

**PERHITUNGAN PENYUSUTAN ASET TETAP SEBAGAI DASAR PERBANDINGAN
TERHADAP PENYUSUTAN ASET TETAP SESUAI APLIKASI SISTEM INFORMASI
MANAJEMEN AKUNTANSI KEUANGAN (SIMAK-BMN) PADA POLITEKNIK
KESEHATAN KEMENTERIAN KESEHATAN KUPANG**

**CHRISTIANA WAHYUNINGRUM, SE.,MM
YOHANES MADE SUPADI, SE.,M.SI**
Dosen Manajemen & Akuntansi STIE Oemathonis Kupang

ABSTRAK

Penelitian ini dilakukan karena semua aset tetap yang dimiliki Poltekkes Kemenkes Kupang telah dihitung penyusutan termasuk gedung dan bangunan dengan menggunakan program aplikasi Sistem Informasi Manajemen Akuntansi Keuangan (SIMAK-BMN) yang dioperasikan oleh operator bagian akuntansi, namun metode penyusutan yang digunakan dalam aplikasi Sistem Informasi Manajemen Akuntansi Keuangan (SIMAK-BMN) tersebut tidak diketahui oleh operatornya. Data yang dibutuhkan adalah data primer dan sekunder yang diperoleh melalui studi dokumentasi dan wawancara. Analisis data menggunakan metode garis lurus.

Hasil analisis menunjukkan bahwa (1) perhitungan penyusutan seluruh melalui aplikasi Sistem Informasi Manajemen Akuntansi Keuangan (SIMAK-BMN) akuntansi yang diterapkan oleh Poltekkes Kepmenkes Kupang telah menggunakan metode Garis Lurus, karena besarnya penyusutan yang dihitung dengan menggunakan metode garis lurus untuk pengujian sama dengan besarnya perhitungan penyusutan sesuai aplikasi Sistem Informasi Manajemen Akuntansi Keuangan (SIMAK-BMN) akuntansi yaitu sebesar Rp 1.754.001.282; (2) total akumulasi penyusutan sesuai aplikasi Sistem Informasi Manajemen Akuntansi Keuangan (SIMAK-BMN) akuntansi sebesar Rp 1.503.439.225, dan sesuai hasil penelitian ini sebesar Rp 16.569.976.000 atau terjadi selisih sebesar Rp 15.066.536.775; (3) nilai buku sesuai aplikasi Sistem Informasi Manajemen Akuntansi Keuangan (SIMAK-BMN) akuntansi sebesar Rp 58.313.415.275, sedangkan sesuai hasil penelitian ini sebesar Rp 43.246.878.500.

Berdasarkan kesimpulan di atas, maka diberikan saran kepada Pimpinan Poltekkes Kepmenkes Kupang untuk: Lebih mendalami program aplikasi Sistem Informasi Manajemen Akuntansi Keuangan (SIMAK-BMN) akuntansi yang diterapkan sehingga bisa mengetahui secara pasti akuntansi penyusutan aset tetap negara yang diterapkan dalam aplikasi tersebut; menggunakan taksiran umur ekonomis sesuai ketentuan SAP No. 71 (PSAP 07); menghitung kembali akumulasi penyusutan seluruh jenis Gedung dan Bangunan selama masa penggunaan dalam kegiatan operasional.

Kata Kunci : Aktiva Tetap, Penyusutan, Sistem Informasi Manajemen

PENDAHULUAN

Sebuah organisasi yang didirikan pasti memiliki suatu tujuan, baik tujuan jangka pendek maupun tujuan jangka Panjang. Untuk mencapai tujuan tersebut tentu melalui berbagai aktivitas yang dilakukan oleh organisasi tersebut. Dalam menunjang pelaksanaan aktivitas tersebut membutuhkan aset, yang salah satunya adalah aset tetap.

Menurut Mursyidi (2009:181) aset tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintahan atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum. Selanjutnya Mursyidi menjelaskan bahwa aset

tetap diklasifikasikan berdasarkan kesamaan dalam sifat atau fungsinya dalam aktivitas operasi entitas. Salah satu jenis aset tetap tersebut adalah peralatan dan mesin, yang mencakup mesin-mesin dan kendaraan bermotor yang nilainya signifikan dan masa manfaatnya lebih dari 12 bulan dan dalam kondisi siap pakai masuk dalam kategori aset tetap.

Aset tetap yang digunakan dalam kegiatan normal organisasi yaitu aset yang mempunyai umur ekonomis lebih dari satu tahun. Dimana aktiva tersebut mempunyai umur manfaat yang berbeda di dalam penggunaan. Seiring dengan penggunaannya aktiva akan mengalami penyusutan yang akan mengurangi nilai aktiva

tersebut. Oleh karena itu, perhitungan penyusutan aset tetap sangat penting untuk menentukan besarnya nilai buku suatu aset tetap yang akan dilaporkan pada laporan keuangan.

Penyusutan aktiva tetap harus dilakukan secara layak berdasarkan taksiran masa manfaatnya dengan menggunakan sejumlah teknis tertentu. Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 07 dalam Mursyidi menyatakan antara lain 3 teknis yang dapat digunakan yaitu teknis garis lurus, teknis saldo menurun ganda dan teknis unit produksi. Dari ke 3 Teknis tersebut di atas teknis garis lurus adalah teknis yang paling populer karena dirasakan paling sederhana. Adanya perhitungan penyusutan ini akan berdampak pada penurunan nilai aset tetap. Oleh karena itu, jika suatu organisasi tidak melakukan perhitungan penyusutan aset tetap yang dimiliki maka aset tersebut yang dilaporkan dalam laporan neraca belum menunjukkan kondisi yang sesungguhnya.

Politeknik Kesehatan Kementerian Kesehatan Kupang (Poltekkes Kemenkes) merupakan salah satu organisasi Perguruan Tinggi yang menangani bidang kesehatan. Poltekkes Kupang memiliki peran dalam menghasilkan lulusan kesehatan yang berkualitas dan berkompetensi. Dalam menghasilkan lulusan yang berkualitas dan berkompetensi, lembaga pendidikan ini dalam pelaksanaan aktivitasnya harus didukung selain tenaga pendidik yang berkompeten dalam bidang kesehatan juga ditunjang dengan aset yang memadai yang salah satunya adalah aset tetap.

Gedung dan bangunan merupakan salah satu aset tetap yang dimiliki Poltekkes Kemenkes Kupang jumlahnya relatif paling tinggi jika dibandingkan dengan jumlah aset tetap lainnya sebagaimana terlihat pada Tabel 1.1 berikut ini.

Tabel 1.1
Harga Perolehan Aktiva Tetap Poltekkes Kemenkes Kupang
Tahun 2015 – 2017

Uraian	Jumlah		
	2015	2016	2017
Tanah	8.877.156.400	8.877.156.400	112.299.560.000
Peralatan dan Mesin	71.901.711.606	83.119.600.990	83.584.024.426
Gedung dan Bangunan	93.717.289.447	97.886.328.173	59.816.854.500
Irigasi	337.031.842	337.031.842	186.130.000
Jaringan	472.572.050	472.572.050	467.572.050
Aset Tetap Lainnya	1.461.067.130	1.461.067.130	1.282.976.330
Konstruksi Dlm Penyelesaian	96.420.000	744.687.311	710.848.470
Software	61.500.000	73.900.000	93.900.000
Aset Tetap Yg Tidak Digunakan Dlm Operasi Pemerintahan	971.049.250	971.049.250	10.875.318.896
Jumlah	177.895.797.725	193.943.393.146	269.317.184.672

Sumber: Poltekkes Kemenkes Kupang

Nilai aset tetap yang dimiliki Poltekkes Kemenkes Kupang sebagaimana terlihat pada tabel 1.1 di atas meningkat pada setiap tahunnya. Nilai aset tetap yang tertinggi adalah gedung dan bangunan, namun pada tahun 2017 jumlahnya mengalami penurunan.

Berdasarkan informasi yang diperoleh bahwa semua aset tetap yang dimiliki Poltekkes Kemenkes Kupang telah dihitung penyusutan termasuk gedung dan bangunan dengan menggunakan program aplikasi SIMAK-BMN yang dioperasikan oleh operator bagian akuntansi. Setelah dilakukan konfirmasi lebih lanjut diperoleh informasi dari bagian operator

aplikasi tersebut bahwa teknis penyusutan aktiva tetap termasuk gedung dan bangunan yang digunakan dalam aplikasi SIMAK-BMN tersebut tidak diketahui oleh operatornya. Hal ini disebabkan karena keterbatasan pemahaman sumber daya manusia khususnya pegawai bagian operator aplikasi SIMAK-BMN.

Hal tidak diketahuinya teknis penyusutan yang digunakan dalam aplikasi SIMAK-BMN tersebut tentu tidak menyimpang dari prinsip akuntansi yang berlaku umum karena dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK), hanya dirumuskan bahwa semua aset tetap yang dimiliki harus dilaporkan dalam

neraca sesuai dengan kondisi yang sesungguhnya yakni diketahui nilai buku aset setelah dilakukan perhitungan penyusutan pada setiap periode penggunaannya. Oleh karena itu penelitian ini diperlukan untuk melakukan perhitungan penyusutan yang dibatasi pada aktiva tetap gedung dan bangunan.

Pengertian Aktiva Tetap

Menurut Mursyidi (2009:181) aset tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (duabelas) bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintahan atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum. Selanjutnya Mursyidi menjelaskan bahwa aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kesamaan dalam sifat atau fungsinya dalam aktivitas operasi entitas. Salah satu jenis aset tetap tersebut adalah peralatan dan mesin, yang mencakup mesin-mesin dan kendaraan bermotor yang nilainya signifikan dan masa manfaatnya lebih dari 12 bulan dan dalam kondisi siap pakai masuk dalam kategori aset tetap.

Dari pengertian aktiva tetap yang dikemukakan di atas, peneliti dapat menarik kesimpulan bahwa aktiva tetap merupakan aktiva yang menjadi hak milik instansi pemerintahan yang digunakan secara terus-menerus dalam kegiatan normal pemerintahan dan mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun serta mempunyai nilai yang cukup besar dan digunakan oleh pemerintah daerah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum.

Penggolongan Aktiva Tetap

Aktiva tetap menurut Harahap (2002:22) dapat dikelompokkan menurut beberapa aspek, yaitu:

1. Aspek substansi, dimana aktiva tetap dibagi atas:
 - a. Aktiva tetap berwujud, adalah aktiva yang dimiliki perusahaan untuk digunakan dalam kegiatan usaha perusahaan, dan mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun serta memiliki bentuk fisik, seperti lahan, gedung, mesin, dan peralatan lainnya.
 - b. Aktiva tetap tidak berwujud, adalah aktiva tetap yang dimiliki untuk digunakan dalam kegiatan normal perusahaan dan mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun, namun tidak mempunyai bentuk fisik, seperti hak paten, hak cipta, merek dagang, *Franchises*, *goodwill*.
2. Aspek disusutkan atau tidak disusutkan, terdiri dari:

- a. *Depreciated Plant Asset*, adalah aktiva tetap yang dapat susutkan, antara lain bangunan, mesin, peralatan, inventaris.

- b. *Undepreciated Plant Asset*, adalah aktiva tetap yang tidak dapat disusutkan, seperti tanah.

3. Berdasarkan jenisnya, terdiri dari lahan, gedung, mesin, kendaraan, perabot, inventaris atau peralatan, prasarana.

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 (2010:171) dan Peraturan Gubernur Nusa Tenggara Timur Nomor 21 tahun 2014 (2014:58) aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kesamaan dalam sifat atau fungsinya dalam aktivitas operasi entitas. Klasifikasi aset tetap adalah sebagai berikut :

- a. Tanah

Tanah yang dikelompokkan sebagai aset tetap ialah tanah yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap pakai.

- b. Peralatan dan mesin

Peralatan dan mesin mencakup mesin-mesin dan kendaraan bermotor ,alat elektronik, inventaris kantor, dan peralatan lainnya yang nilainya signifikan dan masa manfaatnya lebih dari 12 bulan dan dalam kondisi siap pakai.

- c. Gedung dan Bangunan

Gedung dan Bangunan mencakup seluruh Gedung dan bangunan yang diperoleh dengan dimaksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap pakai.

