

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Dasar Hukum Akuntansi Aset Tetap

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan menjadi acuan dalam penerapan akuntansi pemerintahan. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Nomor 07 (PSAP 07) secara spesifik mengatur tentang akuntansi aset tetap. Sehingga laporan keuangan yang berkaitan dengan akuntansi aset tetap harus mengikuti PSAP 07.

2.2 Definisi Aset Tetap

Aset tetap adalah bagian terpenting dalam aset pemerintah. Menurut PSAP 07, aset tetap merupakan aset yang memiliki wujud dan melebihi 12 bulan masa manfaat untuk dioperasikan pada aktifitas pemerintah atau dipakai umum oleh masyarakat. Aset yang menjadi bagian dalam aset tetap merupakan aset tetap milik entitas pelaporan yang digunakan oleh entitas lain dan hak atas tanah. Apabila aset tetap dimiliki untuk tujuan dihabiskan dalam operasi pemerintah tidak termasuk pengertian aset tetap.

Hamzah dan Kustiani (2014) menyimpulkan dari definisi tersebut bahwa aset tetap memiliki kriteria antara lain memiliki bentuk, masa manfaat yang dimiliki

melebihi 12 bulan, bukan sebagai persediaan untuk dijual dalam kegiatan operasional pemerintah, dan dimiliki untuk tujuan dipergunakan.

2.3 Klasifikasi Aset Tetap

PSAP 07 dan Buletin Teknis Standar Akuntansi Pemerintahan Nomor 15 mengklasifikasikan aset tetap sesuai dengan kemiripan sifat atau fungsinya pada aktivitas operasi entitas. Aset tetap yang terklasifikasi terdiri dari:

1. Tanah

Kepemilikan tanah dengan tujuan menunjang aktifitas operasional pemerintah dan kondisinya siap untuk digunakan termasuk sebagai kelompok aset tetap. Tanah dapat dibagi menjadi dua klasifikasi berdasarkan pembentukan dan sifatnya, yaitu tanah untuk gedung dan bangunan, dan tanah untuk bukan gedung dan bangunan. Tanah untuk gedung dan bangunan akan digunakan dalam membangun gedung, bangunan, jalan, irigasi, dan jaringan. Sedangkan tanah lapangan, tanah hutan, dan tanah untuk pertanian termasuk dalam tanah untuk bukan gedung dan bangunan. Pengelompokkan tanah tergantung kebutuhan entitas yang bersangkutan dan bukan merupakan kewajiban.

2. Peralatan dan Mesin

Peralatan dan mesin meliputi alat elektronik, kendaraan bermotor, mesin-mesin, alat bengkel, seluruh inventaris kantor, dan peralatan lainnya yang bernilai signifikan serta umur manfaatnya melebihi 12 bulan dan keadaannya telah siap untuk dipakai. Sesuai dengan jenisnya, kelompok peralatan dan mesin terdiri dari alat perkantoran, komputer, alat angkutan, alat-alat berat, alat bengkel, alat kedokteran, dan lain-lain.

3. Gedung dan Bangunan

Gedung dan bangunan meliputi semua gedung dan bangunan yang dimiliki pemerintah dengan tujuan digunakan untuk kegiatan operasional serta telah siap untuk dipakai. Sesuai dengan jenis gedung dan bangunan, klasifikasinya terdiri dari rumah dinas, gedung perkantoran, menara, bangunan tempat ibadah, dan lain-lain.

4. Jalan, Irigasi, dan Jaringan

Jalan, irigasi, dan jaringan yang dibuat pemerintah serta dimiliki oleh pemerintah dan dalam keadaan siap beroperasi termasuk klasifikasi aset tetap. Jalan, irigasi, dan jaringan dapat diklasifikasikan sesuai kebutuhan entitas. Klasifikasi tersebut seperti jalan, jembatan, waduk, jaringan telpon, dan sebagainya. Ketepatan dalam melakukan klasifikasi dapat memudahkan entitas untuk menetapkan kebijakan perawatan maupun kebijakan penyusutan aset.

5. Aset Tetap Lainnya

Aset tetap lainnya mencakup aset tetap yang dimiliki dan digunakan pemerintah untuk kegiatan operasional serta dalam kondisi siap pakai namun tidak termasuk bagian aset tetap diatas. Aset tetap lainnya terdiri dari aset tetap-renovasi, hewan, tanaman, koleksi perpustakaan/buku dan non buku, dan sebagainya.

6. Konstruksi dalam Pengerjaan

Pembangunan pada aset tetap dan belum selesai hingga tanggal laporan keuangan digolongkan sebagai konstruksi dalam pengerjaan. Aset tetap dapat diperoleh melalui kegiatan membangun sendiri atau melewati pihak ketiga dengan kontrak konstruksi.

2.4 Pengakuan Aset Tetap

PSAP 07 menjelaskan bahwa aset harus berwujud dan terdapat kriteria yang harus dipenuhi untuk diakui sebagai aset tetap. Kriteria tersebut adalah memiliki lebih dari 12 bulan masa manfaat, aset dapat diukur biaya perolehannya secara andal, digunakan entitas dalam kegiatan operasional serta tidak untuk dijual, dan dibangun dengan tujuan digunakan.

Penilaian masa manfaat ekonomik yang terdapat dalam aset baik secara langsung maupun tidak langsung harus dilakukan entitas dalam kegiatan operasional. Manfaat atas aset dapat berupa bertambahnya aliran pendapatan atau belanja yang lebih hemat bagi pemerintah. Perolehan aset tidak dapat diakui jika kepastian akan tersedianya manfaat dan risiko yang telah diterima entitas belum terjadi.

Pengukuran biaya perolehan dapat diandalkan jika transaksi berupa pertukaran memiliki bukti atas pembelian aset tetap yang biayanya bisa teridentifikasi. Biaya atas transaksi pihak eksternal dengan entitas dapat diandalkan jika aset tetap dibangun sendiri. Tujuan penting pemerintah atas perolehan aset dipakai untuk kegiatan operasionalnya. Pengakuan aset tetap lebih dapat diandalkan apabila aset tetap sudah diserahkan atau hak milik sudah diterima dan/atau pada saat telah berpindah penguasaan.

Bultek Nomor 15 menjelaskan bahwa pemerintah diharuskan untuk mengatur batasan pengeluaran dalam rangka perolehan aset yang disebut dengan nilai satuan minimum kapitalisasi aset. Besarnya nilai satuan minimum kapitalisasi aset tidak ditentukan dalam SAP, namun masing-masing entitas diberi kebebasan

untuk menentukan nilainya sendiri. Nilai perolehan aset tetap diakui sebagai beban pada laporan operasional apabila nilainya tidak melebihi nilai satuan minimum kapitalisasi sehingga tidak disajikan dalam neraca.

2.5 Pengukuran Aset Tetap

PSAP 07 menjelaskan bahwa aset tetap dinilai sesuai biaya perolehan. Apabila tidak dimungkinkan aset tetap dinilai dengan biaya perolehan maka nilai wajar yang terjadi ketika diperolehnya aset tetap menjadi dasar penilaian. Biaya aset tetap yang diperoleh dengan cara dibangun sendiri meliputi biaya langsung untuk bahan baku, tenaga kerja, serta biaya tidak langsung yang berhubungan dengan aset tetap.

Hamzah & Kustiani (2014) menjelaskan pengukuran aset tetap meliputi pencatatan aset tetap sebesar biaya perolehan yang terdiri atas harga beli aset tetap dan seluruh biaya yang diperlukan hingga aset tetap siap dioperasikan termasuk biaya untuk mempersiapkan tempat, biaya pengiriman, biaya pemasangan, dan sebagainya. Pencatatan aset tetap sebesar nilai wajar jika biaya perolehan sulit teridentifikasi. Pengukuran aset tetap yang diperoleh melalui pertukaran diukur dengan biaya perolehan sejumlah nilai wajar aset tetap yang dilepas serta penyesuaian atas besarnya kas yang dibayarkan.

2.6 Penyusutan Aset Tetap

Dalam buku yang ditulis oleh Hamzah & Kustiani (2014), penyusutan adalah penyesuaian nilai berkaitan dengan turunnya kemampuan dan kegunaan atas suatu aset. Terdapat berbagai metode yang sistematis untuk melakukan penyesuaian nilai aset tetap dalam PSAP 07. Manfaat ekonomik seperti kemungkinan jasa yang

berpengaruh ke pemerintah tergambar melalui penggunaan metode penyusutan. Penyusutan setiap periode nilainya mengurangi nilai aset tetap yang tercatat dan diinvestasikan dalam aset tetap.

Aset tetap harus dianalisis secara periodik masa manfaatnya dalam melakukan penyusutan. Penyesuaian atas penyusutan periode sekarang dan periode kedepan dilakukan jika menemukan perbedaan besar dengan estimasi sebelumnya. Metode yang dapat digunakan dalam menghitung penyusutan aset tetap adalah metode garis lurus, metode saldo menurun ganda, dan metode unit produksi. Aset tetap dapat disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristiknya, kecuali untuk aset tetap tanah dan konstruksi dalam pengerjaan.

Buletin Teknis Nomor 5 tentang Akuntansi Penyusutan menjelaskan bahwa aset tetap merupakan bagian penting dalam melakukan kegiatan operasional pemerintahan. Sifat aset tetap yang rentan mengakibatkan turunnya kapasitas yang sejalan dengan penggunaannya, pemerintah perlu menyajikan informasi terkait nilai penyusutan aset tetap untuk memudahkan pengambilan keputusan dalam pengelolaan aset. Rumus untuk masing-masing metode dalam menghitung nilai penyusutan antara lain:

1. Metode Garis Lurus

Penyusutan nilai aset tetap dengan metode garis lurus dengan mendistribusikan secara rata penurunan nilai yang terjadi sepanjang masa manfaatnya. Nilai penyusutan setiap tahun dihitung dengan mengalikan persentase penyusutan dengan nilai yang disusutkan.

Gambar II.1 Rumus Penyusutan Metode Garis Lurus

$\text{Penyusutan per periode} = \frac{\text{Nilai yang dapat disusutkan}}{\text{Masa manfaat}}$
--

Sumber: Buletin Teknis Nomor 5 tentang Akuntansi Penyusutan

2. Metode Saldo Menurun Berganda

Penurunan nilai penyusutan aset tetap dialokasikan selama masa manfaatnya seperti metode garis lurus. Nilai persentase penyusutan metode saldo menurun berganda dua kali lebih besar dibanding persentase metode garis lurus. Persentase tersebut dikalikan dengan nilai buku aset tetap.

Gambar II.2 Rumus Penyusutan Metode Saldo Menurun Berganda

$\text{Penyusutan per periode} = \text{Produksi Periode berjalan} \times \text{Tarif Penyusutan}^{**}$
$^{**}\text{tarif penyusutan dihitung dengan : } \frac{\text{Nilai yang dapat disusutkan}}{\text{Perkiraan Total Output}}$

Sumber: Buletin Teknis Nomor 5 tentang Akuntansi Penyusutan

3. Metode Unit Produksi

Perhitungan nilai penyusutan didasarkan pada perkiraan volume produksi yang dihasilkan aset tetap. Tarif penyusutan dihitung menggunakan perbandingan nilai disusutkan dengan perkiraan volume produksi yang dihasilkan pada kapasitas normal.

Gambar II.3 Rumus Penyusutan Metode Unit Produksi

$\text{Penyusutan per periode} = (\text{Nilai yang dapat disusutkan} - \text{akumulasi penyusutan periode sebelum}) \times \text{Tarif Penyusutan}^*$
$^*\text{tarif penyusutan dihitung dengan rumus}$
$\frac{1}{\text{Masa manfaat}} \times 100\% \times 2$

Sumber: Buletin Teknis Nomor 5 tentang Akuntansi Penyusutan

2.7 Penyajian dan Pengungkapan Aset Tetap

Penyajian aset tetap dalam neraca adalah sebesar harga perolehan dikurangi dengan akumulasi penyusutan. Berikut merupakan contoh penyajian aset tetap dalam buku Hamzah & Kustiani (2014).

Gambar II.4 Ilustrasi Penyajian Aset Tetap di Neraca

Pemerintah ABC Neraca Per tanggal 31 Desember 20X1	
Aset	
...	
Aset Tetap	
Tanah	xxx
Peralatan dan Mesin	xxx
Gedung dan Bangunan	xxx
Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx
Aset Tetap Lainnya	xxx
Konstruksi dalam Pengerjaan	xxx
Akumulasi Penyusutan	(xxx)
Total Aset Tetap	xxx

Sumber: Buku Dasar-Dasar Akuntansi Pemerintahan

PSAP 07 menjelaskan bahwa dalam laporan keuangan perlu mengungkapkan dasar penilaian yang dipakai sebagai penentu nilai tercatat, rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode, dan informasi penyusutan untuk setiap jenis aset tetap. Aset tetap yang dicatat rekonsiliasinya sejak awal hingga akhir periode memperlihatkan penambahan, pelepasan, akumulasi penyusutan dan perubahan nilai jika ada, dan mutasi aset lainnya. Informasi terkait penyusutan terdiri atas nilai penyusutan, metode penyusutan yang dipakai, masa manfaat atau tarif penyusutan yang dipakai, dan nilai tercatat bruto serta akumulasi penyusutan pada periode awal hingga akhir.

Laporan keuangan juga harus mengungkapkan kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan aset tetap, eksistensi dan batasan hak milik atas aset tetap, jumlah komitmen untuk akuisisi aset tetap, dan jumlah pengeluaran pada

pos aset tetap dalam konstruksi. Terdapat catatan yang perlu diungkapkan jika saat aset tetap dinilai kembali meliputi dasar peraturan untuk menghitung kembali aset tetap, tanggal efektif saat penilaian ulang dilakukan, nama penilai independen jika ada, hakikat setiap petunjuk yang dipakai untuk menetapkan biaya pengganti, dan nilai tercatat setiap jenis aset tetap.