

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Definisi Aset Tetap

Pada Bab VII Peraturan Menteri Keuangan Nomor 22/PMK.05/2022 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Pusat, aset tetap didefinisikan sebagai aset berwujud yang dapat dimanfaatkan lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah atau oleh masyarakat umum. Dalam PSAP 07 juga dijelaskan bahwa aset tetap sering disebut sebagai suatu bagian utama aset pemerintah, oleh sebab itu aset tetap merupakan hal penting dalam penyajian neraca termasuk di dalamnya aset tetap yang dimiliki oleh entitas pelaporan namun dimanfaatkan oleh entitas lainnya serta hak atas tanah. Dalam hal aset yang dimiliki dengan tujuan untuk dikonsumsi dalam operasi pemerintah, seperti bahan dan perlengkapan, tidak didefinisikan sebagai aset tetap.

Sesuai dengan pengertian aset tetap diatas, Hamzah dan Kustiani (2014, 159) menjelaskan kriteria aset tetap antara lain:

- 1) berwujud;
- 2) memiliki masa manfaat lebih dari 1 tahun;
- 3) bukan bertujuan untuk dijual dalam kegiatan operasional pemerintah;
- 4) diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan.

2.2 Klasifikasi Aset Tetap

Berdasarkan PSAP 07 paragraf 7, aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kesamaan sifat atau fungsinya dalam aktivitas operasi entitas, antara lain:

1) Tanah

Tanah yang dikategorikan sebagai aset tetap adalah tanah yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai. Apabila tanah diperoleh untuk dijual atau tidak digunakan dalam kegiatan operasional pemerintah, tidak dapat dikategorikan menjadi aset tetap. Tanah diklasifikasikan menjadi dua kelompok besar sesuai dengan sifat dan peruntukannya yaitu tanah yang dimanfaatkan untuk gedung dan bangunan serta tanah yang dimanfaatkan bukan untuk gedung dan bangunan, seperti tanah untuk jalan, irigasi, jaringan, tanah lapangan, tanah hutan, tanah untuk pertanian, dan tanah untuk perkebunan. Pada suatu entitas, tanah diklasifikasikan berdasarkan kebijakan masing-masing entitas pemerintah yang bersangkutan, bukan merupakan suatu keharusan atau kewajiban.

2) Peralatan dan Mesin

Yang termasuk ke dalam aset tetap peralatan dan mesin antara lain mesin-mesin dan kendaraan bermotor, alat elektronik, pencatatan kantor, serta peralatan lainnya yang nilainya *reliable* dan dapat digunakan lebih dari 12 (dua belas) bulan. Berdasarkan jenisnya, aset tetap peralatan dan mesin dapat diklasifikasikan menjadi alat perkantoran, komputer, alat angkutan (darat, air, dan udara), alat komunikasi, alat kedokteran, alat-alat berat, alat bengkel, alat olahraga, dan rambu-rambu.

3) Gedung dan Bangunan

Gedung dan Bangunan yang dikategorikan sebagai aset tetap antara lain seluruh gedung dan bangunan milik entitas yang memiliki tujuan untuk digunakan dalam kegiatan operasional pemerintah serta dalam kondisi siap pakai. Aset tetap gedung dan bangunan dapat diklasifikasikan menurut jenisnya seperti gedung kantor, rumah dinas, tempat ibadah, menara, bangunan bersejarah, gudang, dan museum.

4) Jalan, Irigasi dan Jaringan

Jalan, irigasi dan jaringan meliputi jalan, irigasi, dan jaringan yang dibangun oleh pemerintah serta dimiliki dan/atau dikuasai oleh pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai. Jalan, irigasi dan jaringan dapat diklasifikasikan menjadi jalan, jembatan, waduk, saluran irigasi, instalasi distribusi air, instalasi pembangkit listrik, instalasi distribusi listrik, saluran transmisi gas, jaringan telepon, dan sebagainya. Pengklasifikasian ini dilaksanakan sesuai dengan kebutuhan masing-masing entitas pemerintah. Jika pengklasifikasian dilakukan dengan tepat, penetapan kebijakan pemeliharaan serta penyusutannya akan menjadi lebih sederhana.

5) Aset Tetap Lainnya

Aset tetap lainnya meliputi aset tetap yang tidak termasuk ke dalam kelompok aset tetap di atas, yang memiliki tujuan untuk digunakan dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai. Aset tetap lainnya diklasifikasikan menjadi koleksi perpustakaan/buku maupun non buku, barang yang memiliki corak kesenian/kebudayaan/olah raga, hewan, ikan, dan

tanaman, termasuk aset tetap-renovasi, yaitu biaya perbaikan atas aset tetap yang bukan miliknya, serta biaya pembatas ruang kantor yang dimilikinya dengan yang bukan miliknya.

6) Konstruksi dalam Pengerjaan

Aset tetap yang termasuk ke dalam kategori konstruksi dalam pengerjaan yaitu aset tetap yang belum selesai pada tanggal laporan keuangan atau sedang dalam proses pembangunan. Konstruksi dalam pengerjaan mencakup tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi, dan jatingan, dan aset tetap lainnya yang proses perolehannya dan/atau pembangunannya membutuhkan suatu periode waktu tertentu dan belum selesai.

2.3 Pengakuan Aset Tetap

Berdasarkan PSAP 07 paragraf 16, suatu aset hanya dapat diakui sebagai aset tetap jika aset tersebut berwujud dan memenuhi kriteria antara lain:

- 1) dapat digunakan lebih dari 1 (satu) tahun;
- 2) biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh aset dapat diukur secara reliabel;
- 3) bukan bertujuan untuk dijual dalam operasi normal entitas; dan
- 4) diperoleh atau dibangun dengan tujuan untuk digunakan.

Suatu aset tidak dapat diakui sebagai aset tetap apabila salah satu diantara 4 (empat) kriteria tersebut tidak terpenuhi.

Tujuan utama dari perolehan aset tetap adalah untuk digunakan oleh pemerintah dalam mendukung kegiatan operasionalnya dan tidak untuk dijual. PSAP 07 juga menjelaskan, untuk memastikan suatu aset tetap memiliki manfaat lebih dari 1 (satu) tahun, entitas harus melakukan penilaian apakah suatu pos

tersebut memberikan manfaat ekonomik yang berupa aliran pendapatan atau penghematan belanja bagi pemerintah baik langsung maupun tidak langsung. Bila suatu entitas telah menerima manfaat serta risiko dari suatu aset tetap, maka dapat dipastikan bahwa aset terkait telah memberikan manfaat ekonomi masa yang akan datang. Namun, jika entitas belum menerima manfaat serta risiko terkait, perolehan aset tidak dapat diakui.

Lebih lanjut dijelaskan dalam PSAP 07, jika suatu aset tetap telah dipindah hak kepemilikan dan/atau penguasaan secara hukum, pengakuan aset tetap tersebut akan lebih dapat diandalkan. Perpindahan hak kepemilikan tersebut dapat dibuktikan dengan adanya sertifikat misalnya sertifikat tanah, sertifikat hak milik, atau bukti kepemilikan seperti bukti kepemilikan kendaraan bermotor. Jika saat perolehan suatu aset tetap belum terdapat bukti-bukti tersebut yang disebabkan oleh masih dilakukannya suatu proses administrasi yang diharuskan, maka aset tetap tersebut hanya bisa diakui pada saat terdapat bukti bahwa penguasaan atas aset tetap tersebut telah berpindah, yang ditandai dengan adanya transaksi pembayaran dan penguasaan atas suatu sertifikat atas nama pemilik sebelumnya.

Pada Bultek 15, pengakuan suatu aset tetap harus memperhatikan aturan pemerintah mengenai ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap. Penetapan nilai satuan minimum ini tidak selalu memiliki nilai yang sama pada semua entitas. Untuk menetapkan nilai satuan minimum ini, tiap entitas menyesuaikan dengan karakteristiknya masing-masing. Dalam hal biaya perolehan suatu aset tetap di bawah nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap, maka perolehan aset tetap terkait akan dicatat/diaku sebagai beban operasional

dan tidak disajikan pada neraca namun entitas wajib mengungkapkannya dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

2.4 Pengukuran Aset Tetap

Pengukuran aset tetap merupakan suatu proses pemberian nilai-nilai numerikal kepada suatu aset tetap. PSAP 07 menyebutkan “Aset tetap dinilai dengan biaya perolehan. Apabila penilaian aset tetap dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar saat perolehan.” Biaya perolehan yang dimaksud adalah jumlah biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh suatu aset tetap sampai aset tetap tersebut siap digunakan. Aset tetap yang dibangun dengan cara swakelola, komponen biaya perolehannya meliputi biaya langsung untuk tenaga kerja, bahan baku, dan biaya tidak langsung termasuk biaya yang digunakan untuk melakukan perencanaan dan pengawasan, perlengkapan, tenaga listrik, sewa peralatan, dan semua biaya lainnya yang dikeluarkan untuk pembangunan aset tetap tersebut.

Komponen biaya perolehan suatu aset tetap yang tidak dibangun dengan cara swakelola antara lain biaya alat konstruksi, biaya instalasi, pajak, dan biaya lain yang dapat diatribusikan secara langsung sehingga aset tetap tersebut siap digunakan. Tidak termasuk biaya perolehan jika terdapat biaya administrasi, biaya awal, serta biaya umum lainnya yang tidak dilimpahkan secara langsung pada perolehan aset tetap.

Hamzah dan Kustiani (2014, 168) menyebutkan bahwa untuk aset tetap yang diperoleh dengan cara pertukaran, biaya perolehan aset tetap diukur sebesar

nilai wajar aset tetap yang dilepas dan disesuaikan dengan jumlah kas atau setara kas yang ditransfer atau diserahkan.

Selain aset tetap yang diperoleh dengan cara dibangun sendiri, melalui pertukaran, aset tetap juga dapat diperoleh melalui hibah/donasi/rampasan. Menurut Suryanovi (2014, 263) apabila nilai perolehan aset tetap melalui hibah/donasi/rampasan, dapat diukur dengan menggunakan nilai wajar. Nilai wajar merupakan nilai tukar aset antar pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.

Pengukuran yang dipertimbangkan andal atau *reliable* yaitu adanya transaksi pertukaran dengan bukti pembelian aset tetap yang menentukan biayanya. Jika suatu entitas membangun/mengonstruksi aset tetapnya sendiri, maka transaksi pihak eksternal dengan entitas tersebut seperti transaksi perolehan bahan baku, biaya tenaga kerja, serta biaya lain yang berhubungan dengan penyelesaian aset tetap terkait dianggap sebagai pengukuran yang andal.

2.5 Penyusutan Aset Tetap

Penyusutan aset tetap yaitu proses pengalokasian yang terstruktur terhadap nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan (*depreciable assets*) yang nilainya dipengaruhi oleh masa manfaat aset yang bersangkutan. Adapun tujuan adanya penyusutan yaitu untuk menyesuaikan nilai suatu aset tetap yang disebabkan oleh menurunnya kapasitas dan manfaat dari suatu aset tetap. Dalam neraca, penyusutan ini merupakan pengurang nilai tercatat aset tetap, sedangkan dalam laporan operasional, penyusutan aset tetap diakui sebagai penambah beban penyusutan. Menurut PSAP 07, seluruh aset tetap kecuali tanah dan konstruksi

dalam pengerjaan, harus dilakukan penyusutan sesuai dengan sifat dan karakteristik masing-masing aset tetap tersebut. Berikut ini merupakan faktor-faktor yang mempengaruhi penyusutan aset tetap, antara lain:

1) Biaya Perolehan Aset (*Acquisition Cost*)

Harga perolehan merupakan harga aset tetap saat diperoleh termasuk biaya lain-lain yang dikeluarkan agar suatu aset tetap dapat digunakan. Harga perolehan digunakan sebagai dasar penyusutan suatu aset tetap.

2) Umur Ekonomis (*Estimated Economic Life*)

Umur ekonomis merupakan estimasi lama aset tetap tersebut layak digunakan dengan baik. Dalam menentukan umur ekonomis dipengaruhi oleh pemeliharaan aset tetap tersebut serta mempertimbangkan sebab-sebab keausan fisik dan fungsional. Selain dinyatakan dalam satuan periode waktu, umur dapat berupa satuan hasil produksi atau satuan jam kerja yang diharapkan diperoleh dari aset tetap untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pelayanan publik.

3) Nilai Sisa (*Residual Value*)

Nilai sisa merupakan estimasi jumlah bersih atau jumlah neto yang diperoleh pada akhir masa manfaat suatu aset setelah dikurangi nominal depresiasi tiap periode tertentu. Nilai sisa suatu aset tetap yang sudah tidak dapat dimanfaatkan dapat mencapai Rp0.

Sesuai PSAP 07 paragraf 56, terdapat 3 metode penyusutan aset tetap, antara lain:

- 1) metode garis lurus (*straight line method*);
- 2) metode saldo menurun ganda (*double declining balance*);

3) metode unit produksi (*unit of production method*).

Dalam praktiknya, metode yang paling sering digunakan yaitu metode garis lurus dengan alasan metode garis lurus merupakan metode yang relatif sederhana serta nilai beban penyusutan tiap periodenya tidak berubah.

2.6 Penghentian dan Pelepasan Aset Tetap

Menurut PSAP 07 paragraf 76 dan 77, suatu aset tetap yang dilepaskan atau secara permanen dihentikan penggunaannya karena tidak lagi memiliki manfaat ekonomi di masa depan akan dihapuskan dari neraca dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Hamzah dan Kustiani (2014, 170) menjelaskan, penghentian penggunaan aset tetap meliputi beberapa cara, antara lain:

1) Pelepasan aset dengan cara dijual atau dipertukarkan

Jika suatu aset tetap yang dijual atau dipertukarkan belum dilakukan penyusutan secara penuh, akan menimbulkan perbedaan nilai antara nilai buku aset dengan harga jual. Dalam Laporan Operasional, perbedaan nilai tersebut akan dianggap sebagai pendapatan atau beban yang berasal dari kegiatan non operasional, sedangkan dalam Laporan Realisasi Anggaran, penerimaan dari penjualan aset tetap diakui sebagai pendapatan berbasis kas.

2) Aset tetap yang penggunaannya dihentikan secara permanen

Jika suatu aset sudah tidak memenuhi definisi aset tetap maka pada laporan keuangan neraca, aset tersebut harus dilakukan reklasifikasi ke akun aset lainnya serta nilainya disajikan berdasarkan nilai tercatatnya.

2.7 Penyajian dan Pengungkapan Aset Tetap

Penyajian aset tetap pada neraca yaitu sebesar biaya perolehan serta dikurangi akumulasi penyusutan aset tetap. Menurut PSAP 07 paragraf 79, laporan keuangan wajib menerangkan untuk masing-masing jenis aset tetap sebagai berikut.

- 1) Dasar penilaian yang digunakan untuk menetapkan nilai tercatat;
- 2) Rekonsiliasi nilai tercatat (*carrying amount*) pada awal dan akhir periode menunjukkan:
 - a. penambahan;
 - b. pelepasan;
 - c. akumulasi penyusutan dan perubahan nilai, jika ada;
 - d. mutasi aset tetap lainnya.
- 3) Informasi yang berisi penjelasan tentang penyusutan, meliputi:
 - a. nilai penyusutan;
 - b. metode penyusutan yang digunakan;
 - c. masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan;
 - d. nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.

Selain memuat hal-hal diatas, menurut PSAK 07 paragraf 80 laporan keuangan juga harus berisi penjelasan tentang:

- 1) keberadaan dan batasan hak milik aset tetap;
- 2) kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan aset tetap;
- 3) jumlah pengeluaran pada pos aset tetap dalam konstruksi; dan
- 4) jumlah komitmen untuk akuisisi aset tetap.

2.8 Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian terkait penerapan akuntansi aset tetap, antara lain:

- 1) Parwati (2016), menyatakan bahwa penerapan perlakuan akuntansi aset tetap pada Badan Perencanaan Pembangunan Daerah Kabupaten Bantaeng belum diterapkan secara keseluruhan sesuai dengan PSAP 07 karena belum adanya wewenang dari instansi yang bersangkutan untuk mengelola dalam proses pencatatan ini, dimana terdapat pos khusus untuk menangani mengenai aset daerah.
- 2) Izatunnisa (2020), menyatakan bahwa pengklasifikasian, pengakuan, pengukuran/penilaian, penghentian dan pelepasan serta pengungkapan aset tetap pada Dinas Penanaman Modal dan Pelayanan Terpadu Satu Pintu Kabupaten Brebes telah sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah (PSAP) Nomor 07.
- 3) Noviyanti (2021), menyatakan bahwa penerapan akuntansi aset tetap pada Sekretariat Jenderal Kantor Wilayah Kementerian Hukum dan HAM Bali telah sesuai dengan peraturan yang berlaku, dimana Sekretariat Jenderal Kantor Wilayah Kementerian Hukum dan HAM Bali mengklasifikasikan asetnya menjadi 6 (enam) berdasarkan kesamaan sifat dan fungsinya, mengakui aset tetapnya pada saat aset diterima atau hak kepemilikannya berpindah, mengukur aset tetapnya sebesar nilai perolehan ditambah dengan biaya yang dapat diatribusikan secara langsung, menyajikan aset tetapnya sebesar nilai perolehan dikurangi dengan nilai akumulasi penyusutan,

menghentikan dan menghapus aset tetap dengan cara mereklasifikasi ke aset lain-lain serta menyajikan dan mengungkapkan aset tetapnya sesuai PSAP 07.

- 4) Baso, Selfiana, dan Sumarni (2020), menyatakan bahwa perlakuan akuntansi aset tetap pada Badan Pengelolaan Keuangan Daerah (BPKD) berpedoman pada Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 serta Peraturan Bupati Nomor 19 Tahun 2019, yang artinya semua perlakuan aset tetap yang diterapkan sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Aset tetap pada neraca BPKD pada tahun 2015 sampai tahun 2019 sudah sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah (PSAP Nomor 07 tentang Akuntansi Aset Tetap).