- d. Jalan, Irigasi, dan Jaringan

Jalan ,irigasi ,dan jaringan mencakup jalan ,irigasi,dan jaringan yang dibangun oleh pemerintah daerah serta dimiliki dan/atau dikuasai oleh pemerintah daerah dan dalam kondisi siap pakai.

- e. Aset Tetap lainnya

Aset tetap lainnya mencakup aset tetap yang tidak dapat dikelompokkan kedalam kelompok aset tetap diatas ,yang diperoleh dan dimanfaatkan untuk kegiatan operasional pemerintah daerah dan dalam kondisi siap pakai.

- f. Kontruksi Dalam Pengerjaan

Kontruksi dalam Pengerjaan mencakup aset tetap yang sedang dalam proses pembangunan namun pada tanggal laporan keuangan belum selesai seluruhnya.

Berdasarkan penggolongan aktiva tetap yang dikemukakan di atas, maka jenis aktiva tetap

yang dimiliki dalam penelitian ini adalah aktiva tetap berwujud yang dapat disusutkan.

Penyusutan Aktiva Tetap

Berdasarkan Peraturan Gubernur NTT no 21 tahun 2014, Penyusutan aset tetap adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan selama masa manfaat aset yang bersangkutan. Nilai penyusutan untuk masing-masing periode diakui sebagai pengurang nilai tercatat aset tetap dalam neraca dan biaya penyusutan dalam laporan operasional.

Penyusutan menurut Gunadi (2005:54) adalah suatu sistem akuntansi yang bertujuan untuk membagikan harga perolehan atau nilai dasar lain dari aktiva tetap berwujud, dikurangi nilai sisa (jika ada), selama umur kegunaan unit itu yang ditaksir dalam suatu cara yang sistematis dan rasional.

Pengertian penyusutan menurut SAP No. 71 (PSAP 07 :178) adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan (*depreciable assets*) selama masa manfaat aset yang bersangkutan. Nilai penyusutan untuk masing-masing periode diakui sebagai pengurang nilai tercatat aset tetap dalam neraca dan beban penyusutan dalam laporan operasional.

Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Penyusutan Aktiva Tetap

Faktor-faktor yang mempengaruhi penyusutan aktiva tetap berwujud menurut Baridwan (2007:307) adalah:

a. Faktor fisik

Faktor yang menyebabkan berkurangnya fungsi aktiva tetap akibat dari aus karena dipakai, aus karena umurnya dan kerusakan-kerusakan secara fisik.

b. Faktor fungsional

Faktor-faktor fungsional meliputi ketidakmampuan aktiva tetap tersebut untuk memenuhi kebutuhan produksi sehingga perlu diganti dan karena adanya kemajuan teknologi sehingga aktiva yang bersangkutan tidak ekonomis lagi jika dipakai.

Teknis Perhitungan Biaya Penyusutan Aktiva Tetap Berwujud

Menurut ketentuan SAP No. 71 (PSAP 07:178) ada beberapa Teknik yang dapat digunakan untuk menghitung biaya penyusutan periodik, diantaranya:

1. Teknik garis lurus, adalah Teknik penghitungan biaya penyusutan dimana harga perolehan aktiva tetap dialokasikan atas dasar berlalunya waktu, selama taksiran masa manfaat dan dalam jumlah yang sama.

2. Teknik saldo menurun ganda, adalah Teknik penghitungan biaya penyusutan dimana harga perolehan aktiva tetap dialokasikan atas dasar berlalunya waktu, selama masa manfaat dan pembebanannya pada tahun pertama lebih besar daripada tahun selanjutnya dan prosentase penyusutannya ditetapkan sebesar dua kali prosentase penyusutan garis lurus.
3. Teknik unit produksi, adalah Teknik penghitungan penyusutan dimana besarnya biaya penyusutan setiap periodenya ditentukan berdasarkan jumlah satuan produk yang dihasilkan dalam periode yang bersangkutan.

Menurut Peraturan Gubernur Nusa Tenggara Timur Nomor 21 Tahun 2014 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Provinsi Nusa Tenggara Timur, teknis penyusutan dipergunakan adalah teknis garis lurus (*straight linemethod*) dengan formula:

$$\text{Penyusutan} = \frac{\text{Harga Perolehan}}{\text{Perkiraan Manfaat Ekonomis}}$$

Selanjutnya dijelaskan dalam Peraturan Gubernur Nusa Tenggara Timur Nomor 21 Tahun 2014 bahwa pengeluaran setelah perolehan awal suatu aset tetap yang memperpanjang masa manfaat atau yang kemungkinan besar memberi manfaat ekonomi di masa yang akan datang dalam bentuk kapasitas, mutu produksi atau peningkatan standar kerja, harus ditambahkan pada nilai tercatat aset yang bersangkutan. Untuk jenis alat-alat angkutan penambahan nilai tercatat aset ditetapkan sebesar Rp 1.000.000, sedangkan penambahan masa manfaat aset tetap karena adanya perbaikan terhadap aset tetap baik berupa *overhaul* dan renovasi yang menambah masa manfaat dan tidak termasuk pemeliharaan rutin atau renovasi ringan untuk jenis alat angkutan darat bermotor dengan kodefikasi 1324, masa manfaat 7 tahun dan tambahan masa manfaat *overhaul* atau renovasi dengan kriteria:

- a) Kondisi baik < 10% = tambahan masa manfaat 0 tahun
b) Kondisi baik > 10%-75% = tambahan masa manfaat 2 tahun
c) Kondisi baik > 75%-100% = tambahan masa manfaat 4 tahun

METODE PENELITIAN

Penelitian ini dilaksanakan pada Poltekes Kemenkes Kupang NTT

Variabel Penelitian

Variabel yang digunakan adalah penyusutan aktiva tetap.

