

The logo for the Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP) is located in the top left corner. It features the letters 'KSAP' in a bold, blue, sans-serif font, set against a dark blue background with a white grid pattern. A vertical red bar is positioned to the left of the logo.

KSAP

**BULETIN TEKNIS
STANDAR AKUNTANSI
PEMERINTAHAN**

NOMOR 18

**AKUNTANSI
PENYUSUTAN
BERBASIS AKRUAL**



KOMITE STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN



BULETIN TEKNIS
STANDAR AKUNTANSI
PEMERINTAHAN

NOMOR 18

AKUNTANSI
PENYUSUTAN
BERBASIS AKRUAL

Komite Standar Akuntansi Pemerintahan
Sekretariat :
Gedung Prijadi Praptosuhardjo III, Lantai 3
Jl. Budi Utomo No. 6 Jakarta 10710, Indonesia
Telepon/Faksimile : +62 21 3524551
<http://www.ksap.org>
e-mail : webmaster@ksap.org
ksap@yahoo.com

KATA PENGANTAR

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) mengamanatkan bahwa akuntansi pemerintahan berbasis akrual diterapkan paling lambat pada tahun anggaran 2015. Disamping menyusun SAP, Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP) juga menyusun IPSAP dan Buletin Teknis SAP untuk memudahkan bagi stakeholder dalam memahami dan mengimplementasikan SAP.

KSAP telah menerbitkan sejumlah Buletin Teknis yang berbasis kas menuju akrual (CTA), salah satunya adalah Buletin Teknis Nomor 05 tentang Akuntansi Penyusutan. Untuk mendukung implementasi akuntansi pemerintahan berbasis akrual, maka KSAP juga menerbitkan Buletin Teknis Akuntansi Penyusutan Berbasis Akrual. Secara garis besar, Bultek Akuntansi Penyusutan Berbasis Akrual tidak terlalu berbeda dengan Bultek Nomor 05 tentang Akuntansi Penyusutan, namun KSAP melakukan beberapa perubahan dan penambahan yang dibutuhkan dalam implementasi akuntansi berbasis akrual.

Beberapa hal yang diubah antara lain:

1. Definisi penyusutan dan pengutipan paragraf PSAP yang semula berpedoman pada PP Nomor 24 Tahun 2005 disesuaikan dengan definisi dan paragraf PSAP terkait yang terdapat dalam Lampiran I PP Nomor 71 Tahun 2010;
2. Ilustrasi perhitungan dan pencatatan jurnal penyusutan disesuaikan sesuai kaidah akuntansi pemerintahan berbasis akrual beserta penjelasan bahwa akun yang dicontohkan bisa berubah sewaktu-waktu dengan adanya peraturan yang baru;
3. Dalam Buletin Teknis Nomor 05, beberapa peraturan perundang-undangan dikutip. Namun bultek ini tidak merujuk lagi secara khusus pada peraturan perundang-undangan tertentu;

Beberapa hal yang ditambahkan antara lain:

1. Penjelasan mengenai koreksi yang perlu dilakukan pada saat pertama kali dilakukan penyusutan, koreksi terhadap penyusutan normal dan pada saat ada pengeluaran biaya yang mengakibatkan penambahan manfaat ekonomi di masa yang akan datang;
2. Penjelasan mengenai pertukaran aset, baik yang setara dan yang tidak setara;
3. Perhitungan Penyusutan Aset Tetap yang dilepaskan di tengah periode akuntansi.

**KOMITE STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
(KSAP)**

Berdasarkan Pasal 3 Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan yang menyatakan bahwa:

1. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) dapat dilengkapi dengan IPSAP dan/atau Buletin Teknis SAP;
2. IPSAP dan Buletin Teknis SAP sebagaimana dimaksud pada ayat (1) disusun dan diterbitkan oleh KSAP dan diberitahukan kepada Pemerintah dan Badan Pemeriksa Keuangan;

Dengan ini KSAP menetapkan Buletin Teknis Nomor 18 tentang Akuntansi Penyusutan Berbasis Akrual untuk diterapkan mulai tahun pelaporan 2015.

Jakarta, Desember 2014

Komite Standar Akuntansi Pemerintahan

Binsar H. Simanjuntak	Ketua
A.B. Triharta	Wakil Ketua
Sonny Loho	Sekretaris
Jan Hoesada	Anggota
Dwi Martani	Anggota
Yuniar Yanuar Rasyid	Anggota
Sumiyati	Anggota
Firmansyah N. Nazaroedin	Anggota
Hamdani	Anggota

DAFTAR ISI

		Halaman
BAB I	PENDAHULUAN	1
BAB II	ARTI PENTING PENYUSUTAN	3
BAB III	PRASYARAT PENYUSUTAN	5
	3.1. Identitas Aset Tetap yang Kapasitasnya Menurun	5
	3.2. Nilai yang Dapat Disusutkan	5
	3.3. Masa Manfaat dan Kapasitas Aset Tetap	5
BAB IV	PROSEDUR PENYUSUTAN DAN CONTOH JURNAL	8
	4.1. Identifikasi Aset Tetap yang Dapat Disusutkan	9
	4.2. Pengelompokan Aset Tetap.....	9
	4.3. Penetapan Nilai Wajar Aset Tetap	10
	4.4. Penetapan Nilai yang Dapat Disusutkan	10
	4.5. Penetapan Metode Penyusutan	10
	4.6. Perhitungan dan Pencatatan Penyusutan	12
	4.7. Penyajian Penyusutan	15
	4.8. Pengungkapan Penyusutan di Dalam CaLK	16
BAB V	HAL – HAL KHUSUS YANG TERKAIT DENGAN PENYUSUTAN	18
	5.1. Penyusutan Pertama Kali	18
	5.2. Pemanfaatan Aset Tetap yang Seluruh Nilainya Sudah Disusutkan	21
	5.3. Penjualan Aset Tetap yang Telah Disusutkan Seluruhnya	21
	5.4. Tukar – Menukar Aset Tetap	21
	5.5. Perbaikan Aset Tetap yang Menambah Masa Manfaat atau Kapasitas Manfaat	22
	5.6. Penyusutan atas Aset Tetap Secara Berkelompok	22
	5.7. Perhitungan Penyusutan Aset Tetap yang Diperoleh Tengah Tahun	23
	5.8. Perubahan Estimasi dan Konsekuensinya	24
	5.9. Perhitungan Penyusutan Aset Tetap yang Dilepaskan di Tengah Periode Akuntansi	24

BAB I

PENDAHULUAN

Lampiran I PP Nomor 71 Tahun 2010 PSAP Nomor 07 Paragraf 53 menyatakan bahwa Penyusutan didefinisikan sebagai alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan selama masa manfaat yang bersangkutan. Pencatatan penyusutan ini merupakan salah satu penanda pemberlakuan basis akrual dalam SAP.

PSAP 07 mengatur penyusutan pada bagian pengukuran aset tetap dan penyajiannya Paragraf 52 hingga 58 PSAP 07 menguraikan perihal penyusutan sebagai berikut:

- 52. 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 ekuitas.**
- 53. Penyusutan adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan selama masa manfaat aset yang bersangkutan.**
- 54. Nilai penyusutan untuk masing-masing periode diakui sebagai pengurang nilai tercatat aset tetap dalam neraca dan beban penyusutan dalam laporan operasional.**
- 55. Penyesuaian nilai aset tetap dilakukan dengan berbagai metode yang sistematis sesuai dengan masa manfaat. Metode yang digunakan harus dapat menggambarkan manfaat ekonomi atau kemungkinan jasa yang akan mengalir ke pemerintah.**
- 56. 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.**
- 57. Metode penyusutan yang dapat dipergunakan antara lain: (a) metode garis lurus (*straightline method*), (b) metode saldo menurun ganda (*double declining method*), (c) metode unit produksi (*unit of production method*).**
- 58. Selain tanah dan konstruksi dalam pengerjaan seluruh aset tetap disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut.**

Penyusutan aset tetap merupakan metode alokasi biaya untuk periode yang menerima manfaat aset tetap tersebut sebagaimana diberlakukan di sektor komersial.

