

Perlakuan Akuntansi Aset Tetap Tanah dalam Mewujudkan Akuntabilitas Publik (Studi Kasus Pada Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Kota Bandung)

Gledis Shandra¹, Sudradjat²

¹Jurusan Akuntansi, Politeknik Negeri Bandung
Email : gledis.shandra.amp15@polban.ac.id

²Jurusan Akuntansi, Politeknik Negeri Bandung
Email : sud-01@yahoo.co.id

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui kesesuaian perlakuan akuntansi atas aset tetap tanah berdasarkan pernyataan standar akuntansi pemerintahan (PSAP) No. 07 pada Pemerintah Kota Bandung, serta mengetahui akuntabilitas Pemerintah Kota Bandung dalam pelaksanaan perlakuan akuntansi aset tetap tanah. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah kualitatif dengan pendekatan deskriptif komparatif. Pengumpulan data yang dilakukan adalah melalui wawancara dan dokumentasi yang selanjutnya dianalisis kesesuaiannya dengan membandingkannya terhadap pernyataan standar akuntansi pemerintahan (PSAP) No. 07 tentang Akuntansi Aset Tetap yang didukung dengan Buletin Teknis Nomor 15 tentang Akuntansi Aset Tetap Berbasis Akrua. Teknik analisis data dalam penelitian ini menggunakan teknik analisis model Miles and Huberman. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa Pemerintah Kota Bandung telah menerapkan perlakuan akuntansi atas aset tetap yakni PSAP No.7 dengan baik, akan tetapi dalam menentukan biaya perolehan tanah yang dilakukan melalui pembelian belum semua mencakup biaya-biaya penunjang hingga tanah tersebut siap digunakan termasuk biaya sertifikasi tanah yang belum dikapitalisasi sebagai biaya perolehan tanah, sehingga tidak dapat diukur secara andal. Dalam catatan atas laporan keuangan masih terdapat beberapa pengungkapan yang belum lengkap diantaranya adalah rekonsiliasi penambahan nilai tanah, baik yang diperoleh dari pembelian maupun sumbangan dari pihak ketiga dan hibah.

Kata Kunci

Aset Tetap Tanah, Perlakuan Akuntansi Aset Tetap, Akuntabilitas Publik.

1. PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Dalam pengelolaan keuangan daerah salah satu hal terpenting yang harus dilakukan adalah pengelolaan aset tetap yang dimilikinya, hal tersebut disebutkan pada Peraturan Pemerintah Nomor 58 tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah. Komponen penting laporan keuangan yang menggambarkan posisi keuangan suatu entitas terkait aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu adalah neraca. Aset tetap merupakan komponen aset yang paling besar nilainya dalam laporan keuangan [1]. Referensi [2] menunjukkan jika aset tetap tidak dikelola dengan baik dapat mempengaruhi opini yang diberikan BPK, karena aset tetap merupakan komponen

laporan keuangan yang signifikan. Aset tetap tersebut haruslah dicatat sesuai Standar Akuntansi yang berlaku, untuk aset tetap pemerintahan maka dicatat dengan Standar Akuntansi Pemerintah dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tepatnya Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah Nomor 07 mengenai Akuntansi Aset Tetap.

Kepala Kantor Wilayah BPK RI Jawa Barat, Arman Syifa menjelaskan permasalahan Pemerintah Kota Bandung dari tahun ke tahun masih sama, yakni kurang optimal dalam pengelolaan aset daerah. Menurutnya, perlu percepatan lagi untuk dapat sampai menghilangkan adanya pengecualian tersebut, terutama mengenai pengelolaan tanah dan bangunan milik Pemerintah Kota Bandung [3]. Permasalahan

dalam pencatatan aset tersebut terjadi karena saat ini beberapa SKPD tidak didukung oleh Sumber Daya Manusia (SDM) yang mumpuni. Oleh karena itu, diperlukan komitmen hingga unit terkecil untuk melakukan inventarisasi aset dan sumber harus bertanggungjawab dalam pencatatan dan pengelolaannya.

Aset tetap tanah merupakan aset tetap yang nilai materialnya cenderung lebih besar dari aset tetap lainnya. Berdasarkan LKPD tahun anggaran 2017 yang disajikan oleh Pemerintah Kota Bandung, jumlah aset tetap yang dimiliki mencapai Rp20.993.721.969.685,20 dan aset tetap tanahnya mencapai 69,35% dari total aset tetap atau dengan kata lain sebesar Rp14.559.653.382.677,00. Melihat data yang cukup material ini maka pengelolaan aset tetap tanah harus benar-benar mendapatkan perhatian khusus bagi Pemerintah Kota Bandung.

Hasil pemeriksaan terhadap Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Kota Bandung tahun 2016 masih menyisakan masalah aset tetap tanah, yaitu terkait tanah yang tidak dapat diyakini kewajarannya dan tidak didukung dengan informasi yang lengkap. Pada tahun 2017, Pemerintah Kota Bandung telah menindaklanjuti dengan melakukan penilaian ulang aset tetap dan melakukan penelusuran melalui kegiatan inventarisasi. Meskipun temuan atas tindak lanjut penilaian ulang aset tetap berhasil dicapai sebesar 86%, terdapat tanah yang nilainya masih belum ditindak lanjuti sebesar 14% lagi atau senilai Rp85.795.977.033,00 sehingga tidak dapat diyakini nilai kewajarannya. Dan meskipun temuan atas tindak lanjut melakukan penelusuran melalui kegiatan inventarisasi dicapai sebesar 43%, terdapat tanah yang masih tidak didukung informasi yang lengkap sebesar 57% lagi atau senilai Rp66.131.852.400,00 sehingga masih diragukan keberadaannya. Diketahui pula informasi tambahan dari luas tanah milik Pemerintah Kota Bandung hingga tahun 2017 tercatat seluas seluas 18.961.096 m², hasil pemeriksaan atas bukti kepemilikan menunjukkan tanah sebanyak 80,59% atau seluas 15.281.923 m² belum bersertifikat. Adapun hasil pemeriksaan fisik atas keberadaan tanah ditemukan beberapa bidang tanah milik Pemerintah Kota Bandung dikuasai oleh pihak lain dengan total keseluruhan seluas 78.562 m², dan sebanyak 337 bidang tanah tidak terdapat informasi

luasnya, serta sebanyak 4.150 bidang tanah bernilai nol.

Temuan dari BPK tersebut mengenai penilaian yang tidak dapat diyakini kewajarannya dan terdapat nilai aset tetap yang tidak didukung informasi yang lengkap sehingga diragukan keberadaannya, serta temuan-temuan tambahan terkait kelengkapan informasi lainnya merupakan masalah yang menyangkut perlakuan akuntansi aset tetap. Selain itu, terdapat aset tetap tanah yang berasal dari sumbangan pihak ketiga dan hibah yang belum dicatat pada KIB (Kartu Inventaris Barang) SKPD. Masalah-masalah tersebut harus diungkapkan dalam laporan keuangan Neraca dan Catatan atas Laporan Keuangan Pemerintah Kota Bandung. Hal ini sejalan dengan referensi [4] bahwa pengungkapan laporan keuangan harus berisi mengenai informasi bagi setiap jenis aset yang lengkap diantaranya adalah pengungkapan perubahan nilai aset tetap secara detail, seperti halnya dalam pembelian aset tetap.

Referensi [5] menyatakan bahwa untuk dapat menunjukkan kewajaran instansi dalam pencatatan akuntansi diperlukan perlakuan akuntansi aset tetap. Untuk itu, diperlukan perlakuan akuntansi aset tetap yang benar untuk mewujudkan akuntabilitas publik. Dalam penyelenggaraan pemerintahan, dimensi akuntabilitas yang harus dipenuhi diantaranya; akuntabilitas hukum dan kejujuran dimana dapat tercapai apabila terciptanya taat pada aturan dan tidak adanya tindakan korupsi, kolusi dan nepotisme; akuntabilitas proses dimana terbentuk jika pihak pemerintah patuh terhadap prosedur yang telah ditetapkan dalam hal ini adanya kesesuaian antara pelaksanaan perlakuan akuntansi dengan PP Nomor 71 Tahun 2010; akuntabilitas program dimana pemerintah menyiapkan program-program yang digunakan untuk mencapai sasaran yang telah ditetapkan; serta akuntabilitas kebijakan dimana pemerintah wajib mempertanggungjawabkan kebijakan yang sudah diambil secara terbuka kepada masyarakat atau kepada pihak yang lebih tinggi.

Pemerintah Kota Bandung sebagai instansi resmi milik pemerintah memerlukan pencatatan dalam hal pengakuntasian aset tetap yang tepat sesuai prinsip akuntansi dengan mengacu pada PSAP 07 PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang Akuntansi Aset Tetap. Berdasarkan uraian tersebut, maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian

mengenai perlakuan akuntansi aset tetap khususnya tanah mulai dari proses pengakuan, pengukuran, penilaian awal, pengeluaran setelah perolehan, pengukuran berikutnya terhadap pengakuan awal, penghentian dan pelepasan, serta pengungkapan aset tetap dalam mewujudkan akuntabilitas publik, baik berdasarkan dimensi akuntabilitas hukum dan kejujuran, proses, program, maupun kebijakan.

Berdasarkan uraian di atas, dapat ditarik rumusan masalah yaitu Bagaimana perlakuan akuntansi aset tetap tanah Pemerintah Kota Bandung sesuai dengan PP Nomor 71 Tahun 2010? Serta, Bagaimana akuntabilitas perlakuan akuntansi aset tetap tanah yang dilakukan Pemerintah Kota Bandung? Dengan demikian maka tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui perlakuan akuntansi aset tetap tanah Pemerintah Kota Bandung sesuai dengan PP Nomor 71 Tahun 2010, serta untuk mengetahui akuntabilitas perlakuan akuntansi aset tetap tanah yang dilakukan Pemerintah Kota Bandung.

Hasil penelitian ini diharapkan dapat bermanfaat bagi pengembangan ilmu akuntansi, khususnya akuntansi pada sektor publik pemerintahan dan menambah pengetahuan serta wawasan mengenai perlakuan akuntansi aset tetap dalam mewujudkan akuntabilitas publik pada Pemerintah Kota Bandung.

2. TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Aset Tetap

Aset tetap dalam PP 71 tahun 2010 diatur dalam Lampiran II.08 PSAP 07 tentang Akuntansi Aset Tetap. Menurut PSAP 07, aset tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari dua belas bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum. Klasifikasi aset tetap terdiri dari enam bagian, yaitu tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, aset tetap lainnya, dan konstruksi dalam pengerjaan.

2.1.1 Akuntansi Aset Tetap

2.1.1.1 Pengakuan Aset Tetap

Suatu aset dapat diakui sebagai aset tetap jika berwujud dan memenuhi kriteria mempunyai masa manfaat lebih dari dua belas bulan, biaya perolehan aset dapat diukur secara andal, tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal suatu entitas, serta diperoleh atau dibangun dengan

maksud untuk digunakan. Dalam menentukan apakah aset tersebut memiliki masa manfaat lebih dari dua belas bulan atau tidak, maka suatu entitas harus menilai manfaat ekonomis masa depan baik secara langsung maupun tidak langsung bagi kegiatan operasional pemerintah dari barang tersebut. Manfaat yang dimaksud dapat berupa pendapatan ataupun penghematan belanja bagi pemerintah.

Pengakuan aset tetap akan menjadi lebih andal jika aset tersebut telah diterima atau diserahkan kepemilikannya maupun pada saat penguasaannya berpindah dan terdapat bukti telah terjadi perpindahan hak kepemilikan atau penguasaan secara hukum. Perolehan aset tetap sendiri memiliki tujuan utama yaitu untuk digunakan oleh pemerintah dalam melaksanakan kegiatan operasionalnya serta tidak dimaksudkan untuk dijual.

2.1.1.2 Pengukuran Aset Tetap

Pengukuran aset tetap dapat dikatakan andal jika terdapat transaksi pertukaran dengan bukti pembelian aset tetap yang mengidentifikasi biaya-biaya dari transaksi tersebut. Menurut PSAP 07, aset tetap dinilai menggunakan biaya perolehan, jika tidak memungkinkan dalam arti biaya perolehan tidak diketahui, maka dapat digunakan nilai wajar pada saat perolehan. Menurut referensi [6] biaya perolehan merupakan biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh aset tetap saat perolehan atau konstruksi sampai aset tersebut mempunyai kondisi dan tempat yang siap untuk digunakan. Biaya perolehan yang dibangun dengan cara swakelola meliputi biaya langsung maupun tidak langsung. Biaya langsung yaitu untuk tenaga kerja dan bahan baku, sedangkan biaya tidak langsung meliputi biaya perencanaan dan pengawasan, perlengkapan, tenaga listrik, sewa peralatan, dan lain-lain yang termasuk biaya pembangunan dari aset tetap tersebut. Nilai wajar sendiri merupakan nilai tukar aset tetap dalam kondisi yang sejenis dengan yang ada di pasaran pada saat penilaian.