Teknik Analisa Data

Teknis analisis data yang digunakan adalah analisis deskriptif kuantitatif dengan langkah-langkah sebagai berikut:

1. Menghitung penyusutan gedung dan bangunan yang dimiliki setiap Prodi dengan menggunakan teknis garis lurus dengan formula sebagai berikut:

$$\text{Penyusutan per periode} = \frac{\text{Nilai Yang Disusutkan}}{\text{Masa manfaat}}$$

2. Mengidentifikasi teknis penyusutan sesuai aplikasi SIMAK-BMN
3. Menghitung akumulasi penyusutan gedung dan bangunan yang dimiliki setiap Prodi
4. Menghitung nilai buku gedung dan bangunan yang dimiliki setiap Prodi
5. Menyajikan akun gedung dan bangunan dalam Laporan Posisi Barang Milik Negara Dalam Neraca

HASIL ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Menghitung Penyusutan Gedung dan Bangunan Yang Dimiliki Setiap Prodi di Poltekes Kemenkes Kupang Untuk Mengetahui Teknis Penyusutan Yang Digunakan Dalam Aplikasi SIMAK-BMN

Sebagaimana dikemukakan pada latar belakang penelitian ini bahwa semua aset tetap yang dimiliki Poltekkes Kemenkes Kupang telah dihitung penyusutannya termasuk Gedung dan bangunan dengan menggunakan program aplikasi SIMAK-BMN yang dioperasikan oleh operator bagian akuntansi, namun bagian operator aplikasi tersebut tidak mengetahui teknis penyusutan yang digunakan dalam aplikasi SIMAK-BMN. Terlihat pada tabel berikut:

Tabel 4.1
Perhitungan Penyusutan Aset Tetap Gedung dan Bangunan
Berdasarkan Teknis Garis Lurus Untuk Mengidentifikasi Teknis Penyusutan
Yang Digunakan Dalam Aplikasi SIMAK-BMN Akuntansi

No	Jenis Gedung dan Bangunan	Harga Perolehan (Rp)	Taksiran Masa Manfaat (Tahun)	Penyusutan Setiap Tahun	Penyusutan Sesuai Aplikasi SIMAK-BMN
1	2	3	4	(5) = (3) : (4)	6
I. Prodi Keperawatan Kupang					
1.	Gedung Utama Kajur Perawat	79.822.000	32	21.244.438	21.244.438
2.	Rumah Genset Perawat	89.076.000	27	3.299.111	3.299.111
3.	Gedung Laboratorium Perawat	546.416.000	27	20.237.630	20.237.630
4.	Gedung Aula Perawat	640.769.000	27	23.732.185	23.732.185
5.	Gedung Administrasi Perawat	695.364.000	27	25.754.222	25.754.222
6.	Gedung Kuliah Utama Perawat	528.706.000	27	19.581.704	19.581.704
7.	Pos Satpam Perawat	16.920.000	27	626.667	626.667
8.	Garasi Mobil Perawat	176.250.000	27	6.527.778	6.527.778
9.	Gedung Perpustakaan Perawat	488.479.000	25	19.539.160	19.539.160
10.	Selasar Perawat	465.492.000	27	17.240.444	17.240.444
11.	Lopo 1 Perawat	17.240.000	27	638.519	638.519
12.	Lopo 1 Perawat	17.240.000	27	638.519	638.519
13.	Lopo 2 Perawat	17.240.000	27	638.519	638.519
14.	Lopo 3 Perawat	953.970.000	27	35.332.222	35.332.222
II. Prodi Keperawatan Ende					
1.	Gedung Kantor	1.182.057.000	25	47.282.280	47.282.280
2.	Gedung Kantor	318.724.000	30	10.624.133	10.624.133
3.	Gedung Aula	337.473.000	25	13.498.920	13.498.920
4.	Gedung Kuliah	2.331.517.000	45	51.811.489	51.811.489
5.	Gedung Perpustakaan	1.103.426.000	46	23.987.522	23.987.522
6.	Pos Satpam Ende	9.436.000	30	314.533	314.533
7.	Garasi Kantin Ende	80.877.000	30	2.695.900	2.695.900
8.	Gedung Dapur	328.098.000	18	18.227.667	18.227.667
9.	Gedung Lab	67.397.000	25	2.695.880	2.695.880
10.	Selasar 1 Ende	55.266.000	18	3.070.333	3.070.333
11.	Selasar 2 Ende	60.657.000	18	3.369.833	3.369.833
12.	Selasar 3 Ende	67.397.000	18	3.744.278	3.744.278
III. Keperawatan Waingapu					
1.	Gedung Layanan	1.079.748.000	46	23.472.783	23.472.783
2.	Gedung Pertemuan	293.410.000	29	10.117.586	10.117.586
3.	Gedung Kuliah A	1.452.424.000	47	30.902.638	30.902.638
4.	Gedung Kuliah B	1.452.424.000	47	30.902.638	30.902.638
5.	Garasi Waingapu	67.212.000	30	2.240.400	2.240.400
6.	Dapur Waingapu	50.656.000	30	1.688.533	1.688.533
7.	Selasar Waingapu	8.464.000	30	282.133	282.133
IV. Kesehatan Lingkungan Kupang					
1.	Aula Kesling	545.947.000	36	15.165.194	15.165.194
2.	Gedung Kantor / Kuliah Kesling	3.419.352.000	46	74.333.739	74.333.739
3.	Dapur Asrama / Kesling	86.759.000	26	14.875.346	14.875.346
4.	Selasar 1/ Kesling	51.721.000	26	1.989.269	1.989.269
5.	Selasar 2/ Kesling	34.481.000	26	1.326.192	1.326.192
V. Kebidanan Kupang					
1.	Gedung Auditorium	1.762.355.000	46	38.312.065	38.312.065
2.	Gedung Layanan Pendidikan	8.603.692.000	45	191.193.156	191.193.156
3.	Gedung Klinik	1.772.179.000	45	39.381.756	39.381.756
4.	Gedung Kuliah	2.560.922.000	46	55.672.217	55.672.217
5.	Pos Satpam Bidan	18.330.000	15	1.222.000	1.222.000
6.	Pos Jaga Depan Kampus	30.667.000	46	666.674	666.674
7.	Garasi Bidan	105.750.000	15	7.050.000	7.050.000
8.	Dapur Bidan	476.985.000	15	31.799.000	31.799.000
9.	Rumah Genset Bidan	56.989.000	15	3.799.267	3.799.267
10.	Gerbang Bidan	275.847.000	25	11.033.880	11.033.880
11.	Selasar 1 Bidan	459.984.000	15	30.665.600	30.665.600
12.	Selasar 2 Bidan	1.422.335.000	15	94.822.333	94.822.333
13.	Selasar 3 Bidan	158.037.000	15	10.535.800	10.535.800
VI. Keperawatan Gigi Kupang					
1.	Gedung Kantor Kep Gigi	973.996.000	22	44.272.545	44.272.545
2.	Gedung Lab	1.422.335.000	19	74.859.737	74.859.737
3.	Gedung aula Gigi & Farmasi	1.058.325.000	27	39.197.222	39.197.222
4.	Gedung Kuliah	1.597.613.000	22	72.618.773	72.618.773
5.	Pos Satpam Gigi	28.200.000	22	1.281.818	1.281.818
6.	Dapur & Ruang Makan	429.100.000	22	19.504.545	19.504.545
7.	Rumah Genset Gigi	48.476.000	22	2.203.455	2.203.455
VII. Farmasi Kupang					
1.	Gedung Kajur & TU / Farmasi	463.808.000	21	22.086.095	22.086.095
2.	Gedung kuliah / Lab Farmasi	976.958.000	46	21.238.217	21.238.217
3.	Gedung Kuliah	1.196.055.000	46	26.001.196	26.001.196
4.	Dapur Farmasi	394.988.000	22	17.954.000	17.954.000
5.	Selasar 1 / Farmasi	107.724.000	22	4.896.545	4.896.545
6.	Selasar 2 / Farmasi	26.931.000	22	1.224.136	1.224.136
VIII. Gizi Kupang					
1.	Gedung Kuliah	2.573.242.000	46	55.940.043	55.940.043
IX. Analisis Kesehatan Kupang					
1.	Gedung Pendidikan	3.760.150.500	46	81.742.402	81.742.402
X. Direktorat Kupang					
1.	Gedung Kantor Permanen	5.746.810.000	46	124.930.652	124.930.652
2.	Gedung Kantor Kuliah Gizi	1.103.387.000	26	42.437.962	42.437.962
3.	Garasi	86.777.000	48	1.807.854	1.807.854
Jumlah				1.754.001.282	1.754.001.282

