

BAB 2

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Landasan Teori

2.1.1. Aset Tetap

Menurut Peraturan Menteri keuangan RI No. 238/PMK.05/2011 tentang pedoman umum Sistem Akuntansi keuangan :

Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumberdaya non keuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber daya yang di pelihara karena alasan sejarah dan budaya.

Menurut Ikatan Akuntansi Indonesia, aset adalah sumber daya yang dikuasai oleh perusahaan sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan bagi perusahaan diharapkan akan menghasilkan manfaat ekonomis di masa depan (IAI, 2009).

Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat

ekonomi dan atau sosial dimasa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk menyediakan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya. (Halim, 2010)

Dari berbagai pengertian di atas dapat ditarik kesimpulan bahwa aset merupakan sumber daya ekonomi yang bermanfaat dan dikuasai atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan digunakan untuk kepentingan pemerintah dan masyarakat umum.

2.1.2. Pengertian Aset Tetap

Aset tetap merupakan aktiva berwujud yang digunakan dalam operasi perusahaan dan tidak dimaksudkan untuk dijual dalam kegiatan normal perusahaan. Aktiva semacam ini biasanya memiliki masa pemakaian yang lama atau relatif permanen, dan diharapkan dapat memberi manfaat pada perusahaan selama bertahun-tahun seperti tanah, bangunan, mesin dan peralatan. Manfaat yang diberikan aktiva tetap umumnya semakin lama semakin menurun kecuali tanah.

Menurut Standar Akuntansi Pemerintah (2005:07.05) aktiva tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum.

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) dalam buku Standar Akuntansi Keuangan (2012 : 16.1) “aset tetap adalah asset berwujud yang dimiliki untuk

disediakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa untuk direntalkan kepada pihak lain, atau untuk tujuan yang administratif; dan diperkirakan untuk digunakan lebih dari satu periode”.

Menurut Mursyidi (2008:181) “Aset Tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan oleh umum”.

Menurut Bastian (2006:131) “Aktiva tetap adalah aktiva berwujud yang diperoleh dalam bentuk siap pakai atau yang harus dibangun terlebih dahulu, yang digunakan dalam operasi entitas pemerintah, tidak maksud untuk dijual dalam rangka kegiatan normal entitas pemerintah, dan mempunyai masa manfaat lebih dari setahun”.

Menurut Rudianto (2002:272) “aktiva tetap adalah barang berwujud milik perusahaan yang sifatnya relative permanen dan digunakan dalam kegiatan normal perusahaan, bukan untuk diperjualbelikan”.

Menurut Hans Kartikahadi, Rosita Merliyana Syamsul, Sylvia Veronica Siregar (2012:315) “aktiva tetap adalah aset berwujud yang dimiliki untuk digunakan dalam produksi atau penyediaan barang dan jasa, untuk disewakan kepada pihak lain, atau untuk administratif dan diharapkan untuk digunakan lebih dari setahun”.

Menurut Weygant et.al (2007:566) ”aset tetap (*plants assets*) adalah sumberdaya yang memiliki 3 (tiga) karakteristik: memiliki bentuk fisik (bentuk

fisik dan ukuran yang jelas), digunakan dalam kegiatan, dan tidak untuk dijual ke konsumen”.

2.1.3. Bentuk Aset Tetap

1. Aset Tetap Berwujud

Pengertian Aset Tetap Menurut Standar Akuntansi

Zaki Baridwan (1992:271) mengungkapkan : Aset tetap berwujud adalah aset - aset berwujud yang sifatnya relatif permanen yang digunakan dalam kegiatan perusahaan normal

Jadi aset tetap berwujud ini mempunyai sifat permanen atau dengan kata lain dapat digunakan dalam jangka waktu yang relatif lama.

Aset tetap berwujud ini masih dibagi lagi menjadi :

1. Aset tetap yang umurnya tidak terbatas, seperti Tanah/Land
2. Aset tetap yang umurnya terbatas dan apabila sudah habis masa penggunaannya bisa diganti dengan aktiva aktiva sejenis,
3. Aset tetap yang umurnya terbatas dan apabila sudah habis masa penggunaannya tidak dapat diganti dengan aset sejenis,

2. Aset Tetap Tidak Berwujud

Pengertian aset tetap tidak berwujud menurut Standar Akuntansi

Zaki Baridwan (1992:355) adalah : Aset – aset yang umurnya lebih dari satu tahun dan tidak mempunyai bentuk fisik. Pada umumnya aset tetap tidak berwujud merupakan hak-hak yang dimiliki yang dapat digunakan lebih dari satu tahun.

Menurut Standar Akuntansi Keuangan (2004:19.3): Aset tidak berwujud adalah aset non moneter yang dapat diidentifikasi dan tidak mempunyai wujud fisik serta dimiliki untuk digunakan dalam menghasilkan atau menyerahkan barang atau jasa, disewakan kepada pihak lainnya, atau untuk tujuan administrative. Aset tidak berwujud antara lain dapat berbentuk lisensi, merek dagang, (termasuk merek produk), hak paten, hak cipta, waralaba.

