

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Akuntansi Pemerintah Daerah

Sistem Akuntansi Pemerintahan yang terdapat dalam PP 71 Tahun 2010 diatur lebih lanjut dalam Permendagri Nomor 64 Tahun 2013 mengenai Penerapan Sistem Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrual pada Pemerintah Daerah. Peraturan tersebut ditetapkan oleh Kepala Daerah sebagai tata cara atau pedoman bagi Pemerintah Daerah dalam penyusunan kebijakan akuntansi dan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah (SAPD).

Menurut Mulyana (2014), kebijakan akuntansi daerah merupakan pedoman, dasar, dan kaidah atau aturan tertentu yang digunakan sebagai parameter dalam penyajian dan penyusunan laporan keuangan Pemerintah Daerah yang telah ditentukan oleh Pemerintah Daerah itu sendiri. Kebijakan akuntansi daerah tersebut mengacu kepada Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dan peraturan perundang-undangan keuangan daerah yang terkait dengan fungsi sebagai standar akuntansi tambahan. Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah (SAPD) merupakan rangkaian metode sistematis, operator, alat, dan elemen lain yang digunakan untuk menjalankan fungsi akuntansi seperti analisis transaksi hingga pembuatan laporan keuangan dalam cakupan Pemerintah Daerah. Sistem Akuntansi Pemerintah

Daerah (SAPD) setidaknya mengatur berkenaan dengan format laporan keuangan, prosedur akuntansi, kebijakan akuntansi, bagan akun standar, jurnal standar, entitas akuntansi dan entitas pelaporan, dan dokumen transaksi yang digunakan (Mulyana, 2014).

Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah (SAPD) dapat dikelompokkan menjadi dua sub sistem pokok yaitu, Sistem Akuntansi Satuan Kerja Perangkat Daerah (SA-SKPD) dan Sistem Akuntansi Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (SA-PPKD). SA-SKPD adalah entitas akuntansi yang memiliki kewajiban untuk menyusun laporan keuangan dan memberikannya kepada kepala daerah melalui PPKD. Sementara itu, SA-PPKD adalah pengguna anggaran dalam entitas akuntansi yang selanjutnya akan menghasilkan laporan keuangan PPKD. Disamping itu, terdapat SA-Konsolidator yang merupakan wakil Pemerintah Daerah dalam entitas pelaporan yang memiliki tugas untuk mencatat transaksi resiprokal antara SKPD dan PPKD (selaku Badan Usaha Daerah) dan melakukan proses konsolidasi yang terdiri dari laporan keuangan seluruh SKPD dan laporan keuangan PPKD menjadi laporan keuangan pada tingkat Pemerintah Daerah (Mulyana, 2014).

Sistem pengelolaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) mewajibkan semua penerimaan uang oleh SKPD untuk diserahkan ke rekening Kas Umum Daerah dan pengeluaran dilakukan dari rekening Kas Umum Daerah. Sistem ini dapat disebut sebagai transaksi resiprokal atau *mutual transaction* antara PPKD sebagai Bendahara Umum Daerah (BUD) dan SKPD sebagai pengguna anggaran. Transaksi resiprokal dilakukan dengan menggunakan metode akuntansi hubungan

antara kantor pusat dan cabang (*Home Office-Branch Accounting*). Dalam pencatatan transaksi resiprokal tersebut, PPKD menggunakan akun RK-PPKD dan SKPD menggunakan akun RK-SKPD (Mulyana, 2014).

2.2 Akuntansi Aset Tetap

Berdasarkan PSAP 07 mengenai Akuntansi Aset Tetap dimana aset tetap merupakan aset yang berwujud dan memiliki masa manfaat lebih dari 12 bulan untuk digunakan, atau dimaksudkan untuk digunakan, dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum. Selanjutnya, aset tetap dapat diklasifikasikan menurut kesamaan sifat dan fungsi dalam kegiatan operasional suatu entitas pemerintahan. Aset tetap dibagi dalam enam klasifikasi, diantaranya:

2.2.1 Tanah

Berdasarkan PSAP 07 Paragraf 08, tanah yang dikategorikan sebagai aset tetap adalah tanah yang didapatkan dengan keadaan siap pakai dengan tujuan untuk kegiatan operasional pemerintah. Aset tetap tanah dapat diklasifikasikan lebih lanjut menjadi dua kelompok menurut sifat dan peruntukannya yaitu, tanah untuk gedung dan bangunan dan tanah untuk bukan gedung dan bangunan. Tanah bukan untuk gedung dan bangunan contohnya adalah tanah hutan, tanah lapangan, dan tanah perkebunan atau pertanian.

2.2.2 Peralatan dan Mesin

Berdasarkan PSAP 07 Paragraf 10, peralatan dan mesin terdiri dari mesin-mesin dan kendaraan bermotor, alat elektronik, dan seluruh inventaris kantor, dan peralatan lain bernilai signifikan dan memiliki masa pakai lebih dari 12 bulan serta dalam kondisi siap guna. Peralatan dan mesin dapat dikelompokkan menurut

jenisnya yaitu, alat perkantoran, alat transportasi, alat kesehatan, alat komunikasi, alat berat, dan lain-lain.

2.2.3 Gedung dan Bangunan

Menurut PSAP 07 Paragraf 09, gedung dan bangunan merupakan semua gedung dan bangunan yang perolehannya untuk tujuan digunakan dalam kegiatan operasional pemerintah serta dalam keadaan siap guna. Gedung dan bangunan tersebut perolehannya tidak termasuk tanah untuk pembangunan gedung serta bangunan yang berada di atasnya.

Gedung dan bangunan dapat dikelompokkan menurut jenisnya, diantaranya yaitu bangunan tempat ibadah, gedung perkantoran, rumah dinas, bangunan menara, bangunan bersejarah atau monumen, dan museum. Gedung bertingkat dalam penyusunannya terdiri dari bangunan fisik serta elemen pendukung yang dilakukan dengan terpisah bagi masing-masing elemen, karena masa manfaat dan model pemeliharannya berbeda. Oleh karena itu, diperlukan adanya pencatatan sub-akun untuk masing-masing elemen gedung yang bertingkat.

2.2.4 Jalan, Irigasi, dan Jaringan

Berdasarkan PSAP 07 Paragraf 11, jalan, irigasi, dan jaringan melingkupi jalan, irigasi, dan jaringan yang pembangunannya dilakukan oleh pemerintah serta hak dan/atau kuasa adalah milik pemerintah dengan keadaan siap untuk digunakan. Jalan, irigasi, dan jaringan tidak hanya diperuntukkan bagi pemerintah, tetapi juga dapat dinikmati oleh masyarakat umum. Jalan, irigasi, dan jaringan tidak tergolong tanah yang menjadi kawasan dibangunnya prasarana tersebut. Selain itu, jalan, irigasi, dan jaringan dapat dikelompokkan menurut keperluan entitas, yaitu jalan,

jembatan, saluran irigasi, waduk, instalasi distribusi air/ listrik, dan jaringan telepon.

2.2.5 Aset Tetap Lainnya

Berdasarkan PSAP 07 Paragraf 12, aset tetap lainnya terdiri dari aset tetap yang tidak termasuk ke dalam tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, maupun jalan, irigasi, dan jaringan yang perolehannya dapat digunakan untuk kegiatan operasional pemerintah serta dalam keadaan siap untuk digunakan. Aset tetap lainnya dapat dikelompokkan, diantaranya yaitu koleksi perpustakaan (buku/ non buku), barang kebudayaan atau kesenian, hewan, ikan, tanaman, serta aset tetap renovasi.

2.2.6 Konstruksi dalam Pengerjaan

Berdasarkan PSAP 07 Paragraf 06, konstruksi dalam pengerjaan meliputi tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi, dan jaringan, dan aset tetap lainnya yang masih dalam proses pembangunan dan memerlukan periode waktu tertentu serta belum selesai. Aset konstruksi dalam pengerjaan dalam perolehannya dapat dilakukan melalui pembangunan internal (swakelola) atau melalui dukungan pihak ketiga melalui sistem kontrak konstruksi.

2.3 Pengakuan Aset Tetap

Pengakuan aset tetap menurut PSAP 07 adalah aset yang memiliki wujud dan kriteria, diantaranya memiliki masa manfaat lebih dari 12 bulan, biaya perolehan aset dapat diukur secara andal, tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas, dan diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan. Suatu entitas harus dapat mengukur manfaat ekonomi masa depan

dalam hal perolehan pendapatan ataupun penghematan belanja pemerintah yang disajikan di pos tertentu untuk menentukan apakah suatu aset mempunyai masa manfaat lebih dari 12 bulan. Risiko mengenai kepemilikan aset dapat dipastikan melalui masa manfaatnya apakah telah diterima oleh pemerintah atau belum. Oleh karena itu, apabila hak kepemilikan aset tetap telah diterima atau diserahkan, maka aset tetap dapat diakui secara andal. Namun, apabila perolehannya tidak disertai bukti hukum yang sah, maka aset baru dapat diakui jika disertai bukti penguasaan aset tersebut telah berpindah.

Aset tetap dapat diakui sebagai aset tetap apabila memenuhi kriteria yang telah ditentukan dalam batasan minimum kapitalisasi. Kapitalisasi aset tetap dapat berupa perolehan aset tetap hingga siap untuk digunakan, pengeluaran mengenai peningkatan kapasitas aset, serta penambahan masa manfaat dari aset tetap. Berdasarkan Bultek SAP Nomor 15, SAP memberikan kebebasan kepada setiap entitas dalam menentukan batas minimum nilai kapitalisasi. Penentuan batas minimum nilai kapitalisasi tersebut bergantung pada keadaan keuangan dan kondisi operasional entitas. Biaya-biaya lain yang terjadi setelah perolehan awal dapat menambah masa manfaat lebih lama dan akan dikapitalisasi sebagai penambah nilai aset tetap. Namun sebaliknya, apabila biaya pengeluaran tidak memenuhi batas minimum ataupun tidak menambah masa manfaat, maka biaya tersebut dianggap sebagai beban operasional.

2.4 Pengukuran Aset Tetap

Berdasarkan PSAP 07 Paragraf 20, pengukuran aset tetap diukur menggunakan biaya perolehan. Namun, aset tetap juga dapat dinilai menggunakan

nilai wajar saat aset diperoleh apabila penilaian aset tetap tersebut tidak memungkinkan dilakukan menggunakan biaya perolehan. Pengukuran aset tetap dapat dinilai andal apabila aset tetap diperoleh disertai dengan bukti pembelian aset, sehingga biaya dapat diidentifikasi. Aset tetap yang biaya perolehannya dibangun sendiri (swakelola) terdiri dari biaya langsung dan tidak langsung. Biaya langsung dapat berupa biaya bahan baku dan tenaga kerja, sedangkan biaya tidak langsung berupa semua biaya lain yang berkaitan dengan pembangunan aset tetap.

2.5 Penyajian Aset Tetap

Berdasarkan PSAP 01 mengenai penyajian laporan keuangan, aset tetap akan disajikan pada neraca komparatif untuk tahun berjalan dan tahun sebelumnya. Informasi mengenai saldo yang terdapat pada lembar muka (*on face*) memerlukan penjelasan lebih lanjut yang akan dijabarkan pada Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK). Disamping itu berdasarkan PSAP 07, pengungkapan laporan keuangan ditujukan untuk setiap akun aset tetap sebagai dasar penilaian dalam menentukan nilai tercatat (*carrying amount*), rekonsiliasi jumlah tercatat di awal dan akhir periode yang mencakup penambahan, pelepasan, akumulasi penyusutan dan perubahan nilai, dan mutasi aset tetap lainnya. Sementara itu, aset tetap juga harus memiliki informasi penyusutan yang mencakup nilai penyusutan, metode penyusutan yang digunakan, masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan, dan nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.

Selain mengungkapkan ketiga hal di atas, PSAP 07 juga menunjukkan mengenai keberadaan dan batasan hak milik aset tetap, kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi aset tetap, jumlah pengeluaran aset tetap dalam konstruksi, dan jumlah

komitmen untuk mengakuisisi aset tetap. Aset tetap juga perlu diungkap apabila dihitung pada revaluasi aset dengan berbagai hal, diantaranya yaitu dasar peraturan revaluasi aset tetap, tanggal efektif penilaian kembali, nama penilai independen, rincian petunjuk yang diperlukan dalam penentuan biaya pengganti, dan nilai tercatat atau *carrying amount* pada setiap akun aset tetap.