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 dicatat pada akun Beban Penyusutan dengan lawan akun Akumulasi Penyusutan.

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

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

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

BAB II

ARTI PENTING PENYUSUTAN

Lampiran I PP Nomor 71 Tahun 2010 PSAP Nomor 07 Paragraf 53 menyatakan bahwa Penyusutan didefinisikan sebagai alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan selama masa manfaat yang bersangkutan. Pencatatan penyusutan ini merupakan salah satu penanda pemberlakuan akuntansi berbasis akrual.

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

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

Mengingat aset tetap memiliki masa manfaat yang panjang, maka aset tetap merupakan suatu unsur laporan keuangan pemerintah yang paling konkrit mengemban asumsi perlunya pemerintah menjaga keseimbangan kepentingan antar generasi. Adanya penyusutan akan memungkinkan pemerintah untuk setiap tahun memperkirakan sisa manfaat suatu aset tetap yang diharapkan dapat diperoleh dalam masa beberapa tahun ke depan.

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

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

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

- 1 mencakup:
- 2 a. penetapan nilai aset tetap yang dapat disusutkan;
- 3 b. umur dan kapasitas manfaat aset tetap yang sesuai dengan karakteristik aset tetap
- 4 yang bersangkutan;
- 5 c. pemilihan metode penyusutan;
- 6 d. cara pencatatan, penyajian dan pengungkapannya.

BAB III

PRASYARAT PENYUSUTAN

Penyusutan adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan selama masa manfaat yang bersangkutan. 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 utang atau penggantian aset tetap yang disusutkan. Tujuan dasarnya adalah menyesuaikan nilai aset tetap untuk mencerminkan nilai wajarnya. Di samping itu penyusutan juga dimaksudkan untuk mengalokasikan beban penyusutan yang diakibatkan pemakaian aset tetap dalam kegiatan pemerintahan.

Untuk menerapkan penyusutan, prasyarat yang perlu dipenuhi adalah :

- a. Identitas Aset yang kapasitasnya menurun
- b. Nilai yang Dapat Disusutkan
- c. Masa Manfaat dan Kapasitas Aset Tetap

3.1. 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.

3.2. 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.

3.3. Masa Manfaat dan Kapasitas Aset Tetap

Suatu aset disebut sebagai aset tetap adalah karena manfaatnya dapat dinikmati lebih dari satu tahun atau satu periode akuntansi. Ukuran manfaat itu sendiri berbeda-beda. Ada yang dapat diukur dengan indikator yang terkuantifikasi dan ada yang tidak. Suatu

1 kendaraan atau mesin, misalnya, secara teknis dapat dilengkapi dengan keterangan dari
2 produsen tentang potensi total jarak yang dapat ditempuh atau potensi total jam kerja
3 penggunaan. Akan tetapi, unit manfaat dari aset tetap seperti komputer, gedung, atau jalan,
4 misalnya relatif lebih tidak dapat dikuantifikasi. Akibatnya, untuk aset yang tidak mempunyai
5 unit manfaat yang dapat dihitung dengan spesifik, dipakailah indikator pengganti seperti
6 prakiraan potensi masa manfaat.

7 Terhadap aset tetap yang indikasi potensi manfaatnya dikaitkan dengan panjang
8 masa manfaat, perhitungan penyusutannya secara individual atau secara berkelompok
9 membutuhkan ketetapan prakiraan tentang masa manfaatnya. Masa manfaat ini secara
10 teknis akan bergantung dari karakteristik fisik atau teknologi, cara pemanfaatan, atau
11 intensitas pemanfaatannya. Oleh karena sifat fisik dan kerentanannya terhadap perubahan
12 teknologi, misalnya perangkat komputer, akan dianggap memiliki masa manfaat yang lebih
13 pendek daripada gedung dan bangunan. Intensitas dan cara pemakaian bus pegawai
14 dibandingkan dengan lemari pajangan misalnya, akan mengarahkan pada anggapan bahwa
15 masa manfaat bus pegawai lebih pendek daripada masa manfaat lemari pajangan.

16 Terhadap aset tetap yang indikasi potensi manfaatnya dikaitkan dengan indikator
17 total unit manfaat potensial, perhitungan penyusutannya secara individual atau secara
18 berkelompok membutuhkan ketetapan prakiraan tentang total unit manfaat potensial.
19 Manfaat aset dengan indikator manfaat yang spesifik ini secara teknis akan bergantung
20 pada karakteristik fisik atau teknologi, cara pemanfaatan, atau intensitas pemanfaatannya
21 juga. Pada kelompok aset tetap, misalnya peralatan dan mesin, mungkin akan dijumpai
22 bahwa intensitas pemanfaatan kendaraan yang diukur dalam jarak perjalanan yang
23 ditempuh, berbeda satu sama lain. Jumlah jarak yang ditempuh oleh bus pegawai, misalnya
24 akan berbeda dari jarak yang ditempuh oleh mobil dinas kepala kantor.

25 Perbedaan masa manfaat dan intensitas pemanfaatan ini perlu diketahui untuk
26 menetapkan metode penyusutan. Terhadap aset tetap yang indikasi potensi manfaatnya
27 dikaitkan dengan panjang masa manfaat dapat dipilih metode penyusutan garis lurus atau
28 saldo menurun berganda. Dalam hal ini, masa manfaat akan menjadi dasar perhitungan
29 penyusutan.

30 Intensitas pemanfaatan aset akan mempengaruhi pemilihan metode penyusutan unit
31 produksi. Dalam hal ini, intensitas pemanfaatan akan diukur dengan unit kapasitas atau
32 produksi yang dimanfaatkan. Pada gilirannya, unit kapasitas atau produksi yang
33 dimanfaatkan ini akan dibandingkan dengan seluruh potensi kapasitas/produksi yang
34 dikandung oleh suatu aset tetap.

35 Hanya dengan terpenuhinya ketiga prasyarat di atas, penyusutan dapat dihitung.
36 Tanpa prasyarat pertama, maka kedua prasyarat terakhir menjadi tidak relevan. Sedangkan
37 perhitungan tiap metode penyusutan memang membutuhkan kuantifikasi prasyarat kedua
38 dan ketiga. Hal ini tampak dari rumusan perhitungan penyusutan tiap metode sebagai
39 berikut:

40 41 **a. Metode Garis Lurus**

$$42 \text{ Penyusutan per periode} = \frac{43 \text{ Nilai yang dapat disusutkan}}{44 \text{ Masa manfaat}} 45$$

1 **b. Metode Saldo Menurun Berganda**

2

3 Penyusutan per periode =

4 (Nilai yang dapat disusutkan – akumulasi penyusutan periode
5 sebelumnya) X Tarif Penyusutan*