2.1.4. Standar Akuntansi Pemerintah Nomor 7 Tahun 2010 tentang Akuntansi Aset Tetap

Tujuan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan adalah mengatur perlakuan akuntansi untuk aset tetap meliputi pengakuan, penentuan nilai tercatat, serta penentuan dan perlakuan akuntansi atas penilaian kembali dan penurunan nilai tercatat (*carrying value*) aset tetap.

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan No 07 untuk seluruh unit pemerintahan yang menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum dan mengatur tentang perlakuan akuntansinya, termasuk pengeluaran, penilaian, penyajian, dan pengungkapan yang diperlukan.

2.1.4.1. Definisi Aset Tetap

Pengertian Aset tetap yang digunakan di dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan No 07 tentang akuntansi aset tetap.

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.

Aset tetap diakui pada saat manfaat ekonomi masa depan dapat diperoleh dan nilainya dapat diukur dengan handal. Untuk dapat diakui sebagian aset tetap harus dipenuhi kriteria :

- a) Berwujud
- b) Mempunyai masa manfaat ekonomi lebih dari 12 (dua belas) bulan
- c) Biaya perolehan aset dapat diukur secara handal
- d) Tidak dimaksud untuk dijual dalam operasi suatu entitas
- e) Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan

2.1.4.2. Klasifikasi Aset Tetap

Menurut Standar Akuntansi Pemerintah No 07 tentang Akuntansi Aset Tetap Menyatakan bahwa aset tetap diklasifikasi berdasarkan kesamaan dalam sifat atau fungsinya dalam aktivitas operasi entitas. Klasifikasi aset tetap sebagai berikut :

- a) Tanah
- b) Peralatan dan Mesin
- c) Gedung dan Bangunan
- d) Jalan, Irigasi, dan Jaringan
- e) Aset Tetap Lainnya
- f) Konstruksi dan Pengerjaan

Klasifikasi Aset Tetap Pemerintah atau Barang Milik Daerah tersebut 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) Gedung dan bangunan

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

c) Peralatan dan Mesin

Peralatan dan mesin mencakup mesin-mesin dan kendaraan bermotor, alat elektronik, dan seluruh inventaris kantor, dan peralatan.

d) Jalan, Irigasi, dan Jaringan

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

f) Kontruksi Dalam Pengerjaan

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

2.1.4.3. Pengakuan Aset tetap

Untuk dapat diakui sebagai aset tetap, suatu aset harus berwujud dan memenuhi kriteria sebagai berikut :

- a) Berwujud
- b) Mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan
- c) Biaya perolehan aset dapat diukur secara handal
- d) Tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas
- e) Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan

Dalam menentukan apakah suatu pos mempunyai manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan, suatu entitas harus menilai manfaat ekonomisk masa depan yang dapat diberikan oleh aset tetap tersebut tersebut, baik langsung maupun tidak langsung, bagi kegiatan operasional pemerintah. Manfaat ekonomi masa depan

akan mengalir ke suatu entitas dapat dipastikan bila entitas tersebut akan menerima manfaat dan menerima resiko terkait.

Pengukuran dapat dipertimbangkan andal biasanya dipenuhi bila terdapat transaksi pertukaran dengan bukti pembelian aset tetap yang mengidentifikasi biayanya. Dalam keadaan suatu aset yang dikonstruksikan / dibangun sendiri, suatu pengukuran yang dapat diandalkan atas biaya dapat diperoleh dari transaksi pihak eksternal dengan entitas tersebut diperoleh bahan baku, tenaga kerja dan biaya lain yang digunakan dalam proses konstruksi.

Tujuan utama dari perolehan aset tetap adalah untuk digunakan oleh pemerintah dalam mendukung kegiatan operasional dan bukan dimaksud untuk dijual. Pengakuan aset tetap akan sangat andal bila aset tetap telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan atau pada saat penguasaanya berpindah.

Apabila perolehan aset tetap belum didukung dengan bukti secara hukum dikarenakan masih adanya suatu proses administrasi yang diharuskan, seperti tanah yang masih harus diselesaikan proses jual beli (akta) dan sertifikat kepemilikannya di instansi berwenang, maka aset tetap tersebut harus diakui pada saat terdapat bukti bahwa penguasaan atas aset tetap tersebut telah berpindah, misalnya telah terjadi pembayaran dan penguasaan dan sertifikat tanah atas nama pemilik sebelumnya.

Penyajian aset Tetap Informasi yang harus di ungkapkan dalam penyajian aset tetap menurut Nordiawan, (2011):

- a) Kebijakan akuntansi untuk aset tetap

- b) Dasar penilaian yang digunakan untuk mencatat aset tetap
- c) Rekonsiliasi jumlah yang tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan penambahan, pelepasan, akumulasi penyusutan, dan mutasi aset tetap lainnya.
- d) Informasi penyusutan yang meliputi: nilai penyusutan, metode penyusutan yang digunakan, nilai manfaat, atau tarif penyusutan yang digunakan.

Prosedur akuntansi Aset Tetap pada SKPD meliputi pencatatan dan pelaporan akuntansi atas perolehan, pemeliharaan, rehabilitasi, perubahan klasifikasi, dan penyusutan terhadap aset tetap yang dikuasai/digunakan skpd. Secara garis besar digolongkan menjadi dua , yaitu:

1. Penambahan nilai aset tetap
2. Pengurangan nilai aset tetap

2.1.4.4. Pengukuran Aset Tetap

Aset Tetap dinilai dengan biaya perolehan. Biaya Perolehan adalah jumlah kas atau setara kas yang dibayarkan atau dinilai wajar imbalan lain yang diberikan untuk memperoleh suatu aset pada saat perolehan atau konstruksi

Biaya perolehan aset tetap dibangun dengan cara swakelola meliputi biaya langsung tenaga kerja, bahan baku, dan biaya tidak langsung termasuk biaya perencanaan, perlengkapan, tenaga listrik, sewa peralatan, dan semua biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pembangunan aset tetap tersebut.

2.1.4.5 Penilaian Awal Aset Tetap

Barang berwujud yang memenuhi kualifikasi untuk diakui sebagai suatu aset dan dikelompokkan sebagai aset tetap, pada awalnya harus diukur berdasarkan biaya perolehan. Bila aset tetap dengan tanpa nilai, biaya aset tersebut adalah sebesar nilai wajar pada saat aset tersebut diperoleh.

Suatu aset tetap mungkin diterima pemerintahan sebagai hadiah atau donasi. Sebagai contoh :

Tanah mungkin dihadikan ke pemerintah daerah oleh pengembang (*developer*) dengan tanpa nilai yang memungkinkan pemerintah daerah membangun tempat parkir, jalan, ataupun untuk tempat pejalan kaki.

Untuk tujuan pernyataan ini, penggunaan nilai wajar pada saat perolehan untuk kondisi bukan merupakan suatu proses penilaian kembali (*revaluasi*) dan tetap konsisten dengan biaya perolehan.

Untuk keperluan penyusunan neraca awal suatu entitas, biaya perolehan aset tetap yang digunakan adalah nilai wajar pada saat neraca awal tersebut disusun. Untuk periode selanjutnya setelah tanggal neraca awal, atas perolehan aset tetap baru, suatu entitas menggunakan biaya perolehan atau harga wajar bila perolehan tidak ada.

Komponen biaya yang dapat dimasukkan sebagai biaya perolehan suatu aset tetap terdiri dari :

- a) Harga beli

- b) Bea impor
- c) Biaya persiapan tempat
- d) Biaya pengiriman awal (*initial delivery*) dan biaya simpanan dan bongkar muat (*handling cost*)
- e) Biaya pemasangan
- f) Biaya profesional seperti arsitek dan insinyur
- g) Biaya konstruksi

Yang tidak termasuk biaya dalam komponen aset tetap adalah :

- a) Biaya administrasi dan biaya umum lainnya sepanjang biaya tersebut tidak dapat diartibusikan secara langsung pada biaya perolehan aset atau membawa aset ke kondisi kerja
- b) Biaya permulaan (*start-up cost*) dan pra-produksi serupa kecuali biaya tersebut perlu untuk membawa aset tetap ke kondisi kerjanya.

Biaya perolehan lebih dapat diandalkan dari pada penilaian yang lain karena biaya perolehan lebih obyektif dan dapat diverifikasi. Selain itu juga apabila terdapat transaksi pertukaran dengan bukti pembelian aset yang dikonstruksi atau dibangun sendiri. Biaya perolehan tersebut dapat diperoleh dari transaksi pihak eksternal dengan entitas yaitu biaya untuk perolehan bahan baku, tenaga kerja, dan biaya lain yang digunakan dalam proses konstruksi.

Apabila aset tetap diperoleh secara gabungan, maka biaya perolehan dari masing masing aset tetap yang diperoleh secara gabungan tersebut ditentukan dengan mengalokasikan harga gabungan berdasarkan perbandingan nilai wajar masing-masing aset yang bersangkutan.

Tanah diakui pertama kali sebesar biaya perolehan. Biaya perolehan mencakup harga pembelian atau pembebasan tanah, biaya yang dikeluarkan dalam rangka memperoleh hak, biaya pematangan, pengukuran, penimbunan, dan biaya lainnya yang dikeluarkan maupun yang masih harus dikeluarkan sampai tanah tersebut siap dipakai.

Biaya perolehan peralatan dan mesin menggambarkan sejumlah pengeluaran yang telah dan masih harus dikeluarkan untuk memperoleh peralatan dan mesin tersebut sampai siap pakai. Biaya antara lain meliputi harga beli, biaya pengangkutan, biaya instansi, serta biaya langsung lainnya untuk memperoleh dan mempersiapkan sampai peralatan dan mesin tersebut siap digunakan.

Biaya perolehan gedung dan bangunan menggambarkan seluruh biaya yang dikeluarkan dan yang masih harus dikeluarkan untuk memperoleh gedung dan bangunan sampai siap pakai. Biaya antara lain meliputi harga pembelian atau biaya konstruksi, termasuk biaya pengurusan IMB, notaris, dan pajak.