Sumber: Hasil Pengolahan Data

Pada tabel di atas terlihat bahwa besarnya penyusutan setiap jenis aset tetap gedung dan bangunan yang dihitung dengan menggunakan

teknis garis lurus untuk pengujian sama dengan besarnya perhitungan penyusutan.

Tabel 4.2 Taksiran Masa Manfaat Gedung dan Bangunan

No	Jenis Gedung dan Bangunan	Harga Perolehan (Rp)	Taksiran Masa Manfaat (Tahun)	Penyusutan Setiap Tahun (5) = (3) : (4)
1	2	3	4	(5)
I. Prodi Keperawatan Kupang				
1.	Gedung utama / KAJUR Perawat	679.822.000	50	13.596.440
2.	Rumah Genset/Perawat	89.076.000	50	1.781.520
3.	Gedung laboratorium Perawat	546.416.000	50	10.928.320
4.	Gedung aula Perawat	640.769.000	50	12.815.380
5.	Gedung administrasi Perawat	695.364.000	50	13.907.280
6.	Gedung kuliah Utama Perawat	528.706.000	50	10.574.120
7.	Pos Satpam Perawat	16.920.000	50	338.400
8.	Garasi Mobil Perawat	176.250.000	50	3.525.000
9.	Gedung perpustakaan Perawat	488.479.000	50	9.769.580
10.	Selasar Perawat	485.492.000	50	9.709.840
11.	Lopo 1 Perawat	17.240.000	50	344.800
12.	Lopo 2 Perawat	17.240.000	50	344.800
13.	Lopo 3 Perawat	953.970.000	50	19.079.400
II. Prodi Keperawatan Ende				
1.	Gedung Kantor	1.182.057.000	50	23.641.140
2.	Gedung kantor	318.724.000	50	6.374.480
3.	Gedung Aula	337.473.000	50	6.749.460
4.	Gedung Kuliah	2.331.517.000	50	46.630.340
5.	Gedung Perpustakaan	1.103.426.000	50	22.068.520
6.	Pos Satpam Ende	9.436.000	50	188.720
7.	Garasi-Kantin Ende	80.877.000	50	1.617.540
8.	Gedung Dapur	328.098.000	50	6.561.960
9.	Gedung Lab	67.397.000	50	1.347.940
10.	Selasar 1 Ende	55.266.000	50	1.105.320
11.	Selasar 2 Ende	60.657.000	50	1.213.140
12.	Selasar 3 Ende	67.397.000	50	1.347.940
III. Keperawatan Waingapu				
1.	Gedung Layanan	1.079.748.000	50	21.594.960
2.	Gedung Pertemuan	293.410.000	50	5.868.200
3.	Gedung Kuliah A	1.452.424.000	50	29.048.480
4.	Gedung Kuliah B	1.452.424.000	50	29.048.480
5.	Garasi Waingapu	67.212.000	50	1.344.240
6.	Dapur Waingapu	50.656.000	50	1.013.120
7.	Selasar Waingapu	8.464.000	50	169.280
IV. Kesehatan Lingkungan Kupang				
1.	Aula Kesling	545.947.000	50	10.918.940
2.	Gedung kantor Kuliah Kesling	3.419.352.000	50	68.387.040
3.	Dapur Asrama Kesling	386.759.000	50	7.735.180
4.	Selasar 1 Kesling	51.721.000	50	1.034.420
5.	Selasar 2 Kesling	34.481.000	50	689.620
V. Kebidanan Kupang				
1.	Gedung Auditorium	1.762.355.000	50	35.247.100
2.	Gedung Layanan Pendidikan	8.603.692.000	50	172.073.840
3.	Gedung Klinik	1.772.179.000	50	35.443.580
4.	Gedung Kuliah	2.560.922.000	50	51.218.440
5.	Pos Satpam Bidan	18.330.000	50	366.600
6.	Pos Jaga Depan Kampus	30.667.000	50	613.340
7.	Garasi Bidan	105.750.000	50	2.115.000
8.	Dapur Bidan	476.985.000	50	9.539.700
9.	Rumah Genset Bidan	56.989.000	50	1.139.780
10.	Gerbang Bidan	275.847.000	50	5.516.940
11.	Selasar 1 Bidan	459.984.000	50	9.199.680
12.	Selasar 2 Bidan	1.422.335.000	50	28.446.700
13.	Selasar 3 Bidan	158.037.000	50	3.160.740
VI. Keperawatan Gigi Kupang				
1.	Gedung Kantor Kep Gigi	973.996.000	50	19.479.920
2.	Gedung Lab	1.422.335.000	50	28.446.700
3.	Gedung Aula Gigi & Farmasi	1.058.329.000	50	21.166.500
4.	Gedung Kuliah	1.597.613.000	50	31.952.260
5.	Pos Satpam Gigi	28.200.000	50	564.000
6.	Dapur & Ruang Makan	429.100.000	50	8.582.000
7.	Rumah Genset Gigi	48.476.000	50	969.520
VII. Farmasi Kupang				
1.	Gedung KAJUR & TU Farmasi	463.808.000	50	9.276.160
2.	Gedung kuliah / Lab Farmasi	976.958.000	50	19.539.160
3.	Gedung Kuliah	1.196.055.000	50	23.921.100
4.	Dapur Farmasi	394.988.000	50	7.899.760
5.	Selasar 1 Farmasi	107.724.000	50	2.154.480
6.	Selasar 2 Farmasi	26.931.000	50	538.620
VIII. Gizi Kupang				
1.	Gedung Kuliah	2.573.242.000	50	51.464.840
IX. Analisis Kesehatan Kupang				
1.	Gedung Pendidikan	3.760.150.500	50	75.203.010
X. Direktorat Kupang				
1.	Gedung Kantor Permanen	5.746.810.000	50	114.936.200
2.	Gedung Kantor / Kuliah Gizi	1.103.387.000	50	22.067.740
3.	Garasi	86.777.000	50	1.735.540

Sumber: Hasil Pengolahan Data

Menghitung Nilai Buku Gedung dan Bangunan Yang Dimiliki Setiap Prodi Pada Poltekes Kemenkes Kupang

Nilai buku adalah sisa harga perolehan yang masih melekat pada setiap jenis aset tetap setelah dilakukan penyusutan aset tetap sampai dengan periode tertentu. Terlihat pada tabel berikut:

Tabel 4.3 Nilai Buku Setiap Jenis Gedung dan Bangunan Yang Dimiliki

No	Jenis Gedung dan Bangunan	Periode Perolehan	Lamanya Beroperasi S/d Tahun 2017	Penyusutan Setiap Tahun (Rp)	Akumulasi Penyusutan (Rp)
I. Prodi Keperawatan Kupang					
1.	Gedung utama / Kujur Perawat	14/09/1994	23	13.596.440	312.718.120
2.	Rumah Genset Perawat	14/09/1994	23	1.781.520	40.974.960
3.	Gedung laboratorium Perawat	14/09/1994	23	10.928.320	251.351.360
4.	Gedung Aula Perawat	14/09/1994	23	12.815.380	294.753.740
5.	Gedung Administrasi Perawat	14/09/1994	23	13.907.280	319.867.440
6.	Gedung Kuliah Utama Perawat	14/09/1994	23	10.574.120	243.204.760
7.	Pos Satpam Perawat	14/09/1994	23	338.400	7.783.200
8.	Garasi Mobil Perawat	14/09/1994	23	3.525.000	81.075.000
9.	Gedung Perpustakaan Perawat	13/03/1992	25	9.769.580	244.239.500
10.	Selasar Perawat	14/09/1994	23	9.309.840	214.126.320
11.	Lopo 1 Perawat	14/09/1994	23	344.800	7.930.400
12.	Lopo 2 Perawat	14/09/1994	23	344.800	7.930.400
13.	Lopo 3 Perawat	14/09/1994	23	19.079.400	438.826.200
Jumlah					2.472.711.800
II. Prodi Keperawatan Ende					
1.	Gedung Kantor	08/10/1992	25	23.641.140	591.028.500
2.	Gedung Kantor	25/03/1998	20	6.374.480	127.489.600
3.	Gedung Aula	08/10/1992	25	6.749.460	168.736.500
4.	Gedung Kuliah	10/12/2012	5	46.630.340	233.151.700
5.	Gedung Perpustakaan	31/12/2013	4	22.068.520	88.274.080
6.	Pos Satpam Ende	01/10/1997	20	188.720	3.774.400
7.	Garasi Kantin Ende	01/10/1997	20	1.617.540	32.350.800
8.	Gedung Dapur	07/07/1985	22	6.561.960	144.363.120
9.	Gedung Lab	08/10/1992	25	1.347.940	33.698.500
10.	Selasar 1 Ende	09/09/1985	21	1.105.320	23.211.720
11.	Salasar 2 Ende	09/09/1985	21	1.213.140	25.475.940
12.	Selasar 3 Ende	09/09/1985	21	1.347.940	28.306.740
Jumlah					1.499.861.600
III. Keperawatan Waingapu					
1.	Gedung Layanan	18/02/2014	4	21.594.960	86.379.840
2.	Gedung Pertemuan	01/01/1997	21	5.868.200	123.232.200
3.	Gedung Kuliah A	18/02/2014	4	29.048.480	116.193.920
4.	Gedung Kuliah B	18/02/2014	4	29.048.480	116.193.920
5.	Garasi Waingapu	01/10/1997	20	1.344.240	26.884.800
6.	Dapur Waingapu	01/10/1997	20	1.013.120	20.262.400
7.	Selasar Waingapu	01/10/1997	20	169.280	3.385.600
Jumlah					492.532.680
IV. Kesehatan Lingkungan Kupang					
1.	Aula Kesling	07/06/2003	24	10.918.940	262.054.560
2.	Gedung kantor / Kuliah Kesling	16/11/1993	24	68.387.040	1.641.288.960
3.	Dapur Asrama Kesling	16/11/1993	24	7.735.180	185.644.320
4.	Selasar 1 Kesling	16/11/1993	24	1.034.420	24.826.080
5.	Selasar 2 Kesling	16/11/1993	24	689.620	16.550.880
Jumlah					2.130.364.800
V. Kebidanan Kupang					
1.	Gedung Auditorium	29/12/2013	4	35.247.100	140.988.400
2.	Gedung Layanan Pendidikan	28/12/2012	5	172.073.840	860.369.200
3.	Gedung Klinik	28/12/2012	5	35.443.580	177.217.900
4.	Gedung Kuliah	29/12/2013	4	51.218.440	204.873.760
5.	Pos Satpam Bidan	12/09/1982	35	366.600	12.831.000
6.	Pos Jaga Depan Kampus	29/12/2013	4	613.340	2.453.360
7.	Garasi Bidan	12/09/1982	35	2.115.000	74.025.000
8.	Dapur Bidan	12/09/1982	35	9.539.700	333.889.500
9.	Rumah Genset Bidan	12/09/1982	35	1.139.780	39.892.300
10.	Gerbang Bidan	12/09/1992	35	5.516.940	193.092.900
11.	Selasar 1 Bidan	12/09/1982	35	9.199.680	321.988.800
12.	Selasar 2 Bidan	12/09/1982	35	28.446.700	995.634.500
13.	Selasar 3 Bidan	12/09/1982	35	3.160.740	110.625.900
Jumlah					3.467.882.520
VI. Keperawatan Gigi Kupang					
1.	Gedung Kantor Kep Gigi	02/09/1989	28	19.479.920	545.437.760
2.	Gedung Lab	10/11/1986	31	28.446.700	881.847.700
3.	Gedung aula Gigi & Farmasi	02/09/1989	28	21.166.500	592.662.000
4.	Gedung Kuliah	02/09/1989	28	31.952.260	894.663.280
5.	Pos Satpam Gigi	02/09/1989	28	564.000	15.792.000
6.	Dapur & Ruang Makan	02/09/1989	28	8.582.000	240.296.000
7.	Rumah Genset Gigi	02/09/1989	28	969.520	27.146.560
Jumlah					3.197.845.300
VII. Farmasi Kupang					
1.	Gedung kujur & TU Farmasi	02/06/1989	28	9.276.160	259.732.480
2.	Gedung kuliah / Lab Farmasi	02/09/1989	28	19.539.160	547.096.480
3.	Gedung Kuliah	31/12/2013	4	23.921.100	95.684.400
4.	Dapur Farmasi	02/09/1989	28	7.899.760	221.193.280
5.	Selasar 1 Farmasi	02/09/1989	28	2.154.480	60.325.440
6.	Selasar 2 Farmasi	02/09/1989	28	538.620	15.081.360
Jumlah					1.199.113.440
VIII. Gizi Kupang					
1.	Gedung Kuliah	29/12/2013	4	51.464.840	205.859.360
Jumlah					205.859.360
IX. Analisis Kesehatan Kupang					
1.	Gedung Pendidikan	30/12/2011	6	75.203.010	451.218.060
Jumlah					451.218.060
X. Direktorat Kupang					
1.	Gedung kantor Permanen	31/12/2009	8	114.936.200	919.489.600
2.	Gedung Kantor / Kuliah Gizi	07/09/1993	24	22.067.740	529.625.760
3.	Garasi	16/12/2015	2	1.735.540	3.471.080
Jumlah					1.452.586.440

Sumber: Hasil Pengolahan Data

Pada tabel di atas menunjukkan total harga perolehan seluruh jenis gedung dan bangunan yang dimiliki Poltekkes Kemenkes Kupang sebesar Rp 59.816.854.500, sedangkan total akumulasi penyusutan semua jenis Gedung dan Bangunan sampai dengan akhir 2017 sebesar Rp 16.569.976.000. Total harga perolehan dikurangi dengan total akumulasi penyusutan diperoleh total nilai buku semua jenis Gedung dan Bangunan yang dimiliki Poltekkes Kemenkes

Kupang sampai dengan akhir 2017 sebesar Rp 43.246.878.500.

Menyajikan Akun Gedung dan Bangunan Pada Laporan Posisi Barang Milik Negara Dalam Neraca

Pada Laporan Posisi Barang Milik Negara Dalam Neraca Poltekkes Kemenkes Kupang sebagaimana terlihat, tidak disajikan per jenis gedung dan bangunan tetapi semua jenis gedung dan bangunan yang dimiliki disajikan dalam satu

akun (perkiraan) yaitu akun gedung dan bangunan. Oleh karena itu dalam penelitian ini harga perolehan, akumulasi penyusutan dan nilai

buku dijumlahkan untuk seluruh jenis gedung dan bangunan sebagaimana terlihat pada tabel:

Tabel 4.4 Laporan Posisi Barang Milik Negara Dalam Neraca

No Akun	Nama Akun	Jumlah (Rp)	
		Sesuai Aplikasi SIMAK-BMN	Sesuai Hasil Penelitian
117111	Barang Konsumsi	462.501.684	462.501.684
117113	Bahan untuk Pemeliharaan	19.350.283	19.350.283
117114	Suku Cadang	104.756.359	104.756.359
117121	Pita Cukai, Materai dan Leges	-	-
117128	Barang Persediaan Lainnya untuk Dijual	-	-
117131	Bahan Baku	437.358.681	437.358.681
117191	Persediaan untuk tujuan strategis/berjaga – jaga	-	-
117199	Persediaan Lainnya	46.664.075	46.664.075
131111	Tanah	112.299.560.000	112.299.560.000
132111	Peralatan dan Mesin	83.584.024.426	83.584.024.426
133111	Gedung dan Bangunan	59.816.854.500	59.816.854.500
134112	Irigasi	186.130.000	186.130.000
134113	Jaringan	467.572.050	467.572.050
135121	Aset Tetap Lainnya	1.282.976.330	1.282.976.330
136111	Konstruksi Dalam Pengerjaan	710.848.470	710.848.470
137111	Akum. Peny. Peralatan dan Mesin	-56.780.693.324	-56.780.693.324
137211	Akum. Peny. Gedung dan Bangunan	-1.503.439.225	-16.569.976.000
137312	Akum. Peny. Irigasi	-4.931.391	-4.931.391
137313	Akum. Peny. Jaringan	-92.024.272	-92.024.272
137411	Akum. Peny. Aset Tetap Lainnya	-6.745.563	-6.745.563
162151	Software	93.900.000	93.900.000
169315	Akum. Peny. Software	-62.712.500	-62.712.500
162191	Aset Tak Berwujud Lainnya	-	-
166112	Aset Tetap yang tidak digunakan	10.875.318.896	10.875.318.896
169122	Akum. Peny. Aset Tetap yang tidak digunakan	-462.501.684	-462.501.684
Total		211.474.767.795	196.408.231.020

