

## **BAB II**

### **LANDASAN TEORI**

#### **2.1 Aset Tetap**

##### **2.1.1 Pemahaman Aset Tetap**

Menurut Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, aset tetap diartikan sebagai aset berwujud yang memiliki lebih dari 12 (dua belas) bulan masa manfaatnya kemudian diperuntukan dalam melaksanakan program pemerintah atau pemanfaatannya dapat digunakan oleh khalayak umum. Bagian utama aset pemerintah yaitu aset tetap yang dikatakan signifikan pada penyajian neraca nya.

Pengklasifikasian aset tetap menurut PSAP 71 tahun 2010 jika dilihat dari kesesuaian sifat atau fungsi dalam kegiatan operasi entitas adalah sebagai berikut.

1. Tanah

Tanah yang termasuk klasifikasi aset tetap dapat diartikan sebagai perolehan aset tetap yang bertujuan agar digunakan dalam aktivitas operasional pada pemerintah dan dalam keadaan yang siap digunakan.

2. Gedung dan bangunan

Gedung dan bangunan yang termasuk klasifikasi aset tetap meliputi gedung dan bangunan yang perolehannya bertujuan untuk digunakan dalam rangka aktivitas operasional pada pemerintah dan dalam keadaan yang siap digunakan.

### 3. Peralatan dan mesin

Peralatan dan mesin yang termasuk klasifikasi aset tetap meliputi mesin-mesin dan kendaraan bermotor, alat elektronik, inventaris kantor, dan peralatan lainnya yang bernilai relevan dan memiliki potensi manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan serta dalam keadaan yang siap digunakan.

### 4. Jalan, irigasi, dan jaringan

Jalan, irigasi, dan jaringan yang termasuk klasifikasi aset tetap meliputi jalan, irigasi, dan jaringan yang didirikan serta dimiliki dan/atau dikuasai oleh pemerintah dalam keadaan yang siap digunakan.

### 5. Aset tetap lainnya

Aset tetap lainnya yang termasuk klasifikasi aset tetap meliputi aset tetap yang pengelompokannya tidak dapat diklasifikasikan ke dalam kelompok aset tetap di atas, dan diperuntukkan dalam rangka penyelenggaraan aktivitas operasional pemerintah serta dalam keadaan yang siap digunakan.

### 6. Konstruksi dalam pengerjaan

Konstruksi dalam pengerjaan yang termasuk klasifikasi aset tetap meliputi aset tetap yang sedang dalam proses pembangunan akan tetapi pada tanggal laporan keuangan belum selesai seluruhnya. Aset tetap dapat diakui ketika manfaat ekonomi dimasa mendatang dapat diperoleh dinilai dengan benar dan akurat. Persyaratan yang harus dipenuhi agar aset tetap dapat diakui yaitu sebagai berikut:

1. berwujud,
2. potensi manfaat yang dimiliki adalah lebih dari 12 (dua belas) bulan,
3. biaya perolehan dapat diukur secara akurat,
4. dalam operasi normal entitas aset tersebut tidak ditujukan untuk diperdagangkan,
5. dalam perolehan atau didirikannya yang bertujuan agar operasional.

## **2.2 Aset Tetap Gedung Bersejarah**

### **2.2.1 Gedung dan Bangunan**

Menurut Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2002 tentang Bangunan Gedung, bangunan gedung merupakan bentuk nyata dari hasil pekerjaan konstruksi yang menyatu dengan lokasinya, sebagian atau keseluruhan terletak di atas dan atau di dalam tanah dan/atau air, yang diperuntukkan manusia sebagai tempat untuk melakukan aktivitasnya. Hal ini berupa tempat tinggal, kegiatan rohani, kegiatan sosial, budaya, dan kegiatan lainnya.

Berdasarkan Buletin Teknis Nomor 15 tentang Akuntansi Aset Tetap Berbasis Akrua, Gedung dan Bangunan dapat dikelompokkan berdasarkan fungsinya, antara lain gedung yang diperuntukkan sebagai perkantoran, rumah dinas, bangunan tempat ibadah, bangunan bersejarah, dan gedung penyimpanan barang. Pada dasarnya gedung bertingkat memiliki komponen, antara lain bangunan yang berwujud, dan komponen pendukung utama yang berupa teknik mesin, serta komponen pendukung lainnya, seperti telepon dan saluran air. Setiap komponen tersebut memiliki potensi manfaat yang berbeda-beda, dengan demikian terdapat perbedaan pada umur penyusutan, dan cara perawatan. Dari adanya perbedaan masa

manfaat atau umur penyusutan dan cara perawatan, maka dalam pencatatannya diperlukannya sub-akun yang berbeda juga pada setiap komponen gedung bertingkat, seperti bangunan yang berwujud, taman, jalan, tempat parkir, pagar, instalasi listrik dan generator, instalasi AC, lift, penyediaan air, saluran air bersih, air limbah, dan saluran telepon.

### **2.2.2 Pemahaman Aset Bersejarah**

Pada PSAP 71 tahun 2010, aset tetap yang dikelompokkan menjadi aset bersejarah disebabkan akibat dari beberapa kepentingan, seperti kepentingan kebudayaan, lingkungan, dan sejarah. Contoh dari aset bersejarah, yaitu bangunan bersejarah, dan tempat-tempat purbakala seperti candi, dan karya seni. (Susanto, 2017) berpendapat bahwa aset bersejarah terdapat di dalamnya arti penting terkait budaya, lingkungan, pendidikan, dan sejarah, dengan demikian pemerintah harus melindungi aset tersebut. Sedangkan (Soleiman & Bandur, 2019) berpendapat bahwa aset bersejarah juga dapat diartikan bahwa aset tetap yang penguasaannya oleh pemerintah dan umurnya yang tidak dapat ditentukan, dengan demikian perlu untuk dilindungi guna menjaga kelestariannya, hal tersebut dikarenakan aset bersejarah mempunyai beberapa nilai terkait seni, sejarah, budaya, pengetahuan, dan pendidikan serta terdapat keunikan pada sifatnya.

Berdasarkan beberapa pendapat mengenai definisi aset bersejarah dijelaskan, maka penulis dapat menyimpulkan bahwasannya aset bersejarah adalah aset dalam kepemilikan dan penguasaan pemerintah dengan tidak dapat ditentukan masa manfaatnya, dan memiliki nilai historis baik dari segi sejarah, lingkungan maupun segi pendidikan serta keunikan dari karakteristiknya sehingga perlu dilindungi dan

dilestarikan akan keberadaannya yang penting bagi lingkungan, daerah, bahkan negara.

Di Pemerintah Kota Yogyakarta, aset bersejarah lebih dikenal dengan cagar budaya, sedangkan gedung bersejarah lebih dikenal dengan Bangunan Cagar Budaya (BCB). Menurut Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2010 tentang Cagar Budaya, Cagar Budaya dapat diartikan sebagai warisan budaya yang termasuk kategori kebendaan seperti bangunan, benda, susunan, situs cagar budaya, dan wilayah cagar budaya baik di darat maupun di air, dan melalui proses penetapan yang berlaku perlu dilestarikan akan keberadaannya hal ini disebabkan karena di dalamnya terdapat nilai yang berharga baik bagi dari segi sejarah, ilmu pengetahuan, agama, maupun kebudayaan. Sementara itu, bangunan cagar budaya berarti struktur yang bahannya berasal dari material alam maupun hasil tangan manusia yang bertujuan memenuhi kebutuhan ruang berdinding dan/atau tak berdinding, serta bertapak. Bangunan dapat diklasifikasikan menjadi bangunan cagar budaya ketika telah ditetapkan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang undangan mengenai cagar budaya.

Pada Pemerintah Kota Yogyakarta terdapat beberapa dinas salah satunya dinas kebudayaan, yang mana terdapat tim yang bernama Tim Ahli Cagar Budaya (TACB). TACB merupakan sekelompok orang di tingkat nasional, provinsi, dan kabupaten/kota yang mana pada masing-masing tingkat tersebut terdapat 9-15 orang, 7-9 orang, dan 5-7 orang yang mahir dalam pelestarian dari berbagai ilmu dengan sertifikasi kompetensi guna merekomendasikan mengenai pengesahan,

pemeringkatan, dan penghapusan terkait Cagar Budaya termasuk di dalamnya bangunan cagar budaya.

### **2.2.3 Pengakuan Aset Bersejarah**

Berdasarkan PSAP 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah, pemerintah dapat memperoleh aset bersejarah dalam jangka waktu yang terhitung lama dan dengan cara yang beragam, seperti halnya pembelian, hibah, warisan, dan pengambilan secara paksa. Aset bersejarah cukup langka dikuasai hal ini disebabkan karena berpotensi untuk menghasilkan aliran arus kas dan akan menimbulkan permasalahan sosial dan hukum jika dalam penggunaannya untuk tujuan tersebut. Aset ini jarang dikuasai dikarenakan alasan kemampuannya untuk menghasilkan aliran kas masuk, dan akan mempunyai masalah sosial dan hukum bila memanfaatkannya untuk tujuan tersebut.

Berikut ini beberapa karakteristik aset bersejarah menurut PSAP 71 tahun 2010 yang sering diakui sebagai ciri khusus suatu aset daerah.

1. Nilai kultural, lingkungan, pendidikan dan sejarahnya yang tidak berkemungkinan secara keseluruhan disimbolkan menggunakan nilai keuangan menurut harga pasar.
2. Secara tegas ketentuan yang berlaku tidak memperbolehkan dan/atau meminimalisir pelepasannya dengan tujuan untuk diperdagangkan.
3. Dengan kondisi fisiknya yang semakin menurun, aset bersejarah akan tetap sulit untuk ditukar dan seiring waktu berjalan nilainya akan terus meningkat.
4. Memiliki masa manfaat yang sulit untuk diestimasi. Dalam beberapa peristiwa mendapati usia hingga ratusan tahun.

Menurut Undang-Undang tentang Cagar Budaya Nomor 11 Tahun 2010 mengenai penetapan cagar budaya terkait benda, bangunan, struktur, letak cagar budaya, atau satuan ruang geografis yang dilakukan oleh pemerintah kabupaten/kota atas rekomendasi dari Tim Ahli Cagar Budaya (TACB).

Adanya kriteria bangunan agar menjadi Bangunan Cagar Budaya (BCB), sebagai berikut:

1. memiliki usia minimal 50 (lima puluh) tahun,
2. memiliki usia minimal 50 (lima puluh) tahun terkait untuk mewakili masa gaya,
3. terdapat makna spesifik baik bagi sejarah, ilmu pengetahuan, pendidikan, agama, dan/atau kebudayaan,
4. kepribadian bangsa yang dikuatkan melalui nilai budaya yang harus dimiliki.

#### **2.2.4 Pengukuran Aset Bersejarah**

Terdapat beberapa cara penyajian dan pengungkapan aset bersejarah yang berpedoman pada Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah. Hal ini mengenai penyajian aset bersejarah tidak diharuskan untuk menyajikan pada neraca akan tetapi diharuskan untuk diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) dan dengan tanpa nilai serta dalam penyajiannya yang berbentuk unit, seperti jumlah unit koleksi atau jumlah unit monumen yang dimiliki, serta di dalam Laporan Operasional (LO) akan ada pembebanan. Beberapa ketentuan agar dapat dicatat dalam laporan operasional sebagai beban tahun terjadinya pengeluaran tersebut, seperti untuk perolehan, konstruksi, penambahan, dan perbaikan. Sementara itu, aset bersejarah akan

melaksanakan aturan yang sama dengan aset tetap lainnya apabila berpotensi memberikan manfaat lainnya terhadap pemerintah selain nilai sejarahnya, misalnya bangunan bersejarah yang dioperasikan sebagai ruang perkantoran. Hal ini termasuk di dalamnya aset bersejarah dengan potensi akan memberikan manfaat yang dibatasi oleh karakteristik sejarahnya, seperti reruntuhan dan monumen.

Pada PSAP 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi pemerintah, mengemukakan bahwasannya aset bersejarah akan diungkapkan dengan tujuan agar dipertahankan dalam kurun waktu yang tidak memiliki batas. Selain itu, dengan adanya peraturan perundang-undangan, maka aset bersejarah akan dibuktikan keberadaannya. Pengungkapan aset bersejarah akan diungkapkan secara terperinci, hal ini terkait nama dari aset bersejarahnya, jenis pada aset bersejarahnya, dimana letak, dan keadaan aset bersejarah.

Di masing-masing negara dalam penyajian dan pengungkapan aset bersejarah terkait gedung bersejarah tidaklah sama. Dengan demikian, acuan dalam praktik penyajian dan pengungkapan mempunyai standar masing-masing dan harus disesuaikan pada saat penyajian dan pengungkapannya pada laporan keuangan. Di Indonesia jenis aset bersejarah yang operasional akan diakui, saat ini perlakuan yang berlaku dan diperlakukan secara non moneter, yaitu pada *fair value*, sedangkan perlakuan moneter, yaitu pada *cost*. Sementara itu, aset bersejarah yang non operasional seperti (tanah&bangunan), koleksi, dan situs, maka perlakuannya tidak diakui, sedangkan baik perlakuan moneter dan non moneter perlakuan saat ini tidak berlaku (Agustini & Putra, 2011).

### **2.2.5 Penghapusan Aset Bersejarah**

Menurut Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2010 tentang Cagar Budaya, mengenai penghapusan status Cagar Budaya dari register nasional cagar budaya yang mana daftar resmi berbentuk kekayaan budaya bangsa berupa Cagar Budaya ada di dalam dan di luar negeri. Menurut Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2010 pasal 48 tentang Cagar Budaya mengenai penghapusan terdapat peringkat Cagar Budaya yang dapat dicabut yaitu, ketika bangunan tersebut musnah, hilangnya keaslian dari wujud dan bentuk awalnya, banyaknya bagian yang hilang, atau sudah tidak sesuai dengan ketentuan.

Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2010 pasal 50 tentang Cagar Budaya, yang mana Cagar Budaya dapat dihapus dengan syarat sebagai berikut:

1. dengan Keputusan Menteri, cagar budaya yang sudah terdaftar dalam Register Nasional di tingkat pemerintah dapat dihapuskan, akan tetapi harus dengan pertimbangan dari Tim Ahli Cagar Budaya di tingkat Pemerintah;
2. pemerintah Daerah perlu menindaklanjuti lebih lanjut oleh terkait ketetapan penghapusan cagar budaya.

Sedangkan di pasal 51 menjelaskan bahwa sebagaimana dimaksud dalam Pasal 50 mengenai penghapusan Cagar Budaya dari Register Nasional Cagar Budaya dilakukan dengan syarat sebagai berikut:

- a. musnah;
- b. pada jangka waktu 6 (enam) tahun aset tersebut dikatakan hilang dan tidak ditemukan. Apabila suatu saat ditemukan kembali maka wajib untuk didaftarkan kembali dalam Register Cagar Budaya;

- c. hilangnya keasliannya dikarenakan adanya perubahan gaya dan wujud;
- d. pada masa yang akan datang diketahui statusnya bukan Cagar Budaya.

Dapat diartikan bahwa Penghapusan Cagar Budaya dapat dilaksanakan, akan tetapi tidak diperbolehkan apabila menghapus data dalam Register Nasional Cagar Budaya dan berkas yang menyertainya.

### **2.2.6 Tinjauan Penelitian Terdahulu**

Beberapa penelitian terdahulu mengenai penerapan akuntansi terkait aset bersejarah terdapat beberapa daerah yang sudah dan belum melakukan pelaporan pencatatan sesuai dengan peraturan yang berlaku. Dalam penelitian (Agustini & Putra, 2011) terkait Aset Bersejarah dalam Pelaporan Keuangan Entitas Pemerintah. Berdasarkan penelitiannya dapat diambil kesimpulan, yaitu antara non-operational *heritage asset* dengan operational *heritage assets* pada entitas pemerintah semestinya memiliki perlakuan yang sama, yaitu dalam laporan keuangan diakui aset tetap. Akan tetapi, di dalam neraca mengakui non operasional *heritage assets* dengan pengklasifikasian sebagai aset tanah dan bangunan bersejarah akan diperoleh ketika periode berjalan. Di dalam neraca dapat disajikan secara andal terkait kos yang dimiliki aset bersejarah. Perolehan kos yang akurat dengan cara mendeteksi asal-usul aset bersejarah itu. Untuk membuktikan informasi yang akurat terkait kos pada aset bersejarah yang dicatat dalam laporan keuangan, maka diperlukannya metode yang sesuai guna menilai aset bersejarah. Aset bersejarah yang diakui akan mempermudah entitas pengendali dalam membuat pengelolaan terkait aset bersejarah dengan baik.

Berbeda halnya dengan penelitian yang telah dilakukan oleh (Ridha & Basri, 2018) tentang Analisis Pengakuan, Penilaian, Penyajian dan Pengungkapan Aset Bersejarah pada Laporan Keuangan Entitas Pemerintah Daerah Aceh (Studi Kasus Pada Masjid Raya Baiturrahman). Berdasarkan penelitiannya dapat diambil kesimpulan, yaitu Pemerintah Aceh dalam pencatatan Masjid Raya Baiturrahman belum menyesuaikan dengan peraturan yang berlaku. Akan tetapi, dengan adanya pengeluaran yang disajikan sebagai belanja modal dapat membuktikan bahwa bangunan ini telah diakui sebagai aset oleh pemerintah. Sementara itu, Pemerintah mendapati kendala dalam mengestimasi usia dan harga perolehannya, hal ini menyebabkan tidak dilakukannya penilaian terhadap Masjid Raya Baiturrahman. Pemerintah telah melakukan transparansi mengenai pengungkapan biaya yang digunakan, akan tetapi belum mengakui Masjid Raya Baiturrahman sebagai aset pada laporan keuangan Pemerintah Aceh. Jika ditinjau secara garis besar, penerapan akuntansi oleh Pemerintah Aceh belum sesuai dengan Peraturan Standar Akuntansi yang berlaku.

Sementara itu, (Sholikhah & Achadiyah, 2017) mengemukakan penelitiannya tentang Perlakuan Akuntansi untuk Aset Bersejarah "Candi Rimbi" Jombang. Berdasarkan penelitiannya dapat diambil kesimpulan, yaitu penerapan perlakuan akuntansi pada aset bersejarah di BPCB Jawa Timur belum sesuai peraturan yang ada. Dimana semestinya, perlu diakui sebesar harga perolehan dan pada saat pengukuran menerapkan metode biaya. Dalam pengklasifikasiannya, aset bersejarah diklasifikasikan sebagai aset tetap dan tidak termasuk dalam PPE (*Plant, Property, Equipment*) serta dilaporkan pada neraca.

Dalam penelitian yang dilakukan oleh (Darmawan, Yadnyana, & Sudana, 2017) yang berjudul Menguak Perlakuan Akuntansi Aset Bersejarah (Studi Interpretif pada Museum Semarajaya Klungkung), dapat diambil kesimpulan, yaitu memberikan bukti bahwa informan memahami pengertian aset bersejarah dari segi ketentuan aset tetap dan definisi cagar budaya. Selain itu, terdapat pengakuan aset bersejarah yang pada neraca dapat diperoleh ketika periode berjalan dan penilaiannya didapat dari harga perolehan. Akan tetapi, pengungkapan aset bersejarah pada praktik akuntansi belum sejalan dengan ketentuan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Aset bersejarah Museum Semarajaya belum terbukti nilai perolehannya karena tidak diungkapkan dalam (CaLK).

Terkait penelitian yang telah dilakukan oleh (Safitri & Indriani, 2017) tentang Praktik Akuntansi untuk Aset Bersejarah Studi Fenomenologi pada Museum Aceh, mendapati kesimpulan, yaitu tidak terbukti mengenai pengertian yang pasti tentang aset warisan. Hal tersebut dibuktikan dengan penjelasan dari informan yang tak jarang mengasosiasikan antara pengertian sejarah dengan pengertian aset warisan. Dengan demikian, timbul rasa kebingungan di antara keduanya. Selain itu, dalam menilai penilaian aset pusaka, Museum Aceh masih mengalami kesulitan. Terkait kesesuaian penerapan akuntansi di Museum Aceh dianggap tidak sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP), hal itu dibuktikan dengan tidak disajikan dan diungkapkannya dalam CaLK tanpa nilai.