Biaya perolehan aset tetap lainnya menggambarkan seluruh biaya yang dikeluarkan dan yang masih harus dikeluarkan untuk memperoleh aset tersebut sampai siap pakai.

2.1.4.6. Konstruksi Dalam Pengerjaan

Jika penyelesaian pengerjaan suatu aset tetap melebihi atau melewati satu periode tahun anggaran, maka aset tetap yang belum selesai tersebut digolongkan dan dilaporkan sebagai konstruksi dalam pengerjaan sampai dengan aset tersebut selesai dan siap dipakai.

2.1.4.7. Perolehan Secara Gabungan

Biaya perolehan dari masing-masing aset tetap yang diperoleh secara gabungan ditentukan mengalokasikan harga gabungan tersebut berdasarkan perbandingan nilai wajar masing-masing aset tetap yang bersangkutan.

2.1.4.8. Pertukaran Aset (*exchanges of assets*)

Suatu aset tetap dapat diperoleh melalui pertukaran atau pertukaran sebagian aset tetap yang tidak serupa atau aset lainnya. Biaya perolehan dari pos semacam itu diukur berdasarkan nilai wajar aset yang diperoleh yaitu ekuivalen atas nilai tercatat aset yang dilepas setelah disesuaikan dengan jumlah setiap kas atau setara kas dan kewajiban lain yang diserahkan. Suatu aset tetap juga dilepas dalam pertukaran dengan kepemilikan aset yang serupa. Dalam keadaan tersebut tidak ada keuntungan dan kerugian yang diakui transaksi ini. Biaya aset yang baru diperoleh dicatat sebesar nilai tercatat (*carrying amount*) atas aset yang dilepas.

Nilai wajar atas aset yang diterima tersebut dapat memberikan bukti adanya suatu pengurangan (*impairment*) nilai atas aset yang dilepas. Dalam kondisi seperti ini, aset yang harus dilepas harus turun nilai buku (*written down*) dan nilai

setelah diturun nilai buku (*written down*) tersebut merupakan nilai aset yang diterima. Contoh dari pertukaran atas aset tetap yang serupa termasuk pertukaran bangunan, mesin, peralatan khusus, dan kapal terbang. Apabila aset terdapat aset lainnya dalam pertukaran, misalnya kas atau kewajiban lainnya, maka hal ini mengindikasikan bahwa pos yang dipertukarkan tidak mempunyai nilai yang sama.

2.1.4.9. Aset Donasi

Aset tetap yang diperoleh dari sumbangan (donasi) harus dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan. Sumbangan aset tetap diidentifikasi sebagai transfer tanpa persyaratan suatu aset tetap ke satu entitas, misalnya perusahaan non pemerintah memberikan bangunan yang dimiliki untuk digunakan oleh satu unit pemerintah tanpa syarat apapun. Penyerahan aset tetap tersebut akan secara andal bila didukung dengan bukti perpindahan kepemilikan secara hukum, seperti adanya akta hibah. Tidak termasuk dalam perolehan aset donasi, apabila penyerahan aset tetap tersebut dihubungkan dengan kewajiban entitas lain ke pemerintah.

2.1.4.10. Pengeluaran Setelah Perolehan (*Subsequent Expenditure*)

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 kinerja, harus ditambahkan pada nilai tercatat aset yang bersangkutan.

Kapitalisasi biaya harus ditetapkan dalam kebijakan akuntansi suatu entitas berupa kriteria atau suatu batasan jumlah biaya (*Capitalization thresholds*)

tertentu untuk dapat digunakan dalam penentuan apakah suatu pengeluaran dikapitalisasi atau tidak. Dikarenakan organisasi pemerintahan sangatlah beragam dalam jumlah atau penggunaan aset tetap, maka suatu batasan jumlah biaya kapitalisasi (*capitalization thresholds*) tidak dapat diseragamkan untuk seluruh entitas yang ada. Masing-masing entitas tersebut harus menetapkan batasan jumlah tersebut dengan mempertimbangkan kondisi keuangan dan operasional.

2.1.4.11. Pengukuran berikutnya (*Subsequent Measurement*) Terhadap Pengakuan awal

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.

a) Penyusutan

Penyusutan adalah alokasi yang sistematisnya atas nilainya suatu aset tetap yang dapat disusutkan selama masa manfaat aset yang bersangkutan

Nilai penyusutan untuk masing-masing periode diakui sebagai pengurang nilai aset tetap dalam neraca dan beban penyusutan dalam laporan operasional. Penyesuaian nilai aset tetap dilakukan dengan berbagai metode yang sistematis sesuai dengan masa manfaat.

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.

Metode penyusutan yang dapat dipergunakan antara lain :

- a) Metode garis lurus (*straight line method*)
- b) Metode saldo menurun ganda (*double declining balance method*)
- c) Metode unit produksi (*unit of production method*)

2.1.4.12. Penilaian Kembali Aset Tetap

Penilaian kembali atau revaluasi aset tetap pada umumnya tidak diperkenankan karena Standar Akuntansi Pemerintahan menganut penilaian aset berdasarkan biaya perolehan atau harga pertukaran. Penyimpangan dari ketentuan ini mungkin dilakukan berdasarkan ketentuan pemerintah yang berlaku secara nasional.

a) Penghentian dan Pelepasan Aset Tetap

Suatu aset tetap dieliminasi dari neraca ketika dilepaskan atau bila aset secara permanen dihentikan penggunaannya dan tidak ada manfaat ekonomis di masa yang akan datang.