6 *tarif penyusutan dihitung dengan rumus

7

8

9
$$\frac{1}{\text{Masa manfaat}} \times 100\% \times 2$$

10 Masa manfaat

11

12 **c) Metode Unit Produksi**

13

14 Penyusutan per periode =

15 Produksi Periode berjalan X Tarif Penyusutan**

16

17

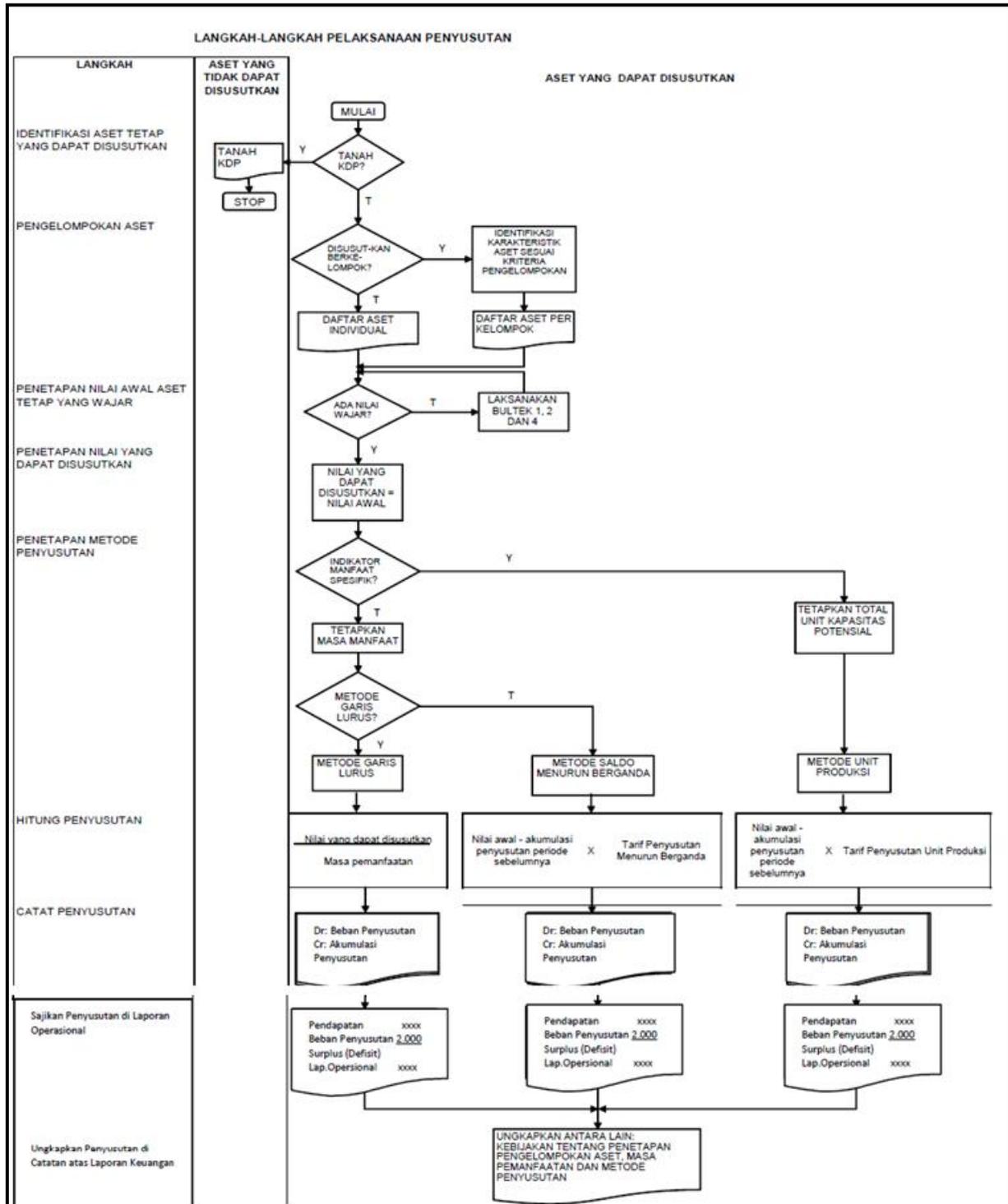
18 **tarif penyusutan dihitung dengan =
$$\frac{\text{Nilai yang dapat disusutkan}}{\text{Perkiraan Total Output}}$$

19

1
2
3
4
5
6
7

BAB IV PROSEDUR PENYUSUTAN DAN CONTOH JURNAL

Prosedur penyusutan dapat diringkas dalam diagram berikut:



8
9
10

1 Prosedur penyusutan sesuai diagram di atas adalah sebagai berikut:

- 2 a. Identifikasi Aset Tetap yang Dapat Disusutkan
- 3 b. Pengelompokan Aset Tetap
- 4 c. Penetapan Nilai Wajar Aset Tetap
- 5 d. Penetapan Nilai yang Dapat Disusutkan
- 6 e. Penetapan Metode Penyusutan
- 7 f. Perhitungan dan Pencatatan Penyusutan
- 8 g. Penyajian Penyusutan
- 9 h. Pengungkapan Penyusutan di dalam CaLK

10

11

12 **4.1. Identifikasi Aset Tetap yang Dapat Disusutkan**

13

14 Langkah ini untuk meyakinkan bahwa entitas akuntansi yang akan melaksanakan
15 pencatatan penyusutan tidak akan memasukkan aset tetap berupa tanah dan konstruksi
16 dalam pengerjaan sebagai aset tetap yang akan disusutkan. Langkah-langkah yang harus
17 dilakukan adalah:

- 18 a. Dapatkan daftar aset tetap yang disajikan dalam neraca;
- 19 b. Identifikasi apakah Neraca menyajikan pos Tanah dan Konstruksi dalam Pengerjaan;
- 20 c. Jika Neraca menyajikan pos Tanah dan Konstruksi dalam Pengerjaan, dikeluarkan dari
21 daftar aset tetap yang akan disusutkan

22

23 **4.2. Pengelompokan Aset**

24

25 **4.2.1. Aset Berkelompok**

26

27 Penyusutan dapat dilakukan terhadap aset tetap secara individual. Akan tetapi,
28 penyusutan dapat pula dilakukan terhadap sekelompok aset sekaligus. Hal ini tentu
29 memerlukan pemahaman tentang cara-cara pengelompokan aset. Jika aset yang
30 seyogyanya disusutkan per kelompok tetapi disusutkan secara individual, maka akan
31 menimbulkan permasalahan sebagai berikut:

- 32 a. Penyusutan adalah pengakuan atas pengkonsumsian manfaat suatu aset atau
33 berlalunya waktu yang membuat suatu aset menjadi usang atau rusak. Secara teknis,
34 ada aset yang baru bisa dimanfaatkan sekaligus bersamaan dengan aset lain, tetapi ada
35 pula yang bisa dimanfaatkan secara individual. Jika aset yang manfaatnya hanya ada
36 secara berkelompok tetapi dipandang dapat dimanfaatkan secara individual, maka
37 pengertian konsumsi manfaat menjadi dilanggar.
- 38 b. Jika masalah pertama terjadi, maka pengakuan penyusutan menjadi tidak sepadan
39 dengan manfaatnya. Misalnya, kursi tamu dari kayu jati dan meja tamu dari besi dan
40 kaca yang dibeli dengan harga satu set. Seyogyanya keduanya dianggap sebagai aset
41 yang manfaatnya hanya ada secara kelompok. Daya tahan kedua aset secara individual
42 bisa jadi berbeda, karena meja dari besi dan kaca bisa jadi lebih rentan terhadap
43 kerusakan akibat karat dan pecah. Akibatnya secara individual, masa manfaat kedua
44 aset secara individual akan berbeda yang pada gilirannya akan menghasilkan dua angka
45 penyusutan yang bila dijumlah belum tentu sama dengan jika keduanya disusutkan
46 secara berkelompok.

47

48 Berdasarkan dua permasalahan di atas, langkah-langkah pengelompokan aset yang

1 perlu lakukan adalah sebagai berikut:

2 a. Dapatkan seluruh daftar aset tetap;

3 b. Identifikasi aset-aset yang dapat dianggap sebagai aset yang harus disusutkan secara
4 berkelompok dengan kriteria sebagai berikut:

5 1) Aset tersebut diperoleh dalam waktu yang bersamaan dan mempunyai masa
6 manfaat yang sama;

7 2) Manfaat secara teknis suatu aset sangat bergantung pada aset lain (peralatan
8 kesehatan seperti kamera sinar X dan alat pencetakan film sinar X, dan lain-lain);

9 3) Pembelian aset dilakukan secara berpasangan dan harga belinya merupakan
10 keseluruhan harga pasangan (misalnya mesin cetak digital, komputer, dan perangkat
11 lunaknya);

12 4) Walaupun pemanfaatannya tidak terlalu bergantung dengan aset lain, tetapi demi
13 kemudahan dan efisiensi biaya administrasi, berbagai aset dapat dikelompokkan
14 karena kedekatan teknik dan konteks pemanfaatannya (misalnya peralatan bedah).

