

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 Landasan Teori**

##### **2.1.1 Akuntansi Sektor Publik**

Istilah “sektor publik” memiliki pengertian yang bermacam-macam. Hal tersebut merupakan konsekuensi dari luasnya wilayah publik, sehingga setiap disiplin ilmu (ekonomi, politik, hukum, dan sosial) memiliki cara pandang dan definisi yang berbeda-beda. Dari sudut pandang ilmu ekonomi, sektor publik dapat dipahami sebagai suatu entitas yang aktivitasnya berhubungan dengan usaha untuk menghasilkan barang dan pelayanan publik dalam rangka memenuhi kebutuhan dan hak publik (Mardiasmo, 2002).

Akuntansi sektor publik merupakan mekanisme teknik dan analisis akuntansi yang diterapkan pada pengelolaan dana masyarakat di lembaga-lembaga tinggi negara dan departemen-departemen di bawahnya, pemerintah daerah, Badan Usaha Milik Negara (BUMN), Badan Usaha Milik Daerah (BUMD), Lembaga Swadaya Masyarakat (LSM), dan yayasan sosial, maupun pada proyek-proyek kerja sama sektor publik serta swasta (Bastian, 2010).

Dari pernyataan di atas, dapat disimpulkan bahwa akuntansi sektor publik merupakan suatu kegiatan jasa yang aktivitasnya berhubungan dengan usaha untuk menyediakan kebutuhan dan hak publik melalui pelayanan publik yang diselenggarakan oleh entitas perusahaan.

Di Indonesia, ruang lingkup akuntansi sektor publik meliputi Lembaga-lembaga tinggi negara dan departemen-departemen dibawahnya, pemerintah daerah, Yayasan, partai politik, perguruan tinggi dan organisasi-organisasi public nirlaba lainnya. Jadi, proses pelaporan dan pertanggungjawaban ke masyarakat harus segera diatur dalam kerangka standar akuntansi sektor publik (Bastian, 2010).

Tujuan akuntansi sektor publik adalah memberikan informasi yang berguna untuk pengendalian manajemen dan pertanggungjawaban. Tujuan terkait pengendalian manajemen adalah memberikan informasi yang diperlukan untuk mengelola secara tepat, efisien, dan ekonomis atas suatu operasi dan alokasi sumber daya yang dipercayakan kepada organisasi. Sedangkan yang terkait pertanggungjawaban adalah memberikan informasi yang memungkinkan bagi manajer untuk melaporkan pelaksanaan tanggung jawab mengelola secara tepat dan efektif program dan penggunaan sumber daya yang menjadi wewenangnya; dan memungkinkan bagi pegawai pemerintah untuk melaporkan kepada public atas hasil operasi pemerintah dan penggunaan dana publik (Mardiasmo, 2002).

### **2.1.2 Aset bersejarah**

Aset bersejarah adalah aset tetap yang dikuasai oleh negara dan harus dilestarikan untuk generasi mendatang. Aset bersejarah merupakan barang publik yang berharga dan membawa atribut-atribut unik yang berkaitan dengan budaya, sejarah, pendidikan, pengetahuan, dan

lingkungan yang dilestarikan dan dipertahankan keberadaannya dalam waktu yang tidak terbatas (Agustini & Putra, 2011).

Melalui risetnya Agustini dan Putra (2011) menjelaskan pemerintah Swedia belum menemukan definisi yang jelas mengenai aset bersejarah. Karena mereka beranggapan apakah penting membedakan perlakuan antara aset bersejarah dengan aset tetap pada umumnya. Maka dari itu, pemerintah Swedia tidak membedakan aset bersejarah dengan aset lainnya. *Heritage Assets in Accrual Accounting Perspective* yang diterbitkan oleh *Swedish National Accounting Authority (Ekonomistyrningverket-ESV)* (2003) di Swedia menyebutkan aset bersejarah mencakup beberapa jenis yaitu koleksi seni, kastil, reruntuhan (*ruins*), momunem, benda-benda purbakala, taman nasional, lukisan, bangunan, mebel, peralatan, bahkan ada yang berupa aset tidak berwujud. Aset bersejarah tersebut dilindungi untuk mempertahankan warisan budaya, sejarah, dan lingkungan.

*International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) 17 - Property, Plants, and Equipment* menyatakan bahwa suatu aset dinyatakan sebagai aset bersejarah karena bernilai budaya, lingkungan, atau sejarahnya. Ada banyak definisi yang menjelaskan tentang aset bersejarah, dikarenakan adanya perbedaan kriteria yang dipakai untuk menentukan definisi aset bersejarah. Berikut beberapa perbedaan pendapat para ahli mengenai definisi dan perlakuan akuntansi yang tepat untuk aset bersejarah.

Tabel 2. 1 Perbedaan Pendapat Para Ahli tentang Aset Bersejarah

Peneliti	Pendapat tentang Aset Bersejarah
Micallef dan Peiron (1997)	Aset bersejarah tergolong dalam aset dan dapat dimasukkan dalam neraca ( <i>Heritage assets are considered assets and they can be included on the balance sheet</i> )
Christianes (2004) Christianes dan Rommel (2008) .Rowles <i>et al.</i> (1998)	Aset bersejarah harus dimasukkan dalam neraca meskipun tidak memenuhi definisi resmi ( <i>Heritage assets should be reported in the balance sheet not with standing their non-compliance with the official definitions</i> ).
Barton (2000)	Aset bersejarah harus disajikan dalam anggaran terpisah sebagai “aset layanan” ( <i>Heritage assets must be represented in a separate budget as “services assets”</i> ).
Pallot (1990),(1992)	Aset bersejarah harus disajikan dalam kategori yang terpisah dari aset sebagai “aset daerah” ( <i>Heritage assets must be represented in a separate category of asset as “community assets”</i> ).
Mautz (1998)	Aset bersejarah harus disajikan pada kategori terpisah dari aset sebagai “fasilitas” ( <i>Heritage assets mustbe represented in a separate category of assets as “facilities”</i> )
Nasi <i>et al.</i> (2001)	Aset bersejarah tidak harus disajikan dalam neraca ( <i>Heritage assets should not be reported in the balance sheet</i> )
Carnegie dan Wolnizer (1995)	Aset bersejarah bukanlah aset dan akan lebih tepat diklasifikasikan sebagai liabilitis, atau secara alternatif disebut sebagai fasilitas dan menyajikannya secara terpisah ( <i>Heritage assets are not assets and it would be more appropriate to classify them as liabilities, or alternatively to call them facilities and show them separately</i> )

