

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Landasan Teori

2.1.1. Pengertian Akuntansi

Dalam PP No. 71 Tahun 2010, akuntansi adalah proses identifikasi, pencatatan, pengukuran, pengklasifikasian, pengikhtisaran transaksi dan kejadian keuangan, penyajian laporan, serta penginterpretasian atas hasilnya. Berikut adalah beberapa pengertian akuntansi menurut para ahli :

1. Akuntansi menurut Kartikahadi (2012:3) adalah suatu sistem informasi keuangan, yang bertujuan untuk menghasilkan dan melaporkan informasi yang relevan bagi berbagai pihak yang berkepentingan.
2. Priyati (2013:1) akuntansi adalah proses pencatatan, penggolongan, peringkasan dan penyajian secara sistematis dari transaksi-transaksi keuangan suatu badan usaha, serta penafsiran terhadap hasilnya.
3. Pengertian akuntansi menurut Rudianto (2012:4) sistem informasi yang menghasilkan informasi keuangan kepada pihak-pihak yang berkepentingan mengenai aktivitas ekonomidan kondisi suatu perusahaan.

Dari beberapa pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa akuntansi adalah proses identifikasi, pencatatan, pengukuran, pengklasifikasian,

pengikhtisaran transaksi dan kejadian keuangan, penyajian laporan, serta penginterpretasian atas hasilnya dan melaporkan informasi yang relevan bagi berbagai pihak yang berkepentingan.

2.1.2. Akuntansi Pemerintah Daerah

2.1.2.1. Pengertian Akuntansi Pemerintah Daerah

Akuntansi pemerintah daerah menurut Halim (2007:36), merupakan "suatu proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan, dan pelaporan transaksi ekonomi (keuangan) dari suatu daerah (provinsi, kabupaten atau kota) yang dijadikan sebagai informasi dalam rangka pengambilan keputusan ekonomi oleh pihak-pihak yang memerlukan".

Menurut Wijaya (2008:4) Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) merupakan standar akuntansi pertama di Indonesia yang mengatur mengenai akuntansi pemerintah Indonesia. Sehingga dengan adanya standar ini, maka laporan keuangan pemerintah yang merupakan hasil dari proses akuntansi diharapkan dapat digunakan sebagai alat komunikasi antara pemerintah dengan *stakeholders* sehingga tercipta pengelolaan keuangan negara yang transparan dan akuntabel.

Bachtiar Arif dkk (2010:3) menyebutkan bahwa akuntansi pemerintah adalah suatu aktivitas pemberian jasa untuk menyediakan informasi keuangan pemerintah berdasarkan proses pencatatan, pengklasifikasian, pengikhtisaran, suatu transaksi keuangan pemerintah serta penafsiran atas informasi keuangan tersebut.

Menurut Sinaga (2010:8) Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) merupakan pedoman untuk menyatuhkan persepsi antara penyusun, pengguna, dan auditor. Pemerintah pusat dan juga pemerintah daerah wajib menyajikan laporan keuangan

termasuk legislative akan menggunakan SAP untuk memahami informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dan eksternal auditor (BPK) akan menggunakannya sebagai kriteria dalam pelaksanaan audit.

Berdasarkan peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010 pasal 1 ayat (3) tentang standar akuntansi pemerintah, standar akuntansi pemerintah yang selanjutnya disingkat SAP, adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah, dapat disimpulkan bahwa SAP merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia.

Dari beberapa pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa standar akuntansi pemerintah merupakan acuan wajib dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah, baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah yang dijadikan sebagai informasi dalam rangka pengambilan keputusan oleh pihak-pihak yang memerlukan dalam rangka menvapai transparasi dan akuntabilitas. Standar akuntansi pemerintah dapat menjadi pedoman untuk menyatukan persepsi antara penyusun, pengguna, dan auditor.

2.1.3. Aset

Menurut PP No. 71 Tahun 2010, aset diklasifikasikan ke dalam aset lancar dan non lancar. Suatu aset diklasifikasikan sebagai aset lancar jika diharapkan segera untuk dapat direalisasikan atau dimiliki untuk dipakai atau dijual dalam waktu 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan. Aset yang tidak dapat dimasukkan dalam kriteria tersebut diklasifikasikan sebagai aset nonlancar.

Aset lancar meliputi kas dan setara kas, investasi jangka pendek, piutang, dan persediaan. Aset nonlancar mencakup aset yang berifat jangka panjang, dan aset tak berwujud yang digunakan langsung maupun tidak langsung untuk kegiatan pemerintah atau yang digunakan masyarakat umum. Aset nn lancar diklasifikasikan menjadi investasi jangka panjang, aset tetap, dana cadangan, dan aset lainnya.

2.1.4. Aset Tetap

Aset tetap menurut Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah (PSAP) No. 07 paragraf 4 menyebutkan bahwa aset tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan, atau dimaksudkan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintahan atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum. Pada paragraf 16 Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah No. 07 disebutkan bahwa untuk dapat diakui sebagai aset tetap, suatu aset harus berwujud dan memenuhi kriteria :

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

Menurut Juan dan Wahyuni (2013: 340) karakteristik aset tetap adalah :

1. Aset tersebut digunakan dalam operasi. Hanya aset yang digunakan dalam operasi normal perusahaan saja yang dapat diklasifikasikan sebagai aset tetap (misalnya kendaraan bermotor yang dimiliki oleh *dealer* mobil untuk dijual kembali harus diperhitungkan sebagai

persediaan)

2. Aset tersebut memiliki masa (umur) manfaat yang panjang. Lebih dari satu periode.
3. Aset tersebut memiliki substansi fisik. Aset tetap memiliki substansi fisik kasat mata sehingga dibedakan dari aset tak berwujud seperti hak paten dan merek dagang.

2.1.4.1. Klasifikasi Aset Tetap

Komite standar akuntansi pemerintah yang dinyatakan dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 mengklasifikasikan aset tetap berdasarkan kesamaan sifat atau fungsinya dalam aktivitas operasi entitas. Berdasarkan PSAP No. 07 SAP PP 71 tahun 2010 mengklasifikasikan aset tetap kedalam enam jenis sebagai berikut:

1. Tanah

a. *Definisi Tanah*

Tanah yang dikelompokkan sebagai aset tetap adalah tanah yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai. Tanah menurut Bastian (2007:131) meliputi tanah kantor, sarana kesehatan, sarana pendidikan, sarana sosial, sarana umum, stadion olahraga, perumahan, pertanian, perkebunan, perikanan, peternakan, perkampungan dan pergudangan/tempat menimbun bahan baku.

b. *Klasifikasi Tanah*

Tanah dapat diklasifikasikan menjadi duakelompok besar, yaitu :

- a) Tanah unruk gedung dan bangunan, dan

- b) Tanah untuk bukan gedung dan bangunan, seperti tanah untuk jalan, irigasi, jaringan, tanah lapangan, tanah hutan, tanah untuk perkebunan, dan tanah untuk pertanian.
- c) Pengklasifikasian tanah ini bukan keharusan, tetapi tergantung pada kebutuhan rincian informasi yang diperlukan oleh entitas bersangkutan.

c. Pengakuan Tanah

Dalam PSAP No. 07 paragraf 15 menyatakan bahwa:

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

Berdasarkan hal tersebut, apabila salah satu kriteria tidak terpenuhi maka tanah tersebut tidak dapat diakui sebagai aset tetap milik pemerintah.

Ilustrasi jurnal perolehan Aset Tetap Tanah melalui pembelian secara tunai adalah sebagai berikut:

Tabel 2.1 Pemerintah Pusat

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Aset Tetap – Tanah Kas di Kas Umum Negara <i>(Untuk Mencatat perolehan Tanah melalui pembelian secara tunai.)</i>	xxx	xxx

(Sumber: Data diolah 2019)

Tabel 2.2 Pemerintah Daerah

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Aset Tetap – Tanah Kas di Kas Umum Daerah (Untuk Mencatat perolehan Tanah melalui pembelian secara tunai.)	xxx	xxx

(Sumber: Data diolah 2019)

d. Pengukuran Tanah

Dalam PSAP No. 07 menyatakan bahwa:

“ Aset tetap dinilai dengan biaya perolehan. Apabila penilaian aset tetap dengan menggunakan biaya perolehan tidak dimungkinkan, maka penilaian aset tetap berdasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan”.

Berikutnya, PSAP 07 Paragraf 30 menyatakan bahwa:

“ 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. Nilai tanah juga meliputi nilai bangunan tua yang terletak pada tanah yang dibeli tersebut. Jika bangunan tua tersebut dimaksudkan untuk dimusnahkan.”

e. Penyajian dan Pengungkapan Tanah

Tanah disajikan di neraca dalam Kelompok Aset Tetap sebesar biaya perolehan atau nilai wajar pada saat tanah diperoleh. Ilustrasi penyajian Aset Tetap – Tanah dalam neraca adalah sebagai berikut:

Tabel 2.3

PEMERINTAH ...
NERACA
PER 31 DESEMBER 20X2 DAN 31 DESEMBER 20X1

Uraian	31-12-20x2	31-12-20x1
Aset		
...		
Aset Tetap		
Tanah	xxx	Xxx
Peralatan dan Mesin		
Gedung dan Bangunan		
Jalan, Irigasi, dan Jaringan		
Aset Tetap Lainnya		
Konstruksi Dalam Pengerjaan		
...		
...		
Kewajiban		
Ekuitas		

(Sumber: Data diolah 2019)

2. Peralatan dan Mesin

a. *Definisi Peralatan dan Mesin*

Berdasarkan PSAP No. 07 paragraf 10, Peralatan dan mesin mencakup mesin-mesin dan kendaraan bermotor, alat elektronik, investaris kantor, dan peralatan lainnya yang nilainya signifikan dan masa manfaatnya lebih dari 12 bulan serta dalam kondisi siap dipakai. Bastian (2007:131) menjelaskan bahwa aset ini meliputi alat-alat berat, alat-alat angkutan darat, angkutan air, angkutan udara, alat-alat bengkel, alat-alat pengolahan pertanian dan peternakan, peralatan

dan perlengkapan kantor, komputer, meubelair, peralatan dapur, penghias ruangan rumah tangga, alat-alat studio, alat komunikasi, alat ukur, alat kedokteran, alat laboratorium, dan persenjataan/keamanan.

Ilustrasi jurnal untuk mencatat perolehan Peralatan dan Mesin dari pembelian tunai adalah sebagai berikut:

Tabel 2.4 Pemerintah Pusat

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Aset Tetap – Peralatan dan Mesin Kas di Kas Umum Negara <i>(Untuk mencatat perolehan Tanah melalui pembelian secara tunai)</i>	xxx	Xxx

(Sumber: Data diolah 2019)

Tabel 2.5 Pemerintah Daerah

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Aset Tetap – Peralatan dan Mesin Kas di Kas Umum Daerah <i>(Untuk mencatat perolehan Tanah melalui pembelian secara tunai)</i>	xxx	Xxx

(Sumber: Data diolah 2019)

b. Penyajian dan Pengungkapan Peralatan Mesin

PSAP 07 Paragraf 52 menyatakan bahwa aset tetap disajikan berdasarkan biaya perolehan aset tetap tersebut dikurangi Akumulasi penyusutan. Selanjutnya PSAP 07 Paragraf 58 menyatakan bahwa selain tanah dan kntruksi dalam pengerjaan, seluruh aset tetap disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut. Dengan demikian, Peralatan dan Mesin disajikan berdasarkan biaya perolehan dikurangi dengan akumulasi penyusutan. Metode penyusutan

dijabarkan secara tersendiri dalam Buletin Teknis SAP tentang Akuntansi Penyusutan.

Peralatan dan Mesin disajikan di Neraca dalam Kelompok Aset Tetap. Penyajian Peralatan dan Mesin dalam Neraca adalah sebagai berikut:

Tabel 2.6

PEMERINTAH...

NERACA

PER 31 DESEMBER 20X2 DAN 31 DESEMBER 20X1

Uraian	31-12-20X2	31-12-20X1
Aset		
...		
Aset Tetap		
Tanah		
Peralatan dan Mesin	xxx	Xxx
Gedung dan Bangunan		
Jalan, irigasi, dan Jaringan		
Aset Tetap Lainnya		
Kontruksi Dalam Pengerjaan		
Akumulasi Penyusutan	xxx	Xxx
...		
...		
Kewajiban	xxx	Xxx
Ekuitas	xxx	Xxx

(Sumber: Data diolah 2019)

Penyusutan atas Peralatan dan Mesin pada suatu periode disajikan sebagai beban penyusutan dalam Laporan Operasional.

3. Gedung dan Bangunan

a. *Definisi Gedung dan Bangunan*

Dalam PSAP 07 Paragraf 9 menyatakan bahwa “ Gedung dan bangunan mencakup seluruh gedung dan bangunan yang diperoleh untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai.” Menurut Bastian (2007:131) aset gedung dan bangunan meliputi gedung kantor, rumah, gedung bangunan bersejarah, bangunan monumen dan tugu peringatan.

b. *Klasifikasi Gedung dan Bangunan*

Gedung dan Bangunan dapat diklasifikasikan menurut jenisnya, seperti gedung perkantoran, rumah dinas, bangunan tempat ibadah, menara, monumen/bangunan bersejarah, gudang, gedung museum.

c. *Pengakuan Gedung dan Bangunan.*

PSAP 07 Paragraf 15 menyatakan bahwa:

Aset tetap diakui pada saat manfaat ekonomi masa depan dapat diperoleh dan nilainya dapat diukur secara handal. Untuk dapat diakui sebagai aset tetap harus dipenuhi 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; dan
- e. Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan;

Dengan demikian, untuk dapat diakui sebagai gedung dan bangunan maka harus berwujud dan mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan, biaya perolehannya dapat diukur secara handal, tidak dimaksudkan untuk dijual

dalam kondisi normal entitas dan diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan. Pengakuan gedung dan bangunan harus dipisahkan dengan tanah dimana gedung dan bangunan tersebut didirikan.

Gedung dan Bangunan yang dibangun oleh pemerintah, namun dengan maksud akan diserahkan kepada masyarakat, seperti rumah yang akan diserahkan kepada transmigrans, maka rumah tersebut tidak dapat dikelompokkan sebagai gedung dan Bangunan melainkan disajikan sebagai persediaan.

Perolehan gedung dan bangunan melalui pembelian tunai diakui sebagai penambah nilai gedung dan bangunan, dan mengurangi kas umum negara/daerah pada neraca. Dalam rangka penyajian dalam Laporan Realisasi Anggaran, perolehan gedung dan bangunan melalui pembelian tunai diakui sebagai belanja modal. Perolehan peralatan dan mesin melalui hibah/donasi diakui sebagai penambah nilai gedung dan bangunan melalui pembelian kredit diakui sebagai penambah nilai peralatan dan mesin, dan sebagai kewajiban pada neraca.

Ilustrasi jurnal untuk mencatat perolehan aset tetap gedung dan bangunan dari pembelian adalah sebagai berikut:

Tabel 2.7 Pemerintah Pusat

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Aset Tetap – Gedung dan Bangunan Kas di Kas Umum Negara <i>(Untuk mencatat perolehan Tanah melalui pembelian secara tunai)</i>	xxx	Xxx

(Sumber: Data diolah 2019)

Tabel 2.8 Pemerintah Daerah

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Aset Tetap – Gedung dan Bangunan Kas di Kas Umum Daerah <i>(Untuk mencatat perolehan Tanah melalui pembelian secara tunai)</i>	xxx	Xxx

(Sumber: Data diolah 2019)

Pengakuan Gedung dan Bangunan harus memperhatikan kebijakan pemerintah mengenai ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap. Jika biaya perolehan per satuan gedung dan bangunan kurang dari nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap, maka entitas mengakui/mencatat perolehan gedung dan bangunan sebagai beban operasional, dan oleh karena itu tidak menyajikan pada lembar muka neraca. Namun demikian, entitas tetap mengungkapkan perolehan gedung dan bangunan tersebut dalam catatan atas laporan keuangan.

d. Pengukuran Gedung dan Bangunan

Dalam PSAP No 07 Paragraf 20 menyatakan bahwa:

Aset tetap dinilai dengan biaya perolehan. Apabila penilaian aset tetap dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan.

Berdasarkan PSAP diatas, maka gedung dan bangunan dinilai dengan biaya perolehan. Biaya perolehan gedung dan bangunan meliputi seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh gedung dan bangunan sampai siap pakai. Biaya ini antara lain meliputi harga pembelian atau biaya konstruksi, termasuk biaya pengurusan IMB, notaris, dan pajak. Apabila penilaian gedung dan bangunan

dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar/taksiran pada saat perolehan.

e. *Penyajian dan Pengungkapan Gedung dan Bangunan*

Sesuai dengan PSAP 07 Paragraf 52, aset tetap disajikan berdasarkan biaya perolehan aset tetap tersebut dikurangi akumulasi penyusutan. Berikutnya PSAP 07 Paragraf 58 menyatakan bahwa selain sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut. Dengan demikian, Gedung dan Bangunan disajikan berdasarkan biaya perolehan dikurangi dengan akumulasi penyusutan.



Gedung dan bangunan disajikan di neraca dalam kelompok Aset Tetap.

Penyajian Neraca adalah sebagai berikut:

Tabel 2.9.

PEMERINTAH...
NERACA
PER 31 DESEMBER 20X2 DAN 31 DESEMBER 20X1

Uraian	31-12-20X2	31-12-20X1
Aset		
...		
Aset Tetap		
Tanah		
Peralatan dan Mesin		
Gedung dan Bangunan	xxx	Xxx
Jalan, irigasi, dan Jaringan		
Aset Tetap Lainnya		
Konstruksi Dalam Pengerjaan		
Akumulasi Penyusutan	xxx	Xxx
...		
...		
Kewajiban	xxx	Xxx
Ekuitas	xxx	Xxx

(Sumber: Data diolah 2019)

4. Jalan, Irigasi, dan Jaringan

a. Definisi Jalan, Irigasi, dan Jaringan

Dalam PSAP Paragraf 11 menyatakan bahwa “Jalan, irigasi, dan jaringan mencakup jalan, irigasi dan, jaringan yang dibangun oleh pemerintah serta dimiliki/dikuasai oleh pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai.” Aset ini

meliputi jalan, jembatan, jaringan air, penerangan jalan, taman dan hutan kota, serta instalasi listrik dan telepon (Bastian, 2007:131).

b. *Klasifikasi Jalan, Irigasi, dan Jaringan*

Sesuai dengan kebutuhan entitas, aset tetap ini dapat diklasifikasikan lebih lanjut misalnya jalan, jembatan, waduk, saluran irigasi, instalasi distribusi air, instalasi pembangkit listrik, instalasi distribusi listrik, saluran transmisi gas, instalasi distribusi gas, jaringan telepon, dan sebagainya. Klasifikasi yang tepat akan menyederhanakan penetapan kebijakan pemeliharaan/perawatan maupun kebijakan penyusutan aset besangkutan.

c. *Pengakuan Jalan, Irigasi, dan Jaringan*

Untuk dapat diakui sebagai jalan, Irigasi, dan Jaringan, maka dengan mengacu pada PSAP 07 Paragraf 11 jalan, Irigasi, dan Jaringan harus berwujud dan mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan, biaya perolehan dapat diukur secara handal, tidak dimaksudkan untuk dijual dalam kondisi normal entitas dan diperoleh dengan maksud untuk digunakan.

Jalan, irigasi dan jaringan diakui pada saat jalan, irigasi dan jaringan telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan/atau pada saat penguasaannya berpindah serta telah siap dipakai. Perolehan jalan, irigasi dan jaringan melalui pembangunan diakui sebagai penambah nilai jalan, irigasi, dan jaringan, dan mengurangi Kas Umum Negara/Daerah pada Neraca. Dalam rangka penyajian dalam laporan realisasi anggaran, perolehan jalan, irigasi, dan jaringan melalui pembangunan diakui sebagai belanja modal.

Ilustrasi jurnal untuk mencatat perolehan aset tetap jalan, irigasi, dan

jaringan melalui pembangunan adalah sebagai berikut:

Tabel 2.10 Pemerintah Pusat

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Aset Tetap – Jalan, Irigasi, dan Jaringan Kas di Kas Umum Negara <i>(Untuk mencatat perolehan Tanah melalui pembelian secara tunai)</i>	xxx	xxx

(Sumber: Data diolah 2019)

Tabel 2.11 Pemerintah Daerah

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Aset Tetap – Jalan, irigasi, dan jaringan Kas di Kas Umum Daerah <i>(Untuk mencatat perolehan Tanah melalui pembelian secara tunai)</i>	xxx	xxx

(Sumber: Data diolah 2019)

Ilustrasi jurnal atas transaksi pembelian aset tetap Jalan, irigasi, dan Jaringan tersebut hanya merupakan jurnal umum akuntansi. Masing-masing entitas dapat mengembangkan jurnal dimaksud dalam sistem sesuai dengan karakteristik masing-masing entitas.

d. Pengukuran Jalan, Irigasi, dan Jaringan.

Jalan, Irigasi, dan Jaringan diukur/dinilai dengan biaya perolehan. Biaya perolehan jalan, irigasi, dan jaringan meliputi seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh jalan, irigasi, dan jaringan sampai siap dipakai. Biaya ini meliputi biaya perolehan atau biaya konstruksi dan biaya-biaya lain yang dikeluarkan sampai jalan, irigasi, dan jaringan tersebut siap pakai.

e. Penyajian dan Pengungkapan Jalan, Irigasi, dan Jaringan.

Sesuai dengan PSAP 07 Paragraf 52, aset tetap disajikan berdasarkan biaya perolehan aset tetap tersebut dikurangi akumulasi penyusutan. dengan demikian,

jalan, Irigasi, dan jaringan disajikan berdasarkan biaya perolehan dikurangi dengan akumulasi penyusutan. metode penyusutan atas jalan, irigasi dan jaringan diatur dalam Buletin Teknis Nomor 05 tentang akuntansi Penyusutan.

Jalan, irigasi dan jaringan disajikan di Neraca dalam kelompok aset tetap. Penyajian jalan, irigasi, dan jaringan dalam Neraca adalah sebagai berikut:

Tabel. 2.12.

PEMERINTAH...
NERACA
PER 31 DESEMBER 20X2 DAN 31 DESEMBER 20X1

Uraian	31-12-20X2	31-12-20X1
Aset		
...		
Aset Tetap		
Tanah		
Peralatan dan Mesin		
Gedung dan Bangunan		
Jalan, irigasi, dan Jaringan	xxx	xxx
Aset Tetap Lainnya		
Kontruksi Dalam Pengerjaan		
<i>Akumulasi Penyusutan</i>	xxx	xxx
...		
...		
Kewajiban	xxx	xxx
Ekuitas	xxx	xxx

(Sumber: Data diolah 2019)

Penyusutan atas jalan, irigasi, dan jaringan pada suatu periode disajikan sebagai beban penyusutan dalam Laporan Operasional.

5. Aset Tetap Lainnya

a. Definisi Aset Tetap Lainnya

Dalam PSAP 07 Paragraf 12 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.” Aset tetap lainnya (Bastian, 2007:131) meliputi buku dan kepustakaan, barang bercorak kesenian/kebudayaan, serta hewan/ternak dan tanaman.

Aset tetap lainnya mencakup aset tetap yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam kelompok aset tetap tanah, aset tetap peralatan dan mesin, aset tetap gedung dan bangunan, aset tetap jalan, irigasi, dan jaringan yang diperoleh dan dimanfaatkan untuk kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai.

b. Klasifikasi Aset tetap Lainnya

Aset yang termasuk dalam klasifikasi aset tetap lainnya adalah koleksi perpustakaan/buku dan non buku, barang bercorak kesenian/kebudayaan/olahraga, hewan, ikan, dan tanaman. Termasuk dalam kategori aset tetap lainnya adalah aset Tetap-Renovasi, yaitu biaya renovasi atau aset tetap yang bukan miliknya, dan biaya partisi suatu ruangan kantor yang bukan miliknya.

c. Pengakuan Aset Tetap Lainnya

Aset tetap lainnya diakui pada saat aset tetap lainnya telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan/atau pada saat penguasaannya berpindah serta telah siap dipakai oleh entitas.

Perolehan aset tetap lainnya, selain aset tetap-renovasi, pada umumnya melalui pembelian atau perolehan lain seperti hibah/donasi. Perolehan aset tetap lainnya melalui pembelian diakui sebagai penambah nilai aset tetap lainnya, dan mengurangi kas umum Negara/Daerah pada neraca. Dalam rangka penyajian dalam laporan realisasi anggaran, perolehan aset tetap lainnya melalui pembelian diakui sebagai belanja modal. Perolehan aset tetap lainnya melalui hibah/donasi diakui sebagai penambah nilai aset tetap lainnya pada neraca dan sebagai pendapatan-LO.

Ilustrasi jurnal untuk mencatat perolehan aset tetap lainnya dari pembelian adalah sebagai berikut:

Tabel 2.13 Pemerintah Pusat

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Aset Tetap – Aset Tetap Lainnya Kas di Kas Umum Negara <i>(Untuk mencatat perolehan Tanah melalui pembelian secara tunai)</i>	xxx	xxx

(Sumber: Data diolah 2019)

Tabel 2.14 Pemerintah Daerah

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Aset Tetap – Aset Tetap Lainnya Kas di Kas Umum Daerah <i>(Untuk mencatat perolehan Tanah melalui pembelian secara tunai)</i>	xxx	xxx

(Sumber: Data diolah 2019)

Pengakuan Aset Tetap Lainnya harus memperhatikan kebijakan pemerintah tentang ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap. Sebagai contoh, pada pemerintah pusat kebijakan nilai satuan minimum kapitalisasi adalah: Aset Tetap Lainnya berupa koleksi perpustakaan/buku dan barang bercorak

kesenian/kebudayaan tidak ada nilai satuan minimum sehingga berapa pun nilai perolehannya dikapitalisasi.

d. Pengukuran Aset Tetap Lainnya

Aset tetap lainnya dinilai dengan biaya perolehan. Biaya perolehan aset tetap lainnya menggambarkan seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh aset tersebut sampai siap pakai. Biaya perolehan aset tetap lainnya yang diperoleh melalui kontrak meliputi nilai kontrak, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, pajak, dan jasa konsultan.

Aset tetap lainnya yang dikapitalisasi dibukukan dan dilaporkan di dalam neraca. Aset tetap lainnya yang tidak dikapitalisasi tidak disajikan dalam neraca, namun tetap diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.

e. Penyajian dan pengungkapan Aset Tetap Lainnya.

Aset tetap disajikan berdasarkan biaya perolehan aset tetap tersebut dikurangi akumulasi penyusutan, sesuai dengan PSAP 07 Paragraf 52. Metode penyusutan atas aset tetap lainnya diatur dalam buletin teknis nomor 05 tentang akuntansi penyusutan.

Aset tetap lainnya berupa hewan, tanaman, buk perpustakaan tidak dilakukan penyusutan secara periodik, melainkan diterapkan penghapusan pada saat aset tetap lainnya tersebut sudah tidak dapat digunakan atau mati. Aset tetap lainnya disajikan di Neraca dalam kelompok aset tetap.

Penyajian aset tetap lainnya pada neraca sebagai berikut:

Tabel 2.15

PEMERINTAH...
NERACA
PER 31 DESEMBER 20X2 DAN 31 DESEMBER 20X1

Uraian	31-12-20X2	31-12-20X1
Aset		
...		
Aset Tetap		
Tanah		
Peralatan dan Mesin		
Gedung dan Bangunan		
Jalan, irigasi, dan Jaringan		
Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
Konstruksi Dalam Pengerjaan		
<i>Akumulasi Penyusutan</i>	(xxx)	(xxx)
...		
...		
Kewajiban	xxx	xxx
Ekuitas	xxx	xxx

(Sumber: Data diolah 2019)

Penyusutan atas aset tetap lainnya pada suatu periode disajikan sebagai beban penyusutan dalam laporan operasional.

6. Konstruksi dalam Pengerjaan

a. Definisi Konstruksi Dalam Pengerjaan

Konstruksi dalam pengerjaan mencakup aset tetap yang sedang dalam proses pembangunan, namun pada tanggal laporan keuangan belum selesai seluruhnya. Sesuai dengan PSAP 08 Paragraf 6, konstruksi dalam pengerjaan

(KDP) adalah aset-aset yang sedang dalam proses pembangunan.

Kontruksi dalam pengerjaan mencakup tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, dan aset tetap lainnya, yang proses perolehannya dan/atau pembangunannya membutuhkan suatu periode waktu tertentu da belum selesai. Standar ini wajib diterapkan oleh entitas yang melaksanakan pembangunan aset tetap untuk dipakai dalam penyelenggaraan kegiatan operasional pemerintahan dan/atau pelayanan masyarakat, dalam jangka waktu tertentu, baik yang dilaksanakan secara swakelola maupun oleh pihak ketiga.

Suatu kontruksi dalam pengerjaan ada yang dibangun tidak melebihi satu tahun anggaran dan ada juga yang dibangun secara bertahap yang penyelesaiannya melewati satu tahun anggaran. Apabila pemerintah mengontrakkan pekerjaan itu pada pihak ketiga dengan perjanjian akan dilakukan penyelesaian lebih dari satu tahun anggaran, maka penyelesaian bagian tertentu (prosentase selesai) dari pekerjaan yang disertai berita acara penyelesaian, pemerintah akan membayar sesuai dengan tahapan pekerjaan yang diselesaikan dan selanjutnya dibukukan sebagai KDP. Permasalahan utama akuntansi untuk KDP adalah identifikasi jumlah biaya yang diakui sebagai aset yang harus dicatat sampai dengan kontruksi tersebut selesai dikerjakan.

b. Pengakuan Kontruksi Dalam Pengerjaan

Bedasarkan PSAP 08 Paragraf 14, suatu benda berwujud harus diakui sebagai KDP jika:

1. Besar kemungkinan bahwa manfaat ekonomi masa yang akan datang

berkaitan dengan aset tersebut akan diperoleh;

2. Biaya perolehan aset tersebut dapat diukur dengan handal;
3. Aset tersebut masih dalam proses pengerjaan.

Apabila dalam konstruksi aset tetap pembangunan fisik proyek belum dilaksanakan, namun biaya-biaya yang dapat didistribusikan langsung ke dalam pembangunan proyek telah dikeluarkan, maka biaya-biaya tersebut harus diakui sebagai KDP aset yang bersangkutan.

Jurnal untuk mencatat KDP adalah:

Tabel 2.16

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	<i>Kontruksi Dalam Pengerjaan - Aset Tetap</i>	Xxx	
	<i>Kas di kas Umum Negara/Daerah</i>		xxx

(Sumber: Data diolah 2019)

c. Pengukuran Kontruksi Dalam Pengerjaan

Berdasarkan PSAP 07 paragraf 18, KDP dicatat dengan biaya perolehan. Pengukuran biaya perolehan dipengaruhi oleh metode yang digunakan dalam proses konstruksi aset tetap tersebut, yaitu secara swakelola atau secara kontrak konstruksi.

Pengukuran konstruksi secara swakelola, Apabila konstruksi aset tetap tersebut dilakukan dengan swakelola, maka biaya-biaya yang dapat diperhitungkan sebagai biaya perolehan adalah seluruh biaya langsung dan biaya tidak langsung yang dikeluarkan sampai KDP tersebut siap untuk digunakan, meliputi biaya bahan baku, upah tenaga kerja, sewa peralatan, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, biaya pengosongan dan pembongkaran

bangunan yang ada diatas tanah yang diperuntukkan untuk keperluan pembangunan.

Biaya kontruksi secara swakelola diukur berdasarkan jumlah uang yang telah dibayarkan dan tidak memperhitungkan jumlah uang yang masih diperlukan untuk menyelesaikan pekerjaan.

d. Penyajian dan Pengungkapan Kontruksi Dalam Pengerjaan

KDP disajikan sebesar biaya perolehan atau nilai wajar pada saat perolehan.

Tabel 2.17

PEMERINTAH...
NERACA
PER 31 DESEMBER 20X2 DAN 31 DESEMBER 20X1

Uraian	31-12-20X2	31-12-20X1
Aset		
...		
Aset Tetap		
Tanah		
Peralatan dan Mesin		
Gedung dan Bangunan		
Jalan, irigasi, dan Jaringan		
Aset Tetap Lainnya		
Kontruksi Dalam Pengerjaan	xxx	xxx
<i>Akumulasi Penyusutan</i>	(xxx)	(xxx)
...		
...		
Kewajiban	xxx	xxx
Ekuitas	xxx	xxx

(Sumber: Data diolah 2019)

Sementara itu, aset yang tidak digunakan untuk keperluan operasional pemerintah dan tidak memenuhi definisi aset tetap harus disajikan di pos aset lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya. Selain klasifikasi tersebut, terdapat tiga jenis aset berkarakteristik khusus yang termasuk dalam aset tetap yaitu aset bersejarah, aset infrastruktur, dan aset militer.

1. Aset Bersejarah (*Heritage Assets*)

Dalam SAP PP 71/2010 PSAP 07 menjelaskan bahwa aset bersejarah adalah golongan aset tetap yang memiliki kepentingan budaya, lingkungan dan sejarah yang dimiliki karakteristik-karakteristik dan ciri khas tertentu.

Karakteristik-karakteristik dan ciri khas aset bersejarah antara lain:

- a. Nilai kultural, lingkungan, pendidikan dan sejarahnya tidak mungkin secara penuh dilambangkan dengan nilai keuangan berdasarkan harga pasar.
- b. Peraturan dan hukum yang berlaku melarang atau membatasi secara ketat pelepasannya untuk dijual.
- c. Tidak mudah untuk diganti dan nilainya akan terus meningkat selama waktu berjalan walaupun kondisi fisiknya semakin menurun.
- d. Sulit untuk mengestimasi masa manfaatnya dan untuk beberapa kasus mencapai ratusan tahun.

Selain itu, aset bersejarah biasanya diharapkan untuk dipertahankan dalam waktu yang tak terbatas dan dibuktikan dengan peraturan perundang undangan yang berlaku. Aset bersejarah dapat

diperoleh melalui pembelian, donasi, warisa, rampasan, atau sitaan.

Potensi aset bersejarah tidak terbatas pada nilai sejarahnya karena dalam beberapa kasus aset bersejarah dapat digunakan untuk mendukung aktivitas pemerintahan seperti penggunaan bangunan bersejarah sebagai ruang perkantoran sehingga diberlakukan prinsip akuntansi yang sama dengan aset tetap lainnya (SAP PP 71/2010 PSAP 07 paragraf 71). Contoh aset bersejarah adalah bangunan bersejarah, monumen, reruntuhan, tempat-tempat purbakala seperti candi, dan karya seni.

2. Aset Infrastruktur (*infrastructure assets*)

Aset Infrastruktur memiliki karakteristik :

- a. merupakan bagian dari satu sistem atau jaringan
- b. sifatnya khusus dan tidak alternatif lain penggunaannya
- c. tidak dapat dipindah-pindahkan, dan
- d. terdapat batasan-batasan untuk pelepasannya.

Aset infrastruktur meliputi jaringan, jalan dan jembatan, sistem pembuangan, dan jaringan komunikasi. Aset ini diperlakukan sesuai prinsip SAP PP 71/2010 PSAP 07.

3. Aset Militer (*military assets*)

Aset militer meliputi segala peralatan militer, baik umum maupun khusus, yang memenuhi definisi aset tetap dan diperlakukannya sesuai prinsip SAP.

2.1.4.2. Pengakuan Aset Tetap

Pengakuan aset tetap suatu proses pencatatan item-item harta, hutang,

modal, pendapatan, dan biaya, termasuk didalamnya bagaimana menyajikan item tersebut didalam laporan keuangan. Pengakuan meliputi pengakuan pencatatan untuk pertama kali, pencatatan perubahan-perubahan yang terjadi atau bahkan mengubah pengakuan yang pertama kali dilakukan (Soetedjo, 2009 : 35).

Didalam PSAK No. 16 menyatakan bahwa biaya perolehan aset tetap diakui sebagai aset jika memenuhi kriteria sebagai berikut :

1. Kemungkinan besar perusahaan akan mendapatkan/memperoleh manfaat ekonomis dari aset tersebut dimasa yang akan datang.
2. Biaya perolehan aset tersebut dapat diukur secara andal.

Menurut Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah (PSAP) No. 07 dalam PP 71 tahun 2010 menyatakan bahwa aset tetap diakui pada saat manfaat ekonomi masa depan dapat diperoleh dan nilainya dapat diukur dengan andal. Untuk diakui sebagai aset tetap maka suatu aset harus memiliki kriteria-kriteria yaitu :

- a. Berwujud
- b. Masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan
- c. Biaya perolehan aktiva dapat diukur secara andal
- d. Tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas, dan
- e. Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan.

Pemerintah mengakui suatu aset tetap apabila aset tetap tersebut telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya, dan atau pada saat penguasaannya berpindah. Dari dua standar akuntansi keuangan diatas dapat ditarik kesimpulan , suatu aset diakui sebagai aset tetap jika perusahaan sudah memperkirakan akan

menggunakan aset tersebut selama lebih dari satu periode, seperti suku cadang utama dan peralatan siap pakai yang dianggap sudah memenuhi kriteria aset tetap.

Oleh karena itu, apabila belum ada bukti bahwa suatu aset dimiliki atau dikuasai oleh suatu entitas maka aset tetap tersebut belum dapat dicantumkan di neraca. Prinsip pengakuan aset tetap pada saat aset tetap ini dimiliki atau dikuasai berlaku untuk seluruh jenis aset tetap, baik yang diperoleh secara individual atau gabungan, maupun yang diperoleh melalui pembelian, pembangunan swakelola, pertukaran, rampasan, atau dari hibah.

Perolehan aset tetap melalui pembelian atau penggabungan pada umumnya didahului dengan pengakuan belanja modal yang akan mengurangi kas umum Negara/daerah. Dokumen sumber untuk merekam pembayaran ini adalah Surat Perintah Membayar dan Surat Perintah Pencairan dana Langsung (SP2D LS).
belanja modal tersebut adalah:

Tabel 2.18

A. jurnal yang dibuat Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD)

Tanggal	Uraian	Ref	Debet	Kredit
	Belanja modal		Xxx	
	Piutang dari BUD			xxx
	<i>(untuk mencatat realisasi belanja modal)</i>			

(Sumber: Data diolah 2019)

Tabel 2.19

B. jurnal yang dibuat Bendahara Umum Daerah (BUD)

Tanggal	Uraian	Ref	Debet	Kredit
	Belanja modal		Xxx	
	Kas di kas daerah			xxx
	<i>(untuk mencatat realisasi belanja modal)</i>			

(Sumber: Data diolah 2019)

Atas belanja modal tersebut, pemerintah akan memperoleh aset tetap yang harus disajikan di neraca. Untuk memunculkan aset tetap di neraca dapat dilakukan dengan cara membuat jurnal pendamping (korolari). Jurnal korolari ini merupakan jurnal ikutan untuk setiap transaksi pendapatan, belanja, atau pembiayaan yang mempengaruhi pos-pos neraca.

Jurnal korolari untuk pengakuan perolehan aset tetap adalah sebagai berikut:

Tabel 2.20

A. jurnal korolari adalah sebagai berikut:

Tanggal	Uraian	Ref	Debet	Kredit
	Tanah		Xxx	
	Peralatan dan Mesin		Xxx	
	Gedung dan Bangunan		Xxx	
	Jalan, Irigasi, dan Jaringan		Xxx	
	Aset Tetap Lainnya		Xxx	
	Konstruksi		Xxx	
	Diinventasikan dalam Aset Tetap			Xxx
	<i>(untuk mencatat perolehan semua jenis aset tetap)</i>			

(Sumber: Data diolah 2019)

Jurnal ini merupakan jurnal korolari atau ikutan pada saat mengakui belanja modal untuk mengakui penambahan aset tetap yang bersangkutan.

2.1.4.3. Pengukuran Aset Tetap

Aset tetap yang dimiliki atau dikuasai oleh pemerintah harus dinilai atau diukur untuk dapat dilaporkan dalam neraca. Menurut SAP, aset tetap yang diperoleh atau dibangun secara swakelola dinilai dengan biaya perolehan. Secara umum, yang dimaksud dengan biaya perolehan adalah jumlah biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh aset tetap sampai dengan aset tetap tersebut dalam kondisi dan tempat yang siap untuk digunakan. Hal ini dapat diimplementasikan pada aset tetap yang dibeli atau dibangun secara swakelola.

Aset tetap yang tidak diketahui harga perolehannya disajikan dengan nilai wajar. Nilai wajar adalah nilai tukar aset tetap dengan kondisi yang sejenis di pasaran pada saat penilaian. Aset tetap yang berasal dari hibah, yang tidak diketahui harga perolehannya, pemerintah dapat menggunakan nilai wajar pada saat perolehan.

Pengukuran (*measurement*) merupakan proses penentuan jumlah rupiah untuk menentukan makna ekonomi dari suatu aset yang akan disajikan dalam neraca (Chariri dan Ghozali, 2005:235). SAP PP 71/2010 PSAP 07 paragraf 20 menjelaskan bahwa aset tetap dinilai dengan biaya perolehan dan apabila tidak memungkinkan, maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan.

Pertukaran aset tetap dapat diandalkan jika terdapat transaksi pertukaran dengan bukti pembelian aset tetap yang mengidentifikasi biayanya. Jika aset

dikontruksi/dibangun sendiri, keandalan biaya diperoleh dari transaksi pihak eksternal dengan entitas tersebut untuk perolehan bahan baku, tenaga kerja dan biaya lain yang digunakan dalam proses kontruksi (PSAP 07 paragraf 21).

2.1.4.4. Penilaian Awal Aset Tetap

Penilaian awal aset tetap biasa diukur dengan nilai perolehannya atau sebesar nilai wajar pada saat aset diperoleh jika aset diperoleh dengan tanpa nilai (PSAP 07 paragraf 23-24 dan 27). Penilaian kembali (revaluasi) hanya diterapkan pada penilaian periode pelaporan selanjutnya, bukan pada saat perolehan awal (paragraf 26).

Memaduhkan aturan dalam PSAP 07 dengan pendapat Na'im (1992:7), maka penilaian awal aset tetap dapat dibedakan berdasarkan jenis dan cara perolehan aset tetap sebagai berikut :

1. Aset tetap yang diperoleh dengan cara pembelian tunai

Harga perolehan merupakan jumlah pengeluaran kas yang dilakukan perusahaan untuk memperoleh aset tetap sampai dengan aset tetap siap dipakai dalam operasi perusahaan.

2. Aset tetap yang diperoleh dengan cara pembelian yang pembayarannya dilakukan dalam jangka panjang (misalnya pembelian angsuran)

Harga perolehan merupakan nilai sekarang dari pembayaran-pembayaran untuk pembelian angsuran tersebut. Nilai sekarang tersebut ditentukan dengan menghitung nilai sekarang atas dasar equitas dengan tingkat bunga yang berlaku jika jumlah dan periodisasinya teratur. Apabila pembayaran angsuran tidak teratur atau hanya terdiri dari satu kali

pembayaran kredit jangka panjang maka penentuan nilai sekarang ditentukan dengan bunga majemuk.

3. Aset tetap yang diperoleh secara gabungan/kelompok (*lump sum*)

Perolehan aset secara kelompok (*lump sum*) yaitu perolehan dari beberapa macam aset dengan satu harga perolehan sekaligus. Karena setiap aset yang dibeli sekaligus tersebut memiliki sifat yang berbeda-beda, maka harus ditentukan harga perolehan masing-masing aset dengan mengalokasikan harga gabungan tersebut berdasarkan perbandingan nilai wajar pasar masing-masing aset yang bersangkutan. Jika harga pasarnya tidak jelas, dapat digunakan nilai lain yang objektivitas terjamin, misalnya nilai aset menurut ketentuan pajak.

4. Aset tetap yang diperoleh dengan cara membangun sendiri (swakelola)

Harga perolehan merupakan jumlah biaya yang dikeluarkan untuk proses pembangunan tersebut. Biaya perolehan ini meliputi biaya langsung untuk tenaga kerja, bahan baku, dan biaya tidak langsung termasuk biaya perencanaan dan pengawasan, perlengkapan, tenaga listrik, sewa peralatan, dan semua biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pembangunan aset tetap tersebut sampai dengan aset tersebut siap untuk digunakan PSAP 07 paragraf 22.

5. Aset tetap yang diperoleh melalui pertukaran aset (*exchanges off assets*)

Menurut prinsip Akuntansi Indonesia, harga perolehan aset tetap ini dinilai sebesar nilai wajar dari aset yang diperoleh atau diserahkan yang mana yang lebih layak berdasarkan dana/bukti yang tersedia. Bila

pertukaran aset tidak sejenis, perbedaan antara nilai buku dengan aset tetap yang diserahkan dengan nilai wajar yang digunakan sebagai dasar pencatatan aset tetap yang diperoleh pada tanggal transaksi yang terjadi harus diakui sebagai laba atau rugi pertukaran aset tetap, kecuali laba yang timbul ditangguhkan. Jika pertukaran aset tidak sejenis, laba tidak diakui tetapi rugi harus diakui kecuali dalam pertukaran diterima sejumlah kas, maka sebagian laba dapat diakui sejumlah presentase tertentu dari jumlah kas yang diterima terhadap jumlah kas diterima ditambah harga perolehan aset tetap baru.

PSAP 07 paragraf 42-44, mengatur bahwa pertukaran aset atau sebagian aset tetap yang tidak serupa atau aset lainnya dinilai sebesar nilai wajar aset yang diperoleh, yaitu nilai ekuivalen atas nilai tercatat aset yang dilepas setelah disesuaikan dengan jumlah setiap kas atau setara kas dan kewajiban lain yang ditransfer/diserahkan. Sedangkan pertukaran aset yang serupa baik serupa manfaat, nilai wajar, maupun kepemilikannya, maka biaya aset tercatat sebesar nilai tercatat atas aset yang dilepas karena dalam pertukaran ini tidak ada keuntungan dan kerugian yang diakui. Maka nilai wajar atas aset yang diterima tersebut dapat memberikan bukti adanya suatu pengurangan (*impairmen*) nilai atas aset yang dilepas dan aset yang dilepas harus diturun-nilai-bukukan (*written down*) dan nilai setelah diturun-nilai-bukukan (*written down*) tersebut merupakan nilai aset yang diterima.

6. Aset tetap yang diperoleh dari donasi/sumbangan

Aset sumbangan (donasi) merupakan aktiva yang diperoleh tanpa harus mengeluarkan/ mengorbankan sumber ekonomi (Chairi dan Ghozali, 2005:250). Sumbangan aset tetap didefinisikan sebagai transfer tanpa persyaratan suatu aset tetap ke satu entitas, misalnya perusahaan non-pemerintah memberikan bangunan yang dmilikinya untuk digunakan oleh satu unit pemerintah tanpa persyaratan apapun. Aset sumbangan (donasi) dinilai sebesar nilai wajar pada saat perolehan PSAP 07 paragraf 45 dan diakui sebagai pendapatan operasional.

2.1.4.5. Penyajian Aset Tetap

Aset tetap disajikan dineraca berdasarkan biaya perolehan aset tetap tersebut dikurangi akumulasi penyusutan. Apabila terjadi kondisi yang memungkinkan penelitian kembali, maka aset tetap akan disajikan dengan penyesuaian pada masing-masing akun aset tetap dan akun equitas PSAP 07 paragraf 52. Sedangkan untuk penyajian atas aset bersejarah milik pemerintah, tidak harus disajikan dineraca, namun wajib disajikan dan diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan dalam bentuk unit PSAP paragraf 69.

Penyajian aset tetap dalam neraca pemerintah daerah diilustrasikan pada Gambar berikut :

Tabel 2.21 format penyajian aset tetap dalam neraca pemerintah daerah

PEMERINTAH PROVINSI/KABUPATEN/KOTA/SKPD

NERACA

PER 31 DESEMBER 2016-2017

NO	URAIAN	2016	2017
1	ASET		
2	ASET LANCAR	xxx	xxx
3	INVESTASI JANGKA PANJANG	xxx	xxx
4	ASET TETAP	xxx	xxx
5	Tanah	xxx	xxx
6	Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
7	Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
8	Jalan, Irigasi, dan Jaringan	xxx	xxx
9	Aset tetap lainnya	xxx	xxx
10	Konstruksi dalam pengerjaan	xxx	xxx
11	Akumulasi Penyusutan	(xxx)	(xxx)
12	Jumlah aset tetap (5 s/d 11)	xxx	xxx
13	DANA CADANGAN	xxx	xxx
14	ASET LAINNYA	xxx	xxx
	JUMLAH ASET (2+3+1+13+14)	xxx	xxx

Sumber: SAP PP 71 tahun 2010, ilustrasi PSAP 01. A (yang diolah)

2.1.4.6. Pengungkapan Aset Tetap

Pengungkapan aset tetap diatur dalam PSAP 07 paragraf 80-83. Informasi-informasi yang perlu diungkapkan pada catatan atas laporan keuangan untuk masing-masing jenis aset tetap, antara lain :

1. Dasar penelitian yang digunakan untuk menentukan nilai *tercatat* (*carrying amount*)
2. Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan penambahan, pelepasan aset tetap, akumulasi

penyusutan, dan perubahan nilai (jika ada) dan mutasi aset tetap lainnya.

3. Informasi penyusunan, meliputi nilai penyusunan, metode penyusunan yang digunakan, masa manfaat atau tarif penyusunan yang digunakan, dan nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.

Selain itu laporan keuangan juga harus mengungkapkan:

- a. Eksistensi dan batasan hak milik atas aset tetap
- b. Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan aset tetap
- c. Jumlah pengeluaran pada pos aset tetap dalam konstruksi, dan
- d. Jumlah komitmen untuk akuisisi aset tetap.

2.2. Penelitian Terdahulu

Astria (2017), meneliti tentang *Analisis perlakuan akuntansi aset tetap pada RSUD DR. Soeratno Gemolong Sragen*. Dengan hasil penelitian menunjukkan bahwa pengakuan, pengukuran, penyusutan, penghentian dan penyajian aset tetap sebagai praktiknya telah sesuai dengan aturan yang terdapat dalam PSAK No 16 dan PSAP No 07. Persamaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya yaitu melakukan penelitian yang sama mengenai aset tetap. Sedangkan perbedaannya yaitu, objek penelitian terdahulu yaitu RSUD DR, Soeratno sedangkan objek penelitian sekarang yaitu Dinas kebudayaan dan Pariwisata kabupaten Lumajang.

Herawati (2017) meneliti tentang *Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah dan Good Governance Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. Dengan hasil penelitian menunjukkan bahwa Standar Akuntansi Pemerintah dan *Good Governance* secara simultan mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Standar akuntansi pemerintah berpengaruh positif signifikan terhadap laporan keuangan pemerintah daerah dan *Good Governance* memiliki pengaruh positif tidak signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Sita, Irmadariyani, & Andriana (2017), Meneliti tentang *Analisis Perlakuan Akuntansi Aset Tetap Pada Rumah Sakit Umum Daerah Genteng*. Dengan hasil penelitian menunjukkan bahwa pada tahap penyajian terdapat kesalahan dalam penyajian beban penyusutan aset tetap, belum diungkapkannya dasar penilaian aset tetap, belum ditetapkannya kebijakan tentang kapitalisasi biaya pemeliharaan aset tetap, pada daftar aset tetap masih terdapat aset tetap yang nilai bukunya dibawah nilai minimum kapitalisasi aset tetap.

Koapaha, Sondakh, & Pusung, (2014), Meneliti Tentang *Evaluasi Penerapan Perlakuan Akuntansi Aktiva Tetap Berdasarkan PSAK No. 16 Pada RSUP Prof.DR.R.D Kandou Manado*. Dengan hasil penelitian disimpulkan RSUP Prof.DR.R.D Kandou Manado menjalankan kegiatan akuntansinya berpedoman pada kebijakan akuntansi perusahaan yang sudah mengarah pada PSAK No. 16. Pengukuran aktiva tetap ini dilakukan sesuai kebijakan perusahaan, pengakuan aktiva tetap perusahaan sesuai dengan standar akuntansi keuangan, perusahaan menyusutkan aktiva tetapnya menggunakan metode saldo menurun dimana hal ini

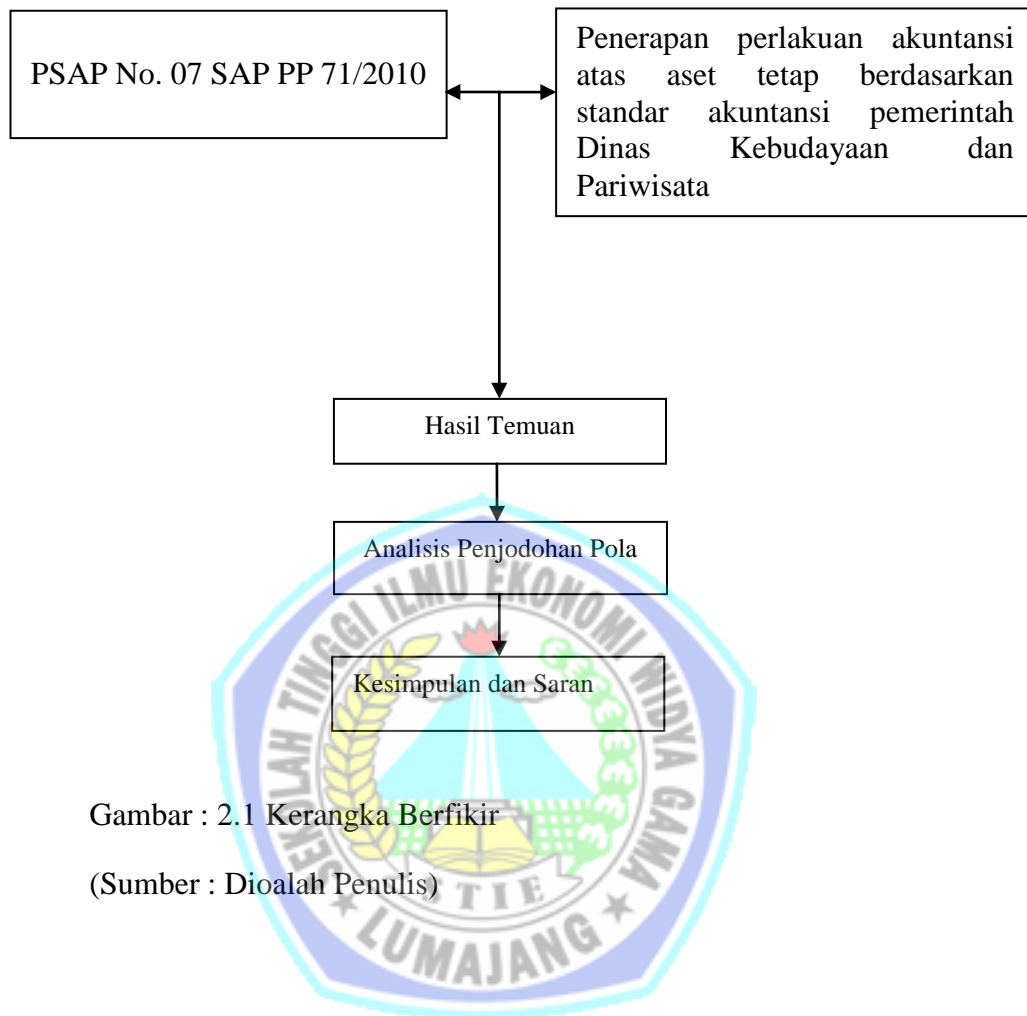
belum sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku, perusahaan menghentikan aktiva tetap yang sudah tidak digunakan dengan cara menghapus aktiva tetap dari daftar kepemilikan dan melepasnya dengan cara dihibahkan.

Mislina (2014). Meneliti tentang *Analisis Akuntansi Aset Tetap Pada Pemerintah Kota Tanjungpinang*. Penelitian ini kualitatif deskriptif, dilakukan dengan cara membandingkan realisasi dilapangan dengan peraturan yang berlaku. Dengan hasil penelitian menunjukkan penerapan akuntansi aset tetap pada pemerintah kota Tanjungpinang belum sepenuhnya sesuai dengan SAP yang berlaku

2.3. Kerangka Berfikir

Kerangka berfikir dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Membandingkan antara teori dengan kondisi dilapangan. Teori yang dimaksud ialah teori utama PSAP 07 tahun 2010 yang didukung oleh teori-teori lainnya yang didapatkan dari berbagai literatur seperti buku, penelitian terdahulu, dan peraturan lainnya yang terkait dengan akuntansi pemerintah. Sedangkan kondisi lapangan dapat dilihat dari Laporan keuangan Aset Tetap Dinas Kebudayaan dan Pariwisata dan observasi.
2. Setelah didapat temuan dari kegiatan membandingkan tersebut, kemudian dianalisis menggunakan teknik penjadohan pola. Pada analisis ini digunakan teori-teori sebagai pola penanding.
3. Setelah ditemukan pola tersebut, dibuat kesimpulan dan saran perbaikan yang bermanfaat bagi instansi subyek penelitian ini.



Gambar : 2.1 Kerangka Berfikir

(Sumber : Dioalah Penulis)