15 c. Dapatkan catatan nilai awal seluruh aset dalam kelompoknya;

16 d. Susun daftar aset per kelompok dan nilai awalnya

17

18 **4.2.2. Aset Individual**

19

20 Terhadap aset yang tidak memenuhi kriteria yang dibutuhkan pada butir (2) diatas,
21 misalnya gedung dan bangunan, dapatkan catatan nilai awal tiap individu aset. Kemudian
22 susun daftar aset individual dan nilai awalnya

23

24 **4.3. Penetapan Nilai Wajar Aset Tetap**

25

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

30 a. Dokumen bukti kepemilikan aset tetap tidak jelas, sehingga pengakuan aset sebagai
31 suatu kekayaan entitas akuntansi tidak jelas.

32 b. Akte jual beli, kuitansi pembelian, atau catatan lain yang menunjukkan nilai suatu aset
33 tetap pada saat diperoleh tidak ada atau tidak lengkap. Hal ini bisa disebabkan aset tidak
34 diperoleh dengan cara membeli, atau dokumen bukti nilai perolehan rusak atau hilang.

35 c. Terhadap aset tetap yang tergolong dalam masalah (b) belum dilakukan penilaian oleh
36 penilai yang profesional.

37

38 **4.4. Penetapan Nilai yang Dapat Disusutkan**

39

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

44

45 **4.5. Penetapan Metode Penyusutan**

46

47 Penghitungan besarnya penyusutan setiap periode ditentukan menggunakan metode
48 penyusutan. PSAP 07 menyediakan tiga metode yang dapat digunakan. Metode penyusutan

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

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

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

- 18 a. identifikasi karakteristik fisik aset tetap, kespesifikan dan keterukuran total unit manfaat
19 potensialnya, dan cara serta intensitas pemanfaatannya;
- 20 b. Jika aset tetap memiliki total unit manfaat potensial (perkiraan output) maupun jumlah
21 pemanfaatan per periode yang spesifik dan terukur, maka digunakan penyusutan
22 metode unit produksi;
- 23 c. Dalam hal akan menggunakan penyusutan metode unit produksi, tetapkan perkiraan
24 total output (kapasitas manfaat potensial normal). Hal ini dapat ditentukan dengan
25 menggunakan data dari pabrikan atau dengan taksiran pihak yang berkompeten;
- 26 d. Jika aset tetap dinilai tidak memiliki perkiraan total output atau manfaat potensial
27 maupun jumlah pemanfaatan per periode yang spesifik dan terukur, tetapi diyakini
28 bahwa cara dan intensitas pemanfaatannya lebih besar di awal masa manfaat aset,
29 maka digunakan penyusutan metode saldo menurun berganda;
- 30 e. Jika aset tetap tidak memiliki total unit manfaat potensial maupun jumlah pemanfaatan
31 per periode yang spesifik dan terukur, dan cara serta intensitas pemanfaatannya
32 sepanjang masa manfaat aset juga tidak jelas, serta ditambah dengan keinginan
33 mendapatkan metode penyusutan yang praktis, digunakan metode penyusutan garis
34 lurus;
- 35 f. Dalam hal menggunakan metode penyusutan garis lurus atau saldo menurun berganda,
36 tetapkan masa manfaat setiap aset tetap;
- 37 g. Walaupun diketahui perkiraan total *output* atau manfaat aset tetap seperti dimaksud poin
38 (c) atau penurunan intensitas pemanfaatan dapat ditentukan seperti dimaksud poin (d),
39 demi alasan kepraktisan, perhitungan dengan menggunakan metode garis lurus dapat
40 diterapkan;
- 41 h. Kebijakan yang berhubungan dengan penyusutan dicantumkan dalam Kebijakan
42 Akuntansi;
- 43 i. Dalam kebijakan akuntansi tersebut minimal berisikan hal-hal sebagai berikut:
 - 44 1) Identifikasi aset yang dapat disusutkan.
 - 45 2) Metode penyusutan yang digunakan.
 - 46 3) Masa manfaat atau tarif penyusutan.

4.6. Perhitungan dan Pencatatan Penyusutan

Langkah-langkah dalam melakukan perhitungan dan pencatatan penyusutan :

- a. Hitung dan catat porsi penyusutan untuk tahun berjalan dengan menggunakan rumus untuk metode yang dipilih/ditetapkan;
- b. Lakukan perhitungan dan pencatatan penyusutan aset tetap tersebut secara konsisten sampai pada akhir masa manfaat aset dengan mendebit akun Beban Penyusutan dan mengkredit Akumulasi Penyusutan;
- c. Susun Daftar Penyusutan guna memfasilitasi perhitungan penyusutan tahun-tahun berikutnya

Perhitungan dan pencatatan penyusutan dapat menggunakan salah satu dari metode penyusutan sebagai berikut:

- a. Metode Garis Lurus
- b. Metode Saldo Menurun Ganda
- c. Metode Unit Produksi

4.6.1. Metode Garis Lurus

Berdasarkan metode garis lurus, penyusutan nilai aset tetap dilakukan dengan mengalokasikan beban penyusutan secara merata selama masa manfaatnya. Persentase penyusutan yang dipakai dalam metode ini dipergunakan sebagai pengali nilai yang dapat disusutkan untuk mendapat nilai penyusutan per tahun.

Contoh perhitungan:

- a. Dari Kartu Inventaris Barang (KIB) diketahui:
 - 1) Nilai peralatan berupa mesin fotokopi menurut sub buku besar yang telah sesuai dengan KIB adalah sebesar Rp10.000.000.
 - 2) Mesin fotokopi tersebut pertama kali dihitung penyusutannya.
- b. Kondisi aset tetap dalam keadaan baik. Kebijakan Akuntansi mengenai masa manfaat peralatan dan mesin menetapkan mesin fotokopi tersebut mempunyai masa manfaat 5 tahun dan disusutkan dengan menggunakan metode garis lurus.

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

- a. Nilai aset tetap yang dapat disusutkan sebesar Rp10.000.000.
- b. Penyusutan tahun pertama adalah $Rp10.000.000,00 : 5 = Rp2.000.000$.
- c. Catatan tahun pertama adalah:

Jurnal untuk mencatat penyusutan

Beban Penyusutan	Rp 2.000.000	
Akumulasi penyusutan		Rp 2.000.000

- d. Catatan tahun kedua hingga kelima adalah:

Jurnal untuk mencatat penyusutan

Beban Penyusutan	Rp 2.000.000	
Akumulasi penyusutan		Rp 2.000.000

4.6.2. Metode Saldo Menurun Ganda

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

Contoh:

a. Dari Kartu Inventaris Barang (KIB) diketahui:

1) Nilai peralatan berupa mesin fotokopi menurut sub buku besar yang telah sesuai dengan KIB adalah sebesar Rp10.000.000.

2) Mesin fotokopi tersebut pertama kali dihitung penyusutannya.

b. Kondisi aset tetap dalam keadaan baik.

c. Kebijakan Akuntansi mengenai masa manfaat peralatan dan mesin menetapkan bahwa mesin fotokopi tersebut mempunyai masa manfaat 5 tahun dan disusutkan dengan menggunakan metode saldo menurun ganda.

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

a. Nilai aset tetap yang dapat disusutkan adalah sebesar Rp10.000.000:

b. Tarif penyusutan dihitung dengan rumus:

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

Jika masa manfaat 5 tahun, maka tarif penyusutannya adalah:

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

c. 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/penyesuaian	1,296,000	10,000,000

Jurnal untuk mencatat penyusutan:

a. Penyusutan tahun pertama

Beban Penyusutan	Rp 4.000.000	
Akumulasi penyusutan		Rp 4.000.000

1 b. Penyusutan tahun kedua

Beban Penyusutan	Rp 2.400.000	
Akumulasi penyusutan		Rp 2.400.000

2

3 c. Penyusutan tahun ketiga

Beban Penyusutan	Rp 1.440.000	
Akumulasi penyusutan		Rp 1.440.000

4

5 d. Penyusutan tahun keempat

Beban Penyusutan	Rp 864.000	
Akumulasi penyusutan		Rp 864.000

6

7 e. Penyusutan tahun kelima disesuaikan hingga menghasilkan nilai akumulasi penyusutan
8 yang sama dengan nilai awal/nilai yang dapat disusutkan.

Beban Penyusutan	Rp 1.296.000	
Akumulasi penyusutan		Rp 1.296.000

9

10

11 **4.6.3. Metode Unit Produksi**

12

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

17

18 Contoh:

19 a. Dari Kartu Inventaris Barang (KIB) diketahui:

20 1) Nilai peralatan berupa mesin fotokopi menurut sub buku besar yang telah sesuai
21 dengan KIB adalah sebesar Rp12.000.000;

22 2) Mesin fotokopi tersebut pertama kali dihitung penyusutannya.

23 b. Kondisi aset tetap dalam keadaan baik. Kebijakan Akuntansi mengenai penyusutan
24 menetapkan metode penyusutan yang digunakan adalah metode unit produksi.

25 c. Kapasitas produksi normal fotokopi adalah 60.000 lembar

26 d. Produksi fotokopi sampai tahun kelima adalah 60.000 lembar.

27 e. Tarif penyusutan: Nilai yang dapat disusutkan dibagi perkiraan output
28 $12.000.000,00/60.000 = \text{Rp}200$ per lembar;

29 f. Jumlah produksi tiap tahun selama lima tahun dan besarnya penyusutan per tahun
30 adalah sebagai berikut:

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

1 Jurnal untuk mencatat penyusutan:

2 a. Penyusutan tahun pertama:

Beban Penyusutan	Rp 3.200.000	
Akumulasi penyusutan		Rp 3.200.000

3

4 b. Penyusutan tahun kedua

Beban Penyusutan	Rp 1.840.000	
Akumulasi penyusutan		Rp 1.840.000

5

6 c. Penyusutan tahun ketiga

Beban Penyusutan	Rp 2.320.000	
Akumulasi penyusutan		Rp 2.320.000

7

8 d. Penyusutan tahun keempat

Beban Penyusutan	Rp 2.140.000	
Akumulasi penyusutan		Rp 2.140.000

9

10 e. Penyusutan tahun kelima

Beban Penyusutan	Rp 2.500.000	
Akumulasi penyusutan		Rp 2.500.000

11

12

13 4.7. Penyajian Penyusutan

14

15 Besarnya penyusutan setiap tahun disajikan dalam Neraca dan Laporan
16 Operasional. Penyusutan disajikan dalam neraca dengan akun akumulasi penyusutan yang
17 mengurangi nilai perolehan aset tetap. Penyusutan disajikan dalam Laporan Operasional
18 sebagai beban penyusutan. Neraca menyajikan Akumulasi Penyusutan sekaligus nilai
19 perolehan aset tetap sehingga nilai buku aset tetap sebagai gambaran dari potensi manfaat
20 yang masih dapat diharapkan dari aset yang bersangkutan dapat diketahui.

21 Ilustrasi penyajian nilai perolehan aset, Akumulasi Penyusutan dan Nilai Buku aset
22 tetap dalam Neraca sebagian adalah sebagai berikut:

23

24 Tanah		120.000.000.000
25 Peralatan dan Mesin	4.000.000.000	
26 Gedung dan Bangunan	35.000.000.000	
27 Jalan, Irigasi dan Jaringan	12.758.500.000	
28 Aset tetap lainnya	1.656.000.000	
29 Akumulasi Penyusutan	<u>(2.430.000.000)</u>	
30 Nilai Buku Aset		50.984.500.000
31 Konstruksi dalam Pengerjaan		<u>4.300.000.000</u>
32		175.284.500.000

33

34 Walaupun aset tetap terdiri atas berbagai jenis aset yang menunjukkan nilai
35 perolehan masing-masing, penyusutannya disajikan hanya dalam satu akun Akumulasi
36 Penyusutan. Nilai buku yang tersajikan dalam neraca juga merupakan nilai buku
37 keseluruhan aset tetap. Nilai perolehan aset tetap, jumlah penyusutan dan akumulasinya

serta nilai buku per jenis aset tetap disajikan dalam Catatan Atas Laporan Keuangan.

Dari ilustrasi Neraca di atas, tampak bahwa Tanah dan Konstruksi dalam Pengerjaan tidak disusutkan. Di luar itu, seluruh aset tetap disusutkan dengan nilai akumulasi penyusutan sebesar Rp2.430.000.000 dan nilai buku sebesar Rp50.984.500.000.

Ilustrasi penyajian beban penyusutan dalam Laporan Operasional adalah sebagai berikut:

Beban penyusutan merupakan salah satu unsur beban pada Laporan Operasional Entitas X pada tanggal 31 Desember 20x1, dan dapat digambarkan sebagai berikut:

No	URAIAN	20x1	20x0
1	KEGIATAN OPERASIONAL		
2	PENDAPATAN PERPAJAKAN		
3	Pendapatan Pajak Lainnya	10.000.000	9.000.000
4	PENDAPATAN NEGARA BUKAN PAJAK		
5	Pendapatan Negara Bukan Pajak Lainnya	20.250.000	19.500.000
6	JUMLAH PENDAPATAN (3 + 5)	30.250.000	28.500.000
7			
8	BEBAN		
9	Beban Pegawai	50.135.000	49.865.000
10	Beban Persediaan	8.450.000	8.750.000
11	Beban Penyusutan (metode unit produksi)	12.000.000	11.500.000
12	JUMLAH BEBAN (9 + 10 + 11)	70.585.000	70.115.000
13			
14	SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN OPERASIONAL (6 -12)	(40.335.000)	(41.615.000)
15			
16	KEGIATAN NON OPERASIONAL		
17	Surplus Penjualan Aset Nonlancar	17.500.000	9.500.000
18	SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL	17.500.000	9.500.000
19	POS LUAR BIASA		
20	Pendapatan Luar Biasa	250.000	500.000
21	Beban Luar Biasa	100.000	150.000
22	POS LUAR BIASA (20 – 21)	150.000	350.000
23			
24	SURPLUS/DEFISIT-LO (14 + 18 + 22)	(22.685.000)	(31.765.000)

4.8. Pengungkapan Penyusutan di Dalam CaLK

PSAP 07 menyatakan bahwa informasi penyusutan yang harus diungkapkan dalam laporan keuangan adalah :

- Nilai penyusutan.
- Metode penyusutan yang digunakan.
- Masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan.
- Nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.

Keempat hal di atas harus disajikan dalam Neraca, Laporan Operasional dan

1 Catatan atas Laporan Keuangan. Secara lebih rinci, hal-hal yang harus diungkapkan
2 dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah:

3 a. Kebijakan Akuntansi;

4 Kebijakan akuntansi yang diuraikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah yang
5 menyangkut penetapan metode penyusutan dan perubahannya, jika ada. Sebagai
6 contoh, penetapan metode penyusutan. Pada Catatan atas Laporan Keuangan dapat
7 menguraikan hal-hal sebagai berikut :

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

11 b. Daftar Aset dan Penyusutannya;

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

18
19

DAFTAR ASET TETAP DAN PENYUSUTANNYA

		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
				-
	PERALATAN 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

20

BAB V

HAL – HAL KHUSUS YANG TERKAIT DENGAN PENYUSUTAN

5.1. 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 2013, besar kemungkinan akan dijumpai adanya jenis aset berupa peralatan dan mesin, misalnya mobil, yang diperoleh pada tahun-tahun sebelum tahun anggaran 2013 dan yang diperoleh pada tahun 2013.

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 2013, 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 2013	Masa Manfaat yang sudah dilalui dan yang harus dijadikan dasar penyusutan per 31 Desember 2013
1	Awal tahun 2008 dan Sebelumnya	0 tahun	5 tahun
2	Awal tahun 2009	0 tahun	5 tahun
3	Awal tahun 2010	1 tahun	4 tahun
4	Awal tahun 2011	2 tahun	3 tahun
5	Awal tahun 2012	3 tahun	2 tahun
6	Awal tahun 2013	4 tahun	1 tahun

Dengan variasi sisa masa manfaat pada 31 Desember 2013 dan masa manfaat yang sudah dilalui dan yang harus dijadikan dasar penyusutan per 31 Desember 2013 di atas, maka per 31 Desember 2013 jumlah penyusutan adalah proporsional dengan masa manfaat yang sudah dilalui dan yang harus dijadikan dasar penyusutan per 31 Desember 2013. Jadi, aset yang diperoleh pada tahun 2010 misalnya, tidak disusutkan setahun sebagaimana yang diperlakukan bagi aset yang diperoleh pada tahun 2013.

Contoh perhitungan penyusutan untuk pertamakali disajikan dalam ilustrasi berikut:

Pemda X menyusun neraca awal per 31 Desember 2005. Pada tahun 2013 untuk pertama kalinya Pemda X menerapkan akuntansi berbasis akrual dan penyusutan aset tetap untuk pertama kali. Salah satu jenis aset yang dimiliki adalah mobil dengan rincian sebagai berikut:

Tahun Perolehan (awal tahun)	Nilai di Neraca per 31 Desember 2013 (sebelum penyusutan)
2006	125.000.000

2007	150.000.000
2008	160.000.000
2009	90.000.000
2010	125.000.000
2011	150.000.000
2012	160.000.000
2013	180.000.000

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

- Aset yang Diperoleh Pada Tahun Dimulainya Penerapan Penyusutan
- Aset yang diperoleh setelah penyusunan neraca awal hingga satu tahun sebelum dimulainya penerapan penyusutan
- Aset yang diperoleh sebelum penyusunan neraca awal

5.1.1. Aset yang diperoleh pada tahun dimulainya penerapan penyusutan

Aset tersebut sudah disajikan dengan nilai perolehan. Perhitungan penyusutannya adalah untuk tahun 2013 (1 tahun) saja, yaitu:

Tahun Perolehan (awal tahun)	Nilai di Neraca (Sebelum penyusutan)	Umur (Masa Manfaat)	Penyusutan
1	2	3	4 = (20 % x 2)
2013	180.000.000	5	36.000.000

Jurnal :

Beban Penyusutan	Rp 36.000.000	
Akumulasi penyusutan		Rp 36.000.000

5.1.2. Aset yang diperoleh setelah penyusunan neraca awal hingga satu tahun sebelum dimulainya penerapan penyusutan

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

Tahun Perolehan (awal tahun)	Nilai di Neraca (Sebelum penyusutan)	Masa Manfaat yg sudah dilalui s.d. 1 Januari 2013	Penyusutan per tahun	Penyusutan Tahun 2013 (Tahun Pertama)		
				Koreksi Tahun-tahun sebelumnya	Tahun 2013	Jumlah
1	2	3	4 (20 % x 2)	5= 3 x 4	6= 4	7= 5 +6
2006	125.000.000	> 5	25.000.000	125.000.000	0	125.000.000
2007	150.000.000	> 5	30.000.000	150.000.000	0	150.000.000
2008	160.000.000	> 5		160.000.000	0	160.000.000

			32.000.000			
2009	90.000.000	4	18.000.000	72.000.000	18.000.000	90.000.000
2010	125.000.000	3	25.000.000	75.000.000	25.000.000	100.000.000
2011	150.000.000	2	30.000.000	60.000.000	30.000.000	90.000.000
2012	160.000.000	1	32.000.000	32.000.000	32.000.000	64.000.000
Jumlah				674.000.000	105.000.000	779.000.000

1

2 Jurnal :

3 a. Jurnal untuk mencatat penyusutan tahun-tahun sebelumnya

Ekuitas	674.000.000	
Akumulasi penyusutan		674.000.000

4

5 b. Jurnal untuk mencatat penyusutan tahun 2013

Beban Penyusutan	105.000.000	
Akumulasi penyusutan		105.000.000

6

7

8 **5.1.3. Aset yang diperoleh sebelum penyusunan neraca awal**

9

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

13 Untuk menghitung penyusutannya, pertama ditetapkan sisa masa manfaat pada saat
14 penyusunan neraca awal. Selanjutnya dihitung masa antara neraca awal dengan saat
15 penerapan penyusutan.

16 Misalnya Aset Pemda X yang diperoleh pada tahun 2003 tersebut sudah disajikan
17 berdasarkan nilai wajar di neraca awal yang disusun pada tahun 2005. Nilai aset adalah
18 sebesar Rp90.000.000, dengan sisa umur ditetapkan 3 tahun. Perhitungan penyusutannya
19 adalah sebagai berikut:

20

Tahun Neraca Awal (akhir tahun)	Nilai	Sisa Masa Manfaat saat neraca awal (tahun)	Masa Manfaat antara neraca awal s.d. 1 Januari 2013	Penyusutan per tahun	Penyusutan Tahun 2013 (Tahun Pertama)		
					Koreksi Tahun-tahun sebelumnya	Tahun 2013	Jumlah
1	2	3	4	5 (30 % x 2)	6= 4 x 5	7=5	7= 5 +6
2005	90.000.000	3	0	30.000.000	90.000.000	0	90.000.000

21

22 Jurnal tahun 2013:

23

Ekuitas	Rp 90.000.000	
Akumulasi penyusutan		Rp 90.000.000

5.2. Pemanfaatan Aset Tetap yang Seluruh Nilainya Sudah Disusutkan

Walaupun suatu aset sudah disusutkan seluruh nilainya hingga nilai bukunya menjadi Rp0, mungkin secara teknis aset itu masih dapat dimanfaatkan. Jika hal seperti ini terjadi, aset tetap tersebut tetap disajikan dengan menunjukkan baik nilai perolehan maupun akumulasi penyusutannya. Aset tersebut tetap dicatat dalam kelompok aset tetap yang bersangkutan dan dijelaskan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Aset tetap yang telah habis masa penyusutannya dapat dihapuskan sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku

5.3. Penjualan Aset Tetap yang Telah Disusutkan Seluruhnya

Dalam hal terjadi aset tetap yang telah disusutkan seluruhnya dilakukan penjualan, maka hasil penjualan tersebut dicatat sebagai surplus/defisit penjualan aset tetap pada Laporan Operasional. Contoh: suatu kendaraan bermotor mempunyai nilai perolehan sebesar Rp350.000.000 dan telah disusutkan seluruhnya. Kendaraan bermotor tersebut dijual sebesar Rp30.000.000. Jurnal untuk mencatat transaksi tersebut adalah:

Kas	Rp 30.000.000	
Surplus/defisit penjualan aset tetap		Rp 30.000.000

Jurnal pembalikan aset dan akumulasi penyusutannya :

Akumulasi Penyusutan – Peralatan dan Mesin	Rp 350.000.000	
Aset Tetap – Peralatan dan Mesin		Rp 350.000.000

5.4. Tukar – Menukar Aset Tetap

Tukar menukar aset tetap dapat dilakukan antar pemerintah sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Pertukaran dapat dilakukan atas aset tetap yang sejenis dan dapat juga antar atas aset tetap yang tidak sejenis. Contoh barang yang sejenis adalah kendaraan dengan kendaraan, bangunan dengan bangunan dan seterusnya. Contoh pertukaran barang yang tidak sejenis misalnya komputer dengan mobil, gedung dengan tanah.

Pertukaran aset yang tidak sejenis diatur dalam paragraf 42 PSAP 07. Dalam paragraf tersebut dinyatakan bahwa nilai aset yang diperoleh dicatat sebesar nilai tercatat aset yang diserahkan setelah disesuaikan dengan jumlah kas yang diserahkan. Artinya nilai perolehan dan akumulasi penyusutan aset tetap yang diserahkan harus diketahui. Misalkan sebuah kendaraan dengan harga perolehan Rp70.000.000 dan masa manfaat 7 tahun telah disusutkan 5 tahun dengan menggunakan metode garis lurus. Nilai tercatatnya atau nilai bukunya adalah sebesar Rp20.000.000, Aset tersebut ditukar dengan satu unit genset. Diasumsikan bahwa masih terdapat penyerahan uang kas sebesar Rp2.500.000 maka nilai aset tetap yang diperoleh adalah sebesar Rp22.500.000. Manfaat aset tetap yang diterima ditentukan kembali agar dapat ditentukan perhitungan penyusutan untuk tahun berikutnya.

