

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Aset Tetap

2.1.1 Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah

Pemerintah daerah menggunakan basis akrual dalam menyusun kebijakan akuntansi yang penerapannya diatur dalam PP Nomor 71 Tahun 2010. Menurut Mulyana (2014), kebijakan akuntansi pemerintah daerah merupakan suatu prinsip dan aturan, serta praktik yang spesifik yang telah dipilih oleh pemerintah daerah dalam proses penyusunan dan penyajian atas suatu laporan keuangan.

Sistem akuntansi pemerintah daerah terbagi menjadi dua kelompok yakni Sistem Akuntansi Satuan Kerja Perangkat Daerah (SA-SKPD) yang merupakan entitas yang bertindak sebagai entitas akuntansi dan Sistem Akuntansi Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (SA-PPKD) yang merupakan entitas yang bertindak sebagai entitas akuntansi dan entitas pelaporan. Entitas akuntansi adalah pengguna anggaran ataupun pengguna barang yang berkewajiban untuk melakukan penyusunan atas suatu laporan keuangan untuk kemudian digabung kepada entitas pelaporan. Sementara itu, entitas pelaporan merupakan suatu entitas yang terdiri dari beberapa entitas akuntansi yang wajib menyajikan laporan pertanggungjawaban dalam suatu laporan keuangan. Entitas pelaporan bertindak

sebagai konsolidator sehingga wajib untuk melakukan konsolidasi atas suatu laporan keuangan yang telah disusun oleh setiap SKPD, dan laporan keuangan konsolidasian tersebut kemudian menjadi laporan keuangan di tingkat pemerintah daerah (Mulyana, 2014).

2.1.2 Pengertian Aset Tetap

Dalam suatu organisasi ataupun perusahaan tidak pernah terlepas dari aset tetap dalam menjalankan kegiatannya. Menurut Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah Nomor 07 (PSAP 07) disebutkan bahwa aset tetap didefinisikan sebagai aset yang memiliki wujud dan masa manfaatnya lebih dari 12 bulan, aset tersebut kemudian digunakan oleh pemerintah untuk digunakan dalam kegiatan-kegiatan operasional pemerintahan serta digunakan oleh masyarakat secara umum. Aset yang diperoleh untuk kemudian dimanfaatkan oleh masyarakat secara umum tersebut diakui sebagai persediaan dan tidak diakui sebagai aset tetap.

2.1.3 Klasifikasi Aset Tetap

Berdasarkan PSAP 07 mengenai Akuntansi Aset Tetap, aset tetap diklasifikasikan ke dalam enam akun yang didasarkan pada kesamaan sifat dan fungsi dalam aktivitas operasi sebagaimana dijelaskan berikut.

1) Tanah

Tanah yang diklasifikasikan sebagai aset tetap adalah tanah yang dalam kondisi siap dipakai serta diperoleh dengan maksud untuk digunakan dalam kegiatan operasional pemerintah.

2) Peralatan dan Mesin

Peralatan dan mesin yang diklasifikasikan sebagai aset tetap yakni

peralatan dan mesin yang memiliki nilai yang signifikan dan dalam kondisi siap untuk digunakan. Peralatan dan mesin yang dimaksud berupa kendaraan bermotor dan mesin, peralatan elektronik, inventaris kantor, dan peralatan lainnya yang dapat digunakan lebih dari dua belas bulan.

3) Gedung dan Bangunan

Gedung dan bangunan yang diklasifikasikan sebagai aset tetap yakni gedung dan bangunan yang perolehannya ditujukan untuk digunakan oleh pemerintah dalam menjalankan kegiatan operasionalnya serta dalam keadaan yang siap untuk digunakan

4) Jalan, Irigasi, dan Jaringan

Jalan, irigasi, dan jaringan didirikan oleh pemerintah serta dimiliki ataupun dikuasai oleh pemerintah dan dalam kondisi siap untuk digunakan.

5) Aset Tetap Lainnya

Aset tetap lainnya merupakan aset tetap yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam kelompok aset tetap yang telah dijelaskan sebelumnya yang diperoleh dan dimanfaatkan oleh pemerintah untuk kegiatan-kegiatan operasionalnya serta dalam kondisi siap untuk digunakan.

6) Konstruksi dalam Pengerjaan (KDP)

Konstruksi dalam pengerjaan yakni aset tetap yang telah dijelaskan sebelumnya yang masih dalam tahapan pembangunan dan membutuhkan periode dan waktu tertentu. Konstruksi dalam pengerjaan belum selesai sepenuhnya dan dalam kondisi belum siap untuk digunakan. Perolehannya dapat dilakukan dengan membangun sendiri ataupun dengan melalui pihak ketiga.

2.2 Akuntansi Aset Tetap Tanah

2.2.1 Klasifikasi Tanah

Dalam Buletin Teknis Nomor 15 tentang Akuntansi Aset Tetap Berbasis Akrua, dijelaskan bahwa klasifikasi tanah didasarkan pada sifat dan juga peruntukannya, tanah dapat diklasifikasikan menjadi dua kelompok besar yakni:

1. Tanah untuk gedung dan bangunan
2. Tanah untuk bukan gedung dan bangunan, seperti tanah untuk pertanian dan perkebunan, tanah untuk jalan, irigasi, jaringan, tanah hutan, dan tanah hutan.

Kebutuhan rincian atas informasi yang diperlukan oleh entitas bersangkutan menjadi dasar untuk pengelompokan/pengklasifikasian tanah.

2.2.2 Pengakuan Tanah

Pengakuan aset tetap dapat dilakukan ketika pemerintah memperoleh adanya potensi atas manfaat ekonomi di masa depan dan biayanya dapat diukur dengan andal. Dalam PSAP 07 Paragraf 15 tanah harus memenuhi 4 kriteria dibawah ini untuk dapat diakui sebagai aset tetap, kriteria tersebut antara lain:

1. Tanah dapat dimanfaatkan selama lebih dari 12 bulan
2. Biaya yang digunakan untuk memperoleh tanah tersebut dapat diukur dengan andal
3. Memiliki tujuan tidak untuk dijual
4. Perolehan tanah dimaksudkan untuk dimanfaatkan oleh entitas.

Perolehan tanah dapat dilakukan melalui mekanisme pembelian, dengan

melakukan pertukaran atas aset, hibah ataupun donasi, dan lainnya. Perolehan tanah yang dilakukan melalui mekanisme pembelian secara tunai akan diakui sebagai aset tetap tanah dalam neraca dan nantinya akan mengurangi Kas Umum Negara/Daerah. Apabila tanah telah diterima ataupun hak atas kepemilikannya telah diserahkan serta pada saat penguasaan atas tanah tersebut berpindah maka pengakuannya akan menjadi sangat andal.

2.2.3 Pengukuran Tanah

Menurut PSAP Nomor 07 Paragraf 30, tanah diakui sebesar biaya pada saat tanah tersebut diperoleh. Biaya perolehan tanah tersebut meliputi harga beli atas tanah, kemudian biaya yang masih harus dikeluarkan dalam rangka untuk memperoleh hak misalnya biaya pengurusan sertifikat, biaya pematangan dan pengukuran, biaya penimbunan, dan biaya-biaya lainnya yang dikeluarkan sampai dengan tanah tersebut siap untuk dipakai.

Dalam melakukan pengukuran atas aset tetap tanah ada beberapa hal yang perlu untuk diperhatikan oleh suatu entitas, salah satunya adalah nilai kapitalisasi.. Ketika melakukan pengukuran aset tetap atas tanah, keseluruhan dari komponen biaya perolehan akan dikapitalisasi menjadi nilai tanah. Batasan minimal kapitalisasi aset tetap untuk tanah adalah tidak dibatasi. Selain itu, berdasarkan PSAP Nomor 07 Paragraf 58, tanah merupakan aset tetap yang tidak disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristiknya.

2.2.4 Penyajian dan Pengungkapan Tanah

Penyajian tanah pada neraca bagian kelompok aset tetap disajikan sebesar biaya pada saat perolehan atau sebesar nilai wajar ketika tanah tersebut diperoleh.

Pengungkapan informasi atas saldo tanah di dalam lembar muka perlu untuk diungkap dan dijelaskan lebih lanjut pada Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) yang meliputi dasar penilaian pada saat menentukan nilai tercatat dan rekonsiliasi atas nilai tercatat tanah pada awal periode dan juga pada akhir periode. Rekonsiliasi tersebut menunjukkan penambahan dan pengurangan, perolehan yang berasal dari pembelian nantinya akan dilakukan rekonsiliasi dengan total belanja modal untuk tanah, dan perubahan nilai.

2.3 Akuntansi Aset Tetap Gedung dan Bangunan

2.3.1 Klasifikasi Gedung dan Bangunan

Berdasarkan Buletin Teknis Nomor 15 tentang Akuntansi Aset Tetap Berbasis Akrua, gedung dan bangunan dapat dikelompokkan menurut jenisnya. Gedung dan bangunan tersebut mencakup gedung dan perkantoran, rumah dinas, tempat ibadah, menara dan monumen bersejarah, gudang, serta gedung museum. Gedung terdiri dari banyak komponen dan memiliki perbedaan masa manfaat pada masing-masing komponen yang menyebabkan umur penyusutan dari masing-masing gedung berbeda. Selain itu, pola pemeliharaannya pun menjadi berbeda, sehingga memerlukan sub-akun pencatatan yang berbeda pula untuk setiap komponen.

2.3.2 Pengakuan Gedung dan Bangunan

Berdasarkan PSAP Nomor 07 mengenai Akuntansi Aset Tetap paragraf 15, pengakuan aset tetap atas gedung dan bangunan dapat dilakukan ketika pemerintah memperoleh adanya potensi atas manfaat ekonomi di masa depan dari gedung dan juga bangunan tersebut serta biayanya dapat diukur dengan andal.

Terdapat kriteria yang harus dipenuhi untuk dapat diklasifikasikan kedalam aset tetap yakni memiliki wujud yang nyata, dapat digunakan lebih dari 12 bulan atau satu tahun, biaya pada saat perolehan aset tersebut dapat diukur dengan andal. Gedung dan bangunan yang diperoleh tersebut dibangun untuk digunakan dan tidak untuk dijual dalam operasi normal entitas.

Perolehan atas gedung dan bangunan dapat dilakukan melalui pembelian secara tunai maupun angsuran, pembangunan, tukar menukar, dan lainnya. Jika perolehan gedung dan bangunan dilakukan melalui pembelian secara tunai maka akan mengurangi kas pada neraca, sedangkan jika perolehan gedung dan bangunan dilakukan melalui angsuran maka akan diakui sebagai kewajiban pada neraca.

Untuk dapat diakui sebagai aset tetap, gedung dan bangunan harus memenuhi batasan minimum kapitalisasi. Berdasarkan Bultek Nomor 15, dalam menentukan batasan minimum kapitalisasi, SAP memberikan kebebasan kepada masing-masing entitas untuk menentukan besaran nilai dari kapitalisasi yang bergantung pada kondisi keuangan dan operasional entitas.

Biaya yang dikeluarkan setelah pengadaaan awal dan dapat memperpanjang masa manfaat maka akan dikapitalisasi sebagai penambah nilai. Akan tetapi, jika biaya pengeluaran tidak memenuhi batas minimum dari kapitalisasi serta tidak dapat memberikan penambahan masa manfaat maka akan dianggap sebagai beban operasional dan tidak disajikan pada neraca, tetapi entitas dapat mengungkap hal tersebut dalam CaLK.

2.3.3 Pengukuran Gedung dan Bangunan

Dalam PSAP Nomor 07 paragraf 23 tentang Akuntansi Aset Tetap

penilaian aset tetap didasarkan pada biaya pada saat aset tetap tersebut diperoleh. Dari pernyataan tersebut, maka gedung dan bangunan dinilai dengan biaya perolehannya. Sementara itu, apabila tidak memungkinkan untuk menggunakan biaya perolehan maka nilai dari aset tetap gedung dan bangunan tersebut dapat didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan. Biaya perolehan yang dimaksud mencakup seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh gedung dan bangunan hingga siap untuk digunakan. Contoh dari biaya perolehan tersebut adalah harga beli atau biaya konstruksi, biaya pengurusan IMB, notaris, dan pajak. Gedung dan bangunan yang dibangun dengan cara swakelola biaya perolehannya meliputi biaya langsung untuk tenaga kerja, bahan baku, serta biaya tidak langsung seperti biaya perencanaan dan pengawasan, perlengkapan, tenaga listrik, sewa peralatan, dan seluruh biaya lain yang berkaitan dengan pembangunan gedung dan bangunan.

Gedung dan bangunan yang dibangun dengan cara kontrak konstruksi, biaya perolehannya meliputi biaya perencanaan dan pengawasan, nilai kontrak, biaya perizinan, jasa konsultan, dan pajak.

2.3.4 Penyajian dan Pengungkapan Gedung dan Bangunan

Penyajian atas gedung dan bangunan disajikan dalam neraca sebesar nilai perolehan yang telah disesuaikan. Apabila nilai pada saat perolehan tidak diketahui maka penyajian atas gedung dan bangunan disajikan pada nilai wajar pada tahun aset tersebut diperoleh. Aset tetap gedung dan bangunan disusutkan sesuai dengan karakteristiknya, sehingga penyajiannya didasarkan pada pengurangan akumulasi penyusutan terhadap biaya perolehan. Penyusutan

tersebut nantinya akan menjadi pengurang akun dari aset tetap pada neraca dan disajikan sebagai beban penyusutan dalam laporan operasional.

Berdasarkan Buletin Teknis Nomor 15 dasar penilaian yang digunakan dalam melakukan pencatatan atas gedung dan bangunan, kebijakan akuntansi mengenai kapitalisasi, rekonsiliasi nilai tercatat gedung dan bangunan, serta informasi mengenai penyusutan harus diungkap di dalam CaLK.