

**KSAP**

*Buletin Teknis*  
**STANDAR AKUNTANSI  
PEMERINTAHAN**  
*Nomor 05*

**AKUNTANSI PENYUSUTAN**



OMITE STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN



***BULETIN TEKNIS***

***STANDAR AKUNTANSI  
PEMERINTAHAN***

**BULETIN TEKNIS 05 TENTANG  
AKUNTANSI PENYUSUTAN**

**BULETIN TEKNIS 06 TENTANG  
AKUNTANSI PIUTANG**

**BULETIN TEKNIS 07 TENTANG  
AKUNTANSI DANA BERGULIR**

**Komite Standar Akuntansi Pemerintahan  
Sekretariat :  
Gedung Perbendaharaan II, Lantai 2  
Jl. Budi Utomo No. 6 Jakarta 10710, Indonesia  
Telepon/Faksimile : +62 21 3524551  
<http://www.ksap.org>  
e-mail : [webmaster@ksap.org](mailto:webmaster@ksap.org)  
[Ksap\\_info@yahoo.com](mailto:Ksap_info@yahoo.com)**

**Komite Standar Akuntansi Pemerintahan  
(KSAP)**

Berdasarkan Pasal 3 Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan yang menyatakan bahwa :

1. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) dapat dilengkapi dengan Buletin Teknis yang merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari SAP;
2. Buletin Teknis disusun dan ditetapkan oleh KSAP;

Dengan ini KSAP menetapkan Buletin Teknis Nomor 06 tentang Akuntansi Penyusutan.

Jakarta, Desember 2007

Komite Standar Akuntansi Pemerintahan

Binsar H. Simanjuntak	Ketua
Ilya Avianti	Wakil Ketua
Sonny Loho	Sekretaris
Sugijanto	Anggota
Hekinus Manao	Anggota
Jan Hoesada	Anggota
A.B. Triharta	Anggota
Soepomo Prodjoharjono	Anggota
Gatot Supiartono	Anggota



**DAFTAR ISI**

1

2

3 **BAB I** PENDAHULUAN ..... 1

4 **BAB II** ARTI PENTING PENYUSUTAN ..... 3

5 **BAB III** PRASYARAT PENYUSUTAN ..... 5

6 **BAB IV** PROSEDUR PENYUSUTAN DAN CONTOH JURNAL ..... 8

7 1. Identifikasi Aset Tetap yang Dapat Disusutkan ..... 9

8 2. Pengelompokan Aset ..... 9

9 3. Penetapan Nilai Wajar Aset Tetap ..... 10

10 4. Penetapan Nilai yang Dapat Disusutkan ..... 10

11 5. Penetapan Metode Penyusutan ..... 10

12 6. Perhitungan dan Pencatatan Penyusutan ..... 12

13 7. Penyajian Penyusutan ..... 15

14 8. Pengungkapan Penyusutan di dalam Catatan atas Laporan

15 Keuangan ..... 18

16 **BAB V** HAL-HAL KHUSUS YANG TERKAIT DENGAN PENYUSUTAN ..... 18

17 A. Penyusutan Pertama Kali ..... 20

18 B. Pemanfaatan Aset Tetap yang Seluruh Nilainya Sudah Disusutkan

19 C. Penghapusbukuan Aset Tetap ..... 21

20 D. Penjualan Aset Tetap yanelah Dihapusbukukan ..... 21

21 E. Tukar-menukar Aset Tetap ..... 21

22 F. Perbaikan Aset Tetap yang Menambah Masa Manfaat atau Kapasitas

23 Manfaat ..... 23

24 G. Penyusutan atas Aset secara Berkelompok ..... 23

25 H. Perhitungan Penyusutan Aset Tetap yang Diperoleh Tengah Tahun .... 24

26 I. Perubahan Estimasi dan Konsekuensinya ..... 26

27 **DAFTAR PUSTAKA** ..... 26

28

29

30

31



## BAB I PENDAHULUAN

Penyusutan didefinisikan dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP 07) sebagai penyesuaian nilai sehubungan dengan penurunan kapasitas dan manfaat dari suatu aset. Pencatatan penyusutan ini merupakan salah satu penanda pemberlakuan basis akrual dalam SAP.

PSAP 07 mengatur penyusutan pada bagian pengukuran aset tetap dan penyajiannya pada periode-periode setelah pengakuan awal nilai aset tetap. Paragraf 53 hingga 57 PSAP 07 menguraikan perihal penyusutan sebagai berikut:

**53. Aset tetap disajikan berdasarkan biaya perolehan aset tetap tersebut dikurangi akumulasi penyusutan. Apabila terjadi kondisi yang memungkinkan penilaian kembali, maka aset tetap akan disajikan dengan penyesuaian pada masing-masing akun aset tetap dan akun Diinvestasikan dalam Aset Tetap.**

54. Penyesuaian nilai aset tetap dilakukan dengan berbagai metode yang sistematis sesuai dengan masa manfaat. Metode penyusutan yang digunakan harus dapat menggambarkan manfaat ekonomik atau kemungkinan jasa (*service potential*) yang akan mengalir ke pemerintah. Nilai penyusutan untuk masing-masing periode diakui sebagai pengurang nilai tercatat aset tetap dan Diinvestasikan dalam Aset Tetap. .

55. Masa manfaat aset tetap yang dapat disusutkan harus ditinjau secara periodik dan jika terdapat perbedaan besar dari estimasi sebelumnya, penyusutan periode sekarang dan yang akan datang harus dilakukan penyesuaian.

56. Metode penyusutan yang dapat dipergunakan antara lain: (a) Metode garis lurus (*straight line method*); atau (b) Metode saldo menurun ganda (*double declining balance method*) (c) Metode unit produksi (*unit of production method*).

**57. Selain tanah dan konstruksi dalam pengerjaan, seluruh aset tetap dapat disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut.**

Penyusutan aset tetap bukan merupakan metode alokasi biaya untuk periode yang menerima manfaat aset tetap tersebut sebagaimana diberlakukan di sektor komersial. Penyesuaian nilai ini lebih merupakan upaya untuk menunjukkan pengurangan nilai karena pengkonsumsian potensi manfaat aset oleh karena pemakaian dan atau pengurangan nilai karena keusangan dan lain-lain. Penerapan penyusutan aset tetap dilakukan sebagaimana dinyatakan dalam paragraf 53 di atas, aset tetap disajikan berdasarkan biaya perolehan aset tetap tersebut dikurangi akumulasi penyusutan.

Penyesuaian nilai aset tetap dilakukan dengan berbagai metode yang sistematis sesuai dengan masa manfaat. Metode penyusutan yang digunakan harus dapat menggambarkan manfaat ekonomik atau kemungkinan jasa (*service potential*)

1 yang akan mengalir ke pemerintah. Nilai penyusutan untuk masing-masing periode  
2 dicatat pada akun Akumulasi Penyusutan dengan lawan akun Diinvestasikan dalam  
3 Aset Tetap dan disajikan sebagai pengurang akun Aset Tetap.

4 Pencatatan penyusutan menghadapi berbagai permasalahan. Masalah dalam  
5 akuntansi penyusutan suatu aset tetap adalah penentuan jenis aset yang disusutkan,  
6 jumlah yang dapat disusutkan, metode penyusutan dan penentuan masa manfaat  
7 keekonomian.

8 Dengan menyadari permasalahan tersebut, dalam mencatat dan menyajikan  
9 penyusutan, prasyarat yang harus dipenuhi adalah sebagai berikut :

- 10 1. Harus dapat diidentifikasi aset yang kapasitas dan manfaatnya menurun
- 11 2. Harus ditetapkan nilai yang dapat disusutkan
- 12 3. Harus ditetapkan masa manfaat dan kapasitas aset tetap

13  
14  
15  
16  
17  
18  
19  
20  
21  
22  
23  
24  
25  
26  
27  
28  
29  
30  
31  
32  
33  
34  
35  
36  
37  
38  
39  
40

## **BAB II**

### **ARTI PENTING PENYUSUTAN**

1  
2  
3  
4       Aset tetap merupakan komponen aset operasi pemerintah yang penting dalam  
5 menjalankan operasional pemerintahan. Aset tetap memiliki sifat yang rentan  
6 terhadap penurunan kapasitas sejalan dengan penggunaan atau pemanfaatannya.  
7 Oleh karena itu pemerintah harus menyajikan informasi tentang nilai aset tetap secara  
8 memadai agar dapat digunakan untuk pengambilan keputusan dalam pengelolaan  
9 aset. Pengelolaan aset tersebut meliputi perencanaan, penganggaran, pengadaan,  
10 penggunaan, pemanfaatan, pertukaran, pelepasan, dan penghapusan. Untuk  
11 memenuhi kebutuhan tersebut, pemerintah membutuhkan informasi tentang nilai  
12 aset tetap yang memadai, dan hal tersebut dapat dipenuhi apabila pemerintah  
13 menyelenggarakan sistem akuntansi aset tetap yang informatif secara tertib dan  
14 tepat waktu.

15       Salah satu informasi yang sangat dibutuhkan dalam pengambilan keputusan  
16 yang terkait dalam pengelolaan aset tetap adalah informasi mengenai nilai wajar aset.  
17 Dalam rangka penyajian wajar atas nilai aset tetap tersebut, pemerintah dapat  
18 melakukannya melalui penetapan kebijakan penyusutan.

19       Meningkat aset tetap memiliki masa manfaat yang panjang, maka aset tetap  
20 merupakan suatu unsur laporan keuangan pemerintah yang paling konkrit  
21 mengemban asumsi perlunya pemerintah menjaga keseimbangan kepentingan  
22 antargenerasi. Adanya penyusutan akan memungkinkan pemerintah untuk setiap  
23 tahun memperkirakan sisa manfaat suatu aset tetap yang masih dapat diharapkan  
24 dapat diperoleh dalam masa beberapa tahun ke depan.

25       Di samping itu, adanya penyusutan memungkinkan pemerintah mendapat  
26 suatu informasi tentang keadaan potensi aset yang dimilikinya. Hal ini akan memberi  
27 informasi kepada pemerintah suatu pendekatan yang lebih sistematis dan logis dalam  
28 menganggarkan berbagai belanja pemeliharaan atau bahkan belanja modal untuk  
29 mengganti atau menambah aset tetap yang sudah dimiliki.

30       Akan tetapi, penerapan akuntansi pemerintah yang lebih dipengaruhi oleh basis  
31 kas membuat pencatatan penyusutan sebagai hal yang tidak populer. Padahal,  
32 sebagaimana dinyatakan pada bagian sebelumnya, penyusutan adalah salah satu  
33 penanda penerapan akuntansi berbasis akrual. Sebagaimana diakui secara umum,  
34 dengan akrualisasi ini, akuntansi akan dapat menyajikan potret kejadian ekonomik  
35 secara lebih wajar.

36       Uraian di atas menjelaskan arti penting penyusutan bagi penyajian laporan  
37 keuangan yang lebih wajar. Arti pentingnya untuk menunjukkan kapasitas yang  
38 tersedia tentu saja membuat arti penting penyusutan tidak terlepas dari kondisi aset  
39 tetap itu sendiri. Jika aset tetap menghadapi berbagai permasalahan seperti  
40 permasalahan mengenai kejelasan nilai yang dapat disusutkan, masa manfaat, atau  
41 pengelompokannya, maka penyusutan pun akan terkena dampaknya. Tanpa adanya  
42 informasi nilai aset tetap yang dapat disusutkan dan masa manfaatnya, maka  
43 penentuan besarnya penyusutan tidak dapat dilakukan.

1           Oleh karena ketergantungan pada kondisi di atas, ketentuan penyusutan yang  
2 sudah dituangkan dalam PSAP 07 memerlukan pengaturan lebih teknis untuk dapat  
3 diimplementasikan. Buletin teknis ini dimaksudkan untuk menjelaskan lebih lanjut  
4 tentang perlakuan terhadap aset tetap yang dapat disusutkan, dengan tujuan agar  
5 aset tetap dapat disajikan dengan nilai yang lebih wajar. Untuk mencapai maksud ini,  
6 buletin teknis ini mencakup:

- 7           a) penetapan nilai aset tetap yang dapat disusutkan,
- 8           b) umur dan kapasitas manfaat aset tetap yang sesuai dengan karakteristik  
9           aset tetap yang bersangkutan,
- 10          c) pemilihan metode penyusutan
- 11          d) cara pencatatan, penyajian dan pengungkapannya

### BAB III PRASYARAT PENYUSUTAN

Penyusutan adalah penyesuaian nilai sehubungan dengan penurunan kapasitas dan manfaat dari suatu aset. Kapasitas atau manfaat suatu aset tetap semakin lama semakin menurun karena digunakan dalam kegiatan operasi pemerintah dan sejalan dengan itu maka nilai aset tetap tersebut juga semakin menurun.

Tujuan utama dari penyusutan bukan untuk menumpuk sumber daya bagi pembayaran hutang atau penggantian aset tetap yang disusutkan. Tujuan dasarnya adalah menyesuaikan nilai aset tetap untuk mencerminkan nilai wajarnya. Di samping itu penyusutan juga dimaksudkan untuk menggambarkan penurunan kapasitas dan manfaat yang diakibatkan pemakaian aset tetap dalam kegiatan pemerintahan.

Untuk menerapkan penyusutan, prasyarat yang perlu dipenuhi adalah:

a. Identitas Aset yang Kapasitasnya Menurun

Aset tetap harus dapat diidentifikasi sehingga dapat dibedakan antara aset tetap yang dapat menurun kapasitas dan manfaatnya dengan aset yang tidak menurun kapasitas dan manfaatnya. Aset yang kapasitas dan manfaatnya menurun adalah peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, dan sebagainya. Sedangkan aset yang tidak menurun kapasitas dan manfaatnya atau bahkan bertambah nilainya adalah tanah dan konstruksi dalam pengerjaan. Aset tetap yang dapat menurun kapasitas dan manfaatnya akan memerlukan penyesuaian nilai, sehingga perlu disusutkan. Sebaliknya, aset tetap yang tidak menurun kapasitas dan manfaatnya tidak perlu disusutkan.

b. Nilai yang Dapat Disusutkan

Nilai aset tetap menjadi prasyarat dalam penyusutan. PSAP menganut nilai historis, sehingga kecuali karena kondisi yang tidak memungkinkan perolehan nilai historis, nilai aset tetap yang diakui secara umum adalah nilai perolehannya. Tanpa mengetahui nilai perolehan aset tetap, maka nilai aset tetap yang dapat disusutkan tidak dapat dihitung. Selain itu, nilai perolehan pun menjadi faktor penentu besarnya nilai buku. Nilai buku diperoleh dari pengurangan nilai perolehan dengan nilai akumulasi penyusutan.

Sebelum penerapan SAP, entitas pemerintah mencatat nilai aset tetap dengan pengukuran yang berbeda dengan berbagai acuan. Dengan berlakunya SAP maka penilaian aset tetap harus disesuaikan dengan pedoman yang diatur dalam Buletin Teknis Penyusunan Neraca Awal. Nilai wajar yang sesuai dengan SAP akan menjadi dasar dalam menentukan nilai aset tetap yang dapat disusutkan.

Di lingkungan pemerintah, aset tetap diniatkan untuk digunakan dalam operasi pemerintahan dan tidak dimaksudkan untuk dijual pada akhir masa manfaatnya. Selain itu, penyusutan aset tetap tidak dimaksudkan dalam rangka penandingan antara biaya dengan pendapatan. Meskipun terhadap suatu aset tetap dapat ditentukan nilai residunya, dengan kedua alasan ini, maka nilai sisa/residu tersebut diabaikan dalam menghitung penyusutan. Aset tetap masih memiliki

1 nilai selama masih dapat dimanfaatkan, sehingga pada prinsipnya tidak dikenal  
2 nilai residu. Dengan demikian, nilai perolehan atau nilai wajar aset tetap menjadi  
3 nilai yang dapat disusutkan (*depreciable cost*).

4 c. Masa Manfaat dan Kapasitas Aset Tetap

5 Suatu aset disebut sebagai aset tetap adalah karena manfaatnya dapat dinikmati  
6 lebih dari satu tahun atau satu periode akuntansi. Ukuran manfaat itu sendiri  
7 berbeda-beda. Ada yang dapat diukur dengan indikator yang terkuantifikasi dan  
8 ada yang tidak. Suatu kendaraan atau mesin, misalnya, secara teknis dapat  
9 dilengkapi dengan keterangan dari produsen tentang potensi total jarak yang  
10 dapat ditempuh atau potensi total jam kerja penggunaan. Akan tetapi, unit  
11 manfaat dari aset tetap seperti komputer, gedung, atau jalan, misalnya relatif  
12 lebih tidak dapat dikuantifikasi. Akibatnya, untuk aset yang tidak mempunyai unit  
13 manfaat yang tidak terkuantifikasi dengan spesifik, dipakailah indikator  
14 pengganti seperti prakiraan potensi masa manfaat.

15 Terhadap aset tetap yang indikasi potensi manfaatnya dikaitkan dengan panjang  
16 masa manfaat, perhitungan penyusutannya secara individual atau secara  
17 berkelompok membutuhkan ketetapan prakiraan tentang masa manfaatnya.  
18 Masa manfaat ini secara teknis akan bergantung dari karakteristik fisik atau  
19 teknologi, cara pemanfaatan, atau intensitas pemanfaatannya. Oleh karena sifat  
20 fisiknya dan kerentanannya terhadap perubahan teknologi, misalnya perangkat  
21 komputer, akan dianggap memiliki masa manfaat yang lebih pendek daripada  
22 gedung dan bangunan. Intensitas dan cara pemakaian bus pegawai  
23 dibandingkan dengan lemari pajangan misalnya, akan mengarahkan pada  
24 anggapan bahwa masa manfaat bus pegawai lebih pendek daripada masa  
25 manfaat lemari pajangan.

26 Terhadap aset tetap yang indikasi potensi manfaatnya dikaitkan dengan indikator  
27 total unit manfaat potensial, perhitungan penyusutannya secara individual atau  
28 secara berkelompok membutuhkan ketetapan prakiraan tentang total unit  
29 manfaat potensial. Manfaat aset dengan indikator manfaat yang spesifik ini  
30 secara teknis akan bergantung pada karakteristik fisik atau teknologi, cara  
31 pemanfaatan, atau intensitas pemanfaatannya juga. Pada kelompok aset tetap,  
32 misalnya peralatan dan mesin, mungkin akan dijumpai bahwa intensitas  
33 pemanfaatan kendaraan yang diukur dalam jarak perjalanan yang ditempuh,  
34 berbeda satu sama lain. Jumlah jarak yang ditempuh oleh bus pegawai, misalnya  
35 akan berbeda dari jarak yang ditempuh oleh mobil dinas kepala kantor.

36 Perbedaan masa manfaat dan intensitas pemanfaatan ini perlu diketahui untuk  
37 menetapkan metode penyusutan. Terhadap aset tetap yang indikasi potensi  
38 manfaatnya dikaitkan dengan panjang masa manfaat dapat dipilih metode  
39 penyusutan garis lurus atau saldo menurun berganda. Dalam hal ini, masa  
40 manfaat akan menjadi dasar perhitungan penyusutan.

41 Intensitas pemanfaatan aset akan mempengaruhi pemilihan metode penyusutan  
42 unit produksi. Dalam hal ini, intensitas pemanfaatan akan diukur dengan unit  
43 kapasitas atau produksi yang termanfaatkan. Pada gilirannya, unit kapasitas atau

1 produksi yang termanfaatkan ini akan dibandingkan dengan seluruh potensi  
2 kapasitas/produksi yang dikandung oleh suatu aset tetap.

3 Hanya dengan terpenuhinya ketiga prasyarat di atas, penyusutan dapat dihitung.  
4 Tanpa prasyarat pertama, maka kedua prasyarat terakhir menjadi tidak relevan.  
5 Sedangkan perhitungan tiap metode penyusutan memang membutuhkan  
6 kuantifikasi prasyarat kedua dan ketiga. Hal ini tampak dari rumusan perhitungan  
7 penyusutan tiap metode sebagai berikut:

8

9

10 a) Metode Garis Lurus  
11 Penyusutan per periode =  $\frac{\text{Nilai yang dapat disusutkan}}{\text{Masa manfaat}}$

12

13 b) Metode Saldo Menurun Berganda  
14 Penyusutan per periode =  
15 (Nilai yang dapat disusutkan - akumulasi penyusutan periode sebelum) x  
16 Tarif Penyusutan\*

16

17 \*tarif penyusutan dihitung dengan rumus

18  $\frac{1}{\text{Masa manfaat}} \times 100\%$

19

20

21 c) Metode Unit Produksi

22

23 Penyusutan per periode =  
24 Produksi Periode berjalan X Tarif Penyusutan\*\*

24

25 \*\*tarif penyusutan dihitung dengan :  $\frac{\text{Nilai yang dapat disusutkan}}{\text{Perkiraan Total Output}}$

26

27

28

29

30

31

32

33

34

35

36

37

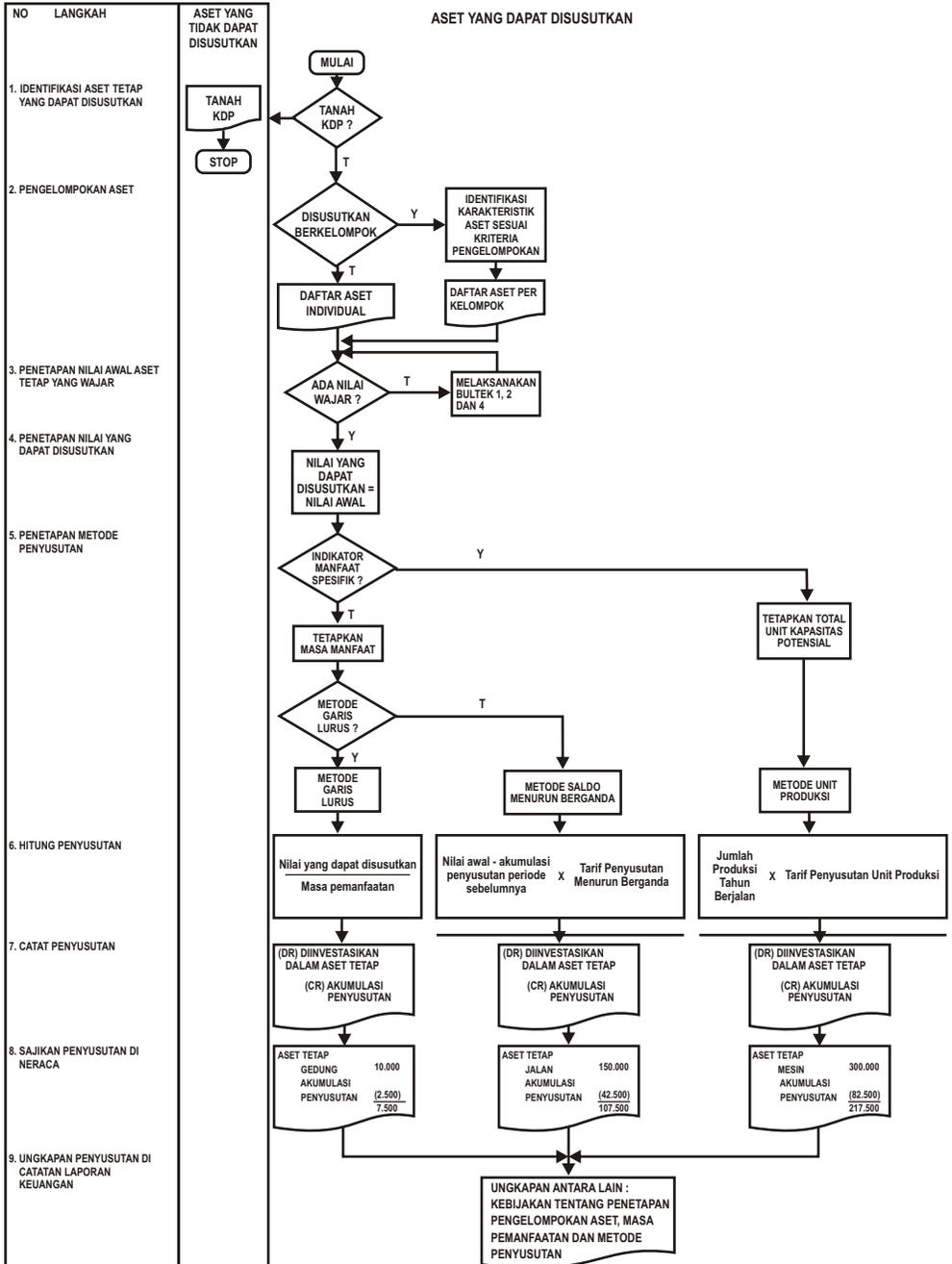
38

39

## BAB IV PROSEDUR PENYUSUTAN DAN CONTOH JURNAL

Prosedur penyusutan dapat diringkas dalam diagram berikut:

### LANGKAH-LANGKAH PELAKSANAAN PENYUSUTAN



1 Uraian tiap langkah dari diagram di atas adalah sebagai berikut:

2 **1. Identifikasi Aset Tetap yang Dapat Disusutkan**

3 Langkah ini untuk meyakinkan bahwa entitas akuntansi yang akan melaksanakan  
4 pencatatan penyusutan tidak akan memasukkan aset tetap berupa tanah dan  
5 konstruksi dalam pengerjaan sebagai aset tetap yang akan disusutkan. Langkah-  
6 langkah yang harus dilakukan adalah:

- 7 1. Dapatkan daftar aset tetap yang disajikan dalam neraca
- 8 2. Identifikasi apakah Neraca menyajikan pos Tanah dan Konstruksi dalam  
9 Pengerjaan
- 10 3. Jika Neraca menyajikan pos Tanah dan Konstruksi dalam Pengerjaan,  
11 keluarkan dari daftar aset tetap yang akan disusutkan.

12 **2. Pengelompokan Aset**

13 *a. Aset Berkelompok*

14 Penyusutan dapat dilakukan terhadap aset tetap secara individual. Akan tetapi,  
15 penyusutan dapat pula dilakukan terhadap sekelompok aset sekaligus. Hal ini tentu  
16 memerlukan pemahaman tentang cara-cara pengelompokan aset. Jika aset yang  
17 seyogyanya disusutkan per kelompok tetapi disusutkan secara individual, maka akan  
18 menimbulkan permasalahan sebagai berikut:

- 19 (1) Penyusutan adalah pengakuan atas pengonsumsiannya manfaat suatu aset  
20 atau berlalunya waktu yang membuat suatu aset menjadi usang atau rusak.  
21 Secara teknis, ada aset yang baru bisa dimanfaatkan sekaligus bersamaan  
22 dengan aset lain, tetapi ada pula yang bisa dimanfaatkan secara individual.  
23 Jika aset yang manfaatnya hanya ada secara berkelompok tetapi dipandang  
24 dapat dimanfaatkan secara individual, maka pengertian konsumsi manfaat  
25 menjadi dilanggar
- 26 (2) Jika masalah pertama terjadi, maka pengakuan penyusutan menjadi tidak  
27 sepadan dengan manfaatnya. Misalnya, kursi tamu dari kayu jati dan meja  
28 tamu dari besi dan kaca yang dibeli dengan harga satu set. Seyogyanya  
29 keduanya dianggap sebagai aset yang manfaatnya hanya ada secara  
30 kelompok. Daya tahan kedua aset secara individual bisa jadi berbeda,  
31 karena meja dari besi dan kaca bisa jadi lebih rentan terhadap kerusakan  
32 akibat karat dan pecah. Akibatnya secara individual, masa manfaat kedua  
33 aset secara individual akan berbeda yang pada gilirannya akan  
34 menghasilkan dua angka penyusutan yang bila dijumlah belum tentu sama  
35 dengan jika keduanya disusutkan secara berkelompok.

34 Berdasarkan dua permasalahan di atas, langkah-langkah pengelompokan aset yang  
35 perlu dilakukan adalah sebagai berikut:

- 37 1). Dapatkan seluruh daftar aset tetap;
- 38 2). Identifikasi aset-aset yang dapat dianggap sebagai aset yang harus disusutkan  
39 secara berkelompok dengan kriteria sebagai berikut:

- 1 a) Aset tersebut diperoleh dalam waktu yang bersamaan dan mempunyai masa  
2 manfaat yang sama;
- 3 b) Manfaat secara teknis suatu aset sangat bergantung pada aset lain (peralatan  
4 kesehatan seperti kamera sinar X dan alat pencetakan film sinar X, dan lain-  
5 lain);
- 6 c) Pembelian aset dilakukan secara berpasangan dan harga belinya merupakan  
7 keseluruhan harga pasangan (misalnya mesin cetak digital, komputer, dan  
8 perangkat lunaknya);
- 9 d) Walaupun pemanfaatannya tidak terlalu bergantung dengan aset lain, tetapi  
10 demi kemudahan dan efisiensi biaya administrasi, berbagai aset dapat  
11 dikelompokkan karena kedekatan teknik dan konteks pemanfaatannya  
12 (misalnya peralatan bedah).
- 13 3). Dapatkan catatan nilai awal seluruh aset dalam kelompoknya;
- 14 4). Susun daftar aset per kelompok dan nilai awalnya.

#### 15 ***b. Aset Individual***

16 Terhadap aset yang tidak memenuhi kriteria yang dibutuhkan langkah 2),  
17 misalnya gedung dan bangunan, dapatkan catatan nilai awal tiap individu aset.  
18 Kemudian susun daftar aset individual dan nilai awalnya.

### 19 **3. Penetapan Nilai Aset Tetap yang Wajar**

20 Masalah penyusutan yang paling pokok adalah penetapan nilai aset tetap. Nilai  
21 aset tetap adalah prasyarat untuk menentukan nilai yang dapat disusutkan. Akan  
22 tetapi, sebagaimana dijumpai dalam penyusunan neraca awal, penilaian aset tetap  
23 adalah masalah yang cukup pelik karena hal-hal sebagai berikut:

- 24 (1) Dokumen bukti kepemilikan aset tetap tidak jelas sehingga pengakuan aset  
25 sebagai suatu kekayaan entitas akuntansi tidak jelas,
- 26 (2) Akte jual beli, kwitansi pembelian, atau catatan lain yang menunjukkan nilai  
27 suatu aset tetap pada saat diperoleh tidak ada atau tidak lengkap. Hal ini  
28 bisa disebabkan aset tidak diperoleh dengan cara membeli, atau dokumen  
29 bukti nilai perolehan rusak atau hilang.
- 30 (3) Terhadap aset tetap yang tergolong dalam masalah 2) belum dilakukan  
31 penilaian oleh penilai yang profesional.

### 32 **4. Penetapan Nilai yang Dapat Disusutkan**

33 Oleh karena aset tetap milik pemerintah diperoleh bukan untuk tujuan dijual,  
34 melainkan untuk sepenuhnya digunakan sesuai tugas dan fungsi instansi pemerintah,  
35 maka nilai sisa/residu tidak diakui. Dengan demikian, setiap nilai aset tetap, baik yang  
36 bersifat individual maupun kelompok, langsung diakui sebagai nilai yang dapat  
37 disusutkan.

### 38 **5. Penetapan Metode Penyusutan**

39 Penghitungan besarnya penyusutan setiap periode ditentukan menggunakan  
40 metode penyusutan. PSAP 07 menyediakan antara lain, tiga metode yang dapat

1 digunakan. Metode penyusutan bebas untuk dipilih. Secara umum ketiga metode  
2 selalu diasosiasikan dengan tingkat kerumitan penghitungan penyusutannya. Dalam  
3 hal ini, metode garis lurus adalah metode yang paling populer karena dirasakan paling  
4 sederhana. Yang paling dirasa rumit, adalah metode saldo menurun berganda.

5 Akan tetapi, di luar dari pertimbangan kerumitan, sebenarnya metode  
6 penyusutan dapat dikaitkan dengan karakteristik aset dan cara serta intensitas  
7 pemanfaatannya. Jika unit manfaat bersifat spesifik dan terkuantifikasi, maka  
8 perhitungan penyusutan yang lebih logis dan proporsional dapat dilakukan dengan  
9 memakai metode unit produksi. Jika intensitas pemanfaatan bersifat menurun dalam  
10 artian pemanfaatan di masa awal pengabdian aset tetap lebih intensif daripada di  
11 akhir, maka perhitungan penyusutan yang lebih logis dan proporsional dapat  
12 dilakukan dengan memakai metode saldo menurun berganda. Akan tetapi jika unit  
13 masa manfaat kurang spesifik dan tidak terkuantifikasi, atau walaupun spesifik dan  
14 terkuantifikasi tetapi perhitungan hendak dilakukan semudah mungkin, maka  
15 perhitungan penyusutan yang lebih logis dan proporsional dapat dilakukan dengan  
16 memakai metode garis lurus.

17 Dengan pengertian di atas, langkah-langkah penetapan metode penyusutan  
18 adalah sebagai berikut:

- 19 (1) Identifikasi karakteristik fisik aset tetap, kespesifikan dan keterukuran total  
20 unit manfaat potensialnya, dan cara serta intensitas pemanfaatannya;
- 21 (2) Jika aset tetap memiliki total unit manfaat potensial (perkiraan *output*)  
22 maupun jumlah pemanfaatan per periode yang spesifik dan terukur, maka  
23 digunakan penyusutan metode unit produksi;
- 24 (3) Dalam hal akan menggunakan penyusutan metode unit produksi, tetapkan  
25 perkiraan total *output* (kapasitas manfaat potensial normal). Hal ini dapat  
26 ditentukan dengan menggunakan data dari pabrikaan atau dengan taksiran  
27 pihak yang berkompeten;
- 28 (4) Jika aset tetap dinilai tidak memiliki perkiraan total *output* atau manfaat  
29 potensial maupun jumlah pemanfaatan per periode yang spesifik dan  
30 terukur, tetapi diyakini bahwa cara dan intensitas pemanfaatannya lebih  
31 besar di awal masa manfaat aset, maka digunakan penyusutan metode  
32 saldo menurun berganda;
- 33 (5) Jika aset tetap tidak memiliki total unit manfaat potensial maupun jumlah  
34 pemanfaatan per periode yang spesifik dan terukur, dan cara serta  
35 intensitas pemanfaatannya sepanjang masa manfaat aset juga tidak jelas,  
36 serta ditambah dengan keinginan mendapatkan metode penyusutan yang  
37 praktis, digunakan metode penyusutan garis lurus;
- 38 (6) Dalam hal menggunakan metode penyusutan garis lurus atau saldo  
39 menurun berganda, tetapkan masa manfaat setiap aset tetap;
- 40 (7) Walaupun diketahui perkiraan total *output* atau manfaat aset tetap seperti  
41 dimaksud poin 3 atau penurunan intensitas pemanfaatan dapat ditentukan  
42 seperti dimaksud poin 4, demi alasan kepraktisan, perhitungan-perhitungan  
43 dengan menggunakan metode garis lurus dapat diterapkan;

- 1 (8) Kebijakan yang berhubungan dengan penyusutan dicantumkan dalam  
2 Kebijakan Akuntansi;
- 3 (9) Dalam kebijakan akuntansi tersebut minimal berisikan hal-hal sebagai  
4 berikut:
- 5 - Identifikasi aset yang dapat disusutkan  
6 - Metode penyusutan yang digunakan  
7 - Masa manfaat atau tarif penyusutan

## 8 **6. Perhitungan dan Pencatatan Penyusutan**

9 Langkah-langkah dalam melakukan perhitungan dan pencatatan penyusutan :

- 10 (1) Hitung dan catat porsi penyusutan untuk tahun berjalan dengan  
11 menggunakan rumus untuk metode yang dipilih/ditetapkan.
- 12 (2) Lakukan perhitungan dan pencatatan penyusutan aset tetap tersebut  
13 secara konsisten sampai pada akhir masa manfaat aset dengan mendebit  
14 akun Diinvestasikan dalam Aset Tetap dan mengkredit akun Akumulasi  
15 Penyusutan
- 16 (3) Susun Daftar Penyusutan guna memfasilitasi perhitungan penyusutan  
17 tahun-tahun berikutnya.

## 18 **Ilustrasi Perhitungan dan Pencatatan Penyusutan Menurut Metode** 19 **Penyusutan**

### 20 **1. Metode garis lurus**

21 Berdasarkan metode garis lurus, penyusutan nilai aset tetap dilakukan dengan  
22 mengalokasikan penurunan nilai secara merata selama masa manfaatnya. Prosentase  
23 penyusutan yang dipakai dalam metode ini dipergunakan sebagai pengali nilai yang  
24 dapat disusutkan untuk mendapat nilai penyusutan per tahun.

25 Contoh perhitungan:

- 26 a. Dari Kartu Inventaris Barang (KIB) diketahui:
- 27 - Nilai peralatan berupa mesin fotokopi menurut sub buku besar yang telah  
28 sesuai dengan KIB adalah sebesar Rp 10.000.000
- 29 - Mesin fotokopi tersebut pertama kali dihitung penyusutannya.
- 30 b. Kondisi aset tetap dalam keadaan baik. Kebijakan Akuntansi mengenai masa  
31 manfaat peralatan dan mesin menetapkan mesin fotokopi tersebut  
32 mempunyai masa manfaat 5 tahun dan disusutkan dengan menggunakan  
33 metode garis lurus.

34 Dari informasi tersebut di atas, perhitungan dan pencatatan penyusutan tahun  
35 pertama hingga kelima adalah sebagai berikut:

- 36 a. Nilai aset tetap yang dapat disusutkan sebesar Rp 10.000.000  
37 b. Penyusutan tahun pertama adalah  $Rp\ 10.000.000 : 5 = Rp\ 2.000.000,00$   
38 c. Catatan tahun pertama adalah:  
39 Jurnal untuk mencatat penyusutan

1	Diinvestasikan dalam Aset Tetap	Rp. 2.000.000,-	
	Akumulasi penyusutan		Rp. 2.000.000,-

- 2 d. Catatan tahun kedua hingga kelima adalah:  
3 Jurnal untuk mencatat penyusutan

4	Diinvestasikan dalam Aset Tetap	Rp. 2.000.000,-	
	Akumulasi penyusutan		Rp. 2.000.000,-

5 **2. Metode Saldo Menurun Ganda**

6 Berdasarkan metode saldo menurun ganda, penyusutan nilai aset tetap  
7 dilakukan dengan mengalokasikan penurunan nilai selama masa manfaatnya  
8 sebagaimana halnya dalam metode garis lurus. Akan tetapi, persentase besarnya  
9 penyusutan adalah dua kali dari persentase yang dipakai dalam metode garis lurus.  
10 Persentase penyusutan ini kemudian dikalikan dengan nilai buku.

11 Contoh:

- 12 a. Dari Kartu Inventaris Barang (KIB) diketahui:  
13 - Nilai peralatan berupa mesin fotokopi menurut sub buku besar yang telah  
14 sesuai dengan KIB adalah sebesar Rp 10.000.000  
15 - Mesin fotokopi tersebut pertama kali dihitung penyusutannya.  
16 b. Kondisi aset tetap dalam keadaan baik.  
17 c. Kebijakan Akuntansi mengenai masa manfaat peralatan dan mesin  
18 menetapkan bahwa mesin fotokopi tersebut mempunyai masa manfaat 5  
19 tahun dan disusutkan dengan menggunakan metode saldo menurun ganda.

20 Berdasarkan informasi di atas, perhitungan dan pencatatan penyusutan tahun  
21 pertama hingga kelima adalah sebagai berikut:

- 22 1. Nilai aset tetap yang dapat disusutkan adalah sebesar Rp 10.000.000:  
23 2. Tarif penyusutan dihitung dengan rumus:

24 
$$\frac{1}{\text{Masa manfaat}} \times 100\% \times 2$$

27 Jika masa manfaat 5 tahun, maka tarif penyusutannya adalah:

28 
$$\frac{1}{5} \times 100\% \times 2 = 40\%$$

- 31 3. Penyusutan tahun pertama hingga tahun kelima adalah :

## PENYUSUTAN DENGAN METODE MENURUN BERGANDA

TAHUN	NILAI BUKU	PERSENTASE PENYUSUTAN	PENYUSUTAN PER TAHUN	AKUMULASI PENYUSUTAN
1	$2 = 2_{t-1} - 5_{t-1}$	3	$4 = 2 \times 3$	$5 = 5_{t-1} + 4_t$
0	10,000,000	40%	0	0
1	10,000,000	40%	4,000,000	4,000,000
2	6,000,000	40%	2,400,000	6,400,000
3	3,600,000	40%	1,440,000	7,840,000
4	2,160,000	40%	864,000	8,704,000
5	1,296,000	Pembulatan/penyesuain	1,296,000	10,000,000

Jurnal untuk mencatat penyusutan:

1) Penyusutan tahun pertama

Diinvestasikan dalam Aset Tetap	Rp. 4.000.000	
Akumulasi penyusutan		Rp. 4.000.000

2) Penyusutan tahun kedua

Diinvestasikan dalam Aset Tetap	Rp. 2.400.000	
Akumulasi penyusutan		Rp. 2.400.000

3) Penyusutan tahun ketiga

Diinvestasikan dalam Aset Tetap	Rp. 1.440.000	
Akumulasi penyusutan		Rp. 1.440.000

4) Penyusutan tahun keempat

Diinvestasikan dalam Aset Tetap	Rp. 864.400	
Akumulasi penyusutan		Rp. 864.400

5) Penyusutan tahun kelima disesuaikan hingga menghasilkan nilai akumulasi penyusutan yang sama dengan nilai awal/nilai yang dapat disusutkan.

Diinvestasikan dalam Aset Tetap	Rp. 1,296,000	
Akumulasi penyusutan		Rp. 1,296,000

### 3. Metode Unit Produksi

Dengan menggunakan metode unit produksi penyusutan dihitung berdasarkan perkiraan output (kapasitas produksi yang dihasilkan) aset tetap yang bersangkutan. Tarif penyusutan dihitung dengan membandingkan antara nilai yang dapat disusutkan dan perkiraan/estimasi *output* (kapasitas produksi yang dihasilkan) dalam kapasitas normal.

1 Contoh:

- 2 a. Dari Kartu Inventaris Barang (KIB) diketahui:
- 3 - Nilai peralatan berupa mesin fotokopi menurut sub buku besar yang telah
- 4 sesuai dengan KIB adalah sebesar Rp 12.000.000;
- 5 - Mesin fotokopi tersebut pertama kali dihitung penyusutannya.
- 3 b. Kondisi aset tetap dalam keadaan baik. Kebijakan Akuntansi mengenai
- 4 penyusutan menetapkan metode penyusutan yang digunakan adalah
- 5 metode unit produksi.
- 3 c. Kapasitas produksi normal fotokopi adalah 60.000 lembar
- 4 d. Produksi fotokopi sampai tahun kelima adalah 60.000 lembar.
- 5 e. Tarif penyusutan: Nilai yang dapat disusutkan dibagi perkiraan output
- 6 Rp. 12.000.000/60.000 = Rp 200 per lembar;
- 7 f. Jumlah produksi tiap tahun selama lima tahun dan besarnya penyusutan per
- 8 tahun adalah sebagai berikut:

9

TAHUN	PRODUKSI PER TAHUN (lembar)	TARIF PENYUSUTAN	BESARNYA PENYUSUTAN
1	16.000	200	3.200.000
2	9.200	200	1.840.000
3	11.600	200	2.320.000
4	10.700	200	2.140.000
5	12.500	200	2.500.000
Total	60.000		12.000.000

7 Jurnal untuk mencatat penyusutan :

8 1) Penyusutan tahun pertama :

9

Diinvestasikan dalam Aset Tetap	Rp. 3.200.000	
Akumulasi penyusutan		Rp. 3.200.000

10 2) Penyusutan tahun kedua :

11

Diinvestasikan dalam Aset Tetap	Rp. 1.840.000	
Akumulasi penyusutan		Rp. 1.840.000

12 3) Penyusutan tahun ketiga :

13

Diinvestasikan dalam Aset Tetap	Rp. 2.320.000	
Akumulasi penyusutan		Rp. 2.320.000

14 4) Penyusutan tahun keempat :

15

Diinvestasikan dalam Aset Tetap	Rp. 2.140.000	
Akumulasi penyusutan		Rp. 2.140.000

16 5) Penyusutan tahun kelima :

17

Diinvestasikan dalam Aset Tetap	Rp. 2.500.000	
Akumulasi penyusutan		Rp. 2.500.000

## 1 7. Penyajian Penyusutan

2 Besarnya penyusutan setiap tahun dicatat dalam neraca dengan menambah  
3 nilai akumulasi penyusutan dan mengurangi ekuitas dana dalam akun Diinvestasikan  
4 dalam Aset Tetap. Neraca menyajikan Akumulasi Penyusutan sekaligus nilai perolehan  
5 aset tetap sehingga nilai buku aset tetap sebagai gambaran dari potensi manfaat yang  
6 masih dapat diharapkan dari aset yang bersangkutan dapat diketahui.

7 Ilustrasi penyajian nilai perolehan aset, Akumulasi Penyusutan dan Nilai Nuku aset  
8 Tetap dalam Neraca sebagian adalah sebagai berikut:

7 Tanah		120,000,000,000
8 Peralatan dan Mesin	4,000,000,000	
9 Gedung dan Bangunan	35,000,000,000	
10 Jalan, Irigasi dan Jaringan	12,758,500,000	
11 Aset Tetap Lainnya	1,656,000,000	
12 Akumulasi Penyusutan	<u>(2,430,000,000)</u>	
13 Nilai Buku Aset		50,984,500,000
14 Konstruksi dalam Pengerjaan		<u>4,300,000,000</u>
15		175,284,500,000

16 Walaupun aset tetap terdiri atas berbagai jenis aset yang menunjukkan nilai  
17 perolehan masing-masing, penyusutannya disajikan hanya dalam satu akun  
18 Akumulasi Penyusutan. Nilai buku yang tersajikan dalam neraca juga merupakan nilai  
19 buku keseluruhan aset tetap. Nilai perolehan aset tetap, jumlah penyusutan dan  
20 akumulasinya serta nilai buku per jenis aset tetap disajikan dalam Catatan Atas  
21 Laporan Keuangan.

22 Dari ilustrasi Neraca di atas, tampak bahwa Tanah dan Konstruksi dalam  
23 Pengerjaan tidak disusutkan. Di luar itu, seluruh aset tetap disusutkan dengan  
24 nilai akumulasi penyusutan sebesar Rp 2.430.000.000 dan nilai buku sebesar  
25 Rp 50.984.500.000

## 26 8. Pengungkapkan Penyusutan di dalam Catatan atas Laporan Keuangan

27 Paragraf 79 PSAP 07 menyatakan bahwa informasi penyusutan yang harus  
28 diungkapkan dalam laporan keuangan adalah :

- 29 (1) Nilai penyusutan
- 30 (2) Metode penyusutan yang digunakan
- 31 (3) Masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan
- 32 (4) Nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.

33 Keempat hal di atas harus disajikan dalam Neraca dan Catatan atas Laporan  
34 Keuangan. Secara lebih rinci, hal-hal yang harus diungkapkan dalam Catatan atas  
35 Laporan Keuangan adalah:

- 36 - Kebijakan Akuntansi;

1 Kebijakan akuntansi yang diuraikan dalam Catatan atas Laporan keuangan  
 2 adalah yang menyangkut penetapan metode penyusutan perubahannya,  
 3 jika ada. Sebagai contoh, tentang penetapan metode penyusutan, Catatan atas  
 4 Laporan Keuangan dapat menguraikan hal-hal sebagai berikut :

5 *Mesin fotokopi disusutkan dengan menggunakan metode unit produksi. Jalan*  
 6 *raya disusutkan dengan menggunakan metode penyusutan saldo menurun*  
 7 *berganda. Selain itu, penyusutan atas seluruh aset tetap dilakukan dengan*  
 8 *metode garis lurus.*

9 - Daftar Aset dan Penyusutannya

10 Dalam rangka pengungkapan secara penuh, di dalam Catatan atas Laporan  
 11 Keuangan juga dapat dimuat rincian dari daftar aset dan penyusutannya guna  
 12 menunjukkan nilai perolehan bruto, akumulasi penyusutan, dan nilai buku per  
 13 masing-masing individu aset dan kelompoknya. Apabila disajikan catatan untuk  
 14 masing-masing aset tetap maka besarnya penyusutan dan akumulasi penyusutan  
 15 merujuk ke akun Akumulasi Penyusutan. Contoh Daftar Aset dan Penyusutannya  
 16 seperti dalam tabel berikut ini:

### 17 DAFTAR ASET TETAP DAN PENYUSUTANNYA

18

NO. AKUN	KETERANGAN	NILAI PEROLEHAN	AKUMULASI PENYUSUTAN	NILAI BUKU
	TANAH			
1.01.01	Tanah Bangunan Rumah Negara Gol I	5.000.000.000	-	5.000.000.000
1.04.01	Tanah Bangunan Kantor Pemerintah	10.000.000.000.0	-	10.000.000.000
				-
	PERAI ATAN DAN MESIN			-
2.02.01	Alat Angkutan Darat Bermotor	4.000.000.000.0	3.000.000.000	1.000.000.000
2.05.01	Alat Kantor	3.000.000.000.0	1.000.000.000	2.000.000.000
2.05.02	Alat Rumah Tangga	2.500.000.000.0	1.000.000.000	1.500.000.000
2.06.02	Alat Komunikasi	2.000.000.000.0	800.000.000	1.200.000.000
2.08.01	Alat Laboratorium	3.500.000.000.0	1.312.500.000	2.187.500.000
2.12.01	Komputer Unit	1.500.000.000.0	1.000.000.000	500.000.000
2.12.02	Peralatan Komputer	500.000.000.0	333.333.333	166.666.667
			-	-
	GEDUNG DAN BANGUNAN		-	-
1.06.01	Bangunan Gedung Tempat Kerja	45.000.000.000.0	29.250.000.000	15.750.000.000
1.06.02	Bangunan Gedung Tempat Tinggal	1.200.000.000.0	420.000.000	780.000.000
			-	-
	JALAN IRIGASI DAN JARINGAN		-	-
1.02.01	Jalan Nasional	250.000.000.000.0	83.333.333.333	166.666.666.667
1.03.01	Irigasi	110.000.000.000.0	58.666.666.667	51.333.333.333
			-	-
	ASET TETAP LAINNYA		-	-
2.09	Koleksi Perpustakaan/Buku	500.000.000.0	375.000.000	125.000.000
2.10	Peralatan Olahraga	100.000.000.0	25.000.000	75.000.000
			-	-
5.00	KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan	55.000.000.000.0	-	55.000.000.000
	TOTAL	493.800.000.000	180.515.833.333	313.284.166.667

## BAB V

### HAL-HAL KHUSUS YANG TERKAIT DENGAN PENYUSUTAN

#### A. Penyusutan Pertama Kali

Pencatatan penyusutan pertama kali besar kemungkinan akan menghadapi permasalahan penetapan sisa masa manfaat dan masa manfaat yang sudah disusutkan, karena aset-aset tetap sejenis yang akan disusutkan kemungkinan diperoleh pada tahun-tahun yang berbeda satu sama lain. Sebagai contoh, jika penyusutan pertama kali akan dilakukan pada akhir tahun 2008, besar kemungkinan akan dijumpai adanya jenis aset berupa peralatan dan mesin, misalnya mobil, yang diperoleh pada tahun-tahun sebelum tahun anggaran 2008 dan yang diperoleh pada tahun 2008.

Jika secara umum terhadap aset tetap jenis peralatan dan mesin seperti mobil ditetapkan memiliki masa manfaat selama lima tahun dan penyusutannya memakai metode garis lurus, maka pada akhir tahun 2008, dapat terjadi variasi permasalahan sisa masa manfaat dan masa manfaat yang sudah disusutkan, seperti berikut :

No	Saat Perolehan Aset	Sisa Masa Manfaat per 31 Desember 2008	Masa Manfaat yang sudah dilalui dan yang harus dijadikan dasar penyusutan per 31 Desember 2008
1	Awal tahun 2003 dan Sebelumnya	0 tahun	5 tahun
2	Awal tahun 2004	0 tahun	5 tahun
3	Awal tahun 2005	1 tahun	4 tahun
4	Awal tahun 2006	2 tahun	3 tahun
5	Awal tahun 2007	3 tahun	2 tahun
6	Awal tahun 2008	4 tahun	1 tahun

Dengan variasi sisa masa manfaat pada 31 Desember 2008 dan masa manfaat yang sudah dilalui dan yang harus dijadikan dasar penyusutan per 31 Desember 2008 di atas, maka per 31 Desember 2008 jumlah penyusutan adalah proporsional dengan masa manfaat yang sudah dilalui dan yang harus dijadikan dasar penyusutan per 31 Desember 2008. Jadi, aset yang diperoleh pada tahun 2005 misalnya, tidak disusutkan setahun sebagaimana yang diperlakukan bagi aset yang diperoleh pada tahun 2008.

#### Contoh perhitungan penyusutan untuk pertamakali disajikan dalam ilustrasi berikut:

Pemda X menyusun neraca awal per 31 Desember 2005, pada tahun 2008 untuk pertamakalinya Pemda X menerapkan penyusutan untuk aset tetap. Salah satu jenis aset yang dimiliki adalah mobil dengan rincian sebagai berikut:

1	Tahun Perolehan (awal tahun)	Nilai di Neraca per 31 Desember 2008 (sebelum penyusutan)
	2003	90.000.000
	2005	125.000.000
	2006	150.000.000
	2007	160.000.000
	2008	180.000.000

2 Umur atau masa manfaat mobil ditetapkan 5 (lima) tahun. Perhitungan penyusutan  
 3 aset tersebut untuk pertamakali kalinya dapat dikelompokkan menjadi 3 (tiga), yaitu:

4 **1. Aset yang diperoleh pada tahun dimulainya penerapan penyusutan**

5 Aset tersebut sudah disajikan dengan nilai perolehan. Perhitungannya  
 6 penyusutannya adalah untuk tahun 2008 ( 1 tahun) saja, yaitu:

7	<b>Tahun Perolehan (awal tahun)</b>	<b>Nilai di Neraca (Sebelum penyusutan)</b>	<b>Umur (Masa Manfaat)</b>	<b>Penyusutan</b>
	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4 =(20 % x 2)</b>
	2008	180.000.000,00	5	36.000.000,00

8 Jurnal :

9	Ekuitas Dana - Diinvestasikan dalam Aset Tetap	Rp 36.000.000,00	
	Akumulasi penyusutan		Rp 36.000.000,00

10 **2. Aset yang diperoleh setelah penyusunan neraca awal hingga satu**  
 11 **tahun sebelum dimulainya penerapan penyusutan**

12 Aset tersebut sudah disajikan dengan nilai perolehan. Penyusutannya terdiri dari  
 13 penyusutan tahun berjalan dan koreksi penyusutan tahun-tahun sebelumnya,  
 14 yaitu:

15	Tahun Perolehan (awal tahun)	Nilai di Neraca (Sebelum penyusutan)	Masa Manfaat yg sudah dilalui s.d. 1 Januari 2008	Penyusutan per tahun	Penyusutan Tahun 2008 (Tahun Pertama)		
Koreksi Tahun-tahun sebelumnya					Tahun 2008	Jumlah	
	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4 (20 % x 2)</b>	<b>5= 3 x 4</b>	<b>6= 4</b>	<b>7= 5 +6</b>
	2005	125.000.000	3	25.000.000	75.000.000	25.000.000	100.000.000
	2006	150.000.000	2	30.000.000	60.000.000	30.000.000	90.000.000
	2007	160.000.000	1	32.000.000	32.000.000	32.000.000	64.000.000
	<b>Jumlah</b>	<b>435.000.000</b>			<b>167.000.000</b>	<b>87.000.000</b>	<b>254.000.000</b>

1 Jurnal :

2	Diinvestasikan dalam Aset Tetap	Rp 254.000.000	
	Akumulasi penyusutan		Rp 254.000.000

### 3. Aset yang diperoleh sebelum penyusunan neraca awal

4 Berdasarkan Buletin teknis 01, untuk aset-aset yang diperoleh lebih dari 1 tahun  
5 sebelum saat penyusunan neraca awal, maka aset tersebut disajikan dengan  
6 nilai wajar pada saat penyusunan neraca awal tersebut.

7 Untuk menghitung penyusutannya, pertama ditetapkan sisa masa manfaat pada  
8 saat penyusunan neraca awal. Selanjutnya dihitung masa antara neraca awal  
9 dengan saat penerapan penyusutan.

10 Misalnya Aset Pemda X yang diperoleh pada tahun 2003 tersebut sudah disajikan  
11 berdasarkan nilai wajar di neraca awal yang disusun pada tahun 2005. Nilai aset  
12 adalah sebesar Rp 90.000.000, dengan sisa umur ditetapkan 3 tahun.  
13 Perhitungan penyusutannya adalah sebagai berikut:

14 Tahun Neraca Awal (akhir tahun)	Nilai	Sisa Masa Manfaat saat neraca awal (tahun)	Masa Manfaat antara neraca awal s.d. 1 Januari 2008	Penyusutan per tahun	Penyusutan Tahun 2008 (Tahun Pertama)		
					Koreksi Tahun-tahun sebelumnya	Tahun 2008	Jumlah
1	2	3	4	5 (30 % x 2)	6= 4 x 5	7=5	7= 5 +6
2005	90.000.000	3	2	30.000.000	60.000.000	30.000.000	90.000.000

15 Jurnal tahun 2008 :

16	Diinvestasikan dalam Aset Tetap	Rp 90.000.000	
	Akumulasi penyusutan		Rp 90.000.000

### 17 B. Pemanfaatan Aset Tetap yang Sudah Seluruh Nilainya Disusutkan

18 Walaupun suatu aset sudah disusutkan seluruh nilainya hingga nilai bukunya  
19 menjadi Rp0, mungkin secara teknis aset itu masih dapat dimanfaatkan. Jika hal  
20 seperti ini terjadi, aset tetap tersebut tetap disajikan dengan menunjukkan baik nilai  
21 perolehan maupun akumulasi penyusutannya. Aset tersebut tetap dicatat dalam  
22 kelompok aset tetap yang bersangkutan dan dijelaskan dalam Catatan atas Laporan  
23 Keuangan. Aset tetap yang telah habis masa penyusutannya dapat dihapuskan jika  
24 telah mendapat izin penghapusbukuan dari pejabat yang berwenang.

### 1 C. Penghapusbukuan Aset Tetap

2 Berdasarkan ketentuan yang diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 6 tahun  
3 2006 suatu aset tetap milik pemerintah pusat hanya dapat dihapuskan jika telah  
4 mendapat persetujuan penghapusan dari Menteri Keuangan sedangkan untuk aset  
5 Pemda, sesuai dengan Permendagri nomor 17 tahun 2007, hanya dapat dihapuskan  
6 oleh Kepala Daerah.

7 Sebagai contoh, bila aset tetap berupa Gedung dan Bangunan dengan nilai perolehan  
8 sebesar Rp 4.200.000.000 yang sudah disusutkan seluruhnya mendapat ijin  
9 penghapusan dari Menkeu atau Kepala Daerah, maka jurnal penghapusannya adalah  
10 sebagai berikut:

11 Akumulasi Penyusutan	Rp. 4.200.000	
Aset Tetap - Gedung dan Bangunan		Rp. 4.200.000

12 *Catatan : Ekuitas Dana Diinvestasikan dalam Aset Tetap sudah didebit pada waktu dilakukan*  
13 *penyusutan*

### 14 D. Penjualan Aset Tetap yang telah Seluruhnya Disusutkan

15 Apabila kemudian hari aset tetap yang sudah seluruhnya disusutkan ini akan  
16 dilelang untuk memberi pemasukan kepada pemerintah, maka rencana pelelangan  
17 tersebut harus dicantumkan dalam anggaran dan realisasinya. Hasil pelelangan  
18 dicatat sebagai pendapatan. Contoh: hasil penjualan gedung dan bangunan yang  
19 telah seluruhnya disusutkan sebesar Rp30.000.000. Gedung dan Bangunan tersebut  
20 nilai perolehan dan telah selesai disusutkan sebesar Rp 350.000.000

21 Jurnal Realisasi penerimaan pendapatan

22 Kas	Rp 30.000.000	
Pendapatan lain-lain		Rp 30.000.000

23 Jurnal pembalikan aset dan akumulasi penyusutannya :

24 Akumulasi Penyusutan – Gedung dan Bangunan	Rp 350.000.000	
Aset Tetap Tetap – Gedung dan Bangunan		Rp 350.000.000

### 25 E. Tukar-menukar Aset Tetap

26 Tukar menukar aset tetap dapat dilakukan antar unit pemerintah. Suatu aset  
27 tetap mungkin lebih berguna atau dapat memberikan manfaat yang lebih besar di  
28 unit lain selain entitas pemerintah yang bersangkutan. Sebaliknya unit pemerintah  
29 yang menyerahkan barang lebih menerima manfaat atas barang yang diperoleh lewat  
30 pertukaran dari unit pemerintah yang lain. Untuk itu dapat dilakukan pertukaran aset  
31 tetap antar unit yang berkaitan sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

1           Pertukaran dapat dilakukan atas aset tetap yang sejenis dan dapat juga antar  
2 atas aset tetap yang tidak sejenis. Contoh barang yang sejenis adalah kendaraan  
3 dengan kendaraan, bangunan dengan bangunan dan seterusnya. Contoh pertukaran  
4 barang yang tidak sejenis misalnya komputer dengan mobil, gedung dengan tanah.

5           Pertukaran aset yang tidak sejenis diatur dalam paragraf 43 PSAP 07. Dalam  
6 paragraf tersebut dinyatakan bahwa nilai aset yang diperoleh dicatat sebesar nilai  
7 tercatat aset yang diserahkan setelah disesuaikan dengan jumlah kas yang  
8 diserahkan. Artinya nilai perolehan dan akumulasi penyusutan aset tetap yang  
9 diserahkan harus diketahui. Misalkan sebuah kendaraan dengan harga perolehan  
10 Rp70.000.000 dan masa manfaat 7 tahun telah disusutkan 5 tahun dengan  
11 menggunakan metode garis lurus. Nilai tercatatnya atau nilai bukunya adalah  
12 sebesar Rp20.000.000, Aset tersebut ditukar dengan satu unit gedung. Diasumsikan  
13 bahwa masih terdapat penyerahan uang kas sebesar Rp2.500.000 maka nilai aset  
14 tetap yang diperoleh adalah sebesar Rp22.500.000. Manfaat aset tetap yang diterima  
15 ditentukan kembali agar dapat ditentukan perhitungan penyusutan untuk tahun  
16 berikutnya.

17           Pertukaran aset tetap yang sejenis diatur dalam paragraf 44 PSAP 07. Menurut  
18 paragraf tersebut, dalam pertukaran aset tetap yang sejenis tidak diakui adanya laba  
19 rugi. Dalam keadaan demikian, nilai aset tetap yang diperoleh dicatat sebesar nilai  
20 tercatat aset yang diserahkan. Akan tetapi tetap masih ada penentuan masa manfaat  
21 agar dapat ditentukan penyusutan aset yang diperoleh.

## 22 **F. Perbaikan Aset Tetap yang Menambah Masa Manfaat atau Kapasitas** 23 **Manfaat**

24           Perbaikan yang dilakukan atas suatu aset tetap dapat menambah masa manfaat  
25 atau menambah kapasitas aset tetap yang bersangkutan. Pengeluaran yang dilakukan  
26 untuk perbaikan semacam ini disebut pengeluaran modal (*capital expenditure*).  
27 Pengeluaran seperti ini akan mempengaruhi nilai yang dapat disusutkan, perkiraan  
28 output dan bahkan masa manfaat aset tetap yang bersangkutan.

29           Menurut paragraf 50 PSAP 07 pengeluaran seperti ini ditambahkan ke nilai  
30 tercatat aset tetap yang bersangkutan. Artinya, pengeluaran modal seperti ini  
31 ditambahkan pada nilai buku aset tetap yang bersangkutan. Nilai buku aset ditambah  
32 dengan pengeluaran modal akan menjadi nilai baru yang dapat disusutkan selama  
33 sisa masa manfaat aset yang bersangkutan. Misalkan suatu aset yang memiliki harga  
34 perolehan sebesar Rp 50.000.000 dengan masa manfaat 10 tahun telah disusutkan  
35 selama 6 tahun. Pada awal tahun ketujuh dilakukan perbaikan dengan pengeluaran  
36 modal sebesar Rp 12.200.000. Pengeluaran tersebut akan menambah masa manfaat  
37 aset tetap 3 tahun. Akumulasi penyusutan sampai dengan tahun ke-enam adalah  
38 sebesar Rp 30.000.000 sehingga nilai bukunya adalah sebesar Rp 20.000.000,00.  
39 Perbaikan sebesar Rp 12.200.000 ditambahkan ke nilai buku sehingga nilai yang  
40 disusutkan yang baru adalah sebesar Rp 32.200,000 dan akan disusutkan selama 7  
41 tahun. Dengan demikian penyusutan per tahun selama 7 tahun berikutnya adalah  
42 sebesar Rp 4.600.000

1           Jika aset tetap yang bersangkutan tidak bertambah masa manfaatnya akan tetapi  
2 bertambah efisiensi dan kapasitasnya maka masa manfaat untuk menghitung  
3 besarnya penyusutan per tahun adalah 4 tahun. Dengan demikian penyusutan selama  
4 sisa umur aset 4 tahun adalah sebesar Rp 8.050.000 per tahun.

### 5 **G. Penyusutan atas Aset secara Berkelompok**

6           Aset tetap bervariasi dalam bentuk dan nilai. Ada aset tetap yang nilai per jenis  
7 sangat besar. Misalnya, gedung berupa rumah atau kantor dengan nilai yang relatif  
8 besar. Jalan berupa jalan negara atau jalan provinsi misalnya juga memiliki nilai yang  
9 signifikan. Akan tetapi ada juga aset tetap yang jenisnya banyak tetapi nilainya relatif  
10 kecil. Misalnya, mesin-mesin kecil seperti kalkulator dan peralatan kantor lainnya.

11           Menghitung besarnya penyusutan untuk aset tetap yang nilai per unitnya besar  
12 dapat dilakukan dengan menghitung penyusutan setiap jenis aset tetap yang  
13 bersangkutan. Menghitung besarnya penyusutan setiap aset tetap yang jumlahnya  
14 banyak tetapi nilainya relatif kecil sangat merepotkan. Bahkan mungkin biaya yang  
15 dikeluarkan lebih besar dari manfaat yang diperoleh. Untuk itu diperlukan cara yang  
16 lebih praktis untuk menghitung besarnya penyusutan jenis aset yang nilainya relatif  
17 kecil.

18           Penghitungan penyusutan untuk aset yang nilainya relatif kecil dapat dilakukan  
19 dengan mengelompokkan aset-aset tersebut kemudian menghitung besarnya  
20 penyusutan dari kelompok aset tersebut. Kelompok aset tersebut harus memiliki  
21 persamaan atribut misalnya masa manfaat yang sama. Dengan adanya persamaan  
22 atribut dan maka penyusutan dihitung dengan menerapkan persentase penyusutan  
23 dengan metode garis lurus terhadap rata-rata aset tetap yang bersangkutan. Misalnya  
24 saldo awal perlengkapan kantor awal tahun Rp 200.000.000 dan saldo akhir tahun Rp  
25 300.000.000. Maka rata-rata nilai perlengkapan kantor adalah Rp 250.000.000.  
26 Dengan persamaan masa manfaat perlengkapan kantor misalnya 4 tahun maka  
27 besarnya persentase penyusutan 25%. Dengan demikian besarnya penyusutan untuk  
28 tahun yang bersangkutan adalah sebesar Rp 62.500.000.

### 19 **H. Perhitungan Penyusutan Aset Tetap yang Diperoleh Tengah Tahun**

20           Aset tetap diperoleh pada waktu tertentu di sepanjang tahun. Ada kalanya aset  
21 tetap diperoleh awal tahun, pertengahan tahun atau akhir tahun. Hal ini menimbulkan  
22 permasalahan dalam penghitungan penyusutan. Permasalahan yang timbul  
23 berbentuk pertanyaan apakah aset tetap yang diperoleh sepanjang tahun  
24 penyusutannya tetap dihitung satu tahun penuh? Atau apakah penyusutan dihitung  
25 berdasarkan waktu aktual perolehan aset tetap yang bersangkutan? Atau perhitungan  
26 dibulatkan dalam bulan atau semester?

27           Permasalahan tersebut di atas dialami khusus untuk aset tetap yang akan  
28 disusutkan berdasarkan waktu (masa manfaat). Perolehan di tengah tahun akan  
29 mempengaruhi besarnya penyusutan untuk tahun perolehan yang bersangkutan dan  
30 untuk tahun akhir masa manfaat. Aset tetap yang disusutkan berdasarkan aktivitas  
31 misalnya aset tetap yang disusutkan menurut metode unit produksi tidak mengalami  
32 masalah. Penyusutan ditentukan berdasarkan jumlah *output* sehingga tidak menjadi

1 masalah apakah *output* tersebut dihasilkan awal tahun, tengah tahun atau akhir  
2 tahun. Penentuan besarnya penyusutan dilakukan berdasarkan *cut-off output*.

3 Untuk menentukan waktu yang akan digunakan dalam perhitungan penyusutan  
4 aset yang diperoleh di tengah tahun ada beberapa pendekatan yang dapat digunakan:

5 1. *Hari penggunaan;*

6 Dalam pendekatan ini digunakan hari aktual penggunaan aset tetap sebagai  
7 dasar perhitungan. Misalnya, jika suatu aset diperoleh tanggal 1 oktober 20x1  
8 maka beban penyusutan tahun yang bersangkutan dihitung 92 hari yaitu dari  
9 tanggal 1 oktober ke 31 desember 20x1.

10 2. *Bulan penggunaan*

11 Dengan pendekatan bulan penggunaan maka waktu penyusutan ditentukan  
12 berdasarkan bulan saat aset tersebut digunakan. Dalam contoh 1) maka  
13 perolehan aset tetap tersebut dihitung tiga bulan yaitu bulan oktober, november,  
14 dan desember. Meskipun aset tetap tersebut diperoleh tanggal 30 oktober maka  
15 waktu yang digunakan tetap tiga bulan.

16 3. *Semester (tengah tahunan)*

17 Pendekatan tengah tahunan menggunakan waktu enam bulan sebagai titik  
18 penentuan waktu untuk menghitung besarnya penyusutan. Jika suatu aset  
19 diperoleh di semester pertama maka penyusutannya dihitung penuh satu tahun  
20 akan tetapi jika diperoleh pada semester kedua maka penyusutannya dihitung  
21 setengah tahun. Akan tetapi perhitungan semester di awal masa penyusutan  
22 diperhitungkan dengan semester di akhir tahun masa penyusutan.

23 4. *Tahunan*

24 Penyusutan dapat dihitung satu tahun penuh meskipun baru diperoleh satu atau  
25 dua bulan atau bahkan dua hari. Pendekatan ini disebut pendekatan tahunan.

26 Entitas pemerintah yang akan memperoleh aset tetap di tengah tahun dapat  
27 memilih pendekatan-pendekatan yang disebut di atas dalam menghitung  
28 besarnya penyusutan. Akan tetapi kebijakan yang manapun yang dipilih harus  
29 ditetapkan dalam kebijakan akuntansi

30 **I. Perubahan Estimasi dan Konsekuensinya**

31 a) *Umur aset sesungguhnya lebih dari estimasi*

32 Ada kalanya masa manfaat aset tetap lebih lama dari perkiraan dalam  
33 menentukan penyusutan. Setelah perkiraan masa manfaat dilalui dan akumulasi  
34 penyusutan telah sama dengan nilai perolehannya kadang-kadang aset tetap  
35 masih dapat digunakan. Hal ini menunjukkan bahwa aset tetap yang  
36 bersangkutan masih memiliki nilai wajar.

37 Oleh karena nilai yang dapat disusutkan (*depreciable cost*) tidak ada lagi maka  
38 atas aset ini tidak dapat dilakukan penyusutan. Mengingat bahwa nilai sisa aset  
39 tetap tidak diakui maka nilai perolehan aset tetap dan akumulasi penyusutannya  
40 tetap dicantumkan dalam neraca.

1            *b) Penghentian Penggunaan*

2            Aset tetap disusutkan selama aset tersebut memberikan manfaat atau  
3            berproduksi. Ada kalanya suatu aset tidak dapat berproduksi atau tidak  
4            digunakan karena berbagai alasan. Oleh karena tidak digunakan maka  
5            seharusnya aset yang bersangkutan tidak disusutkan bahkan harus dipindahkan  
6            ke kelompok aset lain-lain. Pemindahan ke aset lain-lain dapat digunakan dapat  
7            dilakukan apabila aset tetap tersebut tidak berproduksi atau tidak digunakan  
8            secara permanen. Akan tetapi jika hanya tidak berproduksi sementara aset tetap  
9            tersebut tidak dipindahkan ke aset lain-lain.

10            Jika digunakan metode penyusutan berdasarkan unit produksi maka secara  
11            otomatis penyusutan tidak dihitung. Akan tetapi jika digunakan metode garis  
12            lurus atau saldo menurun ganda penyusutan atas aset tetap tersebut tetap  
13            dihitung. Hal ini dilakukan dengan alasan aset tetap tersebut tetap mengalami  
14            penurunan nilai meskipun tidak digunakan.

15  
16  
17  
18  
19  
20  
21  
22  
23  
24  
25  
26  
27  
28  
29  
30  
31  
32  
33  
34  
35  
36  
37  
38  
39  
40  
41  
42  
43  
44  
45

## Komite Standar Akuntansi Pemerintahan

### Komite Konsultatif :

1. Direktur Jenderal Perbendaharaan, Departemen Keuangan, Ketua merangkap Anggota
2. Direktur Jenderal Bina Administrasi Keuangan Daerah, Departemen Dalam Negeri, Wakil Ketua merangkap Anggota
3. Direktur Jenderal Otonomi Daerah, Departemen Dalam Negeri, Anggota
4. Staf Ahli Menteri Keuangan Bidang Pengeluaran Negara, Anggota
5. Ketua Dewan Pimpinan Nasional Ikatan Akuntan Indonesia, Anggota
6. Ketua Asosiasi Pemerintah Provinsi Seluruh Indonesia, Anggota
7. Ketua Asosiasi Pemerintah Kabupaten Seluruh Indonesia, Anggota
8. Ketua Asosiasi Pemerintah Kota Seluruh Indonesia, Anggota
9. Ketua Dewan Penasehat Magister Akuntansi, Universitas Indonesia, Anggota Komite Konsultatif

### Komite Kerja :

1. Dr. Binsar H. Simanjuntak, CMA, Ketua merangkap Anggota
2. Dr. Ilya Avianti, SE, M.Si., Ak., Wakil Ketua merangkap Anggota
3. Sonny Loho, Ak., MPM, Sekretaris merangkap Anggota
4. Drs. Sugijanto, Ak., MM, Anggota
5. Dr. Soepomo Prodjoharjono, Ak., M.Soc.Sc., Anggota
6. Dr. Hekinus Manao, M.Acc. CGFM, Anggota
7. Drs. Jan Hoesada, Ak., MM, Anggota
8. Drs. AB Trihartanto, Ak., MM, Anggota
9. Gatot Supiartono, Ak., M.Acc., Anggota

### Sekretariat :

1. Mulat Handayani, SE., Ak, Ketua merangkap Anggota
2. Chalimah Pujihastuti, SE., Ak, MAFIS, Wakil Ketua merangkap Anggota
3. Rahayu Puspasari, SE, MBA, Anggota
4. Hamim Mustofa, Ak., Anggota
5. Joko Supriyanto, SST., Ak, Anggota
6. Yulia Candra Kusumarini SE, S.Sos, Anggota
7. Yusron Kamal, SE., Anggota
8. Andri Fuadhy, SE., Anggota
9. Zulfikar Aragani, Anggota

### Kelompok Kerja :

1. Yuniar Yanuar Rasyid, Ak., MM, Ketua merangkap Anggota
2. Firmansyah N. Nazaroedin, Ak., M.Sc, Wakil Ketua merangkap Anggota
3. Margustienny OA, Ak., MBA, Anggota
4. Moh. Hatta, Ak., MBA, Anggota
5. Amdi Very Dharma, Ak., M.Acc., Anggota
6. Bambang Pamungkas, SE., Ak., MBA, Anggota
7. Sumiyati, Ak., MFM, Anggota
8. Drs. M. Agus Kristianto, Ak., MA, Anggota
9. Drs. Syahman Sitompul, SE., Ak., Msi., Anggota
10. Chalimah Pujihastuti, SE., Ak, MAFIS, Anggota
11. Edward UP Nainggolan, Ak, Anggota
12. Rahayu Puspasari, SE, MBA, Anggota
13. Yulia Candra Kusumarini SE, S.Sos, Anggota
14. Mulat Handayani, SE., Ak, Anggota
15. Jamason Sinaga, Ak., SIP, Anggota
16. Farida Aryani, Ak, Anggota
17. Eli Tamba, SE., Ak, Anggota
18. Joko Supriyanto, SST., Ak, Anggota
19. Dita Yuvrita, SE., Ak, Anggota
20. Syaiful, SE., Ak, Anggota
21. Hamim Mustofa, Ak., Anggota
22. M. Rizal Faisol, SST, Ak., Anggota
23. Iwan Kurniawan, SE., Ak., Msi, Anggota
24. Hasanudin, Ak., M. Ak., Anggota
25. Heru Novandi, SE., Ak., Anggota
26. Muliani Sulya F., SE., Anggota
27. Sugiyarto, SE, Ak, MSc., Anggota