetapi sering kali *output* tidak mudah diukur.

Contoh: Derek tidak menimbulkan masalah penyusutan tertentu. Stanley dapat mengukur penggunaan (dalam jam) dengan relatif mudah. Jika Stanley menggunakan derek selama 4.000 jam pada tahun pertama, maka beban penyusutannya adalah:

$$\begin{aligned} & (\text{Biaya perolehan dikurangi nilai residual}) \times \text{Jumlah jam tahun ini} / \text{Total estimasi} \\ & \text{jam} - \text{Beban penyusutan} \\ & (\$500.000 - \$50.000) \times 4.000 / 30.000 = \$60.000 \end{aligned}$$

Keterbatasan utama dari metode ini adalah bahwa metode ini tidak sesuai dalam situasi di mana penyusutan merupakan fungsi dari waktu dan bukannya aktivitas.

## 2. Metode Garis Lurus

Metode garis lurus (*straight line method*) menganggap penyusutan sebagai fungsi waktu dan bukan fungsi penggunaan. Perusahaan menggunakan metode ini secara luas karena sederhana. Prosedur garis lurus sering kali juga merupakan prosedur yang secara konseptual paling tepat. Ketika keusangan menjadi alasan utama atas terbatasnya umur manfaat aset, maka tingkat penurunan kegunaan bisa menjadi konstan dari periode ke periode. Stanley menghitung beban penyusutan untuk derek sebagai berikut:

$$\begin{aligned} & \text{Biaya perolehan dikurangi nilai residual} / \text{Estimasi umur manfaat} = \text{Beban} \\ & \text{Penyusutan} \\ & \$500.000 - \$50.000 / 5 \text{ tahun} = \$90.000 \end{aligned}$$

Keberatan utama atas metode garis lurus ini adalah bahwa hal ini bersandar pada dua asumsi yang lemah: (1) kegunaan ekonomis aset dianggap sama setiap tahunnya, dan (2) biaya perbaikan dan pemeliharaan pada dasarnya dianggap sama setiap periode. Satu masalah tambahan yang terjadi dalam menggunakan metode garis lurus (dan juga beberapa metode lainnya) adalah terjadinya distorsi dalam analisis tingkat imbal hasil (laba/aset).

## 3. Metode Pembebanan Menurun

Metode pembebanan menurun (*diminishing-charge method*) menghasilkan beban penyusutan yang lebih tinggi pada tahun-tahun awal dan beban yang lebih rendah dalam tahun-tahun berikutnya. Oleh karena metode ini memungkinkan beban awal tahun yang lebih tinggi daripada metode garis lurus, metode ini sering disebut metode

penyusutan dipercepat (*accelerated-depreciation method*). Pembenaan utama untuk pendekatan ini adalah bahwa perusahaan harus membebaskan lebih banyak penyusutan pada tahun-tahun awal karena aset dianggap paling produktif pada tahun-tahun awal penggunaannya. Selain itu, metode dipercepat menghasilkan beban yang konstan karena walaupun beban penyusutan lebih rendah pada periode kemudian, tetapi biaya perbaikan dan pemeliharaan seringkali lebih tinggi pada periode ini. Umumnya, perusahaan menggunakan salah satu dari dua metode pembebanan menurun: metode jumlah angka tahun atau metode saldo menurun.

**a. Jumlah Angka Tahun**

Metode jumlah angka tahun (*sum-of-the-years-digits method*) menghasilkan pembebanan penyusutan yang menurun berdasarkan pada menurunnya fraksi biaya perolehan yang dapat disusutkan (biaya perolehan asli dikurangi nilai residual). Setiap fraksi menggunakan jumlah dari tahun sebagai penyebut ( $5+4+3+2+1=15$ ). Pembilangnya adalah jumlah tahun perkiraan sisa umur pada awal tahun. Dalam metode ini, angka pembilang akan menurun dari tahun ke tahun, sedangkan penyebutnya tetap konstan ( $5/15$ ,  $4/15$ ,  $3/15$ ,  $2/15$ , dan  $1/15$ ). Pada akhir umur manfaat aset, sisa saldo harus sama dengan nilai residual.

**b. Metode Saldo Menurun**

Metode saldo menurun (*declining-balance method*), disebut juga sebagai metode saldo berkurang menggunakan tingkat penyusutan (dinyatakan sebagai persentase) yang berupa beberapa kali tingkat penyusutan pada metode garis lurus. Misalnya, tingkat menurun ganda untuk aset berumur 10 tahun adalah 20 persen (dua kali lipat dari tingkat garis lurus, yaitu  $1/10$  atau 10 persen). Perusahaan menerapkan tingkat penyusutan yang konstan atas nilai buku yang menurun setiap tahunnya.

Tidak seperti metode lain, metode saldo menurun tidak mengurangi nilai residual dalam menghitung dasar penyusutan. Tingkat saldo menurun dikalikan dengan nilai buku aset pada awal setiap periode. Oleh karena beban penyusutan mengurangi nilai buku aset setiap periodenya, penggunaan tingkat saldo menurun yang konstan atas nilai buku yang terus-menerus berkurang akan menghasilkan beban penyusutan yang lebih rendah seiring berjalannya waktu. Proses ini berlanjut sampai nilai buku aset sama dengan estimasi nilai residualnya. Pada saat itu perusahaan tidak melanjutkan penyusutan lagi.

Perusahaan seringkali beralih dari metode saldo menurun ke metode garis harus saat mendekati akhir umur manfaat aset untuk memastikan bahwa perusahaan menyusutkan aset hanya sampai nilai residualnya.

### **Penyusutan Komponen**

Perusahaan diharuskan untuk menggunakan penyusutan komponen (*component depreciation*). IFRS (*International Financial Reporting Standards*) mensyaratkan bahwa setiap bagian dari *item* aset tetap yang signifikan terhadap total biaya perolehan aset harus disusutkan secara terpisah. Oleh karena itu, perusahaan harus melakukan penilaian untuk menentukan alokasi yang tepat untuk komponennya.

