

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Definisi dan Klasifikasi Aset Tetap

2.1.1 Definisi Aset Tetap

Berdasarkan PSAP 07 tentang Akuntansi Aset Tetap paragraf 4, aset tetap didefinisikan sebagai aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan dengan maksud untuk digunakan, atau dimaksudkan untuk digunakan pada kegiatan pemerintah atau untuk dimanfaatkan oleh masyarakat umum. Aset tetap yang tidak memenuhi definisi aset tetap dan tidak digunakan untuk keperluan operasional akan disajikan pada pos aset lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya.

Menurut Carl S. Warren dkk. (2015:493), definisi dari aset tetap adalah aset yang bersifat jangka panjang atau secara relatif bersifat permanen seperti peralatan, mesin, gedung, dan tanah.

2.1.2 Klasifikasi Aset Tetap

Sebagaimana diatur pada PSAP 07, aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kesamaan sifat atau fungsinya pada aktivitas operasi pemerintah. Oleh karena itu, aset tetap pemerintah diklasifikasikan menjadi 5 (lima) kategori antara lain:

1. Tanah

Dalam PSAP 07, tanah yang dikelompokkan sebagai aset tetap adalah tanah yang diperoleh dengan tujuan mendukung kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi yang siap untuk digunakan. Klasifikasi tanah terdiri atas tanah yang digunakan untuk gedung, bangunan, jalan, irigasi, dan jaringan.

2. Peralatan dan Mesin

PSAP 07 menjelaskan bahwa peralatan dan mesin yang dikategorikan sebagai aset tetap adalah peralatan dan mesin yang diperoleh dengan maksud digunakan untuk kegiatan operasional pemerintah, dalam kondisi siap pakai dan nilainya memenuhi batas minimal kapitalisasi serta masa manfaatnya lebih dari 12 bulan. Peralatan dan mesin dapat berupa alat perkantoran, alat komunikasi, kendaraan bermotor, alat-alat berat, alat kedokteran, dan lain sebagainya.

3. Gedung dan Bangunan

Pada PSAP 07, gedung dan bangunan yang dikategorikan ke dalam aset tetap adalah yang dimiliki oleh pemerintah, diperoleh dengan tujuan untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah serta dalam kondisi siap pakai. Gedung dan bangunan diklasifikasikan menurut jenisnya seperti gedung perkantoran, monumen/bangunan bersejarah, bangunan pos keamanan, rumah dinas, bangunan tempat ibadah, gudang penyimpanan, dan gudang. Gedung dan bangunan ini tidak termasuk tanah yang diperoleh dalam rangka pembangunan gedung dan bangunan di atasnya.

4. Jalan, Irigasi, dan Jaringan

Berdasarkan PSAP 07, jalan, irigasi, dan jaringan (JIJ) mencakup jalan, irigasi, dan jaringan yang dibangun oleh pemerintah serta dimiliki/dikuasai oleh

pemerintah dan dalam kondisi siap pakai. Yang termasuk dalam klasifikasi jalan, irigasi, dan jaringan adalah saluran irigasi, jembatan, jalan raya, jaringan air minum, instalasi air bersih, instalasi pembangkit listrik, jaringan telepon, dan jaringan listrik.

5. Aset Tetap Lainnya

Pada PSAP 07 dijelaskan bahwa aset tetap lainnya merupakan aset tetap yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam kelompok aset tetap, yang diperoleh dan dimanfaatkan untuk kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai. Aset yang termasuk dalam kategori aset tetap lainnya adalah koleksi perpustakaan/buku dan non buku, barang bercorak kesenian/kebudayaan/olah raga, hewan, ikan, dan tanaman.

6. Konstruksi dalam Pengerjaan

PSAP 07 menjelaskan, konstruksi dalam pengerjaan adalah aset tetap yang sedang dalam proses pembangunan baik membangun sendiri atau melalui pihak ketiga dengan kontrak konstruksi. Konstruksi Dalam Pengerjaan (KDP) dapat berupa tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, serta aset tetap lainnya yang proses perolehannya dan/atau pembangunannya membutuhkan suatu periode waktu tertentu dan belum selesai. Suatu KDP dapat diperoleh/dibangun dalam waktu dapat kurang atau lebih dari satu periode akuntansi.

2.2 Pengakuan dan Pengukuran Aset Tetap

2.2.1 Pengakuan Aset Tetap

Berdasarkan PSAP 07, aset tetap diakui ketika manfaat ekonomi masa depan dapat diperoleh dan nilainya dapat diukur dengan andal. Beberapa kriteria yang harus dipenuhi untuk dapat diakui sebagai aset tetap adalah sebagai berikut:

1. Berwujud;
2. Mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan;
3. Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal;
4. Tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas; dan
5. Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan.

Perolehan aset tetap dapat melalui beberapa proses antara lain pembelian, pembangunan, transfer masuk, hibah, dan lainnya. Berdasarkan PSAP 07 tentang Akuntansi Aset Tetap paragraf 18, pengakuan aset tetap dapat diakui secara pasti apabila telah terjadi penerimaan atau penyerahan hak kepemilikan dan/atau pada saat penguasaannya berpindah secara hukum serta telah siap dipakai. Hal ini dapat ditandai dengan adanya akta jual beli atau sertifikat tanah. Apabila saat perolehan aset tetap belum terpenuhi bukti yang kuat secara hukum, maka aset tetap harus diakui saat terdapat bukti bahwa penguasaan atas aset tetap tersebut telah berpindah, misalnya telah terjadi pembayaran dan penguasaan atas sertifikat tanah atas nama pemilik sebelumnya. Dalam rangka mendukung kegiatan operasional pemerintah dan tanpa maksud diperjualbelikan menjadi tujuan yang paling utama dari proses perolehan aset tetap.

Berdasarkan Buletin Teknis Nomor 15 Tentang Akuntansi Aset Tetap Berbasis Akrua, hal yang harus diperhatikan dalam proses pengakuan aset tetap adalah aturan pemerintah tentang ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap, namun akibat dari organisasi pemerintah yang sangat beragam dalam hal jumlah dan penggunaan aset tetap, maka batasan jumlah biaya kapitalisasi (*capitalization thresholds*) seluruh entitas yang ada tidak dapat disamaratakan. Masing-masing entitas diharuskan untuk menetapkan batasan jumlah biaya kapitalisasi dengan turut serta mempertimbangkan kondisi keuangan dan operasionalnya. Batasan jumlah biaya kapitalisasi (*capitalization thresholds*) yang telah terbentuk harus diterapkan secara konsisten dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan entitas.

2.2.2 Pengukuran Aset Tetap

PSAP 07 paragraf 20 menjelaskan bahwa untuk mendapatkan suatu aset tetap, aset tersebut harus diukur berdasarkan biaya perolehannya. Biaya perolehan merupakan jumlah kas atau setara kas yang dibayarkan atau nilai wajar imbalan lain yang diberikan untuk memperoleh suatu aset pada saat perolehan atau konstruksi sampai dengan aset tersebut siap pakai. Apabila pengukuran aset tetap dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan, maka penilaian aset tetap didasarkan pada nilai wajar saat perolehan. Definisi dari nilai wajar yaitu nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memiliki keinginan untuk melakukan transaksi wajar. Nilai wajar berguna untuk mencatat setiap aset tetap yang berasal dari hibah/donasi atau sitaan/rampasan yang tidak diketahui nilai perolehannya. Penggunaan nilai wajar saat tidak terdapat nilai perolehan atau tidak

memungkinkan untuk diidentifikasi, bukan termasuk proses penilaian kembali (revaluasi). Suatu aset juga dapat diperoleh dari bonus pembelian.

Dalam kegiatan memperoleh aset tetap tersebut, seluruh biaya yang berhubungan langsung (*direct*) akan dikapitalisasikan ke dalam saldo aset tetap. Biaya tersebut mencakup biaya untuk memperoleh aset tetap serta biaya-biaya lain sampai dengan aset tersebut siap untuk digunakan dalam kegiatan operasional pemerintah.

2.3 Penyusutan Aset Tetap

Penyusutan aset tetap adalah proses penyesuaian nilai atas sebuah aset yang dimiliki selaras dengan penurunan kapasitas maupun manfaat dari suatu aset tetap. Penyesuaian nilai aset tetap dapat dilakukan dengan beberapa metode sesuai dengan masa manfaat yang dimilikinya. Berdasarkan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010, penyusutan aset tetap dapat dilakukan dengan berbagai metode seperti;

1. Metode garis lurus (*straight line method*);
2. Metode saldo menurun ganda (*double declining balance method*);
3. Metode unit produksi (*unit of production method*).

Dari ketiga metode penyusutan tersebut, pemerintah pusat menggunakan metode garis lurus (*straight line method*) dalam melakukan penyusutan atas aset tetap yang dimilikinya. Kebijakan tersebut diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 65/PMK.06/2017 yang mengatur penyusutan aset tetap yang dimiliki entitas oleh pemerintah pusat.

Dalam melakukan penyusutan aset tetap, penyusutan hanya dilakukan terhadap aset tetap yang tercakup dalam Pasal 4 Peraturan Menteri Keuangan No.01/PMK.06/2013 terkait Obyek Penyusutan. Aset tetap yang dapat dilakukan penyusutan antara lain;

- a. gedung dan bangunan;
- b. peralatan dan mesin;
- c. jalan, irigrasi, dan jaringan; dan
- d. aset tetap lainnya.

Perhitungan penyusutan aset tetap memperhatikan masa manfaat untuk setiap klasifikasi aset tetap. Setiap klasifikasi aset tetap memiliki masa manfaat yang berbeda antara satu dengan lainnya. Masa manfaat untuk setiap klasifikasi aset tetap diatur lebih lanjut dalam Keputusan Menteri Keuangan Nomor 59/KMK.06/2013. Berikut masa manfaat yang dapat digunakan dalam melakukan depresiasi aset tetap.

Tabel II. 1 Masa Manfaat Aset Tetap

Kelompok	Masa Manfaat
Peralatan dan Mesin	2 s.d. 20 tahun
Gedung dan Bangunan	10 s.d. 50 tahun
Jalan, Jaringan, dan Irigrasi	5 s.d. 40 tahun
Aset Tetap Lainnya (Barang bercorak kesenian)	4 tahun

Sumber: Diambil dari Keputusan Menteri Keuangan Nomor 59/KMK.06/2013

Terdapat beberapa faktor yang perlu dipertimbangkan ketika melakukan penyusutan aset tetap, antara lain:

1. Harga Perolehan Aset (*Acquisition Cost*)

Harga perolehan merupakan faktor yang paling berpengaruh pada biaya penyusutan. Harga perolehan menjadi dasar perhitungan seberapa besar depresiasi aset tetap yang harus dialokasikan per periode akuntansi. Harga ini didapatkan dari sejumlah uang yang dikeluarkan dalam rangka memperoleh aset tetap hingga siap digunakan.

2. Umur Ekonomis (*Estimated Economic Life*)

Umur ekonomis adalah estimasi berapa lama aset tetap tersebut layak digunakan dengan baik. Umur ekonomis dipengaruhi oleh pemeliharaan aset tetap serta mempertimbangkan hal-hal yang menjadi penyebab keausan fisik dan fungsional. Umur ekonomis aset tetap tidak hanya dinyatakan dalam satuan periode waktu, melainkan 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 adalah estimasi jumlah bersih atau jumlah neto yang diperoleh pada saat akhir masa manfaat suatu aset setelah dikurangi nominal depresiasi tiap periode tertentu.

2.4 Penghentian dan Pelepasan Aset Tetap

Pelepasan aset merupakan kegiatan mengurangi jumlah aset entitas yang dilakukan karena berbagai alasan. Aset tetap yang tidak lagi memiliki manfaat akan dibuang, dijual, atau ditukar tambah dengan aset tetap lain. Referensi utama dalam

menetapkan kebijakan mengenai pelepasan aset adalah pertimbangan efisiensi aset tersebut.

Pada PSAP 07 dijelaskan bahwa suatu aset tetap dieliminasi dari neraca ketika dilepaskan atau jika aset tersebut secara permanen dihentikan penggunaannya dan tidak ada manfaat ekonomik di masa yang akan datang. Selain dieliminasi dari neraca, aset tetap yang secara permanen dihentikan ini juga harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

Menurut Buletin Teknis Nomor 15 Tentang Akuntansi Aset Tetap Berbasis Akrua, terdapat masa di mana aset tetap tidak lagi dapat digunakan karena aus, tertinggal jaman, tidak sesuai dengan kebutuhan entitas/organisasi yang terus berkembang, rusak berat, masa penggunaannya telah habis, atau dengan kata lain aset tersebut sudah tidak memenuhi kriteria dan tidak dapat dikelompokkan menjadi aset tetap. Pelepasan aset tetap dalam lingkungan pemerintah lebih umum disebut sebagai pemindahtanganan. Pemerintah dapat melaksanakan pemindahtanganan aset tetap tersebut dengan beberapa cara berikut:

- 1) dijual;
- 2) dipertukarkan;
- 3) dihibahkan; atau
- 4) dijadikan penyertaan modal negara/daerah.

2.5 Penyajian dan Pengungkapan Aset Tetap

Menurut PSAP 07, laporan keuangan entitas harus mengungkapkan untuk masing-masing jenis aset tetapnya sebagai berikut:

- 1) dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat (carrying amount);
- 2) rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan penambahan, pelepasan, akumulasi penyusutan dan perubahan nilai jika ada, serta mutasi aset tetap lainnya;
- 3) informasi penyusutan lainnya seperti nilai penyusutan, metode penyusutan yang digunakan, masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan, nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.

PSAP 07 juga menjelaskan bahwa terdapat beberapa hal yang harus turut diungkapkan pada laporan keuangan, diantaranya:

- 1) eksistensi dan batasan hak milik atas 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.

2.6 Penelitian Terdahulu

Penulis melakukan tinjauan terhadap beberapa penelitian sebelumnya yang berkaitan dengan tema penelitian penulis guna dijadikan referensi.

1. Rusman (2016), menyatakan bahwa menurut penelitian Dinas Pajak dan Kekayaan Pemerintah Aceh, perlakuan terhadap aset tetap pemerintah Aceh secara umum telah dilaksanakan sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan yaitu Peraturan Pemerintah nomor 71 tahun 2010.
2. Safitri (2017), menyatakan bahwa perlakuan akuntansi aset tetap yang meliputi pengakuan, penghentian dan pelepasan, serta pengungkapan terhadap Dinas

Pertanian dan Ketahanan Pangan Jawa Timur selama periode 2011-2014 telah sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah (PSAP) nomor 7 tahun 2010.

3. Izza (2021), menyatakan bahwa perlakuan akuntansi aset tetap pada Pemerintah Kabupaten Jombang secara keseluruhan telah sesuai dengan PSAP nomor 07 tahun 2019 dengan beberapa kekurangan pada tahap pengakuan aset tetap yang selanjutnya telah dilakukan koreksi.