Aset tetap yang secara permanen dihentikan atau dilepas harus dieliminasi dari neraca dan diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.

aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah tidak memenuhi definisi aset tetap dan harus dipindahkan ke pos aset lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya.

Aset tetap yang secara permanen dihentikan atau dilepas harus dieliminasi dari neraca dan diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.

Aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah tidak memenuhi definisi aset tetap dan harus dipindahkan ke pos aset lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya.

2.1.4.13. Penghapusan Terhadap Aset Tetap

Berdasarkan Peraturan Pemerintah No.6 Tahun 2006 pasal 41-43 :

Menurut pasal 41, penghapusan Barang Milik Negara meliputi:

- a. Penghapusan dari daftar barang pengguna dan/atau kuasa pengguna
- b. Penghapusan dari daftar Barang Milik Negara

Menurut pasal 42 :

- a. Penghapusan Barang Milik Negara dilakukan dalam hal barang milik negara yang sudah tidak berada dalam penguasaan Pengguna dan/atau Kuasa Pengguna
- b. Penghapusan dilakukan dengan penerbitan Surat Keputusan Penghapusan dari Pengguna Barang setelah mendapat persetujuan dari pengelola barang untuk Barang Milik Negara.

- c. Pelaksanaan atas penghapusan selanjutnya dilaporkan kepada pengelola barang.

Menurut pasal 43 :

- a. Penghapusan Barang Milik Negara dilakukan dalam hal barang milik Negara sudah beralih kepemilikannya, terjadi permusnahaan atau karena ada sebab-sebab lain.
- b. Penghapusan dilakukan dengan penerbitan Surat Keputusan Penghapusan dari pengelola barang untuk Barang Milik Negara.

2.1.5. Buletin Teknis Standar Akuntansi Pemerintahan No 09

Akuntansi aset tetap telah diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Nomor 07 (PSAP 07) dari Lampiran PP 24 Tahun 2005, maupun PSAP 07 dari Lampiran II PP 71 Tahun 2010. PSAP 07 tersebut memberikan pedoman bagi pemerintah dalam melakukan pengakuan, pengukuran, dan penyajian serta pengungkapan aset tetap berdasarkan peristiwa (*events*) yang terjadi, seperti perolehan aset tetap pertama kali, pemeliharaan aset tetap, pertukaran aset tetap, perolehan aset dari hibah/donasi, dan penyusutan.

Aset tetap dalam PSAP 07 didefinisikan sebagai aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan untuk kepentingan umum. Lebih lanjut, aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kesamaan sifat atau fungsinya dalam aktivitas operasi entitas. Aset tetap dibagi menjadi 5 klasifikasi, yaitu:

1. Tanah;
2. Peralatan dan Mesin;
3. Jalan, Irigasi, dan Jaringan;
4. Aset Tetap Lainnya
5. Konstruksi dalam Pengerjaan

Buletin Teknis disusun dengan tujuan agar terdapat kesamaan pemahaman dan persepsi tentang aset tetap pada lingkungan pemerintah dan juga sebagai pedoman dalam mengakui, mengukur, dan menyajikan serta mengungkapkan aset tetap. Buletin Teknis ini disusun berdasarkan urutan topik dalam PSAP 07, dengan harapan agar memudahkan dalam mencari referensi sesuai topik dalam PSAP 07. Buletin Teknis ini menjelaskan secara detail mengenai:

- a) Pengakuan
- b) Pengukuran dan
- c) Penyajian dan pengungkapan

Untuk memberikan gambaran mengenai penerapan akuntansi aset tetap, Buletin Teknis juga dilengkapi dengan contoh transaksi yang dilengkapi dengan ilustrasi jurnal. Ilustrasi jurnal pada Pemerintah Pusat disesuaikan dengan ketentuan yang berlaku, sedangkan untuk ilustrasi jurnal pada pemerintah daerah didasarkan pada praktek akuntansi yang umum berlaku, karena sistem akuntansi pada satu pemerintah daerah dapat berbeda dengan pemerintah daerah lainnya.