### **Isu Penyusutan Khusus**

1. Bagaimana perusahaan harus menghitung penyusutan untuk periode parsial?
2. Apakah penyusutan menghasilkan penggantian aset?
3. Bagaimana perusahaan harus menangani revisi tingkat penyusutan?

### **Penyusutan dan Periode Parsial**

Perusahaan jarang sekali membeli aset tetap pada hari pertama periode fiskal atau melepas aset pada hari terakhir periode fiskal. Mengingat hal itu, maka timbul pertanyaan dalam praktik: Berapa penyusutan yang harus dibebankan perusahaan untuk periode parsial tersebut?

Dalam perhitungan beban penyusutan untuk periode parsial, perusahaan harus menentukan beban penyusutan untuk setahun penuh, kemudian membagi secara rata beban penyusutan tersebut antara dua periode yang terlibat. Proses ini harus terus dilakukan selama umur manfaat aset tersebut.

Misalnya, asumsikan bahwa Steeltex Company membeli mesin bor otomatis dengan umur manfaat lima tahun sebesar \$45.000 (tidak ada nilai residual) pada tanggal 10 Juni 2010. Tahun fiskal perusahaan berakhir 31 Desember. Oleh karena itu, Steeltex mengenakan beban penyusutan hanya untuk 6% bulan selama tahun bersangkutan. Total penyusutan selama setahun penuh (dengan asumsi penyusutan garis lurus) adalah \$9.000 ( $\$45.000/5$ ). Jadi, penyusutan untuk tahun parsial pertama adalah sebagai berikut.

$$6\frac{2}{3} / 12 \times \$9.000 = \$5.000$$

Perhitungan periode parsial relatif sederhana ketika Steeltex menggunakan penyusutan garis lurus. Akan tetapi, bagaimana perusahaan menangani penyusutan periode parsial ketika menggunakan metode penyusutan dipercepat seperti jumlah angka tahun atau saldo menurun berganda? Sebagai ilustrasi, asumsikan bahwa Steeltex membeli mesin lain seharga \$10.000 pada tanggal 1 Juli 2010, dengan perkiraan umur manfaat lima tahun

dan tidak ada nilai residual. Ilustrasi 11-11 menunjukkan angka penyusutan untuk tahun 2010, 2011, dan 2012.

	Jumlah Angka Tahun	Saldo Menurun Ganda
Tahun penuh pertama	$(5/15 \times \$10.000) = \$3.333,33$	$(40\% \times \$10.000) = \$4.000$
Tahun penuh kedua	$(4/15 \times 10.000) = 2.666,67$	$(40\% \times 6.000) = 2.400$
Tahun penuh ketiga	$(3/15 \times 10.000) = 2.000,00$	$(40\% \times 3.600) = 1.440$
Penyusutan dari 1 Juli 2010 sampai 31 Desember 2010		
$6/12 \times \$3.333,33 =$	<u>\$1.666,67</u>	$6/12 \times \$4.000 =$
		<u>\$2.000</u>
Penyusutan tahun 2011		
$6/12 \times \$3.333,33 =$	<u>\$1.666,67</u>	$6/12 \times \$4.000 =$
$6/12 \times 2.666,67 =$	<u>1.333,33</u>	$6/12 \times 2.400 =$
	<u>\$3.000,00</u>	<u>\$1.200</u>
		<u>\$3.200</u>
		atau $(\$10.000 - \$2.000) \times 40\% =$
		<u>\$3.200</u>
Penyusutan tahun 2012		
$6/12 \times \$2.666,67 =$	<u>\$1.333,33</u>	$6/12 \times \$2.400 =$
$6/12 \times 2.000,00 =$	<u>1.000,00</u>	$6/12 \times 1.440 =$
	<u>\$2.333,33</u>	<u>720</u>
		<u>\$1.920</u>
		atau $(\$10.000 - \$5.200) \times 40\% =$
		<u>\$1.920</u>

### Penyusutan dan Penggantian Aset Tetap

Kesalahpahaman yang umum terjadi tentang penyusutan adalah bahwa penyusutan merupakan penyisihan dana untuk penggantian aset tetap. Penyusutan sesungguhnya mirip dengan beban-beban yang lain yaitu sama-sama mengurangi laba neto. Meskipun penyusutan berbeda dengan beban lainnya karena beban ini tidak melibatkan arus kas kini.

### Revisi Tingkat Penyusutan

Ketika membeli aset tetap, perusahaan menentukan tingkat penyusutan berdasarkan pengalaman masa lalu dengan aset sejenis dan informasi terkait lainnya. Namun, penentuan besarnya penyusutan hanyalah perkiraan. Perusahaan mungkin perlu merevisi tingkat penyusutan tersebut selama umur aset. Kerusakan fisik yang tidak terduga atau keusangan yang tak diperkirakan sebelumnya dapat menurunkan estimasi umur manfaat aset tersebut. Prosedur pemeliharaan yang lebih baik, prosedur operasi yang direvisi, atau pengembangan serupa dapat memperpanjang umur aset di luar periode yang sebelumnya diharapkan.

Misalnya, asumsikan bahwa Nestlé (CHE) membeli mesin seharga biaya perolehan asli sebesar CHF90.000. Perusahaan mengestimasi umur mesin selama 20 tahun tanpa nilai residual. Namun, selama tahun ke-11, Nestlé memperkirakan bahwa ia akan menggunakan mesin tersebut 20 tahun lebih lama. Oleh karena itu, total umur mesin tersebut diperpanjang menjadi 30 tahun dan bukan 20 tahun. Penyusutan telah dicatat dengan metode garis lurus pada tingkat 1/20 dari CHF90.000, atau CHF4.500 per tahun. Dengan dasar umur 30 tahun, Nestlé harus mencatat penyusutan sebesar 1/30 dari CHF90.000, atau CHF3.000 per tahun. Oleh karena itu, Nestlé telah mencatat penyusutan

terlalu besar, dan mencatat laba neto terlalu kecil masing-masing sebesar CHF1.500 pada 10 tahun terakhir, atau total jumlah CHF15.000.

	Per Tahun	Untuk 10 Tahun
Penyusutan yang dibebankan per buku ( $1/20 \times \text{CHF}90.000$ )	CHF4.500	CHF45.000
Penyusutan berdasarkan umur 30 tahun ( $1/30 \times \text{CHF}90.000$ )	(3.000)	(30.000)
Kelebihan penyusutan yang dibebankan	CHF1.500	CHF15.000

### Penurunan Nilai

Standar akuntansi umum dari nilai terendah dari biaya perolehan atau nilai realisasi neto (*lower-of-cost-or-net-realizable-value*) untuk persediaan tidak berlaku pada aset tetap. Bahkan, ketika aset tetap telah mengalami keusangan parsial, akuntan enggan untuk mengurangi jumlah tercatat aset. Mengapa? Hal ini dikarenakan tidak seperti persediaan, sulit untuk menghitung nilai wajar aset tetap yang tidak subjektif. Penghapusan nilai ini disebut juga sebagai penurunan nilai (*impairments*). Aset berwujud yang berumur panjang diturunkan nilainya ketika perusahaan tidak dapat memulihkan jumlah tercatat aset, baik dengan menggunakannya atau dengan menjualnya.

#### Contoh: Tidak Ada Penurunan Nilai

Asumsikan bahwa Cruz Company melakukan uji penurunan nilai atas peralatannya. Jumlah tercatat peralatan Cruz adalah \$200.000, nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual adalah \$180.000, dan nilai pakai adalah \$205.000. Dalam hal ini, nilai pakai peralatan Cruz lebih tinggi dari jumlah tercatatnya sebesar \$200.000. Akibatnya, tidak ada penurunan nilai.

#### Contoh: Penurunan Nilai

Asumsikan informasi yang sama untuk Cruz Company diatas, kecuali bahwa nilai pakai peralatan Cruz adalah \$175.000 dan bukannya \$205.000. Cruz mengukur rugi penurunan nilai sebagai selisih antara jumlah tercatat sebesar \$200.000 dan yang lebih tinggi dari nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual (\$180.000) atau nilai pakai (\$175.000). Dengan demikian, Cruz menggunakan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual untuk mencatat rugi penurunan nilai sebesar \$20.000 ( $\$200.000 - \$180.000$ ). Cruz membuat jurnal untuk mencatat penurunan nilai sebagai berikut.

Kerugian atas Penurunan Nilai	20.000
Akumulasi Penyusutan-Peralatan	20.000

Kerugian atas Penurunan Nilai dilaporkan dalam laporan laba rugi dalam bagian "Pendapatan dan beban lainnya." Perusahaan kemudian mengkredit Peralatan atau Akumulasi Penyusutan – Peralatan untuk mengurangi jumlah tercatat peralatan karena

penurunan nilai tersebut. Untuk tujuan pekerjaan rumah, kreditkan akumulasi penyusutan pada saat mencatat penurunan nilai untuk aset yang dapat disusutkan.

## **Depleksi**

Sumber daya alam (*natural resources*) termasuk minyak bumi, mineral, dan lahan kayu. Sumber daya alam dapat dibagi lagi menjadi dua kategori: (1) Aset biologis seperti lahan kayu, dan (2) Sumber daya mineral seperti minyak, gas, dan pertambangan mineral. Sumber daya mineral (*mineral resources*) yang memiliki dua fitur utama: (1) pengambilan (konsumsi) penuh aset, dan (2) penggantian aset hanya dengan tindakan alam.

Perhitungan dasar depleksi melibatkan perlakuan akuntansi yang benar atas tiga jenis pengeluaran berikut ini:

### 1. Biaya pra-eksplorasi

Pengeluaran pra-eksplorasi (*pre-exploratory expenditure*) adalah biaya yang terjadi sebelum perusahaan memperoleh hak hukum untuk mengeksplorasi area spesifik.

### 2. Biaya eksplorasi dan evaluasi

Contoh beberapa jenis biaya eksplorasi dan evaluasi (*exploratory and evaluation cost – E&E*) adalah sebagai berikut.

- a. Perolehan hak untuk mengeksplorasi.
- b. Studi topografi, geologi, geokimia, dan geofisika.
- c. Pengeboran eksplorasi.
- d. *Sampling*.
- e. Aktivitas yang terkait dengan evaluasi kelayakan teknis dan viabilitas komersial atas penggalan sumber daya mineral.

Perusahaan memiliki pilihan sehubungan dengan biaya E&E (*exploratory and evaluation cost*). Perusahaan dapat menghapus biaya tersebut pada saat terjadinya, atau dapat mengkapitalisasi biaya tersebut menunggu evaluasi. Oleh karena itu, IFRS (*International Financial Reporting Standards*) memberikan fleksibilitas kepada perusahaan mengenai bagaimana memperhitungkan biaya E&E (*exploratory and evaluation cost*) pada awal.

### 3. Biaya pengembangan

Setelah kelayakan teknis dan viabilitas komersial produksi ditunjukkan, aset E&E (*exploratory and evaluation cost*) direklasifikasi sebagai biaya pengembangan. Umumnya, tahap pengembangan terjadi ketika perusahaan telah menetapkan bahwa

lokasi tersebut memiliki tingkat sumber mineral yang wajar di dalam tanah, sehingga produksi akan menguntungkan.

