

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Pengertian Aset Tetap

Berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah 07 dijelaskan bahwa dijelaskan bahwa aset merupakan sumber daya yang dikuasai oleh pemerintah dengan nilai manfaat tertentu yang bisa diukur besarnya dengan satuan uang meliputi sumber daya yang dibutuhkan dalam memberikan jasa untuk masyarakat serta jenis sumber daya lainnya yang dipelihara akibat adanya unsur budaya dan sejarah. Selanjutnya, PSAP 07 mengartikan aset tetap sebagai aset berwujud yang mempunyai masa manfaat melebihi 1 tahun agar dapat dimanfaatkan dalam kegiatan operasional dalam melayani masyarakat.

Dalam penerapan akuntansi aset tetap ada beberapa komponen penting yang perlu diperhatikan seperti masa manfaat, biaya perolehan, nilai tercatat, nilai sisa, nilai wajar, dan penyusutannya. Biaya perolehan merupakan total kas atau setara kas yang dikeluarkan dalam proses perolehan aset tetap atau konstruksi hingga aset tetap siap untuk digunakan oleh satker. Masa manfaat ialah estimasi pada periode

sebuah aset dapat dipakai dalam kegiatan operasional serta layanan bagi masyarakat. Lalu nilai sisa diartikan sebagai perkiraan jumlah neto suatu aset yang akan diperoleh di akhir masa manfaat dan telah dikurangi dengan total estimasi biaya untuk pelepasan aset. Selanjutnya, nilai tercatat merupakan nilai yang sesuai dengan pembukuan aset, dengan jumlah biaya perolehan yang telah dikurangi dengan besaran akumulasi penyusutannya. Penyusutan yang dimaksud ialah penyesuaian nilai aset dalam kurun waktu tertentu karena menurunnya kapasitas aset tersebut. Lalu, nilai wajar diartikan sebagai nilai tukar dalam perolehan aset serta penyelesaian suatu kewajiban pada setiap pihak yang ingin mengadakan transaksi dengan wajar.

2.1.2 Klasifikasi Aset Tetap

Pada PSAP 07 aset tetap diklasifikasikan dengan mempertimbangkan persamaan sifat dan fungsi aset. Berikut merupakan klasifikasi aset tetap:

a. Tanah

Tanah yang diklasifikasikan ke dalam aset tetap ialah tanah yang ditujukan penggunaannya untuk kegiatan operasional satker atau pada kegiatan pelayanan publik dan dalam kondisi siap pakai. Selanjutnya Bultek SAP nomor 15, tanah diklasifikasikan menjadi dua kelompok dengan berdasarkan sifat dan fungsinya, yaitu:

1. Tanah yang dimanfaatkan untuk gedung dan bangunan
2. Tanah yang digunakan bukan untuk gedung dan bangunan, seperti tanah hutan, lapangan, tanah untuk jalan, tanah untuk pertanian, tanah irigasi, tanah untuk jaringan, tanah untuk perkebunan, dan tanah untuk jaringan.

Pengelompokan atas tanah tersebut bukan suatu kewajiban, sehingga entitas yang bersangkutan dapat menyesuaikan dengan kebutuhan masing-masing.

b. Peralatan dan Mesin

Peralataan dan mesin meliputi kendaraan bermotor dan jenis mesin lainnya, inventaris kantor, peralatan kantor, serta peralatan lain yang mempunyai nilai dan masa manfaat lebih dari satu tahun dengan kondisi siap untuk digunakan. Berikutnya, berdasarkan Bultek No. 15, peralatan dan mesin diklasifikasikan berdasarkan kesamaan jenisnya, antara lain komputer, alat untuk komunikasi, alat perkantoran, alat olahraga, alat angkutan, alat perbengkelan, alat berat, alat kedokteran, serta rambu-rambu.

c. Gedung dan bangunan

Gedung dan bangunan yang digolongkan ke dalam klasifikasi aset tetap yaitu gedung dan bangunan dengan masa manfaat 12 bulan dan ditujukan untuk dipakai pada kegiatan operasional satker atau dalam kegiatan pelayanan publik dan dalam kondisi siap pakai. Nilai gedung dan bangunan yang dimaksud tidak termasuk tanah yang dipakai untuk mendirikan gedung dan bangunan tersebut, sehingga tanah tersebut tetap digolongkan dalam jenis aset tetap berupa tanah. Lalu, berdasarkan Bultek SAP No. 15, gedung dan bangunan ini terdiri dari beberapa klasifikasi berdasarkan jenisnya, seperti rumah dinas, gedung kantor, menara, bangunan untuk melakukan ibadah seperti masjid atau mushola, gedung museum, dan monumen atau bangunan bersejarah.

d. Jalan, irigasi, dan jaringan

Jalan, irigasi, dan jaringan yang diklasifikasikan ke dalam aset tetap yaitu jalan, irigasi, dan bangunan yang dibuat pemerintah dan dikuasai dan dimiliki pemerintah dengan keadaan telah siap untuk dipakai. Selain digunakan untuk kegiatan pemerintah jenis aset tetap ini juga dapat digunakan oleh masyarakat umum. Nilai jalan, irigasi, dan jaringan yang dimaksud tidak termasuk tanah yang dipakai untuk mendirikan jalan, irigasi, dan jaringan tersebut, sehingga tanah tersebut tetap digolongkan dalam jenis aset tetap berupa tanah. Selanjutnya berdasarkan Bultek SAP nomor 15, bentuk dari jalan, irigasi, dan jaringan ini ialah jembatan, jalan raya, instalasi air bersih, bangunan air, instalasi listrik, jaringan listrik, jaringan telpon dan jaringan air minum.

e. Aset Tetap Lainnya

Aset tetap lainnya merupakan aset tetap yang tidak bisa digolongkan pada kelompok aset tetap seperti yang telah dibahas sebelumnya, yang ditujukan untuk dimanfaatkan pada kegiatan operasional satker atau pada kegiatan pelayanan publik dan dalam kondisi siap pakai. Selanjutnya berdasarkan Bultek SAP No. 15, klasifikasi aset tetap lainnya dapat berupa aset tetap renovasi, yaitu biaya yang digunakan dalam kegiatan renovasi pada aset tetap serta biaya yang digunakan untuk pengadaan partisi dalam sebuah ruangan kantor yang bukan miliknya. Selain itu contoh lain dari aset tetap lainnya ialah hewan, tumbuhan, peralatan olahraga, dan buku perpustakaan.

f. Konstruksi dalam pengerjaan

KDP merupakan jenis aset tetap yang berada pada tahap pembangunan dan ketika penyusunan laporan keuangan proses pembangunan tersebut belum usai pengerjaannya

2.1.3 Pengakuan Aset Tetap

Berdasarkan PSAP 07, aset tetap diakui ketika aset mempunyai manfaat ekonomi di masa mendatang dan bisa diukur besaran nilai asetnya. Berikut ini beberapa kriteria yang wajib dimiliki oleh aset tetap:

- a. Aset memiliki wujud yang nyata
- b. Masa manfaatnya melebihi 1 tahun
- c. Biaya perolehannya bisa dinilai dengan andal
- d. Tidak ditujukan untuk dijual kembali
- e. Diperoleh atas tujuan agar dimanfaatkan.

Untuk mengakui aset tetap, harus disertakan dengan adanya bukti-bukti terkait kepemilikan aset yang sah secara hukum. Misal aset berupa tanah, maka tanah tersebut harus memiliki sertifikat tanah, lalu aset berupa kendaraan bermotor harus memiliki Bukti Pemilik Kendaraan Bermotor atau biasa disingkat BPKB. Berikut merupakan pengakuan aset tetap berdasarkan klasifikasinya:

a. Tanah

Tanah akan diakui ke dalam aset tetap jika aset telah sesuai dengan kriteria yang telah disebutkan sebelumnya, namun jika salah satunya tidak terpenuhi maka tanah belum bisa digolongkan atau diakui ke dalam aset tetap.

Sebagai bentuk pengakuan tanah sebagai aset tetap, sebaiknya tanah diserahkan beserta bukti hak kepemilikan tanah. Yang dimaksud hak kepemilikan ialah bukti yang sah seperti sertifikat, antara lain Sertifikat Hak Pakai (SHK), Sertifikat Hak Pengelolaan (SHPL), Sertifikat Hak Guna Bangunan (SHGB), dan Sertifikat Hak Milik (SHM).

Pada saat pencatatan di dalam CaLK terdapat pedoman dan ketentuan yang harus berbeda pada beberapa kasus seperti tanah telah mempunyai bukti sah kepemilikan tetapi tanah tersebut disalahgunakan oleh pemerintah, tanah yang dimiliki pemerintah namun digunakan pihak lain tanpa memperhatikan ketentuan yang berlaku, tanah milik suatu entitas pemerintah tetapi dimanfaatkan oleh entitas pemerintah yang lain. Selain itu pencatatan terhadap LRA dan LO dipengaruhi oleh cara perolehan tanah, dimana cara tersebut dapat berupa pembelian, pertukaran, hibah, dan lainnya.

b. Peralatan dan mesin

Pengakuan dilakukan ketika peralatan dan mesin sudah memenuhi kriteria yang telah disebutkan sebelumnya, namun jika salah satunya tidak terpenuhi maka peralatan dan mesin belum bisa digolongkan atau diakui ke dalam aset tetap.

Sebagai bentuk pengakuan peralatan dan mesin sebagai aset tetap, sebaiknya peralatan dan mesin diserahkan beserta bukti bahwa hak/kepemilikan sudah berpindah, dokumen yang dapat dijadikan bukti ialah berupa BAST pekerjaan, untuk jenis aset tetap berupa kendaraan bermotor dibuktikan dengan adanya BPKB. Selain itu pencatatan terhadap LRA dan LO dipengaruhi oleh cara perolehan peralatan dan mesin, dimana cara tersebut dapat berupa pembelian, hibah, donasi,

penukaran aset, pembangunan, dan cara lain. Selain itu, hal penting yang harus diperhatikan sebelum melakukan pengakuan terhadap peralatan dan mesin ialah terkait peraturan mengenai besaran nilai satuan minimum pada kapitalisasi aset tetap. Hal ini akan mempengaruhi pencatatan terhadap neraca dan CaLK.

c. Gedung dan Bangunan

Pengakuan dilakukan pada saat gedung dan bangunan telah memenuhi kriteria yang telah disebutkan sebelumnya, namun apabila salah satu dari kriteria tersebut tidak dapat dipenuhi maka gedung dan bangunan belum bisa digolongkan atau diakui ke dalam aset tetap.

Sebagai bentuk pengakuan gedung dan bangunan ke dalam aset tetap, sebaiknya gedung dan bangunan diserahkan beserta bukti bahwa hak/kepemilikan sudah berpindah, dokumen yang dapat dijadikan bukti ialah berupa Berita Acara Serah Terima (BAST) dan akta jual beli. Selain itu pencatatan terhadap LRA dan LO dipengaruhi oleh cara perolehan peralatan dan mesin, dimana cara tersebut bisa berupa pembelian, hibah, donasi, penukaran aset, pembangunan, dan cara yang lain. Selain itu, hal penting yang harus diperhatikan sebelum melakukan pengakuan terhadap gedung dan bangunan ialah terkait ketentuan besaran nilai satuan minimum pada kapitalisasi aset tetap. Hal ini akan mempengaruhi pencatatan terhadap neraca dan CaLK.

d. Jalan, Irigasi, dan Jaringan

Pengakuan dilakukan pada saat perolehan jalan, irigasi, dan jaringan telah memenuhi kriteria yang telah disebutkan sebelumnya, namun jika salah satunya

tidak terpenuhi, maka perolehan jalan, irigasi, dan jaringan belum bisa digolongkan atau diakui ke dalam aset tetap.

Pencatatan terhadap LRA dan LO dipengaruhi oleh cara perolehan jalan, irigasi, dan jaringan, dimana cara tersebut berupa pembangunan baik kontrak konstruksi atau dengan swakelola. Pengakuan terhadap jalan, irigasi, dan jaringan perlu memerhatikan ketentuan besaran nilai satuan minimum pada kapitalisasi aset tetap.

e. Aset tetap lainnya

Pengakuan aset tetap lainnya terjadi apabila sudah diperoleh atau dilakukan penyerahan atas hak kepemilikannya atau berpindahnya kekuasaan atas aset tetap lainnya tersebut. Jenis aset tetap lainnya berupa renovasi harus memperhatikan manfaat ekonomi dan sosial, seperti apakah ada penambahan kapasitas setelah dilakukan renovasi. Lalu hal yang perlu diperhatikan juga terkait masa manfaatnya yang akan mempengaruhi pencatatan terhadap beban operasional. Pencatatan terhadap LRA dan LO dipengaruhi oleh cara perolehan aset tetap lainnya tersebut, dimana cara perolehannya dapat berupa pembelian dan hibah/donasi.

f. Konstruksi Dalam Pengerjaan

Terdapat beberapa kriteria dalam pengakuan KDP, antara lain yaitu terdapat manfaat ekonomi di masa depan, biaya perolehan jelas dan akurat, dan aset sedang dalam masa pengerjaan

2.1.4 Pengukuran Aset Tetap

Berdasarkan PSAP 07, aset tetap diukur dan dihitung besaran nilainya berdasarkan pada biaya perolehannya sampai dengan aset siap untuk dipakai. Jika aset tetap tidak bisa dihitung nilainya melalui biaya perolehannya sehingga nilainya

akan dihitung berdasarkan nilai wajar. Biaya perolehan aset yang dimaksud meliputi harga pembelian, yang dihitung nilai biaya pajak pembelian sesudah dikurangi terhadap rabat atau potongan harga dan bea impor. Berdasarkan Bultek SAP nomor 15, berikut merupakan beberapa komponen dalam biaya perolehan atas klasifikasi aset tetap:

a. Tanah

Biaya perolehan tanah termasuk harga pembelian tanah, termasuk biaya lainnya yang dibayarkan selama proses perolehan hak tanah dapat berupa biaya yang dipakai dalam pembuatan sertifikat tanah, biaya pematangan, biaya penimbunan, biaya pengukuran, dan biaya lain yang dibayarkan hingga tanah dapat dimanfaatkan. Apabila tanah diperoleh dengan jasa panitia pengadaan, biaya perolehannya meliputi honor untuk panitia yang bertugas dalam pengadaan tanah dan belanja yang digunakan ketika perjalanan dinas.

b. Peralatan dan Mesin

Biaya perolehan peralatan dan mesin mencakup biaya untuk pembelian peralatan dan mesin, biaya instalasi, biaya pengangkutan, dan biaya lainnya yang dibayarkan sampai aset dapat digunakan.

c. Gedung dan Bangunan

Biaya perolehan gedung dan bangunan mencakup harga pembelian dan biaya jasa konstruksi, pembayaran jasa notaris, biaya untuk penyelesaian Izin Mendirikan Bangunan, pembayaran perpajakan. Apabila gedung dan bangunan diperoleh dengan cara swakelola maka biaya perolehannya terdiri dari biaya pembelian material, biaya perlengkapan, gaji pekerja, biaya untuk pengawasan dan

perencanaan, sewa peralatan, biaya atas penggunaan listrik, dan seluruh biaya yang dibayarkan dalam proses perolehan. Sedangkan gedung dan bangunan yang diperoleh dengan cara kontrak konstruksi, biaya perolehannya terdiri dari nilai kontrak, jasa konsultan, biaya untuk pengawasan dan perencanaan, pajak, dan perizinan.

d. Jalan, Irigasi, dan Jaringan

Biaya perolehan jalan, irigasi, dan jaringan mencakup biaya dalam rangka pengawasan dan perencanaan, jasa konsultan, biaya pengosongan, biaya pembongkaran, kontrak konstruksi, pajak dan biaya perizinan.

e. Aset Tetap Lainnya

Biaya perolehan aset tetap lainnya meliputi biaya untuk pengawasan dan perencanaan, biaya perizinan, tenaga kerja, biaya material, pajak dan biaya lainnya yang dikeluarkan sampai aset dapat dimanfaatkan.

f. Konstruksi Dalam Pengerjaan

Biaya perolehan pada aset tetap berupa konstruksi dalam pengerjaan dibedakan berdasarkan metode pada proses pembuatan konstruksi aset tetap tersebut. Metode tersebut ialah pengukuran konstruksi secara swakelola, pengukuran dengan kontrak konstruksi, dan konstruksi yang dilunasi dengan pinjaman

2.1.5 Penyusutan Aset Tetap

Berdasarkan PSAP 07 menyebutkan bahwa penyusutan ialah perhitungan nilai yang terstruktur terhadap aset tetap yang akan disusutkan (*depreciable assets*) sepanjang masa manfaatnya. Penyusutan merupakan penyesuaian nilai akibat adanya pengurangan manfaat dan kapasitas dari suatu aset.

Pada PMK No. 234/PMK.05/2020 disebutkan bahwa tujuan dilakukan penyusutan terhadap aset tetap pada setiap periode ialah agar aset tetap dicatat sesuai kondisi dan manfaat ekonomi pada laporan keuangan, melihat sisa masa manfaat dari suatu BMN, dan memberikan pertimbangan apakah aset masih layak untuk digunakan atau diperlukannya penambahan aset.

Dalam PSAP 07 yang selanjutnya dijabarkan dalam Bultek SAP Nomor 18 tentang Akuntansi Penyusutan Berbasis Akrua, penyusutan terhadap aset tetap dihitung dengan beberapa metode antara lain:

a. Metode garis lurus (*straight line method*)

Dalam metode garis lurus beban penyusutan dibebankan dengan jumlah yang sama ke seluruh masa taksiran aset tetap (Setiadi, 2015). Metode ini menghitung penyusutan dengan membandingkan nilai yang dapat disusutkan dengan masa manfaatnya dengan proporsi yang sama. Hasil persentase penyusutan dengan metode ini digunakan sebagai pengali terhadap nilai yang disusutkan agar memperoleh nilai penyusutan setiap tahunnya. Kelebihan dari metode ini ialah proses perhitungannya mudah, sehingga lebih efektif dalam entitas akuntansi pada proses perhitungan dan analisisnya.

b. Metode saldo menurun ganda (*double declining balance method*)

Penyusutan dilakukan dengan mengalokasikan beban penyusutan selama masa manfaatnya. Akan tetapi, persentase nilai penyusutannya sebanyak dua kali dari persentase yang digunakan pada metode garis lurus, hasil dari persentase tersebut akan dikali dengan nilai buku (*book value*).

c. Metode unit produksi (*unit of production method*)

Penyusutan menggunakan metode ini dilakukan dengan memperkirakan jumlah output yang akan dihasilkan oleh aset tetap tersebut. Metode ini menghitung penyusutan dengan melakukan perbandingan terhadap nilai yang akan disusutkan dengan estimasi output yang akan dicapai dalam kapasitas normal.

Nilai penyusutan setiap semester dan nilai penyusutan tahun berjalan akan disajikan sebagai akun yang dapat mengurangi nilai yang tercatat pada aset tetap di Neraca, lalu akan disajikan sebagai beban penyusutan dalam LO. Sedangkan untuk penyusutan periode sebelumnya dicatat didalam neraca dan dicatat sebagai perubahan ekuitas dalam LPE.

2.1.6 Penghentian Penggunaan dan Pelepasan Aset Tetap

Pada PSAP 07 dijelaskan bahwa aset tetap akan dihapuskan dari neraca pada saat terjadi pelepasan aset atau ketika penggunaan aset dihentikan permanen penggunaannya dan tidak terdapat manfaat ekonomi yang akan diperoleh di masa mendatang. Penghentian dan pelepasan aset tersebut diungkapkan dalam CaLK. Aset tetap yang telah dilakukan penghentian dari penggunaan oleh operasional pemerintah apabila aset tidak sesuai dengan kriteria aset tetap dan dilakukan pemindahan ke pos aset lainnya sesuai atas jumlah nilai tercatatnya. Pemerintah dapat memindahtangankan dengan beberapa cara seperti, penjualan aset, hibah, atau dijadikan penyertaan modal negara.

Berdasarkan PMK No. 234/PMK.05/2020 jika penghentian Aset Tetap disebabkan oleh pemindahtanganan aset tetap yang dilakukan dengan cara menjual atau menukar aset, maka ketika dilakukan transaksi dengan nilai buku yang belum

habis disusutkan seluruhnya, sehingga selisih dari harga saat penjualan atau harga pertukaran atas nilai buku dijadikan pendapatan atau beban atas kegiatan non operasional pada LO. Selanjutnya, penerimaan kas yang disebabkan karena adanya penjualan aset akan disajikan pada LRA sebagai pendapatan-LRA. Sedangkan, pada LAK aktivitas ini akan dicatat sebagai arus kas masuk atau keluar dari aktivitas investasi.

2.1.7 Penyajian dan Pengungkapan Aset Tetap

Penyajian aset tetap pada neraca dicatat menurut biaya perolehan setelah dikurangi dengan akumulasi penyusutannya. Dalam PSAP 07 paragraf 52 menyebutkan bahwa jika terdapat keadaan yang menyebabkan adanya revaluasi aset, aset tetap akan diakui dalam penyesuaian setiap akun aset tetap dan ekuitas.

Pada PSAP 07, dijelaskan bahwa Laporan Keuangan suatu entitas harus mengungkapkan beberapa hal, antara lain:

1. Nilai tercatat (carrying amount) yang digunakan sebagai dasar untuk menilai suatu aset.
2. Rekonsiliasi jumlah aset yang tercatat pada Laporan Keuangan memperlihatkan adanya kenaikan aset, pelepasan aset, mutasi aset tetap lainnya, dan akumulasi penyusutan aset serta perubahannya.
3. Menyampaikan Informasi terkait penyusutan, antara lain yaitu penyusutan masa manfaat atau metode penyusutan yang digunakan, tariff yang digunakan untuk menghitung penyusutan, nilai bruto yang tercatat dan total penyusutan aset setiap awal periode dan akhir periode.

4. Laporan Keuangan perlu mengungkapkan terkait jumlah komitmen dalam akuisisi aset tetap, batasan hak milik dan eksistensinya, kebijakan akuntansi untuk mengkapitalisasi terkait aset tetap, lalu dalam pos aset tetap dengan konstruksi terdapat total pengeluaran aset tetap.