2.1.1.3 Penilaian Awal Aset Tetap

Dalam penilaian awal aset tetap menurut PSAP 07, barang yang memenuhi kualifikasi untuk diakui sebagai suatu aset tetap, pada awalnya harus diukur dengan biaya perolehan. Jika aset diperoleh dengan tanpa nilai, maka biayanya sebesar nilai wajar pada saat aset tersebut diperoleh. Aset yang

menggunakan nilai wajar seperti, aset yang diterima pemerintah sebagai hadiah atau donasi serta aset yang diperoleh melalui pengimplementasian wewenang seperti penyitaan aset tetap yang dilakukan pemerintah untuk selanjutnya akan digunakan dalam kegiatan operasional. Nilai wajar yang dimaksud bukan merupakan proses penilaian kembali (revaluasi), karena hal tersebut akan diterapkan pada penilaian untuk periode selanjutnya, bukan saat awal perolehan.

2.1.1.4 Pengeluaran Setelah Perolehan Aset Tetap

Dalam PSAP 07, pengeluaran setelah perolehan aset tetap merupakan awal suatu aset yang memperpanjang masa manfaat atau dapat pula memberikan manfaat ekonomik di masa yang akan datang dalam bentuk kapasitas, mutu produksi atau peningkatan standar kinerja yang harus ditambahkan pada nilai yang tercatat dari aset tetap tersebut. Referensi [7] menunjukkan pengeluaran yang dapat memberikan manfaat lebih dari satu tahun (memperpanjang manfaat aset tersebut dari yang direncanakan semula atau peningkatan kapasitas, mutu produksi, atau peningkatan kinerja) disebut dengan pengeluaran modal (*capital expenditure*) sedangkan pengeluaran yang memberikan manfaat kurang dari satu tahun (termasuk pengeluaran untuk mempertahankan kondisi aset tetap) disebut dengan pengeluaran pendapatan (*revenue expenditure*).

2.1.1.5 Pengukuran Berikutnya terhadap Pengakuan Awal Aset Tetap

Pada pengukuran berikutnya terhadap pengakuan awal, aset tetap disajikan berdasarkan biaya perolehan yang dikurangi akumulasi penyusutan. Jika terdapat kondisi diperlukannya penilaian kembali, maka akan disajikan dengan penyesuaian pada setiap akun aset tetap dan diinventarisasikan dalam aset tetap.

Penyusutan menurut PSAP 07, merupakan penyesuaian nilai yang berhubungan dengan penurunan nilai kapasitas dan manfaat dari suatu aset. Penggolongan aset tetap yang dapat disusutkan yaitu aset tetap selain tanah yang digunakan untuk operasional secara langsung oleh pemerintah. Sedangkan penilaian kembali menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 19 tahun 2016, merupakan proses revaluasi dalam rangka pelaporan

keuangan sesuai Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang metode penilaiannya dilaksanakan sesuai standar penilaian. Dalam PSAP 07, diungkapkan bahwa revaluasi pada umumnya tidak diperkenankan, karena Standar Akuntansi Pemerintahan menganut penilaian aset berdasarkan biaya perolehan atau harga pertukaran. Penyimpangan dari ketentuan ini mungkin dilakukan berdasarkan ketentuan pemerintah yang berlaku secara nasional (PSAP 07:Paragraf 58). Selisih antara nilai revaluasi dengan nilai tercatat aset tetap dibukukan dalam ekuitas dana pada akun diinventarisasikan pada Aset Tetap (PSAP 07:Paragraf 59).

2.1.1.6 Penghentian dan Pelepasan Aset Tetap

Menurut PSAP 07, suatu aset tetap jika sudah tidak memiliki masa manfaat ekonomik untuk masa yang akan datang, maka dilakukan pelepasan dengan mengeliminasi aset tersebut dari Neraca. Bagi aset tetap yang dihentikan dan dilepaskan secara permanen, maka harus dieliminasi dari Neraca dan dijelaskan dalam Catatan Atas Laporan Keuangan (CaLK). Sedangkan bagi aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah, tidak termasuk dalam kelompok aset tetap, melainkan dipindahkan pada kelompok aset lainnya dengan nilai sesuai yang tercatat.