Perusahaan membagi biaya pengembangan (*development cost*) menjadi dua bagian: (1) biaya peralatan berwujud dan (2) biaya pengembangan tak berwujud. Biaya peralatan berwujud mencakup semua transportasi dan alat berat lainnya yang diperlukan untuk mengekstrak sumber daya mineral dan mempersiapkannya untuk dipasarkan. Oleh karena perusahaan dapat memindahkan alat berat dari satu lokasi penggalian ke yang lain, perusahaan biasanya tidak memasukkan biaya peralatan berwujud sebagai dasar deplesi.

### **Penghapusan Nilai atas Biaya Perolehan Sumber Daya Mineral**

Biasanya, perusahaan menghitung deplesi-sering disebut deplesi biaya (*cost depletion*) - berdasarkan metode unit produksi (pendekatan aktivitas). Dengan demikian, deplesi adalah fungsi dari jumlah unit yang diekstraksi selama periode berjalan. Dalam pendekatan ini, total biaya perolehan sumber daya mineral dikurangi nilai residual dibagi dengan jumlah unit yang diperkirakan berada di lokasi deposit sumber daya mineral untuk mendapatkan biaya per unit produk. Untuk menghitung deplesi, biaya per unit tersebut kemudian dikalikan dengan jumlah unit yang diekstraksi.

### **Penyajian pada Laporan Keuangan**

Perusahaan harus mengungkapkan *item-item* yang terkait dengan pengeluaran E&E (*exploratory and evaluation cost*) sebagai berikut.

1. Kebijakan akuntansi untuk biaya eksplorasi dan evaluasi, termasuk pengakuan aset E&E (*exploratory and evaluation cost*).
2. Jumlah aset, liabilitas, pendapatan dan beban, dan arus kas operasi yang timbul dari eksplorasi dan evaluasi atas sumber daya mineral.

### **Analisis Aset Tetap**

Analisis mengevaluasi aset relatif terhadap aktivitas (*turnover*) dan profitabilitas.

### **Rasio Perputaran Aset**

Seberapa efisien perusahaan menggunakan asetnya untuk menghasilkan penjualan diukur dengan rasio perputaran aset (*asset turnover ratio*). Rasio ini membagi penjualan neto dengan rata-rata total aset untuk periode berjalan. Jumlah yang dihasilkan adalah jumlah dolar penjualan yang dihasilkan oleh setiap dolar yang diinvestasikan dalam aset.

Rumus:

$$\text{Perputaran Aset} = \text{Penjualan neto} / \text{Rata-rata total aset}$$

### **Rasio Margin Laba atas Penjualan**

Ukuran lain untuk menganalisis penggunaan aset tetap adalah rasio margin laba atas penjualan (*profit margin on sales ratio*) - tingkat imbal hasil atas penjualan. Rasio ini dihitung sebagai laba neto dibagi dengan penjualan neto.

Rumus:

$$\text{Margin laba atas penjualan} = \text{Laba neto} / \text{Penjualan neto}$$

### **Tingkat Imbal Hasil atas Aset**

Tingkat imbal hasil yang dicapai perusahaan melalui penggunaan asetnya adalah tingkat imbal hasil atas aset (*rate of return on assets* – ROA).

Rumus:

$$\text{Tingkat imbal hasil atas aset} = \text{Laba neto} / \text{Rata-rata total aset}$$

Tingkat imbal hasil atas aset mengukur profitabilitas dengan baik karena rasio ini mengombinasikan dampak margin laba dan perputaran aset.

## Latihan Soal dan Jawaban

1. Berikut ini yang bukan merupakan persediaan barang dagang adalah:

- a. Barang konsinyasi yang belum terjual.
- b. Barang dagang yang disimpan untuk kemudian dijual.
- c. Bahan produksi yang akan digunakan dalam proses produksi.**
- d. Barang dagang yang disimpan sementara karena *display* telah penuh.

**Pembahasan:** Bahan produksi yang akan digunakan dalam proses produksi bukanlah bagian dari persediaan barang dagang karena perusahaan dagang hanya membeli barang yang sudah jadi untuk kemudian diperjualbelikan kembali tanpa adanya proses produksi.

2. Manfaat perhitungan fisik persediaan barang dagang adalah untuk, **kecuali:**

- a. Menentukan besarnya penciptaan atau kekurangan.
- b. Alat bantu manajemen melakukan penyelidikan pengendalian persediaan.
- c. Mencegah karyawan melakukan pencurian atau penggelapan persediaan.**
- d. Alat bantu untuk menentukan harga pokok penjualan oleh bagian akuntansi.

**Pembahasan:** Jawaban A, B dan D adalah jawaban yang menunjukkan manfaat perhitungan fisik persediaan. Sementara jawaban C, mencegah karyawan melakukan pencurian bukan merupakan manfaat perhitungan fisik persediaan karena pencegahan lebih kepada sistem internal control perusahaan.

3. PT X membeli gedung senilai Rp500 juta, pajak pembelian gedung adalah 10% dari harga beli, biaya renovasi gedung baru adalah Rp30 juta, maka nilai gedung baru tersebut tercatat sebesar:

- a. Rp500 juta.
- b. Rp550 juta.
- c. Rp600 juta.
- d. Rp580 juta.**

<b>Pembahasan:</b> Gedung	500 juta
Pajak Pembelian Gedung (10% x Rp500 juta)	50 juta
Renovasi Gedung	<u>30 juta</u>
Nilai Gedung Baru	580 juta

4. PT. B menukar truk lama nilai perolehan Rp35 juta, akumulasi penyusutan Rp5 juta, nilai wajar Rp35 juta dengan truk baru Rp50 juta, kas keluar Rp10 juta. Biaya perolehan truk baru adalah:
- Rp45 juta.**
  - Rp50 juta.
  - Rp55 juta.
  - Rp60 juta.

**Pembahasan:** Perolehan truk baru = nilai wajar + kas keluar = Rp35 juta + Rp10 juta = Rp45 juta.

5. Apabila perusahaan menggunakan metode FIFO (*First-In First-Out*) maka barang dagang yang akan keluar dari gudang adalah:
- Barang yang pertama dibeli.**
  - Barang yang terakhir di beli.
  - Barang yang mendekati kadaluarsa.
  - Barang yang tidak awet.

