

## **BAB II**

### **LANDASAN TEORI**

#### **2.1 Definisi Aset Tetap**

Berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah (PSAP) Nomor 07, aset tetap adalah aset berwujud yang memiliki masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum. PSAP 07 juga menyatakan bahwa aset tetap merupakan salah satu bagian utama dalam aset pemerintah dan bersifat signifikan dalam penyajian di neraca. Aset tetap yang termasuk dalam aset tetap pemerintah yakni aset tetap yang dimiliki oleh entitas pelaporan dimanfaatkan oleh entitas lainnya, misal instansi pemerintah lainnya, universitas, dan kontraktor. Hak Atas Tanah menurut PSAP 07 menjelaskan bahwa aset tetap yang dikuasai dengan tujuan dikonsumsi seperti bahan (*materials*) dan perlengkapan (*supplies*) tidak termasuk dalam definisi aset tetap. Menurut Simamarta (2019), aset tetap merupakan aset berwujud milik entitas yang sifatnya relatif permanen dan digunakan dalam kegiatan normal entitas, bukan untuk diperjualbelikan.

#### **2.2 Klasifikasi Aset Tetap**

Menurut PSAP 07 Aset Tetap diklasifikasikan berdasarkan kesamaan sifat atau fungsinya dalam operasi entitas, pada akuntansi pemerintah yaitu entitas

pemerintah. Barang tersebut meliputi: Tanah, Peralatan dan Mesin, Jalan Irigasi dan Jaringan, Gedung Dan Bangunan, Aset Tetap Lainnya, Konstruksi Dalam Pekerjaan.

### **2.2.1 Tanah**

Tanah pada akuntansi komersial merupakan salah satu aset tetap berwujud yang diperoleh oleh perusahaan yang mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun untuk mendapatkan nilai ekonomi pada masa depan. Tanah bisa dipakai untuk mendapatkan berbagai nilai ekonomi seperti sebagai tempat untuk gedung dan bangunan, disewakan, dijual ketika harga telah naik dll. Tanah Pada Akuntansi Pemerintah pada PSAP 07 adalah tanah yang diperoleh dan digunakan dengan maksud membantu kegiatan operasional pemerintahan dan dalam kondisi siap pakai. Sesuai dengan sifat dan peruntukannya, tanah dapat diklasifikasikan lebih lanjut menjadi dua kelompok besar, yaitu (i) tanah untuk gedung dan bangunan, dan (ii) tanah untuk bukan gedung dan bangunan, seperti tanah untuk jalan, irigasi, jaringan, tanah lapangan, tanah hutan, tanah untuk pertanian, dan tanah untuk perkebunan.

### **2.2.2 Peralatan dan Mesin**

Peralatan dan Mesin pada PSAP 07 meliputi 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 dapat diklasifikasikan sesuai masing-masing jenisnya, seperti peralatan perkantoran, komputer, peralatan angkutan

(darat,air dan udara), alat-alat komunikasi, peralatan kedokteran/P3K, alat-alat berat, peralatan bengkel, rambu-rambu hingga alat olahraga.

### **2.2.3 Jalan, Irigasi, dan Jaringan**

Aset tetap ini dapat diklasifikasikan sesuai kebutuhan entitas yang akan mencatat dengan lebih detil misalnya menjadi 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 dapat menyederhanakan pengakuan pendapatan, penetapan kebijakan, pemeliharaan serta perhitungan penyusunan aset yang diklasifikasikan pada jalan, irigasi, dan jaringan (Sunanto, 2017).

### **2.2.4 Gedung dan Bangunan**

Gedung dan Bangunan menurut PSAP 07 meliputi seluruh gedung dan bangunan yang diperoleh dengan tujuan untuk membantu kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap pakai. Gedung dan Bangunan dapat diklasifikasikan pada berbagai jenis seperti museum, bangunan bersejarah, rumah dinas, bangunan tempat ibadah, perkantoran, gudang, gazebo, pos dll.

