

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Laporan Keuangan

2.1.1 Definisi dan Klasifikasi Laporan Keuangan

Menurut PP Nomor 8 Tahun 2006, Laporan Keuangan adalah bentuk pertanggungjawaban pengelolaan keuangan negara selama suatu periode yang perlu menyajikan setidaknya-tidaknya jenis laporan dan elemen informasi yang diharuskan oleh ketentuan perundang-undangan. Governmental Accounting Standard Board (1999) dalam Concepts Statement No.1 tentang Objectives of Financial Reporting menyatakan bahwa akuntabilitas merupakan dasar pelaporan keuangan di pemerintahan. Selanjutnya, Badjuri dan Trihapsari (2004) mengatakan bahwa akuntabilitas tersebut dimaksudkan untuk memastikan bahwa pengelolaan keuangan pemerintah yang dilakukan aparatur pemerintah berjalan dengan baik. Laporan keuangan disusun agar tersedianya informasi yang relevan terkait posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan selama satu periode pelaporan. Kegiatan operasional pemerintahan yang dilaksanakan menggunakan nilai sumber daya ekonomi tercermin dalam laporan keuangan. Selain itu, laporan keuangan juga bermanfaat untuk menilai kondisi keuangan, mengevaluasi efektivitas dan efisiensi suatu entitas pelaporan, serta membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan perundang undangan.

Laporan keuangan pokok terdiri dari:

- a. Laporan Realisasi Anggaran (LRA);

- b. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL);
- c. Neraca;
- d. Laporan Operasional (LO);
- e. Laporan Arus Kas (LAK);
- f. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE);
- g. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

2.1.2 Neraca

Neraca adalah laporan keuangan yang mencerminkan aset, kewajiban, dan ekuitas suatu entitas pelaporan pada tanggal tertentu. Masing-masing unsur neraca dapat dijelaskan sebagai berikut.

- a. Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya. Aset diklasifikasikan ke dalam aset lancar, aset tetap, dan aset lainnya.
- b. Kewajiban adalah utang yang harus diselesaikan dengan mengeluarkan sumber daya ekonomi pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu.
- c. Ekuitas adalah akun pada neraca yang bernilai selisih antara aset dan kewajiban pemerintah.

2.2 Aset Lainnya

2.2.1 Definisi Aset Lainnya

Aset lainnya merupakan aset pemerintah selain aset lancar, investasi jangka panjang, aset tetap, dana cadangan, dan piutang jangka panjang.

Kriteria aset lainnya adalah:

- a. dapat diidentifikasi;
- b. dikendalikan, dikuasai, atau dimiliki oleh pemerintah;
- c. kemungkinan besar manfaat ekonomi dan sosial atau jasa potensial di masa mendatang mengalir kepada/dinikmati oleh pemerintah; dan
- d. biaya perolehan atau nilai wajar dapat diukur dengan andal.

2.2.2 Klasifikasi Aset Lainnya

Aset lainnya diklasifikasikan sebagai berikut.

- a. aset tak berwujud;
- b. aset kemitraan dengan pihak ketiga;
- c. kas yang dibatasi penggunaannya; dan
- d. aset lain-lain.

2.3 Aset Tak Berwujud

2.3.1 Definisi dan Kriteria Aset Tak Berwujud

Buletin Teknis SAP Nomor 17 tentang Akuntansi Aset Tidak Berwujud (ATB) Berbasis Akrua! menyebutkan bahwa Aset Tidak Berwujud (ATB) adalah aset nonmoneter yang dimiliki oleh pemerintah yang tidak mempunyai wujud fisik. Aset ini sering dihubungkan dengan hasil kegiatan entitas dalam menjalankan tugas dan fungsi penelitian dan pengembangan serta sebagian

diperoleh dari proses pengadaan dari luar entitas. Aktiva tidak berwujud adalah aktiva yang tidak memiliki substansi fisik, tetapi muncul sebagai akibat dari hak rite atau kontrak (Belkaoui, 1993). Rosdini (2016) menyatakan bahwa aset tak berwujud merupakan pusat kesenjangan informasi yang timbul dari aktivitas perusahaan yang bersifat melihat ke depan (*forward looking*) dan aktivitas ekonomi yang bersifat tidak pasti.

Terdapat beberapa syarat atau kriteria yang harus dipenuhi agar memenuhi definisi ATB, yaitu :

a. Dapat diidentifikasi

Yang dimaksud dengan dapat diidentifikasi adalah dapat dipisahkan dari aset-aset lain dan timbul dari kesepakatan yang mengikat yang menyebabkan timbulnya hak kontraktual.

b. Pengendalian

Sebuah aset diakui sebagai ATB suatu entitas jika terdapat kemampuan untuk mengendalikan aset atau kemampuan untuk memperoleh manfaat ekonomi di masa depan.

c. Manfaat ekonomi masa depan

Manfaat ekonomis dapat menghasilkan aliran masuk atas kas, setara kas, atau jasa ke pemerintah. Manfaat ekonomi masa depan yang dihasilkan oleh ATB dapat berupa pendapatan yang diperoleh dari penjualan barang atau jasa, penghematan biaya atau efisiensi, dan hasil lainnya seperti pendapatan dari penyewaan, pemberian lisensi, atau manfaat lainnya yang diperoleh dari pemanfaatan ATB.

2.3.2 Jenis-Jenis Aset Tak Berwujud

Aset Tak Berwujud dapat dibedakan berdasarkan jenis sumber daya, cara perolehan, dan masa manfaat.

2.3.2.1 Jenis Sumber Daya

Berdasarkan jenis sumber daya, ATB dapat berupa :

- a. *Software* komputer yang bukan bagian tidak terpisahkan dari *hardware* komputer. Jadi *software* ini dapat digunakan di komputer lain.
- b. Lisensi, izin yang diberikan pemilik hak paten atau hak cipta berdasarkan perjanjian untuk menikmati dengan jangka dan syarat tertentu.
- c. Franchise, merupakan perikatan dimana salah satu pihak diberikan hak memanfaatkan dan atau menggunakan hak dari kekayaan intelektual atau cirri khas usaha yang dimiliki pihak lain dengan suatu imbalan berdasarkan persyaratan yang ditetapkan oleh pihak lain tersebut dalam rangka penyediaan dan atau penjualan barang dan jasa.
- d. Hak Paten dan Hak Cipta

Hak Paten adalah hak eksklusif yang diberikan oleh negara kepada inventor atas hasil investasinya di bidang teknologi, yang untuk selama waktu tertentu melaksanakan sendiri investasinya tersebut atau memberikan persetujuannya kepada pihak lain untuk melaksanakannya.

Hak Cipta adalah hak eksklusif pemegang hak cipta untuk mengatur penggunaan hasil penuangan gagasan atau informasi tertentu. Hak Cipta merupakan hak untuk menyalin suatu ciptaan.

Hak-hak tersebut pada dasarnya diperoleh karena adanya kepemilikan kekayaan intelektual, pengetahuan teknis, suatu cipta karya yang dapat menghasilkan manfaat bagi entitas.

- e. Hasil kajian/penelitian dengan manfaat jangka panjang. Misalnya, bentuk hasil penelitian adalah peta digital yang dikembangkan oleh beberapa K/L.
- f. ATB yang mempunyai nilai sejarah/budaya, seperti film dokumenter, misalkan, dibuat untuk mendapatkan kembali naskah kuno/peristiwa masa lalu yang pada dasarnya mempunyai manfaat atau nilai bagi pemerintah atau masyarakat.
- g. ATB dalam Pengerjaan

Suatu kegiatan perolehan ATB dalam pemerintahan, khususnya yang diperoleh secara internal, sebelum selesai dikerjakan dan menjadi ATB, belum memenuhi salah satu kriteria pengakuan aset yaitu digunakan untuk operasional pemerintah.

2.3.2.2 Cara Perolehan

Berdasarkan cara perolehan, ATB dapat berasal dari :

- a. Pembelian
- b. Pengembangan secara internal
- c. Pertukaran

- d. Kerjasama
- e. Donasi/hibah
- f. Warisan budaya/sejarah (*intangible heritage assets*)

2.3.2.3 Masa Manfaat

Berdasarkan masa manfaat, ATB dibedakan menjadi dua, yaitu :

- a. ATB dengan umur manfaat terbatas (*finite life*)

ATB dalam kelompok ini dapat dibatasi dari umur atau banyaknya unit produk yang dihasilkan, yang didasarkan pada harapan entitas untuk menggunakan aset tersebut, atau faktor hukum atau faktor ekonomis mana yang lebih pendek.

- b. ATB dengan umur manfaat yang tak terbatas (*indefinite life*)

Terhadap ATB yang diyakini tidak mempunyai batas waktu dalam memberikan manfaat harus dilakukan reviu secara berkala untuk melihat kemampuan aset tersebut dalam memberikan manfaat.

2.3.3 Pengakuan dan Pengukuran Aset Tak Berwujud

Aset diakui sebagai Aset Tak Berwujud atau disingkat menjadi ATB, jika memenuhi definisi ATB dan kriteria pengakuan yakni kemungkinan besar aset memberikan manfaat ekonomi di masa depan dan biaya perolehan atau nilai wajarnya dapat diukur dengan andal. Sesuatu diakui sebagai aset tidak berwujud jika dan hanya jika:

- a. Kemungkinan besar diperkirakan manfaat ekonomi di masa datang yang diharapkan atau jasa potensial yang diakibatkan dari ATB

tersebut akan mengalir kepada entitas pemerintah daerah atau dinikmati oleh entitas; dan

- b. Biaya perolehan atau nilai wajarnya dapat diukur dengan andal.

Persyaratan pengakuan tersebut berlaku untuk pengeluaran pada saat pengakuan awal dan pengeluaran biaya setelah pengakuan awal.

Secara umum, ATB pada awalnya akan diukur sebesar biaya perolehan untuk ATB yang berasal dari transaksi pertukaran atau untuk ATB yang dihasilkan dari internal entitas. ATB yang diperoleh melalui transaksi bukan pertukaran diukur menggunakan nilai wajar. Pengeluaran setelah pengakuan awal diakui sebesar biaya yang dikeluarkan untuk menambah dan mengganti ATB yang memenuhi kriteria pengakuan ATB.

2.3.3.1 Pengukuran Aset Tak Berwujud yang Diperoleh secara Eksternal

2.3.3.1.1 Pembelian

ATB yang diperoleh melalui pembelian dinilai berdasarkan biaya perolehan. Bila ATB diperoleh secara gabungan, harus dihitung nilai untuk masing-masing aset, dengan mengalokasikan harga gabungan tersebut berdasarkan perbandingan nilai wajar masing-masing aset yang bersangkutan. Biaya untuk memperoleh ATB melalui pembelian meliputi seluruh biaya yang dikeluarkan untuk menjadikan aset tersebut dalam kondisi siap untuk beroperasi untuk penggunaan seperti yang dimaksudkan.

2.3.3.1.2 Pertukaran

ATB yang diperoleh melalui pertukaran aset yang dimiliki entitas dinilai sebesar nilai wajar dari aset yang diserahkan, dan jika ada, ditambah dengan kas yang diserahkan.

2.3.3.1.3 Kerjasama

ATB yang dihasilkan dari kerjasama entitas diukur berdasarkan biaya perolehannya dan dicatat pada entitas yang menerima ATB tersebut sesuai dengan perjanjian yang berlaku.

2.3.3.1.4 Donasi/Hibah

ATB yang diperoleh dari donasi/hibah dinilai sebesar nilai wajar pada saat perolehan. Penyerahan ATB yang andal harus didukung dengan bukti perpindahan kepemilikan secara hukum, seperti adanya akta hibah.

2.3.3.2 Pengukuran Aset Tak Berwujud dengan Pengembangan Secara Internal

ATB yang berasal dari pengembangan secara internal, misalnya hasil dari kegiatan pengembangan yang memenuhi syarat pengakuan, nilainya diukur sebesar biaya perolehan yang meliputi biaya yang dikeluarkan sejak ditetapkannya ATB tersebut memiliki masa manfaat di masa yang akan datang sampai dengan ATB tersebut telah selesai dikembangkan. ATB yang dihasilkan dari pengembangan software komputer, mengkapitalisasi biaya mulai dilakukan pada saat tahap pengembangan aplikasi, bila telah memenuhi kriteria dimaksud dikapitalisasi dan dinilai sebesar pengeluarannya.

2.3.4 Penyajian Aset Tak Berwujud

Aset Tak Berwujud disajikan pada lembar muka Neraca sebesar nilai neto, yaitu sebesar harga perolehan setelah dikurangi akumulasi amortisasi. Sesuai dengan PSAP 01 tentang SAP ATB, ATB disajikan dalam Neraca sebagai bagian dari Aset Lainnya.

2.3.5 Pengungkapan Aset Tak Berwujud

Aset Tak Berwujud harus diungkapkan dalam laporan keuangan dengan memperhatikan perbedaan antara aset tak berwujud yang dihasilkan secara internal dan aset tak berwujud lainnya:

- a. Masa manfaat atau tingkat amortisasi yang digunakan. Apakah masa manfaatnya terbatas atau tidak terbatas;
- b. Metode amortisasi yang digunakan, jika aset tak berwujud tersebut terbatas masa manfaatnya;
- c. Rincian masing-masing pos ATB yang signifikan;
- d. Nilai tercatat bruto dan akumulasi amortisasi pada awal dan akhir periode;
- e. ATB yang mengalami penurunan nilai yang signifikan (impaired);
- f. Penghentian dan penghapusan ATB, dan
- g. Rekonsiliasi nilai tercatat pada awal dan akhir periode