2.1.1.7 Pengungkapan Aset Tetap

Aset tetap diungkapkan dalam laporan keuangan neraca dan catatan atas laporan keuangan. Sesuai yang tertera dalam PSAP 07, laporan keuangan tersebut harus mengungkapkan bagi setiap jenis aset tetap, yaitu:

1. Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat.
2. Rekonsiliasi dari jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan penambahan, pelepasan, akumulasi penyusutan dan perubahan nilai, mutasi aset tetap lainnya.
3. Informasi penyusutan yang meliputi nilai penyusutan, metode penyusutan yang digunakan, masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan, serta nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan baik awal maupun akhir periode.

Pengungkapan laporan keuangan tersebut pula harus berisi mengenai eksistensi dan batasan hak milik aset tetap, kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan

dengan aset tetap, jumlah pengeluaran pada pos aset tetap dalam konstruksi, serta jumlah komitmen untuk akuisisi aset tetap. Apabila aset tetap tersebut dicatat dalam jumlah penilaian kembali, maka yang harus diungkapkan yaitu dasar peraturan untuk menilai kembali aset tetap tersebut, tanggal efektif penilaian kembali, nama penilai independen jika ada penilai independen, hakikat setiap penunjuk yang digunakan untuk menentukan biaya pengganti, dan nilai tercatat setiap jenis aset tetap.

2.2 Tanah

Menurut PSAP 07, tanah merupakan aset tetap yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum dan berada pada kondisi siap pakai. Tanah yang digunakan untuk bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, tetap dicatat sebagai aset tetap yang terpisah dari aset tetap yang dibangun di atas tanah tersebut. Pemerintah tidak dibatasi satu periode tertentu untuk kepemilikan tanah, penguasaan tanah yang berbentuk hak pakai, hak pengelolaan, atau hak atas tanah lainnya yang dimungkinkan oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku, sehingga setelah perolehan awal tanah, pemerintah tidak perlu mengeluarkan biaya untuk mempertahankan hak atas tanah tersebut. Tanah dapat diakui dengan andal sebagai aset tetap, jika telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya.

2.3 Akuntabilitas Publik

2.3.1 Pengertian Akuntabilitas

Referensi [8] menyatakan akuntabilitas adalah tindakan yang harus dilakukan oleh pemegang kekuasaan untuk melaporkan atau menyajikan dan mengungkapkan pertanggungjawaban dari segala aktivitas yang telah dilaksanakan kepada pihak yang memberikan kekuasaan. Selanjutnya menurut referensi [9] akuntabilitas adalah adanya kewajiban bagi aparatur pemerintah untuk bertindak selaku penanggung jawab dan penanggung gugat atas segala tindakan dan kebijakan yang ditetapkan. Akuntabilitas dalam lingkup pemerintahan merupakan pertanggungjawaban yang harus dilakukan oleh para pejabat negara kepada masyarakat atau kepada pihak yang lebih tinggi jabatannya mengenai kegiatan apa saja yang telah dilakukan selama satu periode kegiatan pemerintahan, yang dilakukan secara terbuka

dan teratur sesuai dengan jadwal yang telah ditentukan, salah satu bentuk akuntabilitas yang dilakukan pemerintah adalah penyajian laporan keuangan. Akuntabilitas di bidang pemerintahan ini mendukung terwujudnya good governance, apabila *good governance* telah diterapkan dengan baik maka akan tumbuh menjadi *clean government*.

2.3.2 Macam Akuntabilitas

Referensi [10] secara umum menjelaskan akuntabilitas publik terdiri dari dua macam yaitu akuntabilitas vertikal dan akuntabilitas horizontal. Yang dimaksud dengan akuntabilitas vertikal adalah pertanggungjawaban atas pelaksanaan pemerintahan kepada pihak yang lebih tinggi, misalkan pertanggungjawaban pemerintah daerah kepada pemerintah pusat, sedangkan akuntabilitas horizontal adalah pertanggungjawaban yang diberikan pemerintah kepada masyarakat atas segala kegiatan yang telah dilaksanakan.

2.3.3 Dimensi Akuntabilitas

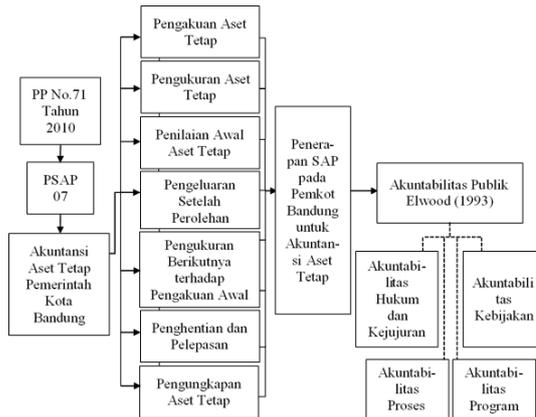
Referensi [11] menunjukkan dimensi akuntabilitas yang harus dipenuhi dalam penyelenggaraan pemerintahan adalah:

1. Akuntabilitas hukum dan kejujuran (*accountability for probity and legality*)
Akuntabilitas hukum dan kejujuran adalah pertanggungjawaban yang dilakukan oleh pemerintah dalam bentuk berperilaku jujur dalam setiap aktivitas pemerintahan dan taat pada aturan hukum yang berlaku untuk menghindari penyalahgunaan jabatan serta tindakan korupsi kolusi dan nepotisme.
2. Akuntabilitas Proses (*process accountability*)
Akuntabilitas proses ini berhubungan dengan alur yang ditetapkan oleh pemerintah dalam melakukan kegiatan pemerintahan sehari-hari.
3. Akuntabilitas program (*program accountability*)
Akuntabilitas program adalah mempertimbangkan apakah program-program yang disusun dapat mencapai tujuan yang telah ditetapkan dan juga menyiapkan program alternatif untuk mencapai tujuan tersebut.
4. Akuntabilitas kebijakan (*policy accountability*)
Akuntabilitas kebijakan berkaitan dengan kebijakan publik yang sebelumnya telah ditetapkan oleh

pemerintah. dalam mengambil kebijakan hendaknya pemerintah mempertimbangkan tujuan yang akan dicapai, mengapa kebijakan tersebut diambil serta siapa yang menjadi sasaran dari kebijakan tersebut.

2.4 Kerangka Berpikir

Berdasarkan uraian diatas, kerangka berpikir dari penelitian ini digambarkan sebagai berikut:



Gambar II.1 Kerangka Pemikiran

3. METODE PENELITIAN

Metode yang digunakan adalah kualitatif dengan pendekatan deskriptif komparatif dimana penelitian dilakukan dengan cara membandingkan antara perlakuan akuntansi atas aset tetap yang diterapkan di Pemerintah Kota Bandung dengan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) No. 07 tentang aset tetap. Data yang digunakan dalam penelitian ini berupa data primer dan sekunder, data primer pada penelitian ini diperoleh melalui wawancara pada bidang akuntansi dan bidang pencatatan dan laporan aset, sedangkan data sekundernya peneliti ambil melalui studi literatur melalui pengumpulan data, informasi, hasil laporan, standar akuntansi, serta peraturan-peraturan lain yang berhubungan dengan pengelolaan aset tetap. Teknik pengumpulan data yang dilakukan dalam penelitian ini menggunakan penelitian lapangan yaitu dengan melakukan wawancara & dokumentasi. Proses pengumpulan data ini dilakukan terhadap bagian akuntansi yang menangani pengelolaan aset tetap dan melalui studi kepustakaan yang dilakukan dengan cara mempelajari, mengkaji, dan memahami sumber-sumber data yang terkait dengan

penelitian seperti menghimpun data, informasi, hasil laporan serta standar akuntansi yang berhubungan dengan penelitian. Teknik analisis data yang penulis gunakan dalam penelitian ini adalah menggunakan teknik analisis model Miles and Huberman. Menurut Miles and Huberman dalam [12] mengemukakan bahwa aktivitas analisis data kualitatif dilakukan secara interaktif dan berlangsung secara terus menerus sampai tuntas, sehingga datanya sudah jenuh. Langkah-langkah analisis data yaitu:

a. Periode Pengumpulan

Peneliti harus mencatat secara objektif dan sesuai dengan fakta yang ada di lapangan dengan menggunakan wawancara, observasi dan dokumentasi.

b. Data Reduction (Reduksi Data)