Namun demikian, pada saat penerapan PSAP 07 oleh pemerintah, dirasakan masih banyak kendala, antara lain:

- a) Bagaimana menentukan komponen biaya penunjang yang dapat dikapitalisasi sebagai nilai aset tetap. Apakah honorarium panitia pelaksana kegiatan, honorarium panitia pengadaan, dan honorarium panitia pemeriksa, serta biaya lain yang sifatnya menunjang pelaksanaan pengadaan dan/atau pembangunan aset tetap, dapat dikapitalisasi.
- b) Apakah aset tetap yang dikuasai secara fisik namun bukti kepemilikannya tidak ada dapat diakui sebagai aset tetap milik pemerintah, dan sebaliknya bagaimana dengan aset tetap yang memiliki bukti kepemilikan yang sah namun dikuasai oleh pihak lain (warga).
- c) Bagaimana menentukan klasifikasi suatu aset tetap yang lokasinya melekat pada aset tetap lain. Misalnya lift dan gedung, pagar dan gedung, gedung dan pelataran parkir, gedung dan taman, taman dan pagar, gedung kantor dan bangunan ibadah, apakah pencatatan dan pengukurannya dipisahkan atau dijadikan satu klasifikasi.
- d) Bagaimana menentukan nilai perolehan awal, apabila dalam perolehan aset tetap tersebut biaya penunjangnya tidak hanya untuk aset tetap yang bersangkutan.
- e) Apabila terdapat perubahan dalam batasan nilai kapitalisasi aset tetap, apakah aset tetap yang berada di bawah batasan nilai kapitalisasi yang baru dapat dihapus dari aset tetap.

- f) Bagaimana menentukan biaya pemeliharaan dapat dikapitalisasi dalam nilai aset tetap.

2.1.5.1. Akuntansi Tanah

Tanah yang termasuk dalam aset tetap dalam PSAP 07 adalah tanah yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai. Termasuk dalam klasifikasi tanah ini adalah tanah yang digunakan untuk gedung, bangunan, jalan, irigasi, dan jaringan. Lebih lanjut, PSAP 07 menyediakan pembahasan tersendiri mengenai akuntansi tanah, yaitu yang mengatur mengenai kepemilikan tanah dan pengakuan tanah di luar negeri.

- a) Pengukuran Atau Penilaian Tanah

Berdasarkan PSAP 07, tanah diakui pertama kali sebesar biaya perolehan. Biaya perolehan mencakup harga pembelian atau biaya pembebasan tanah, biaya yang dikeluarkan dalam rangka memperoleh hak seperti biaya pengurusan sertifikat, biaya pematangan, pengukuran, penimbunan, dan biaya lainnya yang dikeluarkan sampai tanah tersebut siap pakai.

PSAP 07 lebih jauh menjelaskan bahwa tidak seperti institusi non pemerintah, pemerintah tidak dibatasi satu periode tertentu untuk kepemilikan dan/atau penguasaan tanah yang dapat berbentuk hak pakai, hak pengelolaan, dan hak atas tanah lainnya yang dimungkinkan oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku. Oleh karena itu, setelah perolehan awal tanah, pemerintah tidak memerlukan biaya untuk mempertahankan hak atas tanah tersebut. Tanah

memenuhi definisi aset tetap dan harus diperlakukan sesuai dengan prinsip-prinsip yang ada pada PSAP 07.

Biaya yang timbul atas penyelesaian sengketa tanah, seperti biaya pengadilan dan pengacara tidak dikapitalisasi sebagai biaya perolehan tanah. Pengukuran suatu aset tetap harus memperhatikan kebijakan pemerintah mengenai ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap. Namun, untuk aset tetap berupa tanah, berapapun nilai perolehannya seluruhnya dikapitalisasi sebagai nilai tanah. Aset tetap tanah disajikan dalam neraca sesuai dengan biaya perolehan atau sebesar nilai wajar pada saat tanah tersebut diperoleh, aset tetap tanah tidak disusutkan.

b) Penyajian dan Pengungkapan Tanah

Tanah disajikan di neraca dalam kelompok Aset Tetap sebesar biaya perolehan atau nilai wajar pada saat aset Tanah diperoleh. Selain itu, dalam Catatan atas Laporan Keuangan diungkapkan pula :

- a. Dasar penilaian yang digunakan untuk nilai tercatat (*carrying amount*) Tanah.
- b. Kebijakan akuntansi sebagai dasar kapitalisasi tanah, yang dalam hal tanah tidak ada nilai satuan minimum kapitalisasi tanah.
- c. Rekonsiliasi nilai tercatat Tanah pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:

- i. Penambahan (pembelian, hibah/donasi, pertukaran aset, reklasifikasi, dan lainnya)
- ii. Perolehan yang berasal dari pembelian direkonsiliasi dengan total belanja modal untuk tanah.
- iii. Pengurangan (penjualan, penghapusan, reklasifikasi).

2.1.5.2. Akuntansi Peralatan dan Mesin

Peralatan dan mesin berdasarkan PSAP 07 mencakup mesin-mesin dan kendaraan bermotor, alat elektronik, dan seluruh inventaris kantor, dan peralatan lainnya yang nilainya signifikan dan masa manfaatnya lebih dari 12 (dua belas) bulan dan dalam kondisi siap pakai.

Peralatan dan mesin memiliki variasi terbanyak dalam kelompok aset tetap. Peralatan dan mesin ini dapat berupa alat-alat berat, alat kantor, alat angkutan, alat kedokteran, alat komunikasi, dan lain sebagainya.

a). Pengakuan Peralatan dan Mesin

Berdasarkan PSAP 07 suatu barang berwujud dapat diakui sebagai aset tetap apabila mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan, biaya perolehan aset dapat diukur secara andal, tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas, dan diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan.

Peralatan dan mesin yang diperoleh dan yang dimaksudkan akan diserahkan kepada pihak lain, tidak dapat dikelompokkan Pengakuan peralatan dan mesin

dapat dilakukan apabila terdapat bukti bahwa hak atau kepemilikan telah berpindah, dalam hal ini misalnya ditandai dengan berita acara serah terima pekerjaan, dan untuk kendaraan bermotor dilengkapi dengan bukti kepemilikan kendaraan. Perolehan peralatan dapat melalui pembelian, pembangunan, atau pertukaran aset, hibah atau donasi, dan lainnya. Perolehan melalui pembelian dapat dilakukan dengan pembelian tunai angsuran angsuran.

Perolehan melalui pembelian dan pembangunan dilakukan melalui mekanisme pelaksanaan kegiatan dan pengeluaran belanja modal. Sehingga terdapat 2 (dua) jurnal, yaitu jurnal untuk mencatat transaksi belanja dan jurnal krolari untuk mencatat pengakuan aset tetap peralatan dan mesin.

b) Pengukuran Peralatan Dan Mesin

Pengukuran Peralatan dan Mesin harus memperhatikan kebijakan pemerintah mengenai ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap. Kebijakan nilai satuan minimum ini dapat berbeda-beda pada pemerintah daerah, sesuai dengan karakteristik daerah masing-masing. Untuk Pemerintah Pusat, ketentuan mengenai nilai satuan minimum mengacu kepada Keputusan Menteri Keuangan Nomor 01/KMK.12/2001 tentang Pedoman Kapitalisasi Barang Milik/Kekayaan Negara dalam Sistem Akuntansi Pemerintah.

PSAP 07 menyatakan bahwa, aset tetap disajikan berdasarkan biaya perolehan aset tetap tersebut dikurangi akumulasi penyusutan. Metode penyusutan dijabarkan secara tersendiri dalam Buletin Teknis Nomor 05 tentang Akuntansi Penyusutan.

c) Penyajian dan Pengungkapan Peralatan dan Mesin

Peralatan dan Mesin disajikan di Neraca dalam kelompok Aset Tetap sebesar biaya perolehannya atau nilai wajar pada saat perolehan. Selain itu, dalam Catatan Atas Laporan Keuangan diungkapkan pula:

- a) Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat (carrying amount) Peralatan dan Mesin.
- b) Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan Peralatan dan Mesin.
- c) Rekonsiliasi nilai tercatat Peralatan dan Mesin pada awal dan akhir periode yang menunjukkan :
 - Penambahan (perolehan, reklasifikasi dari Konstruksi dalam Pengerjaan, dan penilaian);
 - Perolehan yang berasal dari pembelian/pembangunan direkonsiliasi dengan total26 belanja modal untuk Peralatan dan Mesin;
 - engurangan (penjualan, penghapusan, dan penilaian).

Informasi penyusutan Peralatan dan Mesin yang meliputi: nilai penyusutan, metode penyusutan yang digunakan, masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan, serta nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.

2.1.5.3. Akuntansi Gedung dan Bangunan

PSAP 07 menyatakan bahwa “Gedung dan bangunan mencakup seluruh gedung dan bangunan yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai.” Termasuk dalam kelompok Gedung dan Bangunan adalah gedung perkantoran, rumah dinas, bangunan tempat ibadah, bangunan menara, monumen/bangunan bersejarah, gudang, gedung museum, dan rambu-rambu.

Gedung dan bangunan ini tidak mencakup tanah yang diperoleh untuk pembangunan gedung dan bangunan yang ada di atasnya. Tanah yang diperoleh untuk keperluan dimaksud dimasukkan dalam kelompok Tanah.

a) Penyajian dan Pengungkapan Gedung dan Bangunan

Gedung dan Bangunan disajikan di Neraca dalam kelompok Aset Tetap sebesar nilai biaya perolehannya atau nilai wajar pada saat perolehan. Selain itu, dalam Catatan Atas Laporan Keuangan diungkapkan pula:

- a. Dasar penilaian yang digunakan untuk mencatat Gedung dan Bangunan.
- b. Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan Gedung dan Bangunan.
- c. Rekonsiliasi nilai tercatat Gedung dan Bangunan pada awal dan akhir periode yang menunjukkan Penambahan (perolehan, reklasifikasi dari Konstruksi dalam Pengerjaan, dan penilaian), Perolehan yang berasal dari pembelian/pembangunan direkonsiliasi dengan total belanja modal

untuk gedung dan bangunan, Pengurangan (penjualan, penghapusan, dan penilaian).

- d. Informasi penyusutan Gedung dan Bangunan yang meliputi: nilai penyusutan, metode penyusutan yang digunakan, masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan, serta nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.

2.1.5.4. Akuntansi Jalan, Irigasi dan Jaringan

PSAP 07 menyatakan bahwa: “Jalan, irigasi, dan jaringan mencakup jalan, irigasi, dan jaringan yang dibangun oleh pemerintah serta dimiliki dan/atau dikuasai oleh pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai.” Jalan, irigasi, dan jaringan tersebut selain digunakan dalam kegiatan pemerintah juga dimanfaatkan oleh masyarakat umum. Termasuk dalam klasifikasi jalan, irigasi, dan jaringan adalah jalan raya, jembatan, bangunan air, instalasi air bersih, instalasi pembangkit listrik, jaringan air minum, jaringan listrik, dan jaringan telepon.

Jalan, irigasi, dan jaringan ini tidak mencakup tanah yang diperoleh untuk pembangunan jalan, irigasi dan jaringan. Tanah yang diperoleh untuk keperluan dimaksud dimasukkan dalam kelompok Tanah.

- a) Penyajian dan Pengungkapan Jalan, Irigasi, dan Jaringan

Jalan, Irigasi, dan Jaringan disajikan di Neraca dalam kelompok Aset Tetap sebesar biaya perolehan atau nilai wajar pada saat aset tetap tersebut diperoleh.

Selain itu, dalam Catatan Atas Laporan Keuangan diungkapkan pula :

- a) Dasar penilaian yang digunakan untuk mencatat Jalan, Irigasi, dan Jaringan.
- b) Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan Jalan, Irigasi, dan Jaringan, yang dalam hal ini tidak ada nilai satuan minimum kapitalisasi.
- c) Rekonsiliasi nilai tercatat Jalan, Irigasi, dan Jaringan pada awal dan akhir periode yang menunjukkan :
 - i. Penambahan (perolehan, reklasifikasi dari Konstruksi dalam Pengerjaan, dan penilaian). Perolehan yang berasal dari pembelian atau pembangunan direkonsiliasi dengan total belanja modal untuk Jalan, Irigasi, dan Jaringan.
 - ii. Pengurangan (penjualan, penghapusan, dan penilaian).
- d) Informasi penyusutan Jalan, Irigasi, dan Jaringan yang meliputi: nilai penyusutan, metode penyusutan yang digunakan, masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan, serta nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.

2.1.5.5. Aset Tetap Dan Lainnya

PSAP 07 menyatakan bahwa “Aset tetap lainnya mencakup aset tetap yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam kelompok aset tetap di atas, yang diperoleh dan dimanfaatkan untuk kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai”.

a) Penyajian dan Pengungkapan Aset Tetap Lainnya

Aset Tetap Lainnya disajikan di Neraca dalam kelompok Aset Tetap sebesar biaya perolehan atau nilai wajar pada saat perolehan. Selain itu, dalam Catatan atas Laporan Keuangan diungkapkan pula:

- a) Dasar penilaian yang digunakan untuk mencatat Aset Tetap Lainnya.
- b) Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan Aset Tetap Lainnya.
- c) Rekonsiliasi nilai tercatat Aset Tetap Lainnya pada awal dan akhir periode yang menunjukkan :
 - i. Penambahan (perolehan, reklasifikasi dari Konstruksi dalam Pengerjaan, dan penilaian) Perolehan yang berasal dari pembelian/pembangunan direkonsiliasi dengan total belanja modal untuk Aset Tetap Lainnya.
 - ii. Pengurangan (penjualan, penghapusan, dan penilaian).d. Informasi penyusutan Aset Tetap Lainnya yang meliputi: nilai penyusutan, metode
- d) Penyusutan yang digunakan, masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan, serta nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.

2.1.5.6. Akuntansi Konstruksi Dan Pengerjaan

Sesuai dengan PSAP 07 Konstruksi Dalam Pengerjaan (KDP) adalah aset aset yang sedang dalam proses pembangunan. Konstruksi Dalam Pengerjaan mencakup tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, dan aset tetap lainnya, yang proses perolehannya dan pembangunannya membutuhkan suatu periode waktu tertentu dan belum selesai. Perolehan aset dapat dilakukan dengan membangun sendiri (swakelola) atau melalui pihak ketiga dengan kontrak konstruksi. Perolehan aset dengan swakelola atau dikontrakkan pada dasarnya sama.

a) Penyajian dan Pengungkapan Konstruksi Dalam Pengerjaan

KDP disajikan sebesar biaya perolehan atau nilai wajar pada saat perolehan, selain itu dalam Catatan atas Laporan Keuangan diungkapkan pula informasi mengenai :

- a) Rincian kontrak konstruksi dalam pengerjaan berikut tingkat penyelesaian dan jangka waktu penyelesaiannya pada tanggal neraca.
- b) Nilai kontrak konstruksi dan sumber pembiayaanya.
- c) Jumlah biaya yang telah dikeluarkan sampai dengan tanggal neraca.
- d) Uang muka kerja yang diberikan sampai dengan tanggal neraca.
- e) Jumlah Retensi.

2.2. Kerangka Pemikiran

PSAP No. 7 dan Bultek No 09 mengenai aset tetap telah dirancang untuk mengatur perlakuan akuntansi untuk aset tetap, yang meliputi pengakuan, penentuan nilai tercatat, serta penentuan dan perlakuan akuntansi atas penilaian kembali dan penurunan nilai tercatat aset tetap, maka digambarkan kerangka pemikiran sebagai berikut:

Gambar 1.1