Pertukaran aset tetap yang sejenis diatur dalam paragraf 43 PSAP 07. Menurut paragraf tersebut, dalam pertukaran aset tetap yang sejenis tidak diakui adanya laba rugi. Dalam keadaan demikian, nilai aset tetap yang diperoleh dicatat sebesar nilai tercatat aset

1 yang diserahkan. Akan tetapi tetap masih ada penentuan masa manfaat agar dapat
2 ditentukan penyusutan aset yang diperoleh

3 4 **5.5. Perbaikan Aset Tetap yang Menambah Masa Manfaat atau Kapasitas Manfaat**

5
6 Perbaikan yang dilakukan atas suatu aset tetap dapat menambah masa manfaat
7 atau menambah kapasitas aset tetap yang bersangkutan. Pengeluaran yang dilakukan untuk
8 perbaikan semacam ini disebut pengeluaran modal (*capital expenditure*). Pengeluaran
9 seperti ini akan mempengaruhi nilai yang dapat disusutkan, perkiraan output dan bahkan
10 masa manfaat aset tetap yang bersangkutan.

11 Menurut paragraf 49 PSAP 07 pengeluaran seperti ini ditambahkan ke nilai tercatat
12 aset tetap yang bersangkutan. Artinya, pengeluaran modal seperti ini ditambahkan pada nilai
13 buku aset tetap yang bersangkutan. Nilai buku aset ditambah dengan pengeluaran modal
14 akan menjadi nilai baru yang dapat disusutkan selama sisa masa manfaat aset yang
15 bersangkutan. Misalkan suatu aset yang memiliki harga perolehan sebesar Rp50.000.000
16 dengan masa manfaat 10 tahun telah disusutkan selama 6 tahun. Pada awal tahun ketujuh
17 dilakukan perbaikan dengan pengeluaran modal sebesar Rp12.200.000. Pengeluaran
18 tersebut akan menambah masa manfaat aset tetap 3 tahun. Akumulasi penyusutan sampai
19 dengan tahun ke-6 adalah sebesar Rp30.000.000 sehingga nilai bukunya adalah sebesar
20 Rp20.000.000. Perbaikan sebesar Rp 12.200.000 ditambahkan ke nilai buku sehingga nilai
21 yang disusutkan yang baru adalah sebesar Rp32.200.000 dan akan disusutkan selama 7
22 tahun. Dengan demikian penyusutan per tahun selama 7 tahun berikutnya adalah sebesar
23 Rp4.600.000.

24 Jika aset tetap yang bersangkutan tidak bertambah masa manfaatnya akan tetapi
25 bertambah efisiensi dan kapasitasnya maka masa manfaat untuk menghitung besarnya
26 penyusutan pertahun adalah 4 tahun. Dengan demikian penyusutan selama sisa umur aset
27 4 tahun adalah sebesar Rp8.050.000 per tahun

28 29 **5.6. Penyusutan atas Aset Tetap Secara Berkelompok**

30
31 Aset tetap bervariasi dalam bentuk dan nilai. Ada aset tetap yang nilai per jenis
32 sangat besar. Misalnya, gedung berupa rumah atau kantor dengan nilai yang relatif besar.
33 Jalan berupa jalan negara atau jalan provinsi misalnya juga memiliki nilai yang signifikan.
34 Akan tetapi ada juga aset tetap yang jenisnya banyak tetapi nilainya relatif kecil. Misalnya,
35 mesin-mesin kecil seperti kalkulator dan peralatan kantor lainnya.

36 Menghitung besarnya penyusutan untuk aset tetap yang nilai per unitnya besar dapat
37 dilakukan dengan menghitung penyusutan setiap jenis aset tetap yang bersangkutan.
38 Menghitung besarnya penyusutan setiap aset tetap yang jumlahnya banyak tetapi nilainya
39 relatif kecil sangat merepotkan. Bahkan mungkin biaya yang dikeluarkan lebih besar dari
40 manfaat yang diperoleh. Untuk itu diperlukan cara yang lebih praktis untuk menghitung
41 besarnya penyusutan jenis aset yang nilainya relatif kecil.

42 Penghitungan penyusutan untuk aset yang nilainya relatif kecil dapat dilakukan
43 dengan mengelompokkan aset-aset tersebut kemudian menghitung besarnya penyusutan
44 dari kelompok aset tersebut. Kelompok aset tersebut harus memiliki persamaan atribut
45 misalnya masa manfaat yang sama. Dengan adanya persamaan atribut dan maka
46 penyusutan dihitung dengan menerapkan persentase penyusutan dengan metode garis
47 lurus terhadap rata-rata aset tetap yang bersangkutan. Misalnya saldo awal perlengkapan
48 kantor awal tahun Rp200.000.000 dan saldo akhir tahun Rp300.000.000. Maka rata-rata nilai

1 perlengkapan kantor adalah Rp250.000.000. Dengan persamaan masa manfaat
2 perlengkapan kantor misalnya 4 tahun maka besarnya persentase penyusutan 25%. Dengan
3 demikian besarnya penyusutan untuk tahun yang bersangkutan adalah sebesar
4 Rp62.500.000

6 **5.7. Perhitungan Penyusutan Aset Tetap yang Diperoleh Tengah Tahun**

8 Aset tetap diperoleh pada waktu tertentu di sepanjang tahun. Ada kalanya aset tetap
9 diperoleh awal tahun, pertengahan tahun atau akhir tahun. Hal ini menimbulkan
10 permasalahan dalam penghitungan penyusutan. Permasalahan yang timbul berbentuk
11 pertanyaan apakah aset tetap yang diperoleh sepanjang tahun penyusutannya tetap dihitung
12 satu tahun penuh? Atau apakah penyusutan dihitung berdasarkan waktu aktual perolehan
13 aset tetap yang bersangkutan? Atau perhitungan dibulatkan dalam bulan atau semester?

14 Permasalahan tersebut di atas dialami khusus untuk aset tetap yang akan disusutkan
15 berdasarkan waktu (masa manfaat). Perolehan di tengah tahun akan mempengaruhi
16 besarnya penyusutan untuk tahun perolehan yang bersangkutan dan untuk tahun akhir
17 masa manfaat. Aset tetap yang disusutkan berdasarkan aktivitas misalnya aset tetap yang
18 disusutkan menurut metode unit produksi tidak mengalami masalah. Penyusutan ditentukan
19 berdasarkan jumlah output sehingga tidak menjadi masalah apakah output tersebut
20 dihasilkan awal tahun, tengah tahun atau akhir tahun. Penentuan besarnya penyusutan
21 dilakukan berdasarkan *cut-off* output.

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

24 a. Hari penggunaan

25 Dalam pendekatan ini digunakan hari aktual penggunaan aset tetap sebagai dasar
26 perhitungan. Misalnya, jika suatu aset diperoleh tanggal 1 Oktober 20x1 maka beban
27 penyusutan tahun yang bersangkutan dihitung 92 hari yaitu dari tanggal 1 Oktober ke
28 31 Desember 20x1.

29 b. Bulan penggunaan

30 Dengan pendekatan bulan penggunaan maka waktu penyusutan ditentukan
31 berdasarkan bulan saat aset tersebut digunakan. Dalam contoh nomor 1 maka
32 perolehan aset tetap tersebut dihitung tiga bulan yaitu bulan Oktober, November, dan
33 Desember. Meskipun aset tetap tersebut diperoleh tanggal 30 Oktober maka waktu
34 yang digunakan tetap tiga bulan.

35 c. Semester (tengah tahunan)

36 Pendekatan tengah tahunan menggunakan waktu enam bulan sebagai titik penentuan
37 waktu untuk menghitung besarnya penyusutan. Jika suatu aset diperoleh di semester
38 pertama maka penyusutannya dihitung penuh satu tahun akan tetapi jika diperoleh pada
39 semester kedua maka penyusutannya dihitung setengah tahun. Akan tetapi perhitungan
40 semester di awal masa penyusutan diperhitungkan dengan semester di akhir tahun
41 masa penyusutan.

42 d. Tahunan

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

45 Entitas pemerintah yang akan memperoleh aset tetap di tengah tahun dapat memilih
46 pendekatan-pendekatan yang disebut di atas dalam menghitung besarnya penyusutan.
47 Akan tetapi kebijakan yang manapun yang dipilih harus ditetapkan dalam kebijakan
48 akuntansi.

1 **5.8. Perubahan Estimasi dan Konsekuensinya**

2
3 a. Umur aset sesungguhnya lebih dari estimasi

4 Ada kalanya masa manfaat aset tetap lebih lama dari perkiraan dalam menentukan
5 penyusutan. Setelah perkiraan masa manfaat dilalui dan akumulasi penyusutan telah
6 sama dengan nilai perolehannya kadang-kadang aset tetap masih dapat digunakan.
7 Hal ini menunjukkan bahwa aset tetap yang bersangkutan masih memiliki nilai wajar.
8 Oleh karena nilai yang dapat disusutkan (*depreciable cost*) tidak ada lagi maka atas
9 aset ini tidak dapat dilakukan penyusutan. Mengingat bahwa nilai sisa aset tetap tidak
10 diakui maka nilai perolehan aset tetap dan akumulasi penyusutannya tetap
11 dicantumkan dalam neraca.

12
13 b. Penghentian Penggunaan

14 Aset tetap disusutkan selama aset tersebut memberikan manfaat atau berproduksi. Ada
15 kalanya suatu aset tidak dapat berproduksi atau tidak digunakan karena berbagai
16 alasan. Oleh karena tidak digunakan maka seharusnya aset yang bersangkutan tidak
17 disusutkan bahkan harus dipindahkan ke kelompok aset lain-lain. Pemindehan ke aset
18 lain-lain dapat digunakan dapat dilakukan apabila aset tetap tersebut tidak berproduksi
19 atau tidak digunakan secara permanen. Akan tetapi jika hanya tidak berproduksi
20 sementara aset tetap tersebut tidak dipindahkan ke aset lain-lain.

21 Jika digunakan metode penyusutan berdasarkan unit produksi maka secara otomatis
22 penyusutan tidak dihitung. Akan tetapi jika digunakan adalah metode garis lurus atau saldo
23 menurun ganda penyusutan atas aset tetap tersebut tetap dihitung. Hal ini dilakukan dengan
24 alasan aset tetap tersebut tetap mengalami penurunan nilai meskipun tidak digunakan

25
26 **5.9. Perhitungan Penyusutan Aset Tetap yang Dilepaskan di Tengah Periode**
27 **Akuntansi**

28
29 Adakalanya suatu aset tetap dihapuskan dari neraca dikarenakan dijual/
30 dipertukarkan/diserahkan kepada entitas pelaporan lainnya. Permasalahan yang muncul
31 adalah perhitungan beban penyusutannya.

32 Misalnya, kebijakan akuntansi suatu entitas pelaporan atas penyusutan aset tetap
33 dihitung berdasarkan periode semesteran. Suatu kendaraan bermotor mempunyai nilai
34 perolehan sebesar Rp210.000.000. Akumulasi penyusutan kendaraan bermotor tersebut per
35 31 Desember 2013 adalah sebesar Rp60.000.000. Pada tanggal 15 Maret 2014, kendaraan
36 bermotor diserahkan ke entitas lain. Terhadap transaksi tersebut, akumulasi penyusutan
37 kendaraan bermotor yang dikeluarkan dari neraca adalah sebesar akumulasi penyusutan
38 per periode terakhir sebelum tanggal pelepasan, yaitu sebesar Rp60.000.000.

KOMITE STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN

Komite Konsultatif :

1. Direktur Jenderal Perbendaharaan, Kementerian Keuangan, Ketua merangkap Anggota
2. Direktur Jenderal Keuangan Daerah, Kementerian Dalam Negeri, Wakil Ketua merangkap Anggota
3. Ketua Dewan Pimpinan Ikatan Akuntan Indonesia, Anggota
4. Direktur Jenderal Anggaran, Kementerian Keuangan, Anggota
5. Prof. DR. Wahyudi Prakarsa, Anggota
6. Prof. DR. Mardiasmo, Anggota

Komite Kerja :

1. Dr. Binsar H. Simanjuntak, CMA, Ketua merangkap Anggota
2. Drs. AB Trihartanto, Ak., MM, Wakil Ketua merangkap Anggota
3. Sonny Loho, Ak., MPM., Sekretaris merangkap Anggota
4. Drs. Jan Hoesada, Ak., MM. , Anggota
5. Yuniar Yanuar Rasyid, Ak., MM, Anggota
6. Dr. Dwi Martani, Ak., Anggota
7. Sumiyati, Ak., MFM., Anggota
8. Firmansyah N. Nazaroedin, Ak., M.Sc., Anggota
9. Drs. Hamdani, MM., M.,Si., Ak., CA., Anggota

Sekretariat :

1. Hari Sugiyanto, Ketua merangkap Anggota
2. Joko Supriyanto, Wakil Ketua merangkap Anggota
3. Zulfikar Aragani, Anggota
4. Basuki Rahmat, Anggota
5. Aldo Maulana A, Anggota,
6. Wahid Ahyani, Anggota
7. Affifah Nurviana, Anggota
8. Khairul Syawal, Anggota

Kelompok Kerja :

1. R. Wiwin Istanti, SE., Ak., M.LAWS, Ketua merangkap Anggota
2. Edward U.P. Nainggolan, Ak., M.Ak., Wakil Ketua merangkap Anggota
3. Moh. Hatta, Ak., MBA, Anggota
4. Amdi Very Dharma, Ak., M.Acc., Anggota
5. Drs. M. Agus Kristianto, Ak., MA, Anggota
6. Chalimah Pujihastuti, SE., Ak, MAFIS , Anggota
7. Yulia Candra Kusumarini SE, S.Sos, Anggota
8. Syaiful, SE., Ak, MM., Anggota
9. Hamim Mustofa, Ak., Anggota
10. Hasanudin, Ak., M., Ak., Anggota
11. Heru Novandi, SE., Ak., Anggota
12. Muliani Sulya F., SE., M.Ec.DEV., Anggota
13. Zulfikar Aragani, SE., MM., Anggota
14. Rahmat Mulyono, SE., Ak., M. Acc. Anggota
15. Mugiya Wardhani, SE, M. Si. Anggota
16. Hari Sugiyanto, Ak., M.Sc., Anggota
17. Lucia Widiharsanti, SE., M.Si., CFE., Anggota
18. Dr. Mei Ling, SE., Ak., MBA., Anggota Kelompok Kerja
19. Basuki Rahmat, SE., Anggota Kelompok Kerja
20. Jamason Sinaga, Ak., SIP, Anggota Kelompok Kerja
21. Kadek Imam Eriksiawan, M.Sc., Ak., M.Prof., Acc.,BAP., Anggota Kelompok Kerja
22. Slamet Mulyono, SE., Ak., M.Prof.Acc., Anggota Kelompok Kerja
23. Joni Afandi, SE., Ak., M.Si., CA., Anggota Kelompok Kerja
24. Toni Triyulianto, Ak., MPP., Anggota Kelompok Kerja
25. Doddy Setiadi, Ak., MM., CPA., CA., Anggota Kelompok Kerja
26. Budiman, SST., SE., MBA., Ak., Anggota Kelompok Kerja
27. Joko Supriyanto, SST.Ak., M.Ak., Anggota Kelompok Kerja
28. Mauritz Cristianus Raharjo Meta, SST., M.Ak., Anggota Kelompok Kerja
29. Erdhany Dwi Cahyadi, SE., Anggota Kelompok Kerja

