

BAB 2

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Pengertian Standar Akuntansi Pemerintahan

Salah satu aspek penting untuk meningkatkan kualitas tata kelola keuangan negara dan pelaporan keuangan pemerintahan adalah penggunaan SAP (Mahmudi, 2011:271). Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) Nomor 71 Tahun 2010 menyatakan akuntansi merupakan proses identifikasi, pencatatan, pengukuran, pengklasifikasian, pengikhtisaran transaksi dan kejadian keuangan, penyajian laporan, dan penginterpretasian atas hasilnya. Sedangkan Standar Akuntansi Pemerintahan merupakan prinsip-prinsip akuntansi yang digunakan dalam menyusun dan juga menyajikan laporan keuangan pemerintahan. SAP Berbasis AkruaI merupakan SAP yang menyatakan pendapatan, beban aset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akruaI, serta mengakui pendapatan belanja, dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdsarkan basis yang ditetapkan dalam APBN/APBD.

2.1.2 Akuntansi Sektor Publik

Akuntansi Sektor Publik adalah aktivitas akuntansi yang dilakukan terhadap kejadian atau transaksi keuangan organisasi publik yaitu organisasi Pemerintahan, baik pemerintah daerah atau Pemerintah Pusat. (Siregar, 2015). Indra Bastian (2019:2) menyatakan bahwasannya Akuntansi Sektor Publik yaitu mekanisme teknik dan analisis akuntansi diterapkan pada pengelola dana masyarakat pada lembaga tinggi negara dan departemen dibawahnya,

pemerintah daerah, BUMD, LSM, BUMN dan yayasan social, mapun pada proyek-proyek kerja sama sektor publik.

Akuntansi Sektor Publik merupakan aktivitas akuntansi yang melakukan proses identifikasi, mencatat, mengukur, mengkalsifikasikan, mengikhtisarkan kejadian atau transaksi keuangan dan menyajikan hasilnya di laporan keuangan organisasi sektor publik (Siregar, 2015). Organisasi yang secara umum dikaitkan dengan sektor publik adalah pemerintahan. Akuntansi sektor publik juga didominasi oleh akuntansi pemerintahan. Karakteristik laporan akuntansi pemerintahan menurut (Siregar, 2015) yaitu andal, relevan, mudah dipahami dan juga dapat dibandingkan. Sedangkan basis akuntansi memiliki 2 jenis yaitu basis akrual untuk finansial dan basis kas untuk pelaksanaan anggaran.

2.1.3 Pengertian Aset Tetap

Aset merupakan aset yang berwujud yang memiliki masa manfaat lebih dari dua belas bulan yang dimanfaatkan pada acara pemerintah ataupun digunakan masyarakat umum (Halim dan Kusufi, 2012:117). Aset tetap adalah barang berwujud milik perusahann yang sifatnya permanen dan digunakan dalam kegiatan normal perusahaan, bukan untuk dijual belikan (Rudianto, 2012:256)

PSAP 07 Tahun 2010 menyatakan bahwa aset tetap merupakan aset berwujud dengan masa manfaat lebih dari 12 bulan guna dipergunakan pada kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum. Mengatur perlakuan akuntansi untuk aset tetap meliputi pengakuan, penentuan kembali dan penurunan bila tercatat (*carrying value*) aset tetap merupakan tujuan standar. Pernyataan standar diterapkan di seluruh unit pemerintah yang

menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum dan mengatur tentang perlakuan akuntasinya, termasuk pengakuan, penilaian, penyajian, dan pengungkapan yang diperlukan.

Peraturan Pemerintah Nomor 27 Tahun 2014 mengenai Pengelolaan Barang Milik Negara atau Daerah menyebutkan bahwa pengelolaan barang milik negara ataupun daerah meliputi perencanaan kebutuhan, penganggaran, pengadaan, penggunaan, pemanfaatan, pengamanan, pemeliharaan, penilaian, penghapusan, pemindatanganan, penatausahaan, pembinaan, pengawasan, dan pengendalian.