**Pembahasan:** Sesuai dengan namanya metode FIFO (*First-In First-Out*) maka barang dagang yang akan keluar dari gudang adalah barang yang pertama dibeli oleh perusahaan.

6. PT X dengan menggunakan perpetual untuk sistem persediaan, saldo awal persediaan adalah 50 unit dengan harga Rp34.000, selama bulan Juni membeli 150 unit dengan harga Rp34.000 secara kredit. Jurnal dari transaksi berikut adalah:
- Dr. Persediaan Rp5.100.000, Cr. Utang usaha Rp5.100.000.**
  - Dr. Persediaan Rp4.100.000, Cr. Utang usaha Rp4.100.000.
  - Dr. Utang usaha Rp3.200.000, Cr. Persediaan Rp3.200.000.
  - Dr. Utang usaha Rp4.200.000, Cr. Persediaan Rp4.200.000.

**Pembahasan:** Bulan Juni PT X membeli 150 unit persediaan dengan harga Rp34.000 maka total harga persediaan adalah 150 unit x Rp34.000 = Rp5.100.000. Dengan melakukan pembelian maka akun persediaan akan bertambah sebesar Rp5.100.000 disebelah debit dan disebelah kredit utang usaha bertambah karena pembelian dilakukan secara kredit.

7. Berikut ini adalah dokumen yang digunakan dalam sistem perhitungan fisik persediaan, **kecuali:**

- a. Kartu persediaan.
- b. Bukti memorial.**
- c. Kartu perhitungan fisik.
- d. Daftar rekapitulasi hasil perhitungan fisik.

**Pembahasan:** Bukti memorial bukanlah salah satu dari dokumen yang digunakan dalam sistem perhitungan fisik persediaan karena bukti memorial digunakan untuk mencatat penyesuaian atau transaksi nonkas.

8. Berikut definisi dari sistem persediaan perpetual adalah:

- a. Sistem perpetual adalah sistem yang terus mencatat perubahan dalam akun persediaan, perusahaan mencatat semua pembelian, dan penjualan barang langsung dalam akun persediaan yang terjadi.**
- b. Sistem perpetual adalah sistem yang terus mencatat perubahan dalam akun persediaan, perusahaan mencatat semua pembelian, dan penjualan barang tidak langsung dalam akun persediaan yang terjadi.
- c. Sistem perpetual adalah sistem yang terus mencatat perubahan dalam akun penjualan, perusahaan mencatat semua pembelian, dan penjualan barang tidak langsung dalam akun penjualan yang terjadi.
- d. Sistem perpetual adalah sistem yang terus mencatat perubahan dalam akun penjualan, perusahaan mencatat semua pembelian, dan penjualan barang langsung dalam akun penjualan yang terjadi.

**Pembahasan:** Jawaban A menunjukkan definisi yang tepat, sistem perpetual adalah sistem yang terus mencatat perubahan dalam akun persediaan ketika perusahaan melakukan pembelian ataupun penjualan barang langsung sehingga saldo persediaan selalu *update* secara *real-time*.

9. PT. Y melakukan perhitungan fisik pada 31 Desember 2019 dan meyakinkan bahwa biaya persediaannya sebesar Rp200.000, tidak termasuk perhitungan fisik Rp25.000 yang dibeli dari PT. X menggunakan FOB (*Free On Board*) *Shipping Point*. Kemudian PT. Y menjual sebesar Rp22.000 ke PT. R dengan harga Rp30.000 menggunakan FOB (*Free On Board*) *Destination point*. PT. X dan PT. R penjualan terjadi ditangguhkan karena masih dalam perjalanan di akhir tahun. Berapa jumlah persediaan PT. Y per 31 Desember 2019:

- a. Rp347.000.
- b. Rp548.000.
- c. Rp247.000.**
- d. Rp348.000.

<b>Pembahasan:</b> Biaya persediaan	Rp200.000
Persediaan dibeli dari PT. X (FOB <i>Shipping Point</i> )	Rp25.000
Penjualan kepada PT. R menggunakan FOB <i>Destination Point</i>	<u>Rp22.000</u>
Total persediaan PT. Y per 31 Desember 2019	Rp247.000

FOB (*Free On Board*) *Shipping Point*: Titik penyerahan barang dan perpindahan tanggung jawab terjadi saat barang dikirimkan oleh penjual.

FOB (*Free On Board*) *Destination Point*: Titik penyerahan barang dan perpindahan tanggung jawab terjadi saat barang tiba di lokasi pembeli.

10. PT. A menukar truk lama nilai perolehan Rp35 juta, akumulasi penyusutan Rp5 juta, nilai wajar Rp35 juta, dengan truk baru Rp50 juta, dan kas keluar Rp10 juta. PT A untung atau rugi:
- a. Situasi untung senilai Rp20 juta.
  - b. Situasi untung senilai Rp5 juta.**
  - c. Situasi rugi senilai Rp20 juta.
  - d. Situasi rugi senilai Rp5 juta.

<b>Pembahasan:</b> Nilai wajar truk lama	Rp35juta
Biaya perolehan truk	Rp35juta
Dikurangi: akumulasi penyusutan	<u>Rp5juta</u>
Nilai buku truk lama	<u>Rp30juta</u>
Keuntungan atas pelepasan aset	Rp5juta

11. Jelaskan perhitungan menggunakan metode rata-rata:
- a. Saat biaya metode rata-rata digunakan dalam sistem persediaan perpetual, biaya unit rata-rata untuk setiap jenis barang dihitung diakhir terjadi pembelian. Kemudian, biaya unit ini digunakan untuk menghitung biaya setiap penjualan sampai pembelian lain dilakukan dan biaya rata-rata yang baru di hitung.
  - b. Saat biaya metode rata-rata digunakan dalam sistem persediaan perpetual, biaya unit rata-rata untuk setiap jenis barang dihitung diawal terjadi pembelian. Kemudian, biaya

unit ini digunakan untuk menghitung biaya setiap penjualan sampai pembelian lain dilakukan dan biaya rata-rata yang baru di hitung.

- c. **Saat biaya metode rata-rata digunakan dalam sistem persediaan perpetual, biaya unit rata-rata untuk setiap jenis barang dihitung setiap kali terjadi pembelian. Kemudian, biaya unit ini digunakan untuk menghitung biaya setiap penjualan sampai pembelian lain dilakukan dan biaya rata-rata yang baru di hitung**
- d. Saat biaya metode rata-rata digunakan dalam sistem persediaan perpetual, biaya unit rata-rata untuk setiap jenis barang dihitung setiap kali terjadi pembelian. Kemudian, biaya unit ini digunakan untuk menghitung biaya penjualan akhir saja sampai pembelian lain dilakukan dan biaya rata-rata yang baru di hitung.

**Pembahasan:** Jawaban C adalah jawaban yang paling tepat dalam mendefinisikan metode rata-rata. Metode rata-rata yang digunakan dalam sistem persediaan perpetual akan memperbarui harga rata-rata per unit setiap kali terjadi pembelian. Harga rata-rata yang baru akan digunakan untuk menilai biaya dari penjualan berikutnya.

12. PT. A membeli peralatan pada 1/01/2015 biaya perolehan \$518.000. umur manfaat aset 12 tahun, nilai residual \$50.000. Hitunglah jumlah penyusutan tahun ke 3 metode dengan penyusutan garis lurus:
- a. **\$39.000.**
- b. \$38.000.
- c. \$37.000.
- d. \$36.000.

**Pembahasan:** Rumus untuk menghitung jumlah penyusutan adalah sebagai berikut:

$$(\text{Biaya perolehan aset} - \text{nilai residu}) / \text{masa manfaat}$$

$$(\$518.000 - \$50.000) / 12 \text{ tahun} = \$39.000$$

Penyusutan menggunakan metode garis lurus akan dibebankan dengan nominal yang sama setiap tahunnya. Oleh karena itu, jumlah penyusutan tahun ke-3 adalah \$39.000.

13. Metode estimasi penjualan terpaksa harus dilakukan jika data akuntansi dan atau fisik persediaan terjadi dibawah ini, **kecuali:**
- a. Hilang.
- b. **Tertukar.**
- c. Rusak.
- d. Musnah akibat bencana.

**Pembahasan:** Persediaan yang tertukar tidak memerlukan estimasi karena persediaan yang tertukar tidak menghilangkan akses terhadap data fisik atau akuntansi, tapi hanya perlu diklarifikasi atau dikoreksi.

14. Berikut dibawah ini terdapat kelebihan metode LIFO (*Last In First Out*), **kecuali:**

- a. Manfaat pajak.
- b. Arus kas yang meningkat.
- c. Lindung nilai masa depan.
- d. Harga jual yang tinggi.**

**Pembahasan:** Harga jual yang tinggi bukanlah kelebihan metode LIFO (*Last In First Out*) karena metode akuntansi tidak memengaruhi harga jual produk di pasaran.

15. Metode laba kotor digunakan untuk apa:

- a. Mengestimasi persediaan untuk pelaporan keuangan interim atau digunakan untuk kepentingan internal saja atau dalam keadaan kehilangan data.**
- b. Mengestimasi persediaan untuk pelaporan keuangan bulanan atau digunakan untuk kepentingan internal saja atau dalam keadaan kehilangan data.
- c. Mengestimasi persediaan untuk pelaporan keuangan tahunan atau digunakan untuk kepentingan internal saja atau dalam keadaan kehilangan data.
- d. Mengestimasi persediaan untuk pelaporan keuangan bulanan atau digunakan untuk kepentingan eksternal saja atau dalam keadaan kehilangan data.

**Pembahasan:** Metode laba kotor digunakan untuk mengestimasi persediaan dalam pelaporan keuangan interim untuk kepentingan internal atau dalam kehilangan data.

16. Pernyataan dibawah ini menunjukkan ciri-ciri pencatatan sistem perpetual, **kecuali:**

- a. Jumlah debit akun persediaan menunjukkan harga pokok barang yang dijual.**
- b. Jumlah kredit akun persediaan menunjukkan harga pokok barang yang dijual.
- c. Saldo akun persediaan menunjukkan harga pokok persediaan barang yang belum dijual.
- d. Harga pokok barang yang dijual dicatat debit pada akun harga pokok penjualan.

**Pembahasan:** Jawaban B, C dan D menunjukkan ciri-ciri pencatatan perpetual. Sementara jawaban A salah dalam menyatakan ciri-ciri pencatatan sistem perpetual. Oleh karena itu, jawaban yang tepat adalah A.

17. Apabila perusahaan menggunakan metode LIFO (*Last In First Out*) maka, barang dagang yang akan keluar dari gudang adalah:
- a. Barang yang pertama dibeli.
  - b. Barang yang terakhir dibeli.**
  - c. Barang yang mendekati kadaluarsa.
  - d. Barang yang tidak awet.

**Pembahasan:** Sesuai dengan namanya metode LIFO (*Last In First Out*) maka barang yang akan keluar gudang adalah barang yang terakhir dibeli.

18. PT. M melaporkan aset awal tahun \$7,745 juta, total aset akhir tahun sebesar \$6,445 juta, total penjualan \$7,867 juta, dan laba netto \$854 juta. Hitunglah margin laba atas penjualan Campbell:
- a. 10,75%
  - b. 10,86%**
  - c. 11,47%
  - d. 11,66%

**Pembahasan:** Rumus dalam menghitung margin laba atas penjualan, sebagai berikut:

$$\begin{aligned}\text{Margin laba atas penjualan} &= \text{Laba netto} / \text{Penjualan netto} \\ &= \$854 / \$7,867 \\ &= 10,86\%\end{aligned}$$

19. Hal berikut merupakan langkah mengidentifikasi mutasi persediaan, **kecuali**:
- a. Mengidentifikasi persediaan awal.
  - b. Mengidentifikasi data penerimaan barang.
  - c. Mengidentifikasi retur pembelian.
  - d. Mengidentifikasi kecacatan.**

**Pembahasan:** Opsi A, B dan C adalah langkah dalam mengidentifikasi mutasi persediaan. Opsi B “mengidentifikasi kecatatan” adalah bagian dari proses penilaian kondisi bukan langkah dalam mengidentifikasi mutasi persediaan.

20. PT. N aset awal tahun \$7,745 juta aset akhir tahun \$6,445 juta, total penjualan \$7,867 juta, laba netto \$854 juta. Berapa tingkat imbal hasil aset menggunakan perputaran aset dan margin laba:
- a. 0,02%

- b. 11,03%
- c. 12,04%**
- d. 13,05%

**Pembahasan:** Rumus dalam menghitung tingkat imbal hasil atas aset adalah:

$$\begin{aligned} \text{Tingkat imbal hasil atas aset} &= \text{Laba neto} / \text{Rata-rata total unit} \\ &= \$854 / ((\$7,745 + \$6,445) / 2) \\ &= 12,04\% \end{aligned}$$

21. Songbird Company memiliki penjualan sebesar \$150.000 dan beban pokok barang yang tersedia untuk dijual sebesar \$135.000. Apabila tarif laba bruto 30% dari penjualan, estimasi biaya persediaan akhir berdasarkan metode laba bruto adalah...

- a. \$75.000.
- b. \$45.000.
- c. \$15.000.
- d. \$30.000.**

**Pembahasan:** Rumus menghitung estimasi biaya persediaan akhir berdasarkan metode laba bruto adalah:

Estimasi persediaan akhir = Beban pokok barang yang tersedia untuk dijual – HPP

HPP = penjualan – tarif laba bruto

$$\text{HPP} = \$150.000 - (30\% \times \$150.000) = \$105.000$$

$$\text{Estimasi persediaan akhir} = \$135.000 - \$105.000 = \$30.000$$

22. PT Kejora menambah spek mesin yang dimilikinya senilai Rp 20juta, maka nilai tersebut harus:

- a. Dicatat sebagai biaya perbaikan senilai Rp20 juta.
- b. Ditambah nilai aset senilai Rp20 juta.**
- c. Menghapus nilai mesin yang lama yang menggantinya dengan nilai Rp20 juta.
- d. Dicatat sebagai biaya pengangkutan mesin senilai Rp20 juta.

**Pembahasan:** Penambahan spek mesin akan meningkatkan kemampuan dari mesin yang dimilikinya, sehingga PT Kejora harus menambah nilai aset sebesar Rp20 juta.

23. Bagian penerimaan barang menyerahkan tembusan laporan penerimaan barang kepada bagian:

- a. Gudang.**

- b. Utang.
- c. Piutang.
- d. Kasir.

**Pembahasan:** Bagian penerimaan barang menyerahkan tembusan laporan penerimaan barang kepada bagian gudang untuk pencatatan fisik dan penyimpanan.

24. PT. Kina membeli persediaan seharga Rp45.000.000, biaya impor persediaan Rp375.000, dan biaya bunga pinjaman atas kredit persediaan sebesar Rp520.000, ongkos kirim sebesar Rp125.000. Berapakah harga biaya PT. Kina atas pembelian persediaan....
- a. Rp45.125.000.
  - b. Rp45.000.000.
  - c. Rp45.375.000.
  - d. Rp45.500.000.**

**Pembahasan:** Harga biaya atas pembelian persediaan adalah sebagai berikut:

Persediaan	Rp45.000.000
Biaya impor persediaan	Rp375.000
Ongkos kirim	<u>Rp125.000</u>
Harga pembelian persediaan	Rp45.500.000

Biaya bunga pinjaman atas kredit persediaan tidak dimasukkan dalam harga pembelian persediaan karena bukan biaya yang secara langsung berkaitan dengan perolehan persediaan.

25. PT. E membeli peralatan \$304.000 tanggal 8 Oktober, nilai residu \$16.000, produksi 40.000, dan jam kerja 20.000 jam. Umur manfaatnya 8 tahun. Tahun 2010, menggunakan 525 jam, menghasilkan 1.000 unit. Berapa penyusutan metode jam kerja:
- a. \$7,500.
  - b. \$7,560.**
  - c. \$7,600.
  - d. \$7,650.

**Pembahasan:**

Tarif Penyusutan = (Nilai perolehan – nilai residu) / jam kerja selama umur ekonomis

Tarif penyusutan = (\$304.000-\$16.000) / 20.000 = \$14,4

Penyusutan = tarif penyusutan x estimasi jam penyusutan

Penyusutan = \$14,4 × 525 jam = \$7.560

26. PT. D membeli peralatan \$304.000 tanggal 8 Oktober, nilai residu \$16.000, produksi 40.000, dan jam kerja 20.000 jam. Umur manfaatnya 8 tahun. Tahun 2010, menggunakan 525 jam, menghasilkan 1.000 unit. Berapa penyusutan metode unit *output*:
- \$5,200.
  - \$7,200.**
  - \$9,400.
  - \$10,400.

**Pembahasan:**

Tarif Penyusutan = (Nilai perolehan – nilai residu) / Estimasi total produksi

Tarif penyusutan per unit (setahun) = (\$304.000 – \$16.000) / 40.000 unit = \$7,2 per unit.

Penyusutan Tahun 2010 = tarif penyusutan per unit x estimasi unit tahun 2010

Penyusutan tahun 2010 = \$7,2 x 1.000 unit = \$7,200.

27. PT. F membeli peralatan \$304.000 tanggal 8 Oktober, nilai residu \$16.000, produksi 40.000 unit, dan jam kerja 20.000 jam. Umur manfaatnya 8 tahun. Tahun 2010, menggunakan 525 jam, menghasilkan 1.000 unit. Berapa penyusutan jumlah angka tahun 2012:
- \$51,000.
  - \$52,000.
  - \$53,000.
  - \$54,000.**

**Pembahasan:**

$$\text{jumlah angka tahun} = 8 \frac{(8 + 1)}{2} = 36$$

Jumlah Angka Tahun		Total	Dialokasikan ke tahun		
Tahun ke	Fraksi penyusutan x (biaya perolehan – nilai residu)		2010	2011	2012
1	8/36 x (288.000)	\$64.000	(3/12 x 64.000): 16.000	(64.000-16.000): 48.000	
2	7/36 x (288.000)	\$56.000		(3/12 x 56.000): 14.000	(56.000-14.000): 42.000
3	6/36 x (288.000)	\$48.000			(3/12 x 48.000): 12.000
					\$54.000

Jadi penyusutan untuk tahun 2012 adalah \$54.000.

28. PT. H membeli aset tanggal 1/04/10, biaya perolehan \$774.000, umur manfaat 20 tahun, dan nilai residu \$60.000. Hitunglah penyusutan tahun 2010 dengan metode jumlah angka tahun:
- \$31,000.
  - \$41,000.
  - \$51,000.**
  - \$61,000.

**Pembahasan:**

$$\text{jumlah angka tahun} = 20 \frac{(20+1)}{2} = 210$$

Jumlah Angka Tahun		Dialokasikan ke tahun
Jumlah angka tahun × (biaya perolehan-nilai residu)	Total	2010
20/210 × (\$774.000-60.000)	\$68.000	(9/12 × 68.000)
		\$51.000

29. PT X menggunakan perpetual, saldo awal persediaan adalah 50 unit dengan harga Rp34.000, selama bulan Juni mengembalikan persediaan secara kredit 6 unit kepada *supplier*. Jurnalnya:
- Dr. Utang Usaha Rp104.000, Cr. Persediaan Rp104.000.
  - Dr. Utang Usaha Rp204.000, Cr. Persediaan Rp204.000.**
  - Dr. Persediaan Rp204.000, Cr. Utang Usaha Rp204.000.
  - Dr. Persediaan Rp104.000, Cr. Utang Usaha Rp104.000.

**Pembahasan:** Persediaan yang dikembalikan adalah 6 unit x harga Rp34.000 = Rp204.000 maka untuk mencatat pengembalian ini jurnal yang harus dibuat PT X adalah utang usaha berkurang sebesar Rp204.000 disebelah debit dan persediaan berkurang disebelah kredit sebesar Rp204.000. Kenapa utang usaha di debit? karena penjualan sebelumnya dilakukan secara kredit, sehingga ketika terjadi pengembalian persediaan akan mengurangi utang dari pembelian sebelumnya. Kenapa kreditnya persediaan? karena PT X ini menggunakan metode perpetual sehingga pengembalian persediaan akan memengaruhi nilai persediaan perusahaan.

30. PT. C menukar truk lama nilai perolehan Rp35 juta, akumulasi penyusutan Rp 5 juta, nilai wajar Rp35 juta dengan truk baru Rp50 juta, dan kas keluar Rp10 juta. Jurnal pertukarannya adalah:

- a. Dr. Truk Baru Rp60 juta, Dr. Akumulasi Penyusutan Truk Lama Rp5 juta, Cr. Truk Lama Rp35 juta, Cr. Keuntungan atas Pelepasan Truk Rp20 juta, Cr. Kas Rp10 juta.
- b. Dr. Truk Baru Rp50 juta, Dr. Akumulasi Penyusutan Truk Lama Rp5 juta, Dr. Kerugian Pelepasan Truk Rp5 juta, Cr. Truk Lama Rp35 juta, Cr. Keuntungan Pelepasan Truk Rp5 juta, Cr. Kas Rp10 juta.
- c. Dr. Truk Baru Rp45 juta, Dr. Akumulasi Penyusutan Truk Lama Rp5 juta, Cr. Truk Lama Rp35 juta, Cr. Keuntungan atas Pelepasan Truk Rp5 juta, Cr. Kas Rp10 juta.**
- d. Dr. Truk Baru Rp45 juta, Dr. Akumulasi Penyusutan Truk Lama Rp5 juta, Dr. Kerugian atas Pelepasan Truk Rp20 juta, Cr. Truk Lama Rp60 juta, Cr. Kas Rp10 juta.

**Pembahasan:**

Nilai wajar truk lama	Rp35 juta
Kas yang dibayarkan	<u>Rp10 juta</u>
Biaya perolehan truk baru	Rp45 juta

Truk Baru	Rp45 juta
Akumulasi Penyusutan truk lama	Rp5 juta
Truk Lama	Rp35 juta
Keuntungan atas pelepasan truk	Rp5 juta
Kas	Rp10 juta

Nilai wajar truk lama	Rp35 juta
Biaya perolehan truk	Rp35 juta
Dikurangi: akumulasi penyusutan	<u>Rp5 juta</u>
Nilai buku truk lama	<u>Rp30 juta</u>
Keuntungan atas pelepasan aset	Rp5 juta

Sumber: Kieso, Donald E., Weygandt, Jerry J & Warfield, Terry D. 2017. *Intermediate Accounting IFRS Edition*. Vol. 1. Jakarta. Salemba Empat.

Sekian Modul Akuntansi Keuangan Menengah 1 yang dapat kami sampaikan.

Mohon maaf apabila ada kesalahan atau kekurangan dalam penyampaian Modul.

Semoga kita selalu diberi kelancaran dalam menjalankan ujian.

Terima kasih.