Mereduksi disini ialah merangkum, memilih hal-hal pokok yang kan menjadi fokus penelitian sehingga data yang telah direduksi akan memberikan gambaran yang lebih jelas, dan mempermudah peneliti untuk melakukan pengumpulan data selanjutnya, data yang akan dihasilkanpun lebih terarah dengan data yang valid dan reliabel.

c. Data Display (Penyajian Data)

Dalam penelitian kualitatif penyajian data dapat dilakukan dengan cara menguraikan teks yang bersifat naratif, bagan, hubungan antar kategori, flowchart dan sejenisnya sehingga memudahkan untuk memahami apa yang terjadi dan merencanakan kerja selanjutnya.

d. Conclusion Drawing/ Verification

Kesimpulan awal yang dikemukakan masih bersifat sementara, dapat saja berubah jika tidak dilengkapi dengan bukti-bukti yang valid dan konsisten. Tetapi apabila kesimpulan didukung dengan bukti-bukti yang valid dan konsisiten maka kesimpulan yang dikemukakan merupakan kesimpulan yang kredibel.

4. PEMBAHASAN

4.1 Hasil Penelitian

4.1.1 Perlakuan Akuntansi Aset Tetap Tanah

4.1.1.1 Pengakuan Aset Tetap Tanah

Aset tetap yang dimiliki oleh Pemerintah Kota Bandung mencakup seluruh aset berwujud yang dimanfaatkan oleh pemerintah maupun untuk kepentingan publik yang mempunyai masa manfaat lebih dari 1 tahun. Bapak Dani Ferbiana menyatakan bahwa dalam menentukan masa

manfaat suatu aset tetap terdapat dalam Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kota Bandung yang disusun oleh bidang akuntansi mengacu pada Standar Akuntansi Pemerintahan, dan dikecualikan untuk aset tetap tanah tidak ada batasan masa manfaatnya.

Selain memiliki manfaat ekonomi di masa yang akan datang, nilai atau biaya perolehan yang dapat diukur secara andal juga menentukan dalam pengakuan aset tetap. Pada Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kota Bandung Nomor 528 Tahun 2014 juga menyatakan bahwa biaya perolehan aset tetap tanah mencakup biaya pembelian atau biaya pembebasan tanah dan biaya lainnya sampai tanah tersebut siap pakai. Namun pada pelaksanaannya, Pemerintah Kota Bandung belum semua mencakup biaya perolehan tanah, hal ini diungkapkan oleh Bapak Dani Ferbiana yang menyatakan bahwa sampai saat ini biaya penunjang yang dimasukkan menjadi biaya perolehan tanah hanya biaya konsultannya saja, dan untuk belanja-belanja yang lainnya belum, termasuk untuk biaya sertifikat karena Beliau belum pernah menjurnal di akuntansi terkait penambahan dari biaya sertifikasinya.

Hasil wawancara dari Bapak Dani Ferbiana tersebut diakui oleh Bapak Siena Halim dari bidang aset Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset (BPKA) Kota Bandung mengenai biaya perolehan tanah yang belum mencakup biaya penunjang termasuk salah satunya biaya sertifikasi tanah, dikarenakan dari segi biaya yang tidak terlalu besar dan waktu yang lama untuk proses pengerjaannya. Menurut Bapak Herman Hari Rustaman, mensertifikatkan tanah ke Badan Pertahanan Nasional (BPN) dilakukan ketika sudah terkumpul hasil beberapa pembelian tanah.

Biaya yang dikeluarkan untuk sertifikasinya adalah dari belanja barang dan jasa sertifikasi, bukan belanja modal tanah. Hal ini dikarenakan Pemerintah Kota Bandung menggunakan Sistem Informasi Rencana Anggaran (SIRA) yang terintegrasi dengan Sistem Informasi Manajemen Daerah (SIMDA) yang memungkinkan Pemerintah Kota Bandung untuk melakukan penganggaran berdasarkan kebutuhan program. Sehingga nanti pada saat rekonsiliasi akhir, seharusnya biaya belanja barang dan jasa sertifikasi tersebut ditambahkan ke nilai aset tanahnya. Tetapi pada pelaksanaannya Pemerintah Kota Bandung belum menambahkan biaya belanja

barang dan jasa sertifikasi ke nilai aset tanahnya, hal ini dikarenakan sampai tahun anggaran 2017 belum ada temuan dari BPK terkait hