

## **BAB II**

### **LANDASAN TEORI**

#### **2.1 Standar Akuntansi Pemerintahan**

Dalam penyusunan laporan keuangan, pemerintah harus berpedoman pada peraturan yang berlaku, yaitu Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang telah diatur dalam Lampiran I PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual. Di dalam SAP, akuntansi terkait aset tetap diatur dalam Pertanyaan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) 07. Sebagai pedoman penerapan SAP, Kementerian Dalam Negeri sebagai Pembina Pemerintah Daerah menerbitkan Peraturan Menteri Dalam Negeri (Permendagri) Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrual pada Pemerintah Daerah sebagai pedoman pelaksanaan akuntansi akrualnya. Selain itu, untuk mengatur kebijakan akuntansinya, Pemerintah Kota Bengkulu memakai Peraturan Walikota Bengkulu (Perwali) Nomor 37 Tahun 2017 Tentang Perubahan Atas Peraturan Walikota Bengkulu Nomor 47 Tahun 2014 Tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah Kota Bengkulu.

Lebih lanjut, untuk mengatur klasifikasi dan kodifikasi aset pedoman yang dipakai adalah Peraturan Menteri Dalam Negeri (Permendagri) Nomor 108 Tahun 2016 tentang Penggolongan dan Kodifikasi Barang Milik Daerah.

## **2.2 Definisi dan Kriteria Aset Tetap**

Berdasarkan PSAP 07, aset tetap merupakan aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun dimaksudkan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintahan atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum.

Untuk dapat diakui sebagai aset tetap, suatu aset harus berwujud dan memenuhi kriteria sebagai berikut:

- a. Mempunyai umur manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan;
- b. Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal;
- c. Tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas; dan
- d. Diperoleh atau dibangun dengan tujuan untuk digunakan.

Aset tetap memiliki karakteristik yang berbeda dengan aset lancar. Jika aset lancar dikendalikan pada saat konsumsi atau penggunaannya, pengendalian aset tetap dilaksanakan pada saat perencanaan perolehan aset tetap sampai dengan pelepasan aset tersebut (Mulyadi, 2010).

## **2.3 Klasifikasi Aset Tetap**

Dalam PSAP 07 disebutkan bahwa klasifikasi aset tetap dilakukan berdasarkan kesamaan fungsi dan sifatnya pada aktivitas operasional entitas. Aset tetap terbagi 6 (enam) klasifikasi sebagai berikut:

- a. Tanah

Tanah yang didapatkan dengan tujuan agar digunakan pada kegiatan operasional sehari-hari pemerintahan dan pada keadaan siap dipakai termasuk ke dalam klasifikasi aset tetap tanah.

#### b. Peralatan dan Mesin

Mesin, alat-alat elektronik, barang milik kantor, kendaraan bermotor, serta alat lainnya dengan nilai yang signifikan (sesuai batas nilai minimum kapitalisasi), serta mempunyai masa manfaat yang lebih dari 12 (dua belas) bulan dan dalam keadaan siap untuk dipakai termasuk ke dalam klasifikasi aset tetap peralatan dan mesin.

#### c. Gedung dan Bangunan

Gedung dan bangunan yang didapatkan dengan tujuan agar digunakan pada kegiatan operasional sehari-hari pemerintahan serta pada kondisi siap untuk dipakai termasuk ke dalam klasifikasi aset tetap gedung dan bangunan.

#### d. Jalan, Irigasi, dan Jaringan

Jalan, irigasi, jaringan yang dimiliki atau dikuasai dan dibangun oleh pemerintah serta pada keadaan siap untuk digunakan. Jalan, irigasi, dan jaringan dimanfaatkan untuk kegiatan operasional sehari-hari pemerintahan dan juga berguna bagi masyarakat merupakan klasifikasi aset tetap jalan, irigasi, dan jaringan.

#### e. Aset Tetap Lainnya

Aset tetap lainnya yang termasuk klasifikasi aset tetap meliputi aset tetap yang diperoleh dan berguna untuk kegiatan operasional sehari-hari pemerintahan serta pada keadaan siap digunakan dan aset tetap yang tidak bisa diklasifikasikan ke dalam kelompok aset tetap di atas yaitu tanah, gedung dan bangunan, peralatan dan mesin, jalan, irigasi, dan jaringan serta konstruksi dalam pengerjaan.

#### f. Konstruksi dalam pengerjaan (KDP)

Konstruksi dalam pengerjaan (KDP) yaitu aset tetap yang sedang pada proses pembangunan dan saat tanggal pelaporan keuangan belum terselesaikan semuanya. Konstruksi dalam pengerjaan termasuk peralatan dan mesin, tanah, jalan, irigasi, dan jaringan, gedung dan bangunan, dan aset tetap lainnya yang proses perolehan ataupun pembangunannya belum terselesaikan serta memerlukan periode waktu tertentu sesudah tanggal pelaporan keuangan. Penjelasan tersebut termasuk klasifikasi aset tetap konstruksi dalam pengerjaan (KDP).

#### **2.4 Pengakuan Aset Tetap**

Menurut PSAP 07 mengenai Akuntansi Aset Tetap, agar bisa diakui sebagai aset tetap maka harus memenuhi kriteria antara lain:

- a. Berwujud
- b. Memiliki umur manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan;
- c. Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal;
- d. Bukan ditujukan untuk dijual pada operasi normal entitas; dan
- e. Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan.

Dalam PSAP No. 07 terkait Akuntansi Aset Tetap menyebutkan jika aset tetap akan diakui apabila manfaat ekonomi masa depan bisa diperoleh serta nilainya bisa diukur secara andal. Apabila aset sudah diserahkan atau diterima hal miliknya dan/atau saat penguasaannya telah berpindah maka pengakuan terhadap aset tetap tersebut akan sangat andal. Pengakuan atas aset tetap menurut jenis transaksinya, antara lain:

- a. Perolehan merupakan suatu bentuk transaksi perolehan aset hingga aset tetap tersebut dalam keadaan yang siap untuk dipakai.

- b. Pengembangan merupakan suatu bentuk transaksi peningkatan terhadap nilai aset tetap yang dapat meningkatkan efisiensi aset, masa manfaat aset, mutu produksi aset, kapasitas aset, dan kinerja serta penurunan biaya untuk pengoperasian aset tetap.
- c. Pengurangan merupakan suatu bentuk transaksi penurunan terhadap nilai aset tetap. Hal ini disebabkan karena berkurangnya volume/nilai atau disebabkan karena penyusutan aset tetap tersebut.
- d. Penghentian dan pelepasan merupakan suatu bentuk penghentian aset tetap secara permanen maupun penghentian dari penggunaan aktif.

Berdasarkan Bultek No. 15 terkait Akuntansi Aset Tetap yang menggunakan basis Akrua, pengakuan terhadap aset tetap wajib memperhatikan kebijakan yang dikeluarkan oleh pemerintah terkait dengan ketentuan nilai kapitalisasi minimum aset. Akan tetapi, aset tetap berupa tanah berapapun nilai perolehan aset tetap tersebut dikapitalisasi menjadi nilai tanah.

## **2.5 Pengukuran Aset Tetap**

Berdasarkan PSAP 07 aset tetap dinilai sesuai dengan biaya perolehannya. Apabila nilai suatu aset tetap tidak dapat diidentifikasi atau tidak bisa dinilai menggunakan biaya perolehan maka aset tetap tersebut dapat dinilai sesuai dengan nilai wajar saat perolehannya. Biaya perolehan aset tetap ialah jumlah uang yang keluar ataupun hutang yang muncul untuk mendapatkan aset tetap tersebut (Baridwan, 2010).

Menurut PSAP 07, biaya perolehan merupakan jumlah total kas dan/atau setara kas yang dibayarkan atau nilai wajar imbalan lain yang diberikan dalam

rangka memperoleh suatu aset pada waktu perolehan atau konstruksi sampai dengan aset tersebut dalam tempat dan kondisi yang siap pakai. Nilai wajar merupakan nilai tukar suatu aset atau bentuk penyelesaian kewajiban antar pihak yang saling memahami dan berkeinginan dalam melakukan transaksi secara wajar. Nilai wajar digunakan dalam mencatat setiap aset tetap yang diperoleh dari hibah/donasi atau sitaan/rampasan yang tidak diketahui nilai perolehannya.

## **2.6 Penyusutan Aset Tetap**

Berdasarkan PSAP 07, penyusutan merupakan alokasi yang bersifat sistematis terhadap nilai suatu aset tetap yang bisa dilakukan penyusutan (*depreciable assets*) selama umur manfaat aset tersebut. Penyusutan aset tetap selain tanah dan konstruksi dalam pengerjaan (KDP) dilakukan sesuai dengan sifat dan karakteristik dari aset tersebut. Aset tetap lainnya termasuk buku perpustakaan, tanaman, dan hewan tidak dapat dilakukan penyusutan secara periodik, tetapi dilakukan penghapusan aset tetap apabila telah mati ataupun sudah tidak bisa digunakan.

Aset tetap berupa tanah tidak memiliki batas umur maka tidak disusutkan. Aset tetap berupa bangunan memiliki batas umur sehingga disusutkan. Penyusutan ialah proses mengalokasikan harga perolehan aset tetap sebagai biaya selama umur manfaat menggunakan cara yang sistematis dan rasional (Jusup, 2011).

Menurut Permendagri Nomor 01 Tahun 2019 yang membahas mengenai Penyusutan Barang Milik Daerah (BMD) berupa Aset Tetap pada Entitas Pemerintah Daerah, pemerintah tidak melakukan penyusutan aset tetap terhadap:

- a. Aset Tetap yang berdasarkan dokumen sumber yang sah telah dinyatakan hilang dan telah diusulkan kepada Pengelola Barang atau Pengguna Barang sesuai dengan kewenangannya untuk dilakukan penghapusan;
- b. Aset Tetap yang dalam kondisi rusak berat dan/atau usung yang telah diusulkan kepada Pengelola Barang atau Pengguna Barang sesuai dengan kewenangannya untuk dilakukan pemindahtanganan, pemusnahan, atau penghapusan;
- c. Aset Tetap Konstruksi Dalam Pengerjaan;
- d. Aset Tetap Tanah;
- e. Aset Tetap Tanah yang tidak digunakan dalam operasional pemerintah;
- f. Aset Tetap Renovasi berupa Tanah; dan
- g. Aset Tetap Renovasi yang tidak menambah masa manfaat.

Penyusutan terhadap aset tetap dilaksanakan dengan tujuan agar dapat menyajikan nilai suatu aset tetap secara wajar sesuai dengan manfaat ekonomi yang ada pada aset tersebut dalam laporan keuangan, mengetahui potensi suatu BMD dengan cara memperkirakan sisa nilai manfaat BMD yang diharapkan masih dapat diperoleh dalam beberapa waktu ke depan, serta memberikan bentuk pendekatan secara lebih sistematis dan logis dalam menganggarkan belanja pemeliharaan atau belanja modal untuk menambah atau mengganti aset tetap yang sudah dimiliki.

Metode penyusutan aset tetap dimuat dalam PSAP No. 07 dengan penjelasan sebagai berikut.

- a. Metode penyusutan garis lurus (*straight line*)

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

Dalam metode ini penyusutan terhadap aset tetap dilakukan dengan menggunakan pengalokasian beban penyusutan yang merata setiap semester selama masa manfaatnya.

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

Penyusutan per periode

= (Nilai yang dapat disusutkan – akumulasi penyusutan periode sebelumnya) x  
tarif penyusutan

$$\text{Tarif penyusutan} = \frac{1}{\text{Masa manfaat}} \times 100\% \times 2$$

Dalam metode ini penyusutan terhadap aset tetap dilakukan dengan menggunakan pengalokasian beban penyusutan selama masa manfaatnya seperti pada metode penyusutan garis lurus. Namun, besaran persentase penyusutan yaitu dua kali lebih besar dari persentase pada metode penyusutan garis lurus. Setelah itu, besaran persentase penyusutan dikali dengan nilai buku.

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

Penyusutan per periode = Produksi periode berjalan x tarif penyusutan

Tarif Penyusutan = produksi periode berjalan x tarif penyusutan

$$\text{Tarif penyusutan} = \frac{\text{Nilai yang dapat disusutkan}}{\text{Perkiraan total output}}$$

Dalam metode ini penyusutan terhadap aset tetap dilakukan dengan menggunakan perhitungan nilai penyusutan aset tetap yang didasarkan pada kapasitas produksi atau perkiraan/estimasi output yang didapatkan dari aset tetap yang digunakan. Tarif aset tetap yang disusutkan pada metode ini dihitung dengan

perbandingan nilai yang bisa disusutkan dengan kapasitas produksi atau perkiraan/estimasi output yang didapatkan pada kapasitas normal.

Dalam PSAP dijelaskan bahwa metode penyusutan aset tetap yang digunakan oleh entitas pemerintahan disesuaikan dengan karakteristik asetnya. Namun, untuk penyederhanaan dalam menerapkan penyusutan kebanyakan entitas pemerintahan menggunakan metode penyusutan garis lurus (*straight line method*). Perhitungan metode penyusutan garis lurus (*straight line method*) menggunakan rumus penyusutan per periode sama dengan nilai aset yang bisa disusutkan dibagi dengan masa/umur manfaatnya. Setiap akhir semester dilakukan perhitungan dan pencatatan aset tetap tanpa memperhitungkan nilai sisa/nilai residu.

## **2.7 Penghentian dan Pelepasan Aset Tetap**

Dalam PSAP 07 dijelaskan bahwa penghentian dan pelepasan (*Retirement and Disposal*) adalah keadaan pada aset tetap dilakukan eliminasi dari neraca ketika saat aset tetap tersebut sudah tidak mempunyai manfaat ekonomi pada masa mendatang dan dilepaskan atau dihentikan penggunaannya secara permanen. Setelah dieliminasi dari neraca, aset tetap harus diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan (CaLK). Aset tetap yang tidak memenuhi definisi dan kriteria aset tetap harus dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah sehingga apabila sudah terbit SK penghapusbukuan aset tetap maka aset tetap harus dihapusbukukan sehingga tidak masuk lagi baik dalam pembukuan maupun neraca.

Berikut ini merupakan hal-hal yang harus dilakukan dalam rangka penghentian dan pelepasan suatu aset tetap.

- a. Aset tetap yang dilepas atau dihentikan secara permanen harus dieliminasi dari neraca dan diungkapkan CaLK.
- b. Aset tetap yang tidak memenuhi definisi dan kriteria aset tetap dan sudah dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah harus dipindahkan ke pos aset lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya.
- c. Apabila terdapat selisih saat pelepasan aset dengan cara dijual atau ditukar, selisih antara harga jual/tukar dengan nilai buku aset tetap diperlakukan sebagai surplus/defisit, penjualan/pertukaran aset tetap dan disajikan pada Laporan Operasional (LO). Penerimaan kas dibukukan sebagai pendapatan dalam Laporan Realisasi Anggaran (LRA).
- d. Pelepasan aset dalam rangka hibah/penyertaan modal, nilai aset tetap dikurangi sebesar nilai bukunya dan diakui sebagai adanya beban hibah atau investasi untuk penyertaan modal.
- e. Aset tetap yang telah direklasifikasi menjadi aset lainnya dikeluarkan dari neraca saat dokumen sumber telah diperoleh, pertanda sudah ada penetapan dari entitas sesuai dengan ketentuan di bidang pengelolaan BMN/BMD.

## **2.8 Penyajian dan Pengungkapan Aset Tetap**

Berdasarkan pernyataan yang dimuat dalam PSAP 07, laporan keuangan harus mengungkapkan untuk masing-masing jenis aset tetap sebagai berikut:

- a. Dasar penilaian yang digunakan dalam menentukan nilai tercatat (*carrying amount*);
- b. Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
  - 1) Penambahan;

- 2) Pelepasan;
- 3) Akumulasi penyusutan dan perubahan nilai, jika ada;
- 4) Mutasi aset tetap lainnya.

c. Informasi penyusutan, meliputi:

- 1) Nilai penyusutan;
- 2) Metode penyusutan yang digunakan;
- 3) Masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan;
- 4) Nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.

Selain itu, laporan keuangan juga harus mengungkapkan:

- 5) Eksistensi dan batasan hak milik atas aset tetap;
- 6) Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan aset tetap;
- 7) Jumlah pengeluaran pada pos aset tetap dalam konstruksi; dan
- 8) Jumlah komitmen untuk akuisisi aset tetap.

Kemudian, jika aset tetap dicatat pada jumlah yang dinilai kembali (revaluasi), hal-hal berikut harus diungkapkan:

- 1) Dasar peraturan untuk menilai kembali aset tetap;
- 2) Tanggal efektif penilaian kembali;
- 3) Jika ada, nama penilai independen;
- 4) Hakikat setiap petunjuk yang digunakan untuk menentukan biaya pengganti;
- 5) Nilai tercatat setiap jenis aset tetap.

d. Informasi mengenai pertukaran aset tetap (bila ada), mencakup jumlah hibah selisih lebih dari pertukaran aset tetap, jenis aset tetap yang diserahkan dengan

nilainya, pihak yang menukarkan aset tetap, serta jenis aset tetap yang diterima dengan nilainya.

- e. Hal- hal lain yang diungkapkan yaitu: kebijakan akuntansi kapitalisasi aset tetap, batasan hak milik dan keberadaan aset tetap, jumlah komitmen agar dapat mengakuisisi aset tetap, dan jumlah pengeluaran dalam pos aset tetap pada konstruksi.