

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Definisi dan Karakteristik Aset Tetap berdasarkan PSAP Nomor 07

Menurut Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) Nomor 07 aset tetap mempunyai masa manfaat melebihi dua belas bulan, berwujud, dan diperuntukan untuk kegiatan kepentingan umum atau kegiatan pemerintahan. Dalam PSAP 07 juga menjelaskan aset tetap adalah salah satu bagian utama dalam aset pemerintahan yang memiliki pengaruh signifikan pada penyajian neraca.

Selain itu, hak atas tanah juga merupakan aset tetap yang dimanfaatkan oleh pemerintah agar menunjang operasional dan kegiatan lainnya. Menurut PSAP 07 hak atas tanah adalah penggunaan aset untuk dikuasai dan dikonsumsi pada operasional pemerintahan. Contoh gedung dan bangunan kantor. Untuk perlengkapan (*supplies*) dan bahan (*material*) yang masa manfaatnya kurang dari dua belas bulan maka bukan termasuk definisi aset tetap.

Terdapat perbedaan yang dimiliki oleh aset tetap dengan aset lainnya menurut Kieso, Weygandt, dan Warfield (2017) yang pernyataan dari teori ini dapat melengkapi definisi aset tetap pada PSAP 07. Suatu aset dapat didefinisikan sebagai aset tetap apabila memiliki ciri-ciri seperti aset memiliki wujud dan dapat dilihat,

aset digunakan untuk jangka panjang dan biasanya akan disusutkan. Penyusutan dilakukan untuk mengalokasikan nilai perolehan aset setiap periode selama masa manfaat masih ada. Selanjutnya, aset digunakan dalam rangka operasional entitas, bukan untuk diinvestasikan ataupun diperjualbelikan.

Berdasarkan kedua definisi tersebut, dapat disimpulkan bahwa karakteristik dari aset tetap yaitu digunakan untuk kegiatan operasional entitas atau organisasi pemerintah bukan untuk diinvestasikan, memiliki masa manfaat satu periode akuntansi dan berwujud serta dapat dilihat.

2.2 Klasifikasi Aset Tetap berdasarkan PSAP Nomor 07

Pengklasifikasian aset tetap mengacu pada PSAP Nomor 07 Paragraf 7-14 sesuai dengan fungsi pada operasional entitas pemerintahan. Adapun klasifikasi aset tetap menurut PSAP 07, yaitu Jalan, Irigasi, dan Jaringan, Peralatan dan Mesin, Tanah, Gedung dan Bangunan, Aset Tetap Lainnya serta Konstruksi Dalam Pengerjaan.

2.2.1 Peralatan dan Mesin

Menurut PSAP Nomor 07 Peralatan dan Mesin terdiri dari inventaris kantor, kendaraan bermotor, alat elektronik, mesin-mesin, dan peralatan lainnya yang memiliki nilai signifikan serta memiliki masa manfaat lebih dari satu periode akuntansi dan memiliki kondisi siap digunakan. Peralatan dan Mesin sendiri pada penerapannya diklasifikasikan sebagai aset tetap karena mencakup karakteristik

dari aset tetap. Apabila entitas pemerintah menganggarkan belanjanya untuk peralatan dan mesin, maka pencatatannya peralatan dan mesin tersebut termasuk kedalam belanja modal. Belanja modal peralatan dan mesin mencakup beberapa biaya terkait pengadaan peralatan dan mesin seperti biaya instalasi, biaya pembelian, biaya angkut, dan biaya langsung lainnya dalam mempersiapkan aset peralatan dan mesin hingga siap digunakan oleh entitas.

2.2.2 Jalan, Irigasi, dan Jaringan

Mengacu pada PSAP Nomor 07 Jalan, irigasi, dan jaringan dibangun oleh pemerintah untuk menunjang kegiatan umum masyarakat dan operasional pemerintah serta dimiliki oleh pemerintah pada kondisi siap digunakan yang tentunya mempunyai masa manfaat lebih dari satu periode akuntansi. Jalan, irigasi, dan jaringan juga termasuk kedalam klasifikasi aset tetap sesuai dengan karakteristik dari aset tersebut. Dalam pencatatan akuntansi pemerintah jalan, irigasi, dan jaringan termasuk kedalam belanja modal yang diklasifikasikan kedalam akun belanja modal jalan, irigasi, dan jaringan yang terdiri dari biaya konstruksi dan biaya lainnya yang dianggarkan hingga aset siap digunakan termasuk pengeluaran yang dilakukan setelah perolehan aset (*subsequent expenditure*) (Mulalinda, 2014).

2.2.3 Tanah

Menurut PSAP Nomor 07 tanah yang dimaksud sebagai aset tetap ialah yang diperoleh untuk digunakan dalam kegiatan operasional pemerintah serta siap

untuk digunakan. Pembelian tanah yang dilakukan dalam pencatatan akuntansi pemerintah akan diakui sebagai belanja modal dan diklasifikasikan sebagai belanja modal tanah, yaitu biaya balik nama penimbunan, pembelian, perataan, dan pengeluaran lainnya yang berkaitan langsung dengan harga perolehan tanah termasuk biaya administratif terkait perolehan kewajiban dan hak pada saat pembebasan tanah hingga siap pakai.

2.2.4 Gedung dan Bangunan

Mengacu pada PSAP Nomor 07 gedung dan bangunan yang termasuk ke dalam aset tetap ialah yang diperoleh untuk digunakan dalam kegiatan operasional pemerintah bukan untuk diperjualbelikan. Dalam pencatatan akuntansi pemerintah pembelian gedung dan bangunan termasuk kedalam belanja modal, yang diklasifikasikan sebagai belanja modal gedung dan bangunan, yaitu mencakup biaya konstruksi, termasuk biaya administrasi seperti pengurusan pajak dan izin pembangunan.

2.2.5 Konstruksi dalam Pengerjaan

Menurut PSAP Nomor 07 Konstruksi Dalam Pengerjaan (KDP) adalah Aset tetap yang sedang dilakukan pembangunan, akan tetapi pada saat tanggal pelaporan belum selesai. Kemudian, apabila tidak digunakan untuk keperluan operasional pemerintah maka harus disajikan di pos aset lainnya sesuai dengan nilai yang dicatat. Dalam pencatatan akuntansi pemerintah pembelian atau pengadaan

konstruksi dalam pengerjaan diklasifikasikan pada belanja modal, yang termasuk belanja modal gedung dan bangunan.

2.2.6 Aset Tetap Lainnya

Berdasarkan PSAP Nomor 07 Aset tetap lainnya adalah aset tidak termasuk kedalam jenis aset tetap di atas, yaitu diperoleh untuk kegiatan operasional pemerintah serta dalam kondisi siap digunakan. Pada pencatatan akuntansi pemerintah Aset Tetap Lainnya termasuk sebagai belanja modal lainnya. Contoh aset tetap lainnya, yaitu pembelian buku-buku atau jurnal ilmiah dan kontrak sewa beli (*leasehold*).

2.3 Pengakuan Aset Tetap berdasarkan PSAP Nomor 07

Menurut PSAP 07 pada Paragraf 15, pengakuan aset tetap dilakukan ketika memiliki manfaat ekonomis di masa depan dan nilai aset tetap dapat diukur secara andal. Dalam pengakuan aset tetap setidaknya terdapat lima kriteria yang harus dipenuhi, yaitu biaya perolehan aset dapat diukur dengan andal, berwujud, memiliki masa manfaat lebih dari periode akuntansi, tidak untuk diperjualbelikan dalam operasional entitas.

Selain itu, PSAP 07 pada paragraf 18 menjelaskan bahwasannya apabila aset tetap telah diserahkan hak miliknya dan pada saat penguasaannya berpindah maka pengakuan aset tetap tersebut telah andal. Hal tersebut, membuktikan bahwa pengakuan aset tetap dikatakan andal ketika terdapat bukti hukum yang

membuktikan bahwa terdapat perpindahan hak kepemilikan sebagai contoh adalah adanya Berita Acara Serah Terima (BAST).

Dalam pengakuan pemerintah dapat melakukan penilaian manfaat ekonomis masa depan pada akun pos aset tetap dalam menilai akun aset tetap dilihat melalui kepemilikan manfaat lebih dari periode akuntansi atau tidak dan harus digunakan bagi kegiatan operasional pemerintah (Tarigan, 2013). Manfaat yang diperoleh seperti penghematan arus dana pendapatan dan belanja pemerintah, hal tersebut tidak terlepas dari risiko yang akan terjadi di masa depan, sehingga kepastian dari risiko dan manfaat tersebut harus dapat diterima oleh pemerintah agar aset tetap yang diperoleh dapat diakui.

2.4 Pengukuran dan Pencatatan Setelah Perolehan Aset Tetap berdasarkan

PSAP Nomor 07

PSAP 07 pada Paragraf 20 tentang pengukuran aset tetap menyatakan bahwa aset tetap dihitung berdasarkan biaya perolehannya. Adapun ketika penghitungan aset tetap menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan untuk digunakan, maka nilai aset tetap akan berdasarkan nilai wajar pada saat perolehannya. Pengukuran aset tetap dikatakan andal apabila pertukaran transaksi dengan bukti pembelian dapat teridentifikasi biayanya. Pada aset tetap konstruksi, pengukuran aset tetap dikatakan andal ketika biaya yang diperoleh dari transaksi pihak eksternal dengan pemerintan digunakan untuk memperoleh tenaga kerja,

bahan material dan biaya lainnya yang diperuntukan pada keperluan proses pembangunan dalam aset tetap konstruksi (Engka, 2017).

Adapun biaya perolehan aset tetap dengan cara swakelola mencakup biaya tidak langsung seperti listrik, perlengkapan, sewa peralatan, perencanaan, pengawasan, dan biaya langsung seperti tenaga kerja, bahan baku serta biaya lainnya yang berkaitan dengan aset tetap yang dibangun atas perolehan tersebut. Dalam kebutuhan penyusunan neraca pertama kali akan digunakan biaya perolehan dengan nilai wajar.

Akan tetapi, dalam periode selanjutnya biaya perolehan akan digunakan biaya perolehan aset baru, entitas menggunakan nilai wajar hanya ketika biaya perolehan aset baru tidak ada. Apabila pada biaya perolehan gabungan, maka biaya perolehan masing-masing aset tetap yang diperoleh akan ditentukan dengan mengalokasikan harga aset tetap gabungan tersebut berdasarkan perbandingan antara nilai wajar dengan setiap aset yang bersangkutan.

Kemudian apabila terdapat pengeluaran setelah perolehan awal kapitalisasi biaya, maka harus ditetapkan dalam kebijakan akuntansi suatu entitas, dengan kriteria bahwa pengeluaran setelah perolehan awal suatu aset tetap tersebut merupakan *capital expenditure* yang memungkinkan memberikan manfaat ekonomi di masa yang akan datang dalam bentuk kapasitas, peningkatan standar kinerja dan mutu produksi serta memperpanjang masa manfaat aset yang dimiliki.

Berbeda dengan *revenue expenditure* yang memberikan manfaat kurang dari dua belas bulan, yaitu hanya untuk mempertahankan kondisi aset tetap (Engka, 2017).

Selain itu, batas minimum kapitalisasi dapat digunakan untuk menentukan apakah suatu pengeluaran harus dikapitalisasi atau tidak. Karena dalam penerapannya suatu organisasi pemerintah memiliki keberagaman dalam penggunaan aset tetap, sehingga batas kapitalisasi suatu aset tidak dapat diseragamkan untuk seluruh entitas. Setiap entitas dapat menetapkan batasan jumlah kapitalisasi aset tersebut dengan mempertimbangkan kondisi keuangan dan operasional secara konsisten dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

2.5 Penyusutan Aset Tetap berdasarkan PSAP Nomor 07

Menurut PSAP 07 pada Paragraf 54 tentang Penyusutan, Depresiasi atau Penyusutan Nilai merupakan alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan selama masa manfaat aset berlaku. Nilai penyusutan untuk setiap periode diakui sebagai pengurang nilai tercatat aset tetap dalam neraca sedangkan untuk beban penyusutan dicatat pada Laporan Operasional (LO). Penyesuaian nilai aset tetap dilakukan dengan berbagai cara dan metode pelaksanaan yang sistematis sesuai dengan masa manfaat yang berlaku. Aset tetap disajikan berdasarkan biaya perolehan dikurangi dengan akumulasi penyusutan. Jika terjadi kondisi yang

memungkinkan untuk revaluasi, maka aset tetap akan disajikan sesuai dengan penyesuaian pada setiap akun ekuitas dan aset tetap.

Revaluasi aset tetap tidak diperkenankan PSAP 07 dikarenakan pada Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) hanya memperkenankan penilaian aset menggunakan biaya perolehan. Setiap aset tetap memiliki masa manfaat yang berlaku dan dapat disusutkan kecuali pada aset tetap Konstruksi Dalam Pengerjaan (KDP) dan Tanah. Masa manfaat aset tetap yang dapat disusutkan harus dilakukan peninjauan secara periodik dan jika terdapat perbedaan besar dari estimasi sebelumnya, maka penyusutan periode saat ini dan yang akan datang harus dilakukan penyesuaian.

Dalam penyusutan aset tetap terdapat beberapa metode penyusutan yang dapat diterapkan oleh suatu entitas. Akan tetapi, entitas harus menerapkan salah satu metode penyusutan tersebut dengan konsisten. Adapun metode penyusutan beserta hitungan yang dapat dipergunakan menurut PSAP 07 pada Paragraf 56 tentang Penyusutan adalah sebagai berikut.

Tabel II.1 Metode dan Rumus Penyusutan Aset Tetap

Metode Penyusutan	Rumus Penyusutan	
Garis lurus (<i>straight line method</i>)	Penyusutan per periode	$= \frac{\text{Nilai yang dapat disusutkan}}{\text{Masa Manfaat}}$
Saldo menurun ganda (<i>double declining balance method</i>)	Penyusutan per periode *tarif penyusutan dihitung dengan rumus, yaitu: $\frac{1}{\text{Masa manfaat}} \times 100\% \times 2$	$= (\text{Nilai yang dapat disusutkan} - \text{Akumulasi Penyusutan periode sebelumnya}) \times \text{Tarif penyusutan}^*$
Unit produksi (<i>unit of production method</i>)	Penyusutan per periode **tarif penyusutan dihitung dengan rumus, yaitu: $\frac{\text{Nilai yang dapat disusutkan}}{\text{Perkiraan Total Output}}$	$= \text{Produksi Periode berjalan} \times \text{Tarif Penyusutan}^{**}$

Sumber: Buletin Teknis 18 tentang Akuntansi Penyusutan Berbasis Akrual

2.6 Penghapusan Aset Tetap berdasarkan PSAP Nomor 07

Menurut PSAP 07 paragraf 76-78 tentang Penghentian dan Pelepasan (*Retirement and Disposal*) adalah keadaan ketika aset tetap dihapuskan atau dieleminasi dari neraca pada saat aset tersebut dilepaskan atau apabila aset secara permanen dihentikan penggunaannya dan tidak ada manfaat ekonomi masa yang

akan datang. Aset tetap yang secara permanen dilepaskan harus dieleminasi dari neraca dan diungkapkan dalam CaLK.

Tahapan yang dapat dilakukan dalam penghapusan aset tetap, yaitu pada saat aset tetap dihapus dari penggunaan aktif pemerintah yang tidak memenuhi definisi aset tetap maka dipindahkan ke pos aset lainnya sesuai dengan nilai yang tercatat. Kemudian, Reklasifikasi aset tetap menjadi aset lainnya harus dikeluarkan dari neraca saat dokumen sumber telah diperoleh. Selisih pada saat penghapusan aset dengan cara dijual maka nilai buku aset tetap akan diperlakukan sebagai surplus atau defisit atas penjualan aset tetap yang disajikan pada Laporan Operasional (LO), sedangkan penerimaan kas dibukukan sebagai pendapatan pada Laporan Realisasi Anggaran (LRA) (Naufal, 2021). Nilai aset tetap akan dikurangi sebesar nilai bukunya ketika pelepasan aset.

2.7 Penyajian dan Pengungkapan Aset Tetap berdasarkan PSAP Nomor 07

Menurut PSAP 07 pada Paragraf 79, hal yang harus diungkapkan dalam Laporan Keuangan pada masing-masing jenis Aset Tetap ialah dengan dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan *carrying amount*. Pada rekonsiliasi jumlah yang tercatat pada awal dan akhir periode akan menunjukkan terkait pelepasan, penambahan, akumulasi penyusutan dan perubahan nilai serta mutasi aset tetap lainnya (Mulalinda, 2014). Untuk Informasi mengenai penyusutan, maka mencakup metode penyusutan yang digunakan, nilai penyusutan, masa manfaat

atau tarif penyusutan yang digunakan, nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal serta akhir periode. Adapun komponen aset tetap pada neraca sebagai berikut.

Tabel II.2 Akun Aset Tetap pada Neraca

Akun	31/12/20XX
Aset Tidak Lancar	
Aset Tetap	
Peralatan dan Mesin	
Gedung dan Bangunan	
Konstruksi dalam Pengerjaan	
Jalan, Irigasi, dan Jaringan	
Tanah	
Akumulasi Penyusutan	
Aset Tetap Lainnya	
Kewajiban	
Ekuitas	

Sumber: Diolah dari Jurnal.id Neraca Keuangan¹

Selanjutnya, laporan keuangan harus dapat mengungkapkan terkait jumlah komitmen untuk akuisisi aset tetap, jumlah pada pengeluaran di setiap pos aset tetap dalam konstruksi, batasan hak milik atas aset tetap dan eksistensi serta kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan aset tetap.

¹ Jurnal.id, 2022, Cara Membuat Neraca Saldo Lengkap, Mekari.