### **2.2.5 Aset Tetap Lainnya**

Aset tetap lainnya adalah aset tetap yang tidak digolongkan pada seluruh kelompok aset tetap sebelumnya, PSAP 07 menyatakan bahwa “Aset tetap lainnya mencakup aset tetap yang tidak dikelompokkan kedalam kelompok aset tetap diatas, dan dimanfaatkan untuk kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap pakai”. Jadi aset tetap lainnya adalah barang yang memenuhi kriteria aset tetap namun tidak termasuk dalam penggolongannya. Barang yang digolongkan sebagai

aset tetap lainnya biasanya berupa koleksi buku, barang kesenian, barang olahraga, hewan, ikan dalam akuarium, tumbuh tumbuhan dan juga aset tetap renovasi.

### **2.2.6 Konstruksi Dalam Pengerjaan**

Sesuai dengan namanya konstruksi dalam pengerjaan adalah aset tetap yang sedang dalam proses pengerjaan atau pembangunan untuk bisa digunakan sesuai dengan definisi aset tetap. Aset yang dibangun diharapkan dapat memberikan manfaat ekonomi pada masa depan.

### **2.3 Definisi Barang Milik Negara**

Barang Milik Negara pada PP No 27 Tahun 2014 Tentang Pengelolaan Barang Milik Negara pada Pasal 1 adalah semua barang yang dibeli atau diperoleh atas beban Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara atau berasal dari perolehan lainnya yang sah.

### **2.4 Pengakuan Aset Tetap**

Secara umum aset tetap diakui ketika manfaat ekonomi masa depan dapat diperoleh dan nilainya dapat diukur dengan andal. Agar dapat diakui sebagai aset tetap, PSAP 07 menyebutkan bahwa suatu aset harus memenuhi kriteria yakni berwujud, dengan masa manfaat lebih dari 12 bulan, harga perolehan aset dapat diukur dengan andal, tidak ditujukan untuk dijual pada operasi normal entitas, mencapai ambang batas minimum, dan dibangun atau diperoleh untuk tujuan digunakan.

Namun, dengan pertimbangan antara biaya, manfaat serta kepraktisan, pengakuan aset tetap konstruksi dalam pengerjaan dilakukan saat terjadinya realisasi belanja modal. Berdasarkan hal tersebut, jika salah satu dari beberapa

kriteria tidak terpenuhi maka aset tetap tersebut tidak dapat dikelompokkan sebagai aset tetap pemerintah.

Dalam memutuskan apakah suatu aset tetap memiliki masa manfaat lebih dari 12 bulan, suatu entitas harus membuat penilaian manfaat ekonomi masa depan yang dapat diberikan oleh aset tetap tersebut, baik secara langsung maupun tidak langsung, dalam kegiatan operasional pemerintah. Manfaat yang diperoleh dapat berupa aliran pendapatan dan/atau penghematan belanja bagi pemerintah.

Disamping hal-hal yang telah disebutkan, terdapat beberapa jenis aset tetap yang dalam pengaturannya memiliki nilai minimum kapitalisasi. Jika nilai minimum kapitalisasi tersebut tidak terpenuhi maka biaya perolehan aset tersebut tidak dapat dikapitalisasi sebagai aset tetap, meskipun telah memenuhi kriteria pengakuan sebagai aset tetap sehingga biaya tersebut dapat langsung dibebankan.

Kriteria-kriteria ini harus terpenuhi sebelum suatu aset dapat digolongkan sebagai aset tetap, antara lain: Tanah, Peralatan dan Mesin, Jalan Irigasi dan Jaringan, Gedung Dan Bangunan, Aset Tetap Lainnya, Konstruksi Dalam Pekerjaan.

#### **2.4.1 Tanah**

Tanah baru dapat diakui ketika tanah tersebut telah memenuhi kriteria-kriteria sebagai aset tetap. Oleh karena itu, ketika suatu tanah diperoleh dengan maksud untuk dihibahkan, maka tanah seperti itu tidak dapat diakui sebagai aset tetap karena tidak memenuhi kriteria aset yang akan digunakan oleh pemerintah dalam menjalankan operasionalnya sehari-hari.

Kualitas keandalan pengakuan aset tetap akan lebih baik apabila telah diterima hak kepemilikan aset tersebut dan/atau ketika penguasaannya telah berpindah dengan ditunjukkannya sertifikat yang sah. Contoh Sertifikat Hak Pakai (SHP), Sertifikat Hak Guna Bangunan (SHGB), Sertifikat Hak Milik (SHM), Dan Sertifikat Hak Pengelolaan (SPL).

Walaupun demikian, pada kenyataannya terdapat banyak kasus pemerintah sebagai pengguna yang menguasai tanah namun tidak memiliki bukti atau sertifikat yang sah atas kepemilikan tanah tersebut. Hal tersebut seharusnya diberi perhatian lebih dan diminta pertanggungjawabannya.

#### **2.4.2 Peralatan dan Mesin**

Suatu peralatan dan mesin diakui sebagai aset tetap apabila bukti kepemilikan atau bukti penyerahan memadai, dalam hal ini berupa berita acara serah terima dilengkapi dengan bukti kepemilikan jika peralatan dan mesin tersebut berupa kendaraan. Sesuai dengan peraturan yang berlaku, peralatan dan mesin memiliki batas minimum kapitalisasi sehingga apabila nilai perolehan suatu peralatan dan mesin tidak mencukupi batas tersebut, maka tidak dapat diakui sebagai aset tetap.

#### **2.4.3 Jalan, Irigasi, dan Jaringan**

Jalan, irigasi, dan jaringan diakui menjadi aset tetap ketika hak kepemilikannya secara sah telah diterima dan siap dipakai. Berbeda dengan peralatan dan mesin serta gedung dan bangunan, jalan, irigasi, dan jaringan tidak memiliki nilai satuan minimum kapitalisasi.

#### **2.4.4 Gedung dan Bangunan**

Gedung dan bangunan diakui menjadi aset tetap ketika suatu gedung dan bangunan siap dipakai dan terdapat bukti kepemilikan atau bukti penyerahan yang memadai. Bukti tersebut mencakup berita acara serah terima atau akta terkait jual beli. Apabila bukti-bukti tersebut belum memadai, maka gedung dan bangunan belum dapat diakui sebagai aset tetap.

Sama seperti peralatan dan mesin, pengakuan gedung dan bangunan perlu memperhatikan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap. Apabila biaya perolehan dari gedung dan bangunan dibawah nilai satuan minimum kapitalisasi, entitas dapat langsung membebankan biaya perolehan dan mengungkapkannya secara memadai di dalam Catatan Atas Laporan Keuangan (CaLK).

#### **2.4.5 Aset Tetap Lainnya**

Aset tetap lainnya diakui sebagai aset tetap ketika hak kepemilikannya telah berpindah dan siap digunakan. Ketentuan khusus untuk aset tetap renovasi mengacu pada Buletin Teknis Nomor 04 tentang Penyajian dan Pengungkapan Belanja Pemerintah.

#### **2.4.6 Konstruksi Dalam Pengerjaan**

Konstruksi dalam pengerjaan diakui sebagai aset tetap jika manfaat ekonomi masa depan terkait aset tersebut kemungkinan besar akan diperoleh, nilainya dapat diukur secara andal, aset yang dimaksud masih dalam tahap pengerjaan, seluruh biaya yang dikeluarkan yang bisa diatribusikan langsung ke dalam proyek pembangunan aset tersebut harus diakui dan diklasifikasikan ke

sebagai Konstruksi Dalam Pengerjaan (KDP) terkait sekalipun proyek yang dimaksudkan belum dilaksanakan.

## **2.5 Pengukuran Aset Tetap**

Aset tetap dinilai dengan biaya perolehan. Apabila membuat penilaian aset menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tetap dinilai berdasarkan nilai wajar ketika perolehan.

### **2.5.1 Biaya Perolehan**

Menurut Kusniati dan Hamzah (2014), nilai atau biaya perolehan yang timbul karena pembelian aset tetap meliputi harga beli aset tetap itu sendiri dan biaya-biaya yang dibebankan hingga aset tetap tersebut siap untuk digunakan. Biaya-biaya tersebut mencakup biaya persiapan tempat, biaya perjalanan dinas, biaya profesional, biaya pengiriman, biaya pemasangan, biaya pengujian aset, termasuk bea impor dan seluruh biaya yang dapat didistribusikan langsung untuk membawa aset tersebut ke kondisi ideal untuk penggunaan yang dimaksud.

Aset tetap yang perolehannya melalui pertukaran akan diukur berdasarkan nilai wajar pula. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah (PSAP) Nomor 07 tentang Akuntansi Aset Tetap pada paragraf 28 menyatakan bahwa suatu aset tetap dinilai dengan nilai wajar atau nilai perolehan apabila biaya atau nilai perolehan tidak ada untuk penyusunan periode selanjutnya setelah tanggal neraca awal.

Pengukuran aset tetap harus disesuaikan dengan ketentuan yang diberlakukan oleh Direktorat Jenderal Bea Cukai terkait dengan ketentuan nilai minimum kapitalisasi aset tetap. Apabila nilai perolehan aset tetap tidak memenuhi atau di bawah nilai minimum kapitalisasi maka aset tersebut tidak boleh disajikan

dan diakui sebagai Aset Tetap, namun tetap dinyatakan di dalam CaLK atau disajikan ke dalam akun persediaan.

Nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap merupakan pengeluaran yang baru, seperti nilai pengeluaran reklasifikasi, renovasi, restorasi, dan hasil pengembangan. Biaya setelah perolehan awal suatu aset tetap yang menambah masa manfaat atau kemungkinan besar memberi manfaat ekonomis di masa yang akan datang seperti penambahan mutu produksi, kapasitas, atau peningkatan standar kinerja harus dikapitalisasikan ke dalam nilai tercatat aset tetap yang bersangkutan.

Disebabkan organisasi pemerintah yang sangat beragam dalam jumlah dan jenis penggunaan aset tetap. Menurut Andianingsih (2021), batas jumlah biaya kapitalisasi (*capitalization thresholds*) tidak bisa diseragamkan untuk seluruh entitas yang ada. Masing-masing entitas harus menetapkan batasan jumlah kapitalisasi tersebut dengan mempertimbangkan kondisi keuangan dan operasional setiap entitas. Apabila telah ditetapkan, batasan jumlah biaya kapitalisasi (*capitalization thresholds*) harus diterapkan dengan konsisten dan diungkapkan secara rinci dalam CaLK.

### **2.5.2 Pengeluaran Setelah Perolehan**

Sebuah pengeluaran setelah perolehan atau pengeluaran pemeliharaan akan dikapitalisasi jika memenuhi kriteria sebagai berikut:

1. Manfaat ekonomi atas aset tetap yang dipelihara:
  - a. Bertambah nilai kapasitas produksi, dan/atau;
  - b. Bertambah volume, dan.atau;

- c. Bertambah nilai ekonomis dan efisiensi, dan/atau;
  - d. Bertambah umur ekonomis.
2. Agar dapat dikapitalisasi, nilai pengeluaran belanja atas pemeliharaan aset tetap terkait harus sama dengan atau melebihi nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap.

## **2.6 Penyusutan Aset Tetap**

Berdasarkan PSAP 07 tentang Akuntansi Aset Tetap, penyusutan adalah alokasi sistematis atas nilai suatu aset tetap yang disusutkan (*depreciable assets*) selama masa manfaat aset tetap yang bersangkutan. Nilai penyusutan untuk masing-masing periode diakui dan dihitung sebagai pengurang nilai tercatat aset tetap dalam neraca atau biasa dicatat sebagai beban penyusutan dalam laporan operasional entitas. Penyesuaian terhadap nilai aset tetap dilakukan dengan berbagai metode perhitungan yang sistematis sesuai dengan masa manfaat. Metode penyusutan yang digunakan harus dapat menggambarkan besaran manfaat ekonomis atau kemungkinan jasa (*service potential*) yang akan mengalir ke pemerintah. Metode Penyusutan yang dapat dipergunakan antara lain: Metode Garis Lurus (*Straight Line Method*), Metode Saldo Menurun Ganda (*Double Declining Balance Method*), Metode Unit Produksi (*Unit of Production Method*).

### **2.6.1 Metode Garis Lurus (*Straight Line Method*)**

Metode garis lurus adalah metode yang paling sederhana karena beban penyusutan dibagi sama rata untuk tiap periodenya. Jenis penyusutan ini biasanya digunakan untuk aset tetap yang akan memberikan nilai masa manfaat relatif sama selama umur manfaatnya.

### **2.6.2 Metode Saldo Menurun Ganda (*Double Declining Balance Method*)**

Penghitungan dari saldo menurun ganda menggunakan tarif penyusutan garis lurus yang digandakan. Menurut Safitri & Rahayu (2017), metode ini cocok digunakan untuk aset yang masa manfaatnya terus menurun atau cepat berkembang dari tahun ke tahun. Seperti peralatan yang berteknologi tinggi yang setiap saat akan terus berinovasi.

### **2.6.3 Metode Unit Produksi (*Unit of Production Method*)**

Perhitungan metode ini berdasarkan pada jumlah produksi untuk setiap periode dibagi dengan jumlah produksi total secara keseluruhan yang telah diestimasi. Metode ini pas digunakan untuk aset tetap yang dapat dihitung produktivitasnya.

Selain tanah dan konstruksi dalam pengerjaan, seluruh aset tetap disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut. Aset tetap lainnya seperti hewan, buku, tanaman, dan sejenisnya tidak dilakukan penyusutan secara periodik karena akan dihapus saat aset tetap lainnya mati atau tidak digunakan (Biswan & Falaqi, 2018). Terkait penyusutan atas aset tetap renovasi dilakukan sesuai dengan umur ekonomi mana yang lebih pendek antara masa manfaat aset tetap dengan masa pinjaman/sewa.

## **2.7 Penghentian dan Pelepasan Aset Tetap**

Seiring dengan penggunaan aset tetap dalam kegiatan operasional pemerintah aset tetap tersebut akan mengalami keusangan, tertinggal jaman, rusak berat, tidak sesuai dengan kebutuhan lagi karena entitas mengalami perkembangan, ataupun aset tersebut sudah tidak lagi dapat memberikan manfaat ekonomi masa

depan sehingga PSAP 07 tentang Akuntansi Aset Tetap memberikan keleluasaan bagi entitas untuk dapat melakukan penghentian penggunaan aset tetap.

Aset tetap dapat dihentikan penggunaannya dan dikeluarkan dari neraca ketika dokumen sumber penghentian diperoleh seperti usulan penghentian aset tetap. Berdasarkan PSAP 07 tentang Akuntansi Aset Tetap, suatu aset tetap yang secara permanen dihentikan penggunaannya dan diperkirakan tidak ada manfaat ekonomis di masa yang akan datang atau dilepas harus direklasifikasi, dieliminasi, atau harus dihapus dari neraca dan diungkapkan di dalam CaLK pada periode yang bersangkutan sesuai dengan ketentuan perundang-undangan terkait pengelolaan BMN/BMD.

Apabila suatu aset tetap telah dihentikan dari penggunaan aktif (operasi) yang dilakukan pemerintah, maka aset tetap tersebut tidak memenuhi definisi dari aset tetap dan harus direklasifikasi ke pos aset lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya. Proses reklasifikasi aset tetap menjadi aset lainnya dapat dilakukan apabila dokumen atau data sumber untuk mengeluarkan aset tetap tersebut telah diterbitkan/dimiliki oleh entitas terkait

## **2.8 Penyajian dan Pengungkapan Aset Tetap**

Berdasarkan PSAP 07 pada paragraph 80, laporan keuangan harus mengungkapkan dalam masing-masing jenis aset tetap sebagai berikut:

1. Dasar penilaian yang digunakan dalam hal menentukan nilai tercatat (*carrying amount*).

2. Rekonsiliasi jumlah nilai tercatat pada awal dan akhir periode yang memuat pelepasan, penambahan, mutasi aset tetap lainnya, dan akumulasi penyusutan dan perubahan nilai.
3. Informasi terkait penyusutan seperti nilai tercatat bruto dan akumulasi pada awal dan akhir periode, metode penyusutan yang digunakan masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan, dan nilai penyusutan.

Selanjutnya, laporan keuangan juga harus mengungkapkan jumlah pengeluaran pada pos aset tetap dalam konstruksi, eksistensi dan batasan hak milik atas aset tetap, jumlah komitmen untuk akuisisi aset tetap, dan kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan aset tetap. Untuk jenis aset bersejarah diungkapkan dengan rinci seperti nama, jenis, kondisi dan lokasi aset yang dimaksud.

Selain itu, PSAP 07 juga menjelaskan lebih lanjut bahwa apabila aset tetap dicatat pada jumlah yang dinilai kembali (revaluasi), hal-hal yang harus diungkapkan yakni hakikat setiap petunjuk yang digunakan untuk menentukan biaya pengganti, nama penilai independen, apabila ada, dasar peraturan untuk menilai kembali aset tetap, nilai tercatat setiap jenis aset tetap, dan tanggal efektif penilaian kembali.