2.1.4 Standard Akuntansi Pemerintahan No 7 Aset Tetap

1. Pengakuan Aset Tetap

Aset Tetap dapat diakui jika, suatu aset harus berbentuk dan mencukupi kriteria sebagai berikut :

- a) Memiliki manfaat dengan masa lebih dari 12 bulan
- b) Biaya dari perolehan aset dapat diukur secara andal
- c) Tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas
- d) Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan

Pengakuan aset tetap akan andal jika aset tetap telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan atau pada saat penguasaan berpindah.

Tujuan utama perolehan aset tetap untuk digunakan pemerintah dalam mendukung kegiatan operasional dan bukan dimaksudkan untuk dijual.

2. Pengukuran Aset Tetap

Aset tetap dapat dinilai dengan biaya perolehan. Apabila penilaian aset tetap menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tetap yang didasarkan pada nilai wajar saat perolehan. Biaya perolehan merupakan jumlah kas/setara kas yang dibayarkan ataupun nilai wajar imbalan lain yang dikasikan guna mendapatkan aset saat perolehan sampai aset tersebut dengan kondisi dan tempat yang siap untuk digunakan. Biaya perolehan aset tetap terdiri dari harga belinya atau konstruksinya, bea impor dan juga setiap biaya yang dapat diatribusikan langsung dalam membawa aset tersebut pada kondisi yang membuat aset tersebut dapat bekerja untuk penggunaan yang dimasukkan (PSAP 07 Paragraf 28 Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010).

3. Penyusutan Aset Tetap

Metode penyusutan yang akan dipakai harus dapat menggambarkan manfaat ekonomi atau kemungkinan jasa (*service potential*) yang akan diteruskan ke pemerintah. Nilai penyusutan setiap periode diakui sebagai pengurang nilai tercatat dan diinvestasikan dalam aset tetap. Masa manfaat aset tetap yang disusutkan harus dilihat secara periodik dan apa bila ada perbedaan besar dari estimasi sebelumnya, penyusutan periode sekarang dan yang akan datang harus dilakukan penyesuain.

Metode penyusutan yang 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*)

Penyusutan merupakan penyesuaian nilai sehubungan dengan penurunan kapasitas dan manfaat suatu aset. Kapasitas atau manfaat suatu aset tetap semakin lama akan menurun sebab digunakan dalam kegiatan operasi pemerintah. Tujuan penyusutan adalah untuk menyesuaikan nilai aset tetap sehingga mencerminkan nilai wajarnya.

Prasyarat yang perlu dipenuhi untuk menerapkan penyusutan, diantaranya sebagai berikut :

- a. Identitas Aset yang Kapasitasnya Menurun Aset tetap harus dapat diidentifikasi sehingga dapat dibedakan antara aset tetap yang dapat menurun dengan aset tetap yang tidak menurun kapasitas dan manfaatnya. Aset yang kapasitas dan manfaatnya menurun adalah peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, sehingga perlu disusutkan. Aset yang tidak menurun kapasitas dan manfaatnya atau bahkan bertambah nilainya adalah tanah dan konstruksi dalam pengerjaan, sehingga kapasitas dan manfaatnya tidak perlu disusutkan.
- b. Nilai aset tetap menjadi prasyarat dalam penyusutan. Tanpa mengetahui nilai perolehan aset tetap, maka nilai aset tetap yang dapat disusutkan tidak dapat dihitung. Nilai perolehan menjadi faktor penentu besarnya nilai buku. Nilai buku didapat dari pengurangan nilai perolehan dengan nilai akumulasi penyusutan. Sebelum penerapan SAP, entitas pemerintah mencatat nilai aset tetap menggunakan pengukuran yang berbeda dengan berbagai acuan.

Dengan berlakunya SAP penilaian aset tetap harus disesuaikan dengan pedoman yang diatur pada Buletin Teknis Penyusunan Neraca Awal. Nilai wajar yang sesuai SAP akan menjadi dasar dalam menentukan nilai aset tetap yang dapat disusutkan.

Selain itu, penyusutan aset tetap tidak dimaksudkan dalam rangka penandingan antara biaya dengan pendapatan. Meskipun terhadap suatu aset tetap dapat ditentukan nilai residunya, dengan kedua alasan ini, maka nilai sisa/residu tersebut diabaikan dalam menghitung penyusutan. Aset tetap masih memiliki nilai selama masih dapat dimanfaatkan, sehingga pada prinsipnya tidak dikenal nilai residu. Dengan demikian, nilai perolehan atau nilai wajar aset tetap menjadi nilai yang dapat disusutkan (*depreciable cost*).

- c. 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. Manfaat ada yang dapat diukur dengan indikator terkuantifikasi dan ada yang tidak. Suatu kendaraan atau mesin, misalnya, secara teknis dapat dilengkapi dengan keterangan dari produsen tentang potensi total jarak yang dapat ditempuh ataupun potensi total jam kerja penggunaan.

Akan tetapi, unit manfaat dari aset tetap seperti komputer, gedung, atau jalan, misalnya relatif lebih tidak dapat dikuantifikasi. Sehingga, untuk aset yang tidak memindikator pengganti seperti prakiraan potensi masa manfaat. Masa manfaat ini secara teknis akan

bergantung dari karakteristik fisik atau teknologi, cara pemanfaatan, atau intensitas pemanfaatannya.

Terhadap aset tetap yang indikasi potensi manfaatnya dikaitkan dengan indikator total unit manfaat potensial, perhitungan penyusutannya secara individual atau secara berkelompok membutuhkan ketetapan prakiraan tentang total unit manfaat potensial. Manfaat aset dengan indikator manfaat yang spesifik ini secara teknis akan bergantung pada karakteristik fisik atau teknologi, cara pemanfaatan, atau intensitas pemanfaatannya juga.

Perbedaan masa manfaat dan intensitas pemanfaatan ini perlu diketahui untuk menetapkan metode penyusutan. Terhadap aset tetap yang indikasi potensi manfaatnya dikaitkan dengan panjang masa manfaat dapat dipilih metode penyusutan garis lurus atau saldo menurun berganda. Dalam hal ini, masa manfaat akan menjadi dasar perhitungan penyusutan. Intensitas pemanfaatan aset akan mempengaruhi pemilihan metode penyusutan unit produksi.

Intensitas pemanfaatan diukur dengan unit kapasitas atau produksi yang dimanfaatkan. Unit kapasitas atau produksi yang dimanfaatkan akan dibandingkan dengan seluruh potensi kapasitas/produksi yang dikandung suatu aset tetap.

Dengan terpenuhinya ketiga persyaratan di atas, penyusutan dapat dihitung. Tanpa prasyarat pertama, maka kedua prasyarat terakhir menjadi tidak relevan. Perhitungan tiap metode penyusutan memang

membutuhkan kualifikasi prasyarat kedua dan ketiga. Hal ini tampak dari rumusan perhitungan penyusutan tiap metode sebagai berikut :

a. Metode Garis Lurus (*Straight Line*)

Berdasarkan Metode garis lurus, dengan mengalokasikan penurunan nilai secara merata selama masa manfaatnya penyusutan nilai aset tetap dapat dilakukan. Presentase penyusutan yang dipakai dalam metode ini dipergunakan sebagai penggali nilai yang dapat disesuaikan untuk mendapat nilai penyusutan per tahun.

$$\text{Penyusutan per periode} = \frac{\text{Nilai yang dapat disusutkan}}{\text{Masa Manfaat}}$$

Perhitungan penyusutan dengan metode garis lurus ini didasarkan pada anggapan-anggapan sebagai berikut:

- a) Kegunaan ekonomis dari suatu aset akan menurun secara proporsional setiap periode.
- b) Biaya perbaikan dan pemeliharaan tiap periode jumlahnya relatif sama.
- c) Kegunaan ekonomis berkurang karena lewatnya waktu
- d) Penggunaan (kapasitas) aset tetap periode relative tetap

Dengan adanya anggapan seperti ini, metode garis lurus lebih baik dimanfaatkan untuk menghitung depresiasi gedung, peralatan, mesin dan kendaraan bermotor.

b. Metode Saldo Menurun Berganda (*double declining belence method*)

Berdasarkan metode saldo menurun ganda, penyusutan nilai aset tetap digunakan dengan mengalokasikan penurunan nilai selama masa

manfaatnya sebagaimana dalam metode garis lurus. Tetapi, persentase besarnya penyusutan adalah dua kali dari persentase yang digunakan dalam metode garis lurus. Rumus yang digunakan adalah sebagai berikut :

Penyusutan per periode = (Nilai yang dapat disusutkan – akuntansi penyusutan periode sebelum) x Tarif Penyusutan

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

c. Metode Unit Produksi (*unit productive method*)

Dengan menghitung metode ini produksi penyusutan dihitung berdasarkan perkiraan pengeluaran (kapasitas produksi yang dihasilkan) aset tetap yang bersangkutan. Tarif penyusutan dihitung dengan cara membandingkan nilai yang dapat disusutkan dengan perkiraan pengeluaran dalam kapasitas normal.

Penyusutan per periode = (Produksi Periode berjalan x Tarif

$$\text{Penyusutan) } \frac{\text{Nilai yang dapat disusutkan}}{\text{Perkiraan Total Out}}$$

4. Pengungkapan Aset Tetap

Menurut Halim (2014:309), “selain ditampilkan pada lembar awal neraca, aset tetap juga harus diungkapkan dalam Catatan Atas Laporan Keuangan (CALK)”. Pengungkapan ini penting untuk penjelasan mengenai hal penting yang terdapat dalam neraca. Tujuan pengungkapan untuk meminimalisir kesalahan persepsi bagi pembaca laporan keuangan. Pada PSAP 07 Paragraf 80&81 Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun

2010 dijelaskan bahwa dalam CALK perlu diungkapkan untuk masing-masing jenis aset tetap, yaitu:

- a) Dasar penilaian yang diperlukan sebagai penentu nilai tercatat.
- b) Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode menunjukkan adanya penambahan, pelepasan, akumulasi penyusutan dan juga perubahan nilai, jika ada mutasi aset tetap lainnya.
- c) Informasi penyusutan mencakup nilai penyusutan, metode penyusutan yang digunakan, masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan, nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.
- d) Batasan hak milik aset tetap dan eksistensi
- e) Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi berkaitan dengan aset tetap, jumlah pengeluaran pada pos aset tetap dalam konstruksi, dan jumlah komitmen untuk akuisisi aset tetap.

2.1.5 Klasifikasi Aset Tetap

Dalam PSAK No 16 klasifikasi aset tetap berdasarkan kelasnya dimana suatu kelas aset tetap merupakan pengelompokan aset-aset yang memiliki sifat dan kegunaanya serupa dalam operasi entitas. Aset pemerintah hakikatnya seperti aset perusahaan, namun aset tetap pemerintahan tidak seolah-olah dipakai untuk menghasilkan pendapatan, tetapi untuk kegiatan pemerintahan dan pelayanan kepada masyarakat. (Hasanah dan Fauzi, 2017:93)

Peraturan Pemerintahan Republik Indonesia Nomor 71 tahun 2010 mengenai Standar Akuntansi Pemerintahan Pernyataan Nomor 07 Aset tetap

diklasifikasikan berdasarkan kesamaan dalam sifat atau fungsinya dalam aktivitas operasi entitas.

Klasifikasi aset tetap yang digunakan, akan dijelaskan sebagai berikut :

a. Tanah

Tanah dikelompokkan sebagai aset tetap adalah tanah yang didapat dengan maksud untuk digunakan dalam kegiatan operasional pemerintahan dan juga dalam kondisi siap dipakai. Tanah adalah aset pemerintah yang vital dalam operasioanal pemerintahan dan pelayanan masyarakat.

b. Peralatan dan Mesin

Melinkupi mesin, kendaraan bermotor, alat elektronika dan semua investasi kantor dan peralatan lainnya yang nilainya signifikan dan masa manfaatnya lebih dari 12 bulan dalam kondisi siap pakai dalam kategori aset tetap.

c. Gedung dan Bangunan

Melinkupi seluruh gedung dan seluruh bangunan yang didapatkan dengan adanya tujuan untuk dipakai pada kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisisiap pakai.

d. Jalan, Irigasi, dan Jaringan

Mencakup jalan, irigasi, dan jaringan yang dibangun oleh pemerintah serta dimiliki atau dikuasai dalam keadaan siap pakai.

e. Kontruksi dalam pengerjaan

Melinkupi sebuah aset tetap yang dalam proses pembangunan tetapi pada tanggal laporan keuangan belum selesai seluruhnya.

f. Aset Tetap lainnya

Meningkupi aset tetap yang tidak dapat dikelompokkan kedalam kelompok aset tetap yang diatas, yang didapat dan digunakan sebagai kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap digunakan.

2.2 Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu berfungsi sebagai acuan dan pendukung untuk melakukan penelitian. Berikut ini adalah ringkasan dari penelitian terdahulu yang akan dijelaskan pada tabel.

Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu

No	Nama Peneliti	Tahun	Judul	Metode Analisis	Kesimpulan
1.	Putri Permata Sari	2019	Analisis Penerapan PSAP 07 Pada Badan Pengembangan Sumber Daya Manusia (BPSDM) Provinsi Sumatera Utara	Kualitatif bersifat deskriptif	Akuntansi aset tetap terutama di peyusutan belum menerapkan dengan PSAP No. 07
2.	Meigisanda T.S, Satrijo Budiwibowo dan Nur Wahyuning S	2017	Analisis Perlakuan Akuntansi Aset Tetap Dalam Penyusunan Neraca Pada Pemerintahan Kabupaten Madiun	Bersifat induktif/kualitatif	Aset tetap yang tercantum di neraca pemerintah Kabupaten Madiun sesuai dengan Peraturan Pemerintah No 71 tahun 2010

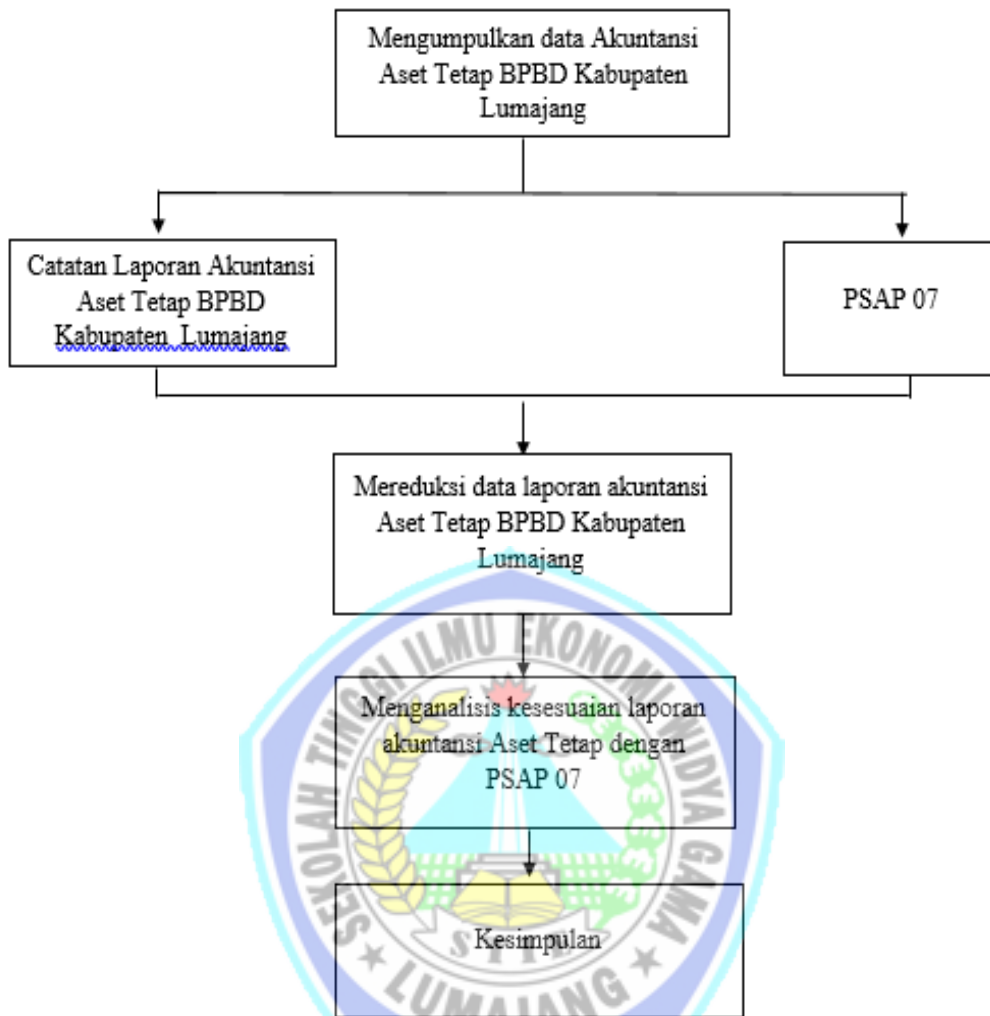
No	Nama Peneliti	Tahun	Judul	Metode Analisis	Kesimpulan
3.	Christian Salanggamo	2018	Penerapan Akuntansi Aset Tetap Pada Pemerintah Daerah Kota Bitung Periode 2018	Pendekatan Kualitatif bersifat deskriptif	Pengakuan, pengukuran, penyajian, pengungkapan telah sesuai
4.	Nida An Khafiyya	2017	Akuntansi Aset Tetap (PSAP 07) pada Dinas Pendapatan Daerah Provinsi Kalimantan timur	Pengujian Hipotesis tipe deskriptif komparatif	Pengujian hipotesis pengukuran dan pengungkapan tidak sesuai PSAP No 07
5.	Meilasari dan Sudrajat Martadinata	2020	Analisis Penatausahaan Aset Tetap Pada Pemerintah Kabupaten Sumbawa Tahun anggaran 2017-2019	Kualitatif yang bersifat deskriptif, data primer dan sekunder	Pemerintah Kabupaten Sumbawa secara keseluruhan sudah melakukan pendaftaran barang ke daftar barang pengelola dan daftar barang pengguna kemudian melakukan rekonsiliasi dimasukkan dalam pembukuan
6.	Hendrik Manossoh dan Robert Lambey	2019	Analisis Perlakuan Akuntansi Aset Tetap pada Badan Pengelolaan Keuangan dan Barang Milik Daerah Kota Manado	Penelitian Kualitatif	Pengakuan, pengukuran, pengungkapan sesuai standar akuntansi pemerintah

No	Nama Peneliti	Tahun	Judul	Metode Analisis	Kesimpulan
7.	Siti Nurijah	2017	Analisis Perlakuan Akuntansi Aset tetap Pemerintah Kabupaten Pali Provinsi Sumsel sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah	Data primer dan data sekunder	Belum sesuai dengan Standar akuntansi pemerintah
8.	Ummi Nurul Huda	2019	Evaluasi Perlakuan Akuntansi Aset Tetap Pada Dinas Kesehatan	Kualitatif bersifat deskriptif	Perlakuan akuntansi pada Dinas Kesehatan Provinsi Sumatera sudah sesuai dengan peraturan
9.	Rizkie Sari Indah Safitri dan Yuliasuti Rahayu	2017	Analisis Perlakuan Akuntansi Aset Tetap Berdasarkan PSAP NO 07	Deskriptif, data kuantitatif dan data primer	Pengungkapan Aset tetap sudah sesuai undang-undang yang berlaku
10.	Citra Adi Nugrahaeni	2018	Evaluasi Pengelolaan Aset Tetap Pada Kawasan Obyek Wisata Taman Rekreasi Mendut	Kualitatif bersifat deskriptif	Terdapat aset yang sudah habis manfaatnya dan masih digunakan

Sumber: Data Diolah, 2021.

2.3 Kerangka Pemikiran

Kerangka berpikir yang digunakan sebagai alur penalaran didasarkan pada masalah yang penulis gunakan dan digambarkan secara sistematis. Kerangka pemikiran dalam menyusun masalah penelitian ini digambarkan pada Gambar 2.1.



Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran
Sumber : Data Diolah, 2021