Sumber: Poltekes Kemenkes Kupang

Pada tabel di atas terlihat bahwa total harga perolehan seluruh jenis gedung dan bangunan sesuai aplikasi SIMAK-BMN akuntansi sama dengan hasil penelitian yaitu sebesar Rp 59.816.854.500, sedangkan total akumulasi penyusutan seluruh jenis gedung dan bangunan sesuai aplikasi SIMAK-BMN akuntansi sebesar Rp 1.503.439.225, dan berdasarkan hasil penelitian ini sebesar Rp 16.569.976.000 atau terjadi selisih sebesar Rp 15.066.536.775. Selisih tersebut mengakibatkan nilai buku seluruh jenis gedung dan bangunan sesuai aplikasi SIMAK-BMN akuntansi juga berbeda dengan hasil penelitian ini. Nilai buku seluruh jenis Gedung dan Bangunan sesuai aplikasi SIMAK-BMN akuntansi sebesar Rp 58.313.415.275, sedangkan sesuai hasil penelitian ini sebesar Rp 43.246.878.500.

Berbedanya total akumulasi penyusutan seluruh jenis gedung dan bangunan tersebut disebabkan karena taksiran umur ekonomis yang digunakan dalam aplikasi SIMAK-BMN akuntansi berbeda dengan yang digunakan dalam penelitian ini. Taksiran umur ekonomis yang digunakan dalam penelitian ini mengacu pada

ketentuan SAP No. 71 (PSAP 07) dalam Sistem Informasi Manajemen dan Akuntansi Barang Milik Negara Unit Akuntansi Kuasa Pengguna Barang yaitu untuk jenis Gedung dan Bangunan dengan Kode Barang 4.01.01 adalah 50 tahun, sedangkan taksiran umur ekonomis yang ditetapkan dalam aplikasi SIMAK-BMN akuntansi bervariasi untuk setiap jenis gedung dan bangunan. Selain itu, jumlah akumulasi penyusutan sesuai aplikasi SIMAK-BMN akuntansi tidak dihitung selama masa penggunaan gedung dan bangunan dalam kegiatan operasional, sedangkan sesuai hasil penelitian ini, total akumulasi penyusutan seluruh jenis gedung dan bangunan dihitung selama masa penggunaan gedung dan bangunan dalam kegiatan operasional.

SIMPULAN

Berdasarkan hasil analisa data maka dapat dikemukakan kesimpulan dari penelitian ini bahwa:

1. Perhitungan penyusutan seluruh aset tetap negara melalui aplikasi SIMAK-BMN akuntansi yang diterapkan oleh Poltekes Kemenkes Kupang telah menggunakan Teknis

- penyusutan garis lurus, karena besarnya penyusutan yang dihitung dengan menggunakan teknis garis lurus untuk pengujian sama dengan besarnya perhitungan penyusutan sesuai aplikasi SIMAK-BMN akuntansi yaitu sebesar Rp 1.754.001.282.
2. Total harga perolehan seluruh jenis gedung dan bangunan sesuai aplikasi SIMAK-BMN akuntansi sama dengan hasil penelitian yaitu sebesar Rp 59.816.854.500, sedangkan total akumulasi penyusutan seluruh jenis gedung dan bangunan sesuai aplikasi SIMAK-BMN akuntansi sebesar Rp 1.503.439.225, dan berdasarkan hasil penelitian ini sebesar Rp 16.569.976.000 atau terjadi selisih sebesar Rp 15.066.536.775.
 3. Nilai buku seluruh jenis gedung dan bangunan sesuai aplikasi SIMAK-BMN akuntansi sebesar Rp 58.313.415.275, sedangkan sesuai hasil penelitian ini sebesar Rp 43.246.878.500. Berbedanya total akumulasi penyusutan seluruh jenis gedung dan bangunan tersebut disebabkan karena:
 - a. Taksiran umur ekonomis yang digunakan dalam aplikasi SIMAK-BMN akuntansi berbeda dengan yang digunakan dalam penelitian ini.
 - b. Taksiran umur ekonomis yang digunakan dalam penelitian ini mengacu pada ketentuan SAP No. 71 (PSAP 07) dalam Sistem Informasi Manajemen dan Akuntansi Barang Milik Negara Unit Akuntansi Kuasa Pengguna Barang yaitu untuk jenis gedung dan bangunan dengan Kode Barang 4.01.01 adalah 50 tahun, sedangkan yang ditetapkan dalam aplikasi SIMAK-BMN akuntansi bervariasi untuk setiap jenis gedung dan bangunan.

Akumulasi penyusutan sesuai aplikasi SIMAK-BMN akuntansi tidak dihitung selama masa penggunaan gedung dan bangunan dalam kegiatan operasional, sedangkan sesuai hasil penelitian ini, total akumulasi penyusutan dihitung selama masa penggunaan gedung dan bangunan dalam kegiatan operasional.

DAFTAR PUSTAKA

- Harahap Sofyan Syafri. *Akuntansi Aktiva Tetap*. Jakarta: PT Raja Grafindo Parsada, 2003
- Ikatan Akuntan Indonesia. *Pernyataan Standar Akuntansi Indonesia (PSAK)*. Jakarta: Salemba Empat, 2000

- Mursyidi. *Akuntansi Pemerintahan Di Indonesia*. Bandung, Penerbit: PT. Refika Aditama, 2009.
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 1 /PMK.06/2013, *Tentang Penyusutan Barang Milik Negara Berupa Aset Tetap pada Entitas Pemerintah Pusat*.
- Salinan Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 59 /KMK.6/2013, *Tentang Tabel Masa Manfaat Dalam Rangka Penyusutan Barang Milik Negara Berupa Aset Tetap Pada Entitas Pemerintah Pusat*.
- Sugiyono. *Teknis Penelitian Bisnis*. Bandung: Penerbit CV Alfabeta, 2008.
- Wuryan Andayani. Editor: Indra Bastian. *Akuntansi Sektor Publik*. Malang, Penerbit: Bayumedia Publishing, 2006.
- Zaki Baridwan. *Intermediate Accounting Edisi 8*. Yogyakarta, Penerbit: BPFU UGM, 2007.