Sumber: Aversano dan Christianes. (2012) dalam Angraini (2014)

Berdasarkan tabel 2.1 dapat diketahui sebagian para peneliti berpendapat untuk menggolongkan aset bersejarah sebagai aset bukan sebagai liabilitas. Di Indonesia aset bersejarah diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan No. 07 Tahun 2010 paragraf 65 disebutkan bahwa aset bersejarah adalah aset yang menyediakan kepentingan publik dari aspek budaya, lingkungan, dan sejarah. Maka yang termasuk dari aset bersejarah adalah bangunan bersejarah, monumen, tempat-tempat purbakala (*archaeological sites*) seperti candi, dan karya seni (*works of art*).

### 2.1.3 Karakteristik

Menurut Aversano (2015) aset bersejarah mempunyai beberapa aspek yang membedakannya dengan aset-aset lain, diantaranya:

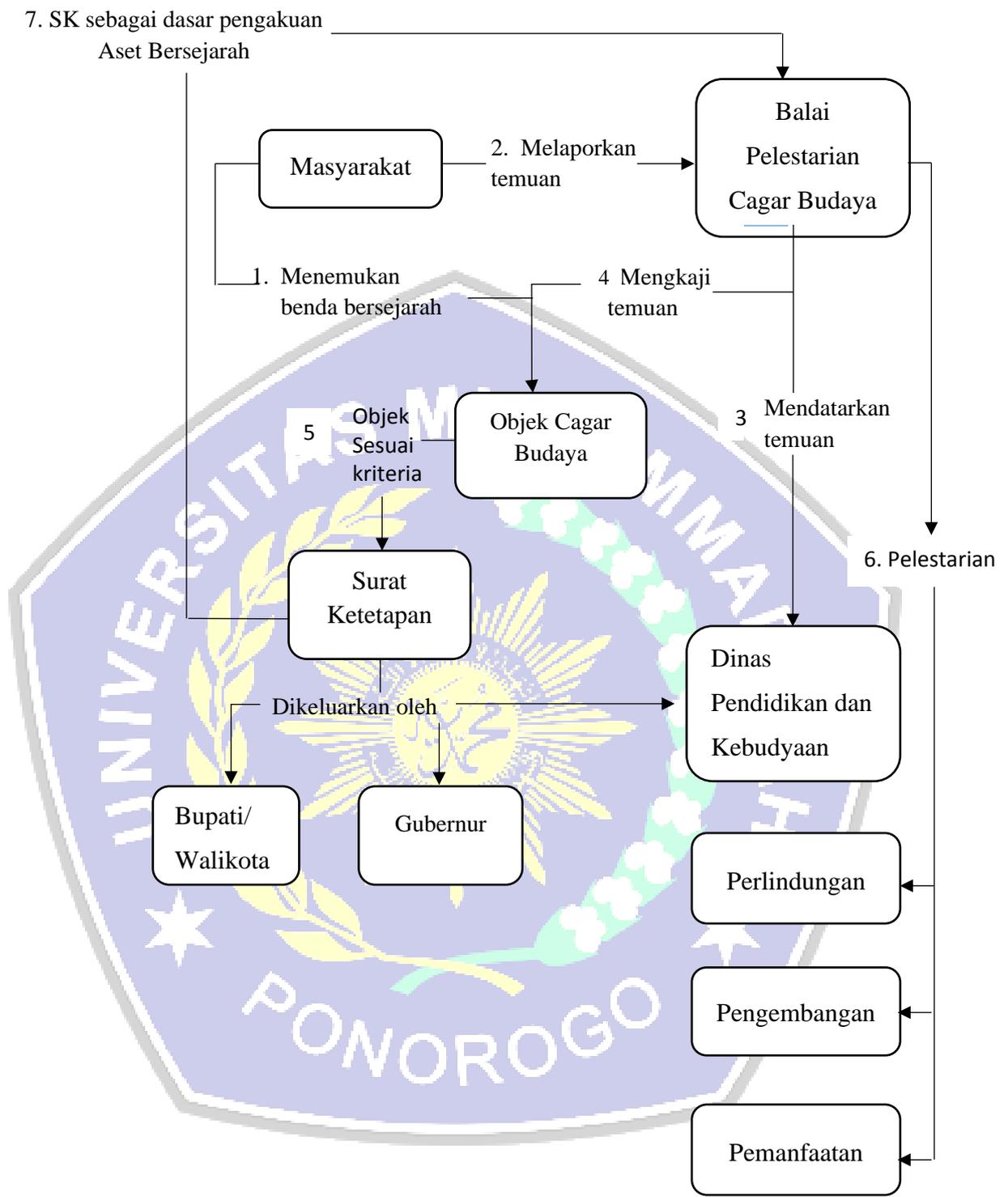
1. Terdapat kesulitan untuk mengidentifikasi nilai buku berdasarkan harga pasar yang sepenuhnya mencerminkan nilai seni, budaya, lingkungan, pendidikan atau sejarah.
2. Terdapat larangan dan pembatasan yang menghambat menurut undang-undang untuk masalah penjualan
3. Keberadaan aset tidak tergantung dan nilai aset memungkinkan untuk bertambah seiring berjalannya waktu, walaupun kondisi fisik aset memburuk
4. Terdapat kesulitan untuk mengestimasi masa manfaat aset karena masa manfaat yang tidak terbatas, dan beberapa kasus bahkan tidak bisa didefinisikan.

Dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) No. 07 Tahun 2010 memberikan karakteristik khusus yang digambarkan sebagai ciri khas dari suatu aset bersejarah, yaitu:

- a) Nilai kultural, lingkungan, pendidikan, dan sejarahnya tidak mungkin secara penuh dilambangkan dengan nilai keuangan berdasarkan harga pasar;
- b) Peraturan dan hukum yang berlaku melarang atau membatasi secara ketat pelepasannya untuk dijual;
- c) Tidak mudah untuk diganti dan nilainya akan terus meningkat selama waktu berjalan walaupun kondisi fisiknya semakin menurun;
- d) Sulit untuk mengestimasi masa manfaatnya. Untuk beberapa kasus dapat mencapai ratusan tahun.

#### **2.1.4 Pengendalian Aset Bersejarah**

Museum Trinil sebagai tempat untuk melindungi benda-benda cagar budaya atau benda-benda purbakala. Benda tersebut dilindungi karena sifatnya yang mudah rusak atau untuk menjaga benda-benda cagar budaya tersebut agar tidak hilang. Berikut merupakan sistem pengendalian aset bersejarah.



Gambar 2. 1 Sistem Pengendalian Aset Bersejarah

Sumber: Haditswara, 2017

Keterangan:

1. Tahap pertama dimulai saat pihak Balai Pelestarian Cagar Budaya menerima laporan mengenai temuan benda cagar budaya di suatu tempat.
2. Pihak Balai Pelestarian Cagar Budaya mendatangi objek cagar budaya.
3. Pihak Balai Pelestarian Cagar Budaya mendaftarkan temuan dalam hal ini disebutkan dengan proses registrasi baik secara langsung maupun melalui laman sistem registrasi nasional cagar budaya yang dibawahi langsung oleh Dinas Pendidikan dan Kebudayaan.
4. Setelah melakukan registrasi dan data diterima tahap berikutnya adalah pihak Balai Pelestarian Cagar Budaya melakukan pengkajian terhadap temuan yang dilakukan oleh tim ahli cagar budaya. Tahap ini untuk menentukan layak atau tidaknya temuan tersebut ditetapkan sebagai benda cagar budaya dengan kriteria yang berdasarkan pada Undang-Undang cagar budaya.
5. Setelah benda tersebut dinilai layak, maka temuan akan ditetapkan sebagai benda cagar budaya berdasarkan surat ketetapan yang dikeluarkan oleh Bupati/ Walikota, Gubernur, dan Kementerian Pendidikan dan Kebudayaan.
6. Temuan yang resmi menjadi cagar budaya akan menerima perlakuan khusus sebagai bentuk proses pelestarian. Proses pelestarian cagar budaya terdiri dari tiga bentuk, yaitu:
  - a. Perlindungan

Perlindungan secara hukum adalah dengan ditetapkannya suatu temuan menjadi cagar budaya ataupun kawasan cagar budaya, maka benda tersebut akan dilindungi oleh Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2010 tentang Cagar Budaya dan juga Peraturan Pemerintah. Perlindungan yang selanjutnya adalah perlindungan fisik baik benda cagar budaya yang berada di alam ataupun telah berada di museum. Perlindungan fisik yang dilakukan adalah dengan memberikan kode registrasi dengan tujuan untuk lebih mudah dalam mengklasifikasikan benda cagar budaya dan lebih mudah melakukan pengawasan, kemudian dilakukan konversi yaitu pemeliharaan benda-benda cagar budaya agar tidak mudah rusak, dan yang terakhir dilakukan pemugaran jika benda cagar budaya perlu diperbaiki dan dipulihkan kembali agar kondisinya menjadi lebih baik.

b. Pengembangan

Tahap ini terdiri dari penelitian serta adaptasi dan revitalisasi. Sebenarnya penelitian, adaptasi dan revitalisasi merupakan suatu hal hampir sama dan tidak bisa dipisahkan. Penelitian terapan dilakukan dengan tujuan menganalisis suatu benda cagar budaya sehingga akan diketahui bagaimana pemanfaatan benda cagar budaya tersebut yang paling sesuai, selain penelitian terapan juga dilakukan penelitian murni untuk mengidentifikasi nilai dari benda cagar budaya tersebut mulai dari nilai sejarah, budaya, pendidikan dan ekonominya. Adaptasi

dam revitalisasi merupakan kelanjutan dari tahapan penelitian. Setelah penelitian selesai dilakukan maka benda cagar budaya diadaptasi dan direvitalisasi untuk bisa digunakan misalnya jika ditemukan suatu gedung bersejarah atau monument akan dilihat apakah benda tersebut dapat digunakan atau tidak.

c. Pemanfaatan

Tahap pemanfaatan adalah pemanfaatan cagar budaya untuk kepentingan pendidikan dan pariwisata. Misalnya koleksi yang dipamerkan akan dimanfaatkan sebagai media penggalian ilmu sejarah untuk kepentingan pendidikan, benda-benda bersejarah yang dipamerkan diharapkan mampu menjadi suatu sejarah yang akan memberikan informasi mengenai kejadian penting di masa lampau. Kepentingan pariwisata diharapkan aset bersejarah mampu menarik wisatawan untuk mengunjungi tempat-tempat yang menyimpan koleksi benda bersejarah, wisatawan diharapkan memperoleh pengetahuan mengenai kejadian di masa lalu.

#### **2.1.5 Perlakuan Akuntansi Aset Bersejarah**

Perlakuan akuntansi aset bersejarah adalah kegiatan mengakui, menilai, menyajikan, dan mengungkapkan aset bersejarah sesuai dengan ketentuan yang berlaku yaitu Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan No. 07 Tahun 2010, sehingga menghasilkan laporan keuangan aset bersejarah yang handal.

### 2.1.5.1 Landasan Hukum

Berikut ini diuraikan landasan hukum mengenai aset bersejarah dan museum:

#### 2.1.5.1.1 Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 khususnya PSAP No. 07 Tahun 2010

Standar akuntansi merupakan pedoman atau prinsip-prinsip yang mengatur perlakuan akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan untuk tujuan pelaporan kepada para pengguna laporan keuangan, sedangkan prosedur akuntansi merupakan praktik khusus yang digunakan untuk mengimplementasikan standar. Standar akuntansi sangat diperlukan untuk menjamin konsistensi dalam pelaporan keuangan. Tidak adanya standar akuntansi yang memadai akan menimbulkan implikasi negatif berupa rendahnya reliabilitas dan objektivitas informasi yang disajikan, inkonsistensi dalam pelaporan keuangan serta menulitkan dalam pengauditan (Mardiasmo, 2002).

Menurut Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 pasal 1 ayat (3) tentang standar akuntansi pemerintahan yang selanjutnya disingkat SAP adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintahan. PP No. 71 merupakan pengganti dari Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005. Peraturan Pemerintah ini meliputi

SAP Berbasis AkruaI terdapat pada Lampiran I yang berlaku sejak tanggal ditetapkan dan dapat segera diterapkan oleh setiap entitas. Sesuai pasal 1 ayat (8) menyatakan SAP Berbasis AkruaI adalah SAP yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akruaI, serta mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBN/APBD. Selanjutnya SAP Berbasis Kas Menuju AkruaI pada Lampiran II berlaku selama masa transisi bagi entitas yang belum siap untuk menerapkan SAP Berbasis AkruaI. Pasal 1 ayat (9) menyatakan SAP Berbasis Kas Menuju AkruaI adalah SAP yang mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan berbasis kas, serta mengakui aset, utang, dan ekuitas dana berbasis akruaI. Berikutnya, setiap entitas pelaporan baik pemerintah pusat maupun daerah wajib melaksanakan SAP Berbasis AkruaI.

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang selanjutnya disingkat PSAP adalah SAP yang diberi judul nomor, dan tanggal efektif. PSAP No. 07 merupakan standar akuntansi pemerintahan untuk akuntansi aset tetap. Tujuan Pernyataan Standar ini mengatur perlakuan akuntansi untuk aset tetap meliputi pengakuan, penentuan nilai tercatat, serta penentuan dan perlakuan akuntansi atas penilaian kembali

dan penurunan nilai tercatat (*carrying value*) aset tetap. Pernyataan Standar ini diterapkan untuk seluruh unit pemerintah yang menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum dan mengatur tentang perlakuan akuntansinya, termasuk pengakuan, penilaian, dan pengungkapan yang diperlukan. PSAP NO. 07 Tahun 2010 (paragraf 66) menjelaskan beberapa aset tetap dijelaskan sebagai aset bersejarah dikarenakan kepentingan budaya, lingkungan, dan sejarah. Contoh aset bersejarah meliputi: bangunan, monument, reruntuhan, candi, museum, situs arkeologi, Kawasan konservasi hingga karya seni. PSAP ini berlaku efektif untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai Tahun Anggaran 2010. Dalam hal entitas pelaporan belum dapat menerapkan PSAP ini, entitas pelaporan dapat menerapkan PSAP Berbasis Kas Menuju Akrual paling lama 4 tahun setelah Tahun Anggaran 2010.

#### **2.1.5.1.2 Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2010 tentang Cagar Budaya**

Definisi aset bersejarah seringkali dikaitkan dengan definisi cagar budaya yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2010. Undang-undang Cagar Budaya merupakan dasar hukum dalam perlakuan aset bersejarah

sehingga aset bersejarah di Indonesia dilindungi hukum yang legal.

Definisi Cagar Budaya berdasarkan Pasal 1, Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2010 Tentang Cagar Budaya, yaitu: “Cagar Budaya adalah warisan budaya bersifat kebendaan berupa Benda Cagar Budaya, Bangunan Cagar Budaya, Struktur Cagar Budaya, Situs Cagar Budaya, dan Kawasan Cagar Budaya di darat dan/atau di air yang perlu dilestarikan keberadaannya karena memiliki nilai penting bagi sejarah, ilmu pengetahuan, pendidikan, agama, dan/atau kebudayaan melalui proses penetapan”.

Benda Cagar Budaya yang dimaksud dalam Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2010, adalah benda alam dan/atau benda buatan manusia, baik bergerak maupun tidak bergerak, berupa kesatuan atau kelompok, atau bagian-bagiannya, atau sisa-sisanya yang memiliki hubungan erat dengan kebudayaan dan sejarah perkembangan manusia. Bangunan Cagar Budaya adalah susunan binaan yang terbuat dari benda alam atau benda buatan manusia untuk memenuhi kebutuhan ruang berdinding dan/atau tidak berdinding, dan beratap. Struktur Cagar budaya adalah susunan binaan yang terbuat dari benda alam dan/atau benda buatan manusia untuk memenuhi kebutuhan ruang kegiatan yang menyatu

dengan alam, sarana, dan prasarana untuk menampung kebutuhan manusia.

Dikatakan Benda, bangunan, atau struktur Cagar Budaya apabila memenuhi kriteria:

- a. Berusia 50 (lima puluh) tahun atau lebih;
- b. Mewakili masa gaya paling singkat berusia 50 (lima puluh) tahun;
- c. Mewakili arti khusus bagi sejarah, ilmu pengetahuan, pendidikan, agama, dan/atau kebudayaan; dan
- d. Memiliki nilai budaya bagi penguatan kepribadian bangsa.

Situs Cagar Budaya adalah lokasi yang berada di darat dan/atau di air yang mengandung Benda Cagar Budaya, Bangunan Cagar Budaya, dan/atau Struktur Cagar Budaya sebagai hasil kegiatan manusia atau bukti kejadian pada masa lalu. Kawasan Cagar Budaya adalah satuan ruang geografis yang memiliki dua Situs Cagar Budaya atau lebih yang letaknya berdekatan dan/atau memperlihatkan ciri tata runag yang khas.

Berdasarkan Pasal 3 Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2010 tentang Cagar Budaya, pelestarian Cagar Budaya bertujuan untuk melestarikan warisan budaya bangsa dan warisan umat manusia, meningkatkan harkat dan martabat bangsa melalui Cagar Budaya, memperkuat

kepribadian bangsa, meningkatkan kesejahteraan rakyat, dan mempromosikan warisan budaya bangsa kepada masyarakat internasional. Diperlukan pelestarian sebagai upaya yang dinamis untuk mempertahankan keberadaan Cagar Budaya dan nilainya dengan cara melindungi, mengembangkan, dan memanfaatkannya. Perlindungan merupakan upaya untuk mencegah dan menganggulangi dari kerusakan, kehancuran, atau kemusnahan dengan cara Penyelamatan, Zonasi, Pemeliharaan, dan Pemugaran Cagar Budaya.

Dalam Undang-undang Nomor 11 Tahun 2010 terdapat Register Nasional Cagar Budaya yang meliputi Pendaftaran, Pengkajian, Penetapan, Pencatatan, Pemingkatan, Penghapusan, yang tercantum pada Pasal 28 sampai dengan pasal 52. Pemerintah kabupaten/kota bekerja sama dengan setiap orang dalam melakukan Pendaftaran juga melibatkan Kurator dan Tim Ahli Cagar Budaya. Kurator adalah orang yang karena kompetensi keahliannya bertanggung jawab dalam pengelolaan koleksi museum. Sedangkan Tim Ahli Cagar Budaya adalah kelompok ahli pelestarian dari berbagai bidang ilmu yang memiliki sertifikat kompetensi untuk memberikan rekomendasi penetapan, pemingkatan, dan penghapusan Cagar Budaya.

Pasal 95 ayat (2) dalam Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2010, Pemerintah dan Pemerintah Daerah mempunyai

tugas melakukan Perlindungan, Pengembangan, dan Pemanfaatan Cagar Budaya sesuai tingkatannya, antara lain:

- a. Mewujudkan, menumbuhkan, mengembangkan, serta meningkatkan kesadaran dan tanggung jawab akan hak dan kewajiban masyarakat dalam Pengelolaan Cagar Budaya;
- b. Mengembangkan dan menerapkan kebijakan yang dapat menjamin terlindunginya dan termanfaatkannya Cagar Budaya;
- c. Menyelenggarakan Penelitian dan Pengembangan Cagar Budaya;
- d. Menyediakan informasi Cagar Budaya untuk masyarakat;
- e. Menyelenggarakan promosi Cagar Budaya;
- f. Memfasilitasi setiap orang dalam melaksanakan pemanfaatan dan promosi Cagar Budaya;
- g. Menyelenggarakan penanggulangan bencana dalam keadaan darurat untuk benda, bangunan, struktur, dan kawasan yang telah dinyatakan sebagai Cagar Budaya serta memberikan dukungan terhadap daerah yang mengalami bencana;
- h. Melakukan pengawasan, pemantauan, dan evaluasi terhadap Pelestarian warisan budaya; dan



- i. Mengalokasikan dana bagi kepentingan Pelestarian Cagar Budaya.

Setiap orang yang sengaja merusak, mencegah, menghalang-halangi, atau menggagalkan upaya pelestarian Cagar Budaya serta tindakan-tindakan lain yang tidak bertanggung jawab akan dikenakan tindak pidana sesuai dengan pasal 101 sampai dengan pasal 115 Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2010 yang menentukan hukuman minimum terhadap siapapun yang melakukan pelanggaran.

#### **2.1.5.1.3 Peraturan Pemerintah Nomor 66 Tahun 2015 tentang Museum**

Museum dalam PP Nomor 66 tahun 2015 tentang Museum, adalah lembaga yang berfungsi melindungi, mengembangkan, memanfaatkan koleksi, dan mengkomunikasikannya kepada masyarakat. Peraturan ini merupakan aturan pelaksanaan dari ketentuan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2010 tentang Cagar Budaya Pasal 18 ayat (5). Museum mempunyai koleksi. Koleksi Museum yang selanjutnya disebut Koleksi adalah Benda Cagar Budaya, Bangunan Cagar Budaya, dan/atau Struktur Cagar Budaya dan/atau Bukan Cagar Budaya yang merupakan bukti material hasil budaya dan/atau material alam dan lingkungannya yang mempunyai nilai penting bagi

sejarah, ilmu pengetahuan, pendidikan, agama, kebudayaan, teknologi, dan/atau pariwisata..

Pemanfaatan Museum adalah pendayagunaan Koleksi untuk kepentingan sebesar-besarnya kesejahteraan masyarakat dengan tetap mempertahankan kelestariannya. Museum mempunyai tugas pengkajian, pendidikan, dan kesenangan. Dalam Pasal 2 PP Nomor 66 tahun 2015 tentang Museum terdapat Pendirian, Standardisasi, dan Evaluasi Museum yang tercantum Bab II Bagian Kesatu. Pemerintah, Pemerintah Daerah, Setiap Orang, dan Masyarakat Hukum Adat dapat mendirikan Museum. Selanjutnya Bagian Kedua terdapat Penggabungan, Pemecahan, Pembubaran, dan Pengalihan Kepemilikan Museum.

Berdasarkan Pasal 13 PP Nomor 66 tahun 2015 tentang Museum, Pemerintah, Pemerintah Daerah, Setiap Orang, dan Masyarakat Hukum Adat yang memiliki Museum wajib mengelola Koleksi baik yang berada di dalam ruangan maupun di luar ruangan. Selanjutnya Pasal 17 (1) Kegiatan pencatatan Koleksi meliputi registrasi yang dilakukan oleh register; dan inventarisasi yang dilakukan oleh Kurator. Koleksi dapat dihapus apabila rusak, hilang, musnah dan/atau material atau bahannya membahayakan yang terdapat pada Pasal 18 (1).

Pasal 26 (3) PP Nomor 66 tahun 2015 tentang Museum Koleksi yang disimpan dalam ruang pameran harus sudah dilakukan registrasi, sudah dilakukan penelitian, memiliki informasi, dan sudah dilakukan perawatan. Sebagaimana yang dijelaskan dalam Pasal 31 Pengelola Museum yang tidak melaksanakan pemeliharaan Koleksi sesuai dengan tugas dan tanggung jawabnya, dikenai sanksi sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Lebih lanjut Pengembangan Museum dapat dilakukan dengan cara kerja sama dalam bidang pendidikan, sosial, ilmu pengetahuan dan teknologi, kebudayaan, serta pariwisata yang terdapat pada Pasal 39 PP Nomor 66 tahun 2015 tentang Museum.

#### **2.1.5.1.4 Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia No. 181/PMK.06/2016 Penatausahaan Barang Milik Negara**

Barang Milik Negara, yang selanjutnya disingkat BMN menurut Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia No. 181/PMK.06/2016 Penatausahaan Barang Milik Negara, adalah semua barang yang dibeli atau diperoleh atas beban Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara atau berasal dari perolehan lainnya yang sah. Sedangkan Penatausahaan adalah rangkaian kegiatan yang meliputi pembukuan, inventarisasi, dan pelaporan BMN sesuai dengan ketentuan Peraturan Perundang-undangan.

Ruang lingkup kegiatan Penatausahaan BMN dalam Pasal 3 meliputi:

- a. Pembukuan, yang terdiri atas kegiatan pendaftaran dan pencatatan BMN ke dalam Daftar Barang;
- b. Inventarisasi, yang terdiri atas kegiatan pendataan, pencatatan, dan pelaporan hasil pendataan BMN; dan
- c. Pelaporan, yang terdiri atas kegiatan penyusunan dan penyampaian data dan informasi BMN secara semesteran dan tahunan.

Dalam Pasal 4 Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia No. 181/PMK.06/2016 Penatausahaan Barang Milik Negara, objek Penatausahaan BMN meliputi:

- a. Semua barang yang dibeli atau diperoleh atas beban Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara; dan
- b. Semua barang yang berasal dari perolehan lainnya yang sah, meliputi:
  - a) Barang yang diperoleh dari hibah/ sumbangan atau yang sejenisnya;
  - b) Barang yang diperoleh sebagai pelaksanaan perjanjian/kontrak;
  - c) Barang yang diperoleh sesuai dengan ketentuan Peraturan Perundang-undangan; atau

d) Barang yang diperoleh berdasarkan putusan pengadilan yang telah memperoleh kekuatan hukum tetap

Pelaksana Penatausahaan Pembukuan BMN melaksanakan. Pembukuan BMN. Pembukuan dilakukan dengan mendaftarkan dan mencatat BMN ke dalam Daftar Barang menurut penggolongan dan kodefikasi barang yang terdapat dalam Pasal 9 Pembukuan Penatausahaan BMN. Dalam Pasal 14 Pasal 14 ( 1) Pendaftaran dan pencatatan atas BMN dilakukan oleh Pelaksana Penatausahaan terhadap kegiatan yang berkaitan dengan pengelolaan BMN, meliputi Penggunaan BMN, pemanfaatan BMN, pemindahtanganan BMN, dan Penghapusan BMN. Selanjutnya pada Pasal 39 ( 1) Pedoman Akuntansi Pemerintah dalam Penatausahaan BMN Pelaksanaan Penatausahaan BMN yang meliputi Pembukuan, Inventarisasi, dan Pelaporan BMN berupa persediaan, aset tetap, dan aset lainnya dilakukan dengan berpedoman pada standar akuntansi pemerintah.

Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia No. 181/PMK.06/2016 Penatausahaan Barang Milik Negara Lampiran II Tata Cara Pembukuan BMN, Pembukuan adalah kegiatan pendaftaran dan pencatatan BMN ke dalam Daftar Barang yang ada pada Pengguna Barang/ Pengelola Barang menurut penggolongan dan kodefikasi barang.

Pembukuan dimaksudkan agar semua BMN yang berada dalam penguasaan Pengguna Barang/ Kuasa Pengguna Barang dan BMN dalam pengelolaan Pengelola Barang tercatat dengan baik. BMN yang memenuhi kriteria aset bersejarah (heritage assets) dibukukan dalam Buku Barang Kuasa Pengguna Barang Bersejarah dan Daftar Barang Kuasa Pengguna (DBKP)-Barang Bersejarah

#### **2.1.5.2 Pengakuan Aset Bersejarah**

Aset tetap diakui pada saat manfaat ekonomi masa depan dapat diperoleh dan nilainya dapat diukur dengan handal. Namun, untuk dapat diakui sebagai aset tetap, suatu aset harus berwujud dan memenuhi kriteria sebagai berikut (PSAP No. 07 paragraf 15):

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

Dalam IPSAS 17-*Property, Plant and Equipment* menyatakan aset tetap diakui sebagai aset jika: kemungkinan keuntungan ekonomi masa depan atau potensi layanan yang terkait dengan barang tersebut akan mengalir; dan biaya atau nilai wajar barang dapat diukur dengan andal. Menurut Agustini dan Putra (2011) pengakuan aset bersejarah di setiap negara pun berbeda-beda tergantung standar yang berlaku di negara masing-masing,

seperti Australia yang mengakui aset bersejarah jika hanya manfaat ekonomi dari aset kemungkinan besar dapat diperoleh dan nilainya dapat diukur secara andal. Sedangkan New Zealand menyatakan aset tetap termasuk aset bersejarah yang dapat diukur secara andal diakui dalam laporan keuangan.

Di Indonesia Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan No. 07 Tahun 2010 pada paragraf 67-68 disebutkan aset bersejarah biasanya diharapkan untuk dipertahankan dalam waktu yang tak terbatas. Aset bersejarah biasanya dibuktikan dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Pemerintah mungkin mempunyai banyak aset bersejarah yang diperoleh selama bertahun-tahun dan dengan cara perolehan beragam termasuk pembelian, donasi, rampasan, warisan, ataupun sitaan. Aset ini jarang dikuasai dikarenakan alasan kemampuannya untuk menghasilkan aliran kas masuk, dan akan mempunyai masalah sosial dan hukum bila memanfaatkannya untuk tujuan tersebut.

### **2.1.5.3 Penilaian aset bersejarah**

Penilaian merupakan proses penentuan jumlah rupiah suatu objek untuk menentukan makna ekonomiknya di masa lalu, sekarang, atau mendatang. Penilaian biasanya digunakan untuk menunjuk proses penentuan jumlah rupiah yang harus dilekatkan pada tiap elemen atau pos statemen keuangan pada saat penyajian. Tujuan penilaian aset adalah merepresentasi atribut pos-pos aset yang berpaut dengan tujuan (Suwardjono, 2014).

Aset tetap pada prinsipnya dinilai dengan biaya perolehan. Apabila penilaian aset tetap dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan (PSAP No 07 tahun 2010 paragraf 22). Menurut IPSAS 17-*Property, Plant and Equipment* setelah proses pengakuan, aset yang nilai wajarnya dapat diukur dengan andal dilakukan revaluasi. Nilai wajar pada tanggal revaluasi dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi kerugian. Jika nilai aset meningkat akibat revaluasi, kenaikan tersebut di kredit langsung ke selisih penilaian kembali. Kenaikan dan penurunan nilai aset harus diakui dalam surplus/defisit. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) No. 07 (2010) paragraf 58, penilaian kembali (revaluasi) aset tetap pada umumnya tidak diperkenankan karena SAP menganut penilaian aset bersejarah berdasarkan biaya perolehan atau harga pertukaran. Penyimpangan dari ketentuan ini mungkin dilakukan berdasarkan ketentuan pemerintah yang berlaku secara nasional.

Aset bersejarah yang diperoleh pada periode berjalan dinilai berdasarkan atribut yang sesuai dengan cara perolehannya, apakah melalui pertukaran moneter atau bukan melalui pertukaran non-moneter. Apabila aset bersejarah diperoleh melalui pertukaran moneter maka harga perolehan atau kos yang melekat pada aset bersejarah tersebut merupakan atribut yang paling relevan. Apabila diperoleh dari pertukaran non-moneter seperti sumbangan, donasi,

sitaan, temuan dan lain sebagainya maka akan sulit untuk menentukan atribut penilaiannya, maka dapat digunakan atribut pengukuran dengan nilai wajar (Agustini & Putra, 2011).

Aset bersejarah termasuk aset tetap yang dapat dsusutkan sesuai dengan karakteristik dan sifat aset tersebut. Metode penyusutan yang dapat digunakan harus dapat menggambarkan manfaat ekonomik masa depan yang mengalir ke pemerintah. Adapun metode penyusutan berdasarkan PSAP No. 07 Tahun 2010 (Paragraf 57) sebagai berikut: metode garis lurus (*straight line method*); metode saldo menurun (*double declining balance method*); dan metode unit produksi (*unit of production method*). Menurut Agustini dan Putra (2011) metode depresiasi tersebut memang tidak semua diberlakukan untuk semua jenis aset bersejarah. Sulitnya menentukan besarnya depresiasi membuat penilai harus teliti dalam mengestimasi aset bersejarah.

#### **2.1.5.4 Penyajian dan Pengungkapan Aset Bersejarah**

Dalam Standar Akuntansi Pemerintahan, salah satu prinsip akuntansi dan pelaporan keuangan adalah pengungkapan lengkap (*full disclosure*). Pengungkapan lengkap berarti laporan keuangan menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna. Informasi yang dibutuhkan oleh pengguna laporan keuangan dapat ditempatkan pada lembar muka (*on the face*) laporan keuangan atau Catatan atas Laporan Keuangan.

Menurut PSAP No.07 Tahun 2010 paragraf 64 dan 68 menyatakan tidak mengharuskan pemerintah menyajikan aset bersejarah di neraca namun aset tersebut harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK). Aset bersejarah harus disajikan dalam bentuk unit, misalnya jumlah unit koleksi yang dimiliki atau jumlah unit monumen, dalam Catatan atas Laporan Keuangan dengan tanpa nilai.

Akan tetapi jika aset bersejarah juga memberikan potensi manfaat lainnya kepada pemerintah selain nilai sejarahnya, sebagai contoh bangun bersejarah digunakan untuk ruang perkantoran. Untuk kasus tersebut, aset ini akan diterapkan prinsip-prinsip yang sama seperti aset tetap lainnya. Maka aset bersejarah tersebut akan dimasukkan dalam Laporan Posisi Keuangan (Neraca).

Menurut *Financial Reporting Standard* (FRS) paragraf 11 menyatakan jika aset bersejarah dilaporkan dalam neraca, berikut hal-hal yang harus diungkapkan:

1. Nilai aset bersejarah yang tercatat pada awal periode laporan keuangan dan pada tanggal neraca, termasuk analisis pengelompokan aset bersejarah yang dilaporkan pada biaya maupun penilaian kembali (*revaluation*).
2. Ketika aset bersejarah dilaporkan dengan model penilaian kembali, entitas cukup melaporkan informasi yang membantu dalam hal pemahaman tentang penilaian yang digunakan dan bagaimana signifikansinya.

## 2.2 Penelitian Terdahulu

Berikut ini adalah penelitian-penelitian terdahulu terkait dengan perlakuan akuntansi untuk aset bersejarah:

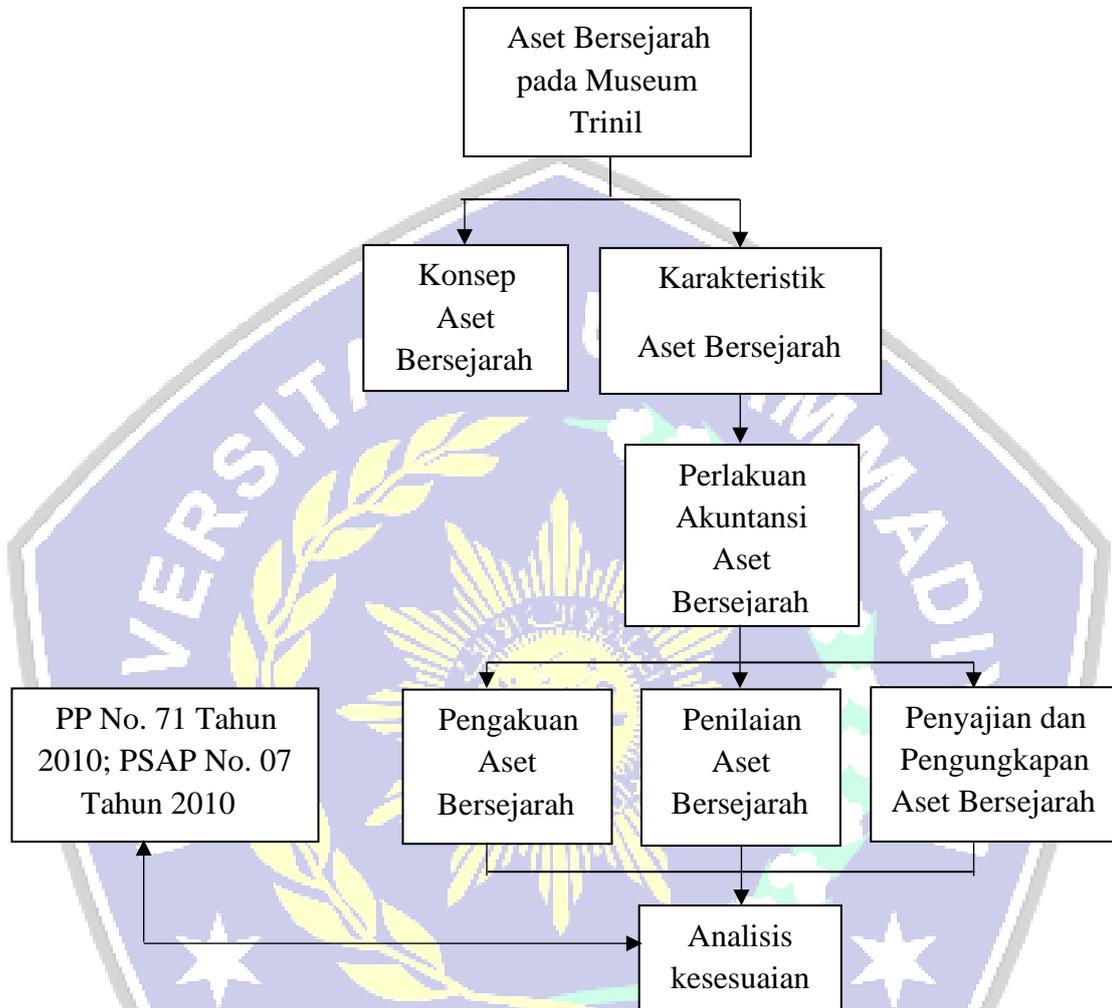
Tabel 2. 2 Penelitian Terdahulu

No	Nama Peneliti	Metode Penelitian	Hasil Penelitian
1.	Ridha, S. I. & Basri, H. (2018)	Metode Kualitatif	Sampai saat ini pemerintah Aceh belum mengakui Masjid Raya Baiturrahman sebagai aset bagi pemerintah, namu dengan adanya proses pencatatan dana bantuan atau pengeluaran berupa belanja modal, maka secara tidak langsung pemerintah Aceh telah mengakui Masjid Raya Baiturrahman sebagai aset yang dimiliki oleh pemerintah Aceh. Selanjutnya unuk penilaian tidak ada model penilaian yang dapat digunakan untuk menilai Masjid Raya Baiturrahman dikarenakan sulitnya untuk mengetahui harga perolehan dari Masjid tersebut. Untuk tahap Pengungkapan Pemerintah Aceh belum mengungkapkan Masjid Raya Baiturrahman sebagai aset pada laporan keuangan pemerintah.
2.	Wulandari, D. & Utama, G. S. (2016)	Pendekata Kualitatif dengan Studi Kasus	Pengakuan aset bersejarah pada Museum Anjuk Ladang akan dilakukan setelah adanya verifikasi dari pihak BPCB mengenai kelayakan aset bersejarah. Semua aset bersejarah yang ditemukan tetap akan diakui sebagai aset daerah, namun ada juga yang akan dibawa oleh pihak BPCB sebagai langkah pelestarian cagar budaya. Tahap penilaian pada Museum Anjuk Ladang dianggap tidak memiliki nilai karena semakin lama umur dari suatu aset bersejarah tersebut maka dianggap nilainya tak terhingga. Selanjutnya segi .pengungkapan dan penyajian, Museum Anjuk Ladang maupun Dinas Kebudayaan

			dan Pariwisata Kabupaten Nganjuk tidak melakukan penyajian pada CaLK, sehingga aset bersejarah juga tidak dilaporkan dalam penyajian CaLK.
3.	Sholikhah , M. & Achadiyah, B. N. (2017)	Pendekatan kualitatif dengan jenis penelitian studi kasus	Tahap Pengakuan BPCB Jawa Timur mengakui Candi Rimbi sebagai cagar Budaya bukan sebagai aset karena BPCB Jawa Timur tidak dapat menentukan besaran nilai atau harga yang sesuai untuk Candi Rimbi. Untuk pengukuran dilakukan dalam dua tahap yaitu saat awal pengakuan dan setelah pengakuan. Selanjutnya tahap penyajian dan pengungkapan aset bersejarah BCPB Jawa Timur belum menyajikan Candi Rimbi pada Laporan Keuangan.
4.	Sunanto (2017)	Metode Penelitian Kualitatif	Aset bersejarah diakui dalam golongan aset, dalam penelitian ini yaitu Tugu Pahlawan Taman Makam Pahlawan Kusuma Bangsa. Penilaian awal aset bersejarah tersebut berdasarkan biaya perolehan, penilaian kembali akan dilakukan jika diperlukan oleh pihak yang berkompeten dibidangnya. Hal ini sesuai deng PSAP No. 07 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah. Tugu Pahwalan Taman Makam Pahlawan Kusuma Bangsa telah disajikan dalam neraca dengan nama gedung dan bangunan namun belum diungkapkan di dalam CaLK.
5.	Utami, L. R. (2019)	Penelitian kualitatif dalam lingkup paradigma interpretatif	Pengakuan Aset Bersejarah Candi Sambisari adalah manfaat ekonomi masa depan dapat diperoleh sebagai sumber pendapatan pemerintah namun nilainya tidak dapat diukur hanya dinilai 1 dalam laporan. Pada penilaian aset bersejarah Candi Sambisari tidak nilai atau Rp 0. Selanjutnya Pengungkapan aset bersejarah pada Candi Sambisari tidak masuk dalam neraca, namun tanggungjawab pelaporan aset bersejarah ada dalam CaLK.

## 2.3 Kerangka Pemikiran

Berikut merupakan kerangka berfikir yang digunakan peneliti sebagai dasar mekanisme penelitian.



Gambar 2. 2 Kerangka Berfikir

Berdasarkan uraian landasan teori yang telah dijelaskan diatas, pembahasan mengenai akuntansi untuk aset bersejarah pada penelitian ini digambarkan dengan kerangka berfikir pada gambar 2.1 di atas. Proses untuk menentukan akuntansi yang tepat bagi aset bersejarah diawali dengan mengidentifikasi konsep aset bersejarah tersebut. Kemudian memahami karakteristik yang ada pada aset bersejarah. Setelah mengetahui konsep dan

karakteristiknya mencari tahu bagaimana perlakuan akuntansi dari aset bersejarah tersebut baik dari pengakuan, penilaian yang tepat untuk aset bersejarah dan bagaimana aset tersebut diungkapkan serta disajikan dalam laporan keuangan selanjutnya dibandingkan dan dianalisis kesesuaiannya dengan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan No.07 Tahun 2010.

