

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Defini Aset Tetap

Aset tetap merupakan aset yang sifatnya relatif permanen, berjangka waktu panjang, dan memiliki bentuk secara fisik (Reeve dkk, 2010). Menurut Elvy Maria Manurung (2011), aktiva tetap diperoleh atau dibeli oleh suatu perusahaan untuk kegiatan operasi/bisnisnya dalam waktu yang panjang. Aset tetap merupakan aset yang digunakan oleh suatu perusahaan dan menjadi hak milik perusahaan serta dipergunakan secara terus menerus dalam kegiatan menghasilkan atau menciptakan barang dan jasa perusahaan (Harahap, 2007).

2.2 Kriteria Aset Tetap

Menurut Hamzah dan Kustiani (2014), karakteristik aset tetap adalah memiliki wujud fisik, masa manfaat lebih dari 12 bulan, tidak dimaksudkan untuk dijual dalam kegiatan operasional pemerintah, dan diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan. Paragraf 16 PSAP 07 menetapkan suatu aset harus berwujud dan memenuhi 4 (empat) syarat agar diakui sebagai aset tetap.

Yang pertama adalah aset mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan. Sebuah entitas harus menilai manfaat ekonomi dimasa depan yang dapat diberikan oleh suatu aset tetap baik penilaian manfaat ini dilakukan secara langsung maupun secara tidak langsung untuk kegiatan operasional pemerintah (Badan Layanan Umum Daerah, 2020). Yang kedua adalah biaya perolehan aset yang dapat diukur secara andal. Bila aset tetap telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan atau pada saat penguasaannya telah berpindah, maka pengakuan aset tetap akan andal (Badan Layanan Umum Daerah, 2020). Yang ketiga adalah tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas. Aset tetap yang diperoleh oleh suatu entitas pemerintah tujuannya adalah untuk dimanfaatkan dalam kegiatan operasional entitas pemerintah tersebut dan bukan ditujukan untuk dijual (Badan Layanan Umum Daerah, 2020). Dan yang keempat adalah suatu aset diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan. PSAP 07 menjelaskan bahwa untuk mendukung pemerintah dalam kegiatan operasionalnya, diperolehlah aset tetap guna mendukung kegiatan operasional tersebut.

2.3 Klasifikasi Aset Tetap

Peraturan mengenai pengklasifikasian aset tetap diatur dalam paragraf ke-8 PSAP 07 tentang Akuntansi Aset Tetap. Aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kesamaan dalam sifat atau fungsinya dalam aktivitas operasi entitas. Disebutkan bahwa klasifikasi aset tetap dapat dibagi menjadi 6 (enam) jenis, yaitu tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi, dan jaringan, aset tetap lainnya, dan konstruksi dalam pengerjaan.

1. Tanah

Tanah yang dikategorikan dalam kategori aset tetap ialah tanah yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap pakai (*ready for use*). Aset tetap berupa tanah yang dimiliki oleh pemerintah dimanfaatkan untuk berbagai macam penggunaan, seperti waduk, danau, rawa, perkebunan, perhutanan, pertanian, serta tanah juga dapat dimanfaatkan sebagai lahan untuk membangun berbagai macam bangunan dan bermacam-macam peruntukan lainnya (Deni, 2018).

Paragraf 60 PSAP 07 menjelaskan bagaimana perlakuan aset tetap berupa tanah pada ruang lingkup pemerintah, yakni tanah milik pemerintah mengikuti kebijakan yang diatur dalam pernyataan tentang akuntansi aset tetap dan bukan diperlakukan secara khusus. Lebih lanjut Paragraf 61 PSAP 07 menjelaskan bahwa kepemilikan aset tanah oleh pemerintah tidak hanya untuk satu periode tertentu saja. Oleh karenanya, pemerintah tidak perlu mengeluarkan biaya untuk mempertahankan hak atas tanah yang telah dimiliki setelah perolehan awal tanah. Buletin Teknis Standar Akuntansi Pemerintah Nomor 15 mengenai Akuntansi Aset Tetap Berbasis AkruaI menyatakan bahwa tanah dibedakan menjadi dua bagian besar, yaitu tanah untuk gedung dan bangunan dimana tanah ini akan dimanfaatkan sebagai membangun gedung ataupun bangunan di atasnya dan tanah untuk bukan gedung dan bangunan yang nantinya dimanfaatkan sebagai tanah lapang, tanah hutan, tanah untuk pertanian, tanah untuk perkebunan, irigasi, jaringan, serta jalan. Dijelaskan kembali bahwa klasifikasi ini tidak bersifat wajib

karena entitas diberi kebebasan berdasarkan pada kebutuhan dan rincian informasi yang dibutuhkan.

2. Gedung dan bangunan

Gedung dan bangunan merupakan komponen dari aset tetap yang sering kita temui dalam laporan keuangan dikarenakan aset ini memiliki fungsi yang krusial untuk membuat proses bisnis suatu entitas berjalan dengan baik. Menurut PSAP 07 tentang Aset Tetap, gedung dan bangunan dalam aset tetap mencakup seluruh gedung dan bangunan yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap pakai. Gedung museum, gudang, monumen atau bangunan bersejarah, bangunan menara, tempat ibadah, rumah dinas, serta gedung perkantoran merupakan aset yang memenuhi karakteristik aset gedung dan bangunan.

Menurut Peraturan Pelaksanaan Undang-undang Nomor 28 Tahun 2002 Tentang Bangunan Gedung, bangunan gedung berfungsi sebagai tempat kegiatan manusia dilaksanakan seperti kegiatan sosial, kegiatan keagamaan, kegiatan usaha serta sebagai tempat tinggal, sebagian atau seluruhnya berada di atas dan/atau di dalam tanah dan/atau air, kegiatan budaya, maupun kegiatan khusus yang memiliki wujud fisik hasil pekerjaan konstruksi yang menyatu dengan tempat kedudukannya. Bultek Nomor 15 tentang Akuntansi Aset Tetap AkruaI menjelaskan bahwa perolehan gedung dan bangunan dapat dilakukan dengan beberapa cara, yakni dengan cara pembelian baik itu tunai (*cash*), kredit, maupun secara angsur, dengan cara pembangunan seperti membangun sendiri/swakelola

atau melalui kontrak konstruksi, serta dengan cara hibah/donasi, tukar menukar, dan lain sebagainya.

3. Peralatan dan mesin

Komponen aset tetap yang tidak kalah penting dalam proses bisnis suatu entitas adalah peralatan dan mesin. PSAP No 07 mengenai Aset Tetap menyatakan bahwa peralatan dan mesin 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. Aset tetap berupa peralatan dan mesin yang biasanya digunakan untuk mendukung pelaksanaan kegiatan pada Dinas Kependudukan dan Pencatatan Sipil adalah *printer, scanner, router*, peralatan sidik jari, proyektor, *all band receiver*, kamera, dan lain sebagainya (Disdukcapil Kabupaten Ende, 2020).

Buletin Teknis Standar Akuntansi Pemerintah Nomor 15 menyatakan bahwa peralatan dan mesin akan dikelompokkan pada akun aset persediaan jika peralatan dan mesin tersebut diperoleh dan dimaksudkan untuk diserahkan kepada pihak lain. Berdasarkan hal tersebut, apabila pengadaan suatu peralatan dan mesin ditujukan untuk diserahkan ke entitas atau pihak lain meski nilainya melebihi jumlah kapitalisasi minimum, dalam laporan keuangan bukan dicatat sebagai komponen aset tetap, melainkan akan dicatat sebagai komponen dari aset lancar persediaan.

4. Jalan, irigasi, dan jaringan

Paragraf ke-11 PSAP 07 menjelaskan bahwa aset tetap pemerintah berupa jalan, irigasi, dan jaringan dapat diakui apabila jalan, irigasi, dan jaringan tersebut dalam kondisi siap pakai dan dimiliki atau dikuasai oleh pemerintah. Menurut Suryaden (2020), jalan, irigasi dan jaringan biasanya berbentuk aset infrastruktur yang memiliki karakteristik tidak bisa dipindah-pindahkan, tidak ada alternatif lain penggunaannya dan sifatnya khusus, memiliki batasan-batasan dalam hal pelepasannya, dan merupakan bagian dari suatu sistem atau jaringan.

5. Aset tetap lainnya

Paragraf ke-12 PSAP 07 menyatakan bahwa yang tergolong dalam aset tetap lainnya adalah aset tetap yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam kelompok aset tetap tanah, gedung dan bangunan, peralatan dan mesin, maupun aset tetap jalan, irigasi dan jaringan. Aset tetap lainnya harus diperoleh dan dimanfaatkan dalam kondisi siap pakai untuk kegiatan operasional pemerintah. Dijelaskan lebih lanjut dalam Buletin Teknis Standar Akuntansi Pemerintah Nomor 15 bahwa aset yang termasuk dalam kelompok Aset Tetap Lainnya adalah hewan, ikan, tanaman, barang bercorak kesenian/kebudayaan/olah raga, serta koleksi perpustakaan/buku dan non buku. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 181 Tahun 2016 tentang Penatausahaan Barang Milik Negara menyatakan bahwa khusus untuk hewan, ikan dan tanaman, sesuai dengan kebijakan kapitalisasi aset tetap, disajikan secara ekstrakomptibel dan tidak disajikan di neraca.

6. Konstruksi dalam pengerjaan

Menurut PSAP 07 Paragraf 14, Konstruksi dalam pengerjaan meliputi aktiva non lancar yang sedang dalam proses pembangunan atau pengerjaan namun pada tanggal laporan keuangan belum selesai seluruhnya. Lebih lanjut dijelaskan dalam Buletin Teknis Standar Akuntansi Pemerintah Nomor 15 bahwa cakupan dari aset konstruksi dalam pengerjaan adalah seluruh jenis aset tetap yang pada proses perolehannya dan/atau pembangunannya membutuhkan suatu periode waktu tertentu dan belum selesai.

2.4 Pengakuan Aset Tetap

Aset tetap pemerintah diakui pada saat aset tetap tersebut memiliki nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal serta pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan dapat diperoleh oleh pemerintah (Hamzah & Kustiani, 2014). Lebih lanjut Hamzah dan Kustiani (2014) menjelaskan bahwa aset tetap dapat diakui ketika aset tersebut memenuhi semua kriteria atau karakteristik aset tetap yakni berwujud, masa manfaatnya lebih dari 12 bulan, biaya perolehan aset dapat diukur secara andal, dan diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan.

2.5 Pengukuran Aset Tetap

Paragraf 22 PSAP 07 menyatakan bahwa jika memungkinkan, biaya perolehan adalah alat untuk menilai setiap aset tetap. Namun jika tidak memungkinkan maka nilai wajar pada saat perolehan adalah alat untuk menilai aset tetap. Pada paragraf 23 PSAP 07 diberi info lebih lanjut bahwa semua biaya yang bersangkutan dengan pembangunan suatu aset tetap baik itu biaya

langsung seperti bahan baku dan tenaga kerja, maupun biaya tidak langsung seperti biaya sewa peralatan, biaya listrik, biaya perlengkapan, biaya untuk pengawasan dan perencanaan dan lain sebagainya adalah biaya perolehan aset tetap yang diperoleh dengan cara swakelola.

2.6 Pengukuran Biaya Perolehan Aset Tetap

Definisi biaya perolehan berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 05 tahun 2019 Tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Pusat adalah sejumlah kas maupun setara kas yang diberikan sebagai imbal hasil untuk mendapatkan suatu aset ketika saat perolehan atau konstruksi aset tersebut hingga aset tersebut dalam kondisi siap pakai. Lebih lanjut berdasarkan PSAP 07 definisi biaya perolehan aset tetap adalah:

Biaya perolehan suatu aset tetap terdiri dari harga belinya atau konstruksinya, termasuk bea impor dan setiap biaya yang dapat diatribusikan secara langsung dalam membawa aset tersebut ke kondisi yang membuat aset tersebut dapat bekerja untuk penggunaan yang dimaksudkan.

2.7 Batas Minimal Kapitalisasi BMN

Sesuai ketentuan pada ayat (01) pasal 40 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 181 Tahun 2016 tentang Penatausahaan Barang Milik Negara yang menyatakan bahwa kapitalisasi BMN adalah batasan minimum per satuan BMN agar bisa disajikan di dalam neraca sebagai aset tetap. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa sebuah aset tetap dapat diakui sepenuhnya jika aset tetap tersebut memenuhi kriteria aset tetap itu sendiri serta telah memenuhi nilai minimal kapitalisasi, bukan hanya memenuhi salah satu syarat saja. PSAP 07 paragraf 52 memberi info terkait batas minimal kapitalisasi bahwa batas minimal

kapitalisasi ini tidak dapat disamakan untuk semua entitas pemerintah. Hal ini karena penggunaan dan pemakaian aset pada masing-masing entitas berbeda-beda. Maka dari itu, dengan mempertimbangkan kondisi keuangan dan operasional masing-masing entitas, entitas dapat menentukan batas minimal kapitalisasi sendiri.

Dinas Kependudukan dan Pencatatan Sipil Kabupaten Karo berpedoman pada Peraturan Bupati Karo Nomor 27 Tahun 2014 tentang Kebijakan Akuntansi Daerah Karo untuk ketentuan batas minimum kapitalisasinya. Dalam Lampiran XV Perbub Karo Nomor 27 Tahun 2014 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah Karo menyatakan bahwa pengeluaran minimal untuk aset tetap peralatan dan mesin adalah sama dengan atau lebih dari Rp500.000,00 (lima ratus ribu rupiah). Sedangkan untuk aset tetap gedung dan bangunan, pengeluaran minimalnya adalah senilai sama dengan atau lebih dari Rp20.000.000,00 (dua puluh juta rupiah).

Dalam Lampiran XV Perbub Karo Nomor 27 Tahun 2014 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah Karo dicantumkan pengecualian untuk beberapa jenis aset tetap yakni tanah, jalan, irigasi dan jaringan serta aset tetap lainnya berupa koleksi perpustakaan dan barang bercorak kesenian dari ketentuan batasan minimal kapitalisasi. Hal ini berarti setiap penambahan Rp1,00 (satu rupiah) terhadap aset-aset pengecualian tersebut, maka aset tersebut akan langsung dikapitalisasi jika memenuhi kriteria pengakuan aset tetap.

2.8 Penggunaan Aset Tetap

Menurut Hamzah dan Kustiani (2014), terdapat 2 (dua) hal yang menjadi perhatian pada masa penggunaan aset tetap yakni pengeluaran selama masa penggunaan dan penyusutan aset tetap yang dilakukan setiap akhir tahun.

2.8.1 Pengeluaran Selama Masa Penggunaan

Pengeluaran selama masa penggunaan dibedakan lagi menjadi dua, yakni *revenue expenditure* dan *capital expenditure*. *Revenue expenditure* merupakan belanja untuk mempertahankan kondisi aset tetap sesuai dengan kondisi awal dimana belanja ini nantinya tidak akan dikapitalisasi ke dalam aset tetap. Sedangkan *capital expenditure* merupakan belanja yang memberi manfaat ekonomik di masa yang akan datang dalam bentuk bertambahnya kualitas, kapasitas, masa manfaat, dan volume aset tetap dimana belanja ini nantinya akan dikapitalisasi ke dalam aset tetap. Lebih lanjut, paragraf 50 PSAP 07 Tentang Akuntansi Aset Tetap menjelaskan mengenai pengeluaran setelah perolehan dapat berupa pengeluaran yang memberi manfaat ekonomik di masa mendatang dalam bentuk penambahan kapasitas, penambahan mutu produksi, atau peningkatan standar kinerja, maupun pengeluaran yang dapat memperpanjang masa manfaat. Pengeluaran-pengeluaran ini nantinya wajib tambahkan ke nilai aset yang bersangkutan.

Berdasarkan hal tersebut, sebuah entitas pemerintah harus menambahkan nilai suatu aset tetap jika dilakukan pengeluaran setelah perolehan awal yang membuat masa manfaat aset tetap tersebut menjadi lebih panjang atau memberi manfaat ekonomik di masa yang akan datang dalam bentuk peningkatan standar kinerja, mutu produksi, maupun penambahan kapasitas.

2.8.2 Penyusutan Aset Tetap yang Dilakukan Setiap Akhir Tahun

Menurut Hamzah dan Kustiani (2014), penyusutan aset tetap merupakan nilai penurunan kapasitas dan manfaat dari suatu aset yang disesuaikan. Lebih lanjut, Hamzah dan Kustiani (2014) menambahkan bahwa semua aset tetap kecuali konstruksi dalam pengerjaan dan aset tetap berupa tanah disusutkan sesuai dengan karakteristik tersebut. Berdasarkan hal tersebut, dapat disimpulkan bahwa aset tetap berupa tanah dan aset tetap berupa konstruksi dalam pengerjaan tidak akan disusutkan setiap akhir tahun. Lebih lanjut, PSAP 07 paragraf 54 menjelaskan bahwa penyesuaian nilai aset tetap dilakukan berdasarkan masa manfaatnya dan dapat dilakukan dengan cara atau metode yang sistematis selagi metode itu dapat menggambarkan manfaat ekonomik atau kemungkinan jasa (*service potential*) yang akan mengalir ke pemerintah.

Paragraf 56 PSAP 07 menjelaskan bahwa ada 3 (tiga) metode penyusutan yang dapat digunakan, yang pertama adalah metode penyusutan garis lurus (*straight line method*) dimana metode ini akan membagi rata beban penyusutan selama masa umur manfaatnya masing-masing. Dalam aplikasinya metode paling sederhana adalah metode garis lurus (Kahar, n.d). Metode yang kedua adalah metode saldo menurun ganda (*double declining balance method*) dimana metode ini nantinya akan menghitung penyusutan aset tetap berdasarkan nilai buku dengan tarif dua kali tarif penyusutan garis lurus (Kahar, n.d). Aset tetap yang memiliki manfaat ekonomis yang semakin menurun dari tahun ke tahun cocok menggunakan metode saldo menurun ganda. Metode yang ketiga adalah metode unit produksi (*unit of production method*) dimana metode

penyusutan ini nantinya akan menghitung depresiasi asetnya berdasarkan pada jumlah produksi setiap periodenya kemudian dibagi dengan jumlah produksi keseluruhan yang sudah diestimasi sebelumnya. Metode ini cocok untuk menghitung penyusutan aset yang dapat dihitung produktivitasnya seperti mesin produksi dan alat berat (Kahar, n.d).

2.9 Penghentian Penggunaan Aset Tetap

Dalam PSAP 07 Tentang Akuntansi Aset Tetap paragraf 77 membahas terkait penghentian penggunaan aset tetap dimana aset tetap yang dilepaskan atau dihentikan secara permanen harus dieliminasi dari Neraca dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Lebih lanjut, PSAP 07 Tentang Akuntansi Aset Tetap paragraf 78 menyatakan bahwa aset tetap yang akan dihentikan penggunaannya tidak memenuhi definisi aset tetap dan harus dipindahkan ke pos aset lainnya sesuai dengan nilai tercatat aset tersebut.

2.10 Pengungkapan Aset Tetap

Aset tetap akan disajikan dan diungkapkan dalam Neraca sebesar harga perolehannya dikurang dengan akumulasi penyusutannya. PSAP 07 Tentang Aset Tetap menjelaskan terkait informasi apa saja yang perlu diungkapkan pada Laporan Keuangan untuk tiap-tiap aset tetap. Informasi yang perlu diungkapkan tersebut adalah rekonsiliasi jumlah tercatat di awal dan di akhir periode (penambahan, pelepasan, akumulasi penyusutan dan perubahan nilai, dan mutasi aset tetap lainnya), dasar penilaian entitas dalam menentukan nilai tercatat aset tetap, serta informasi mengenai penyusutan (nilai penyusutan, metode penyusutan yang diterapkan, masa manfaat ataupun tarif penyusutan yang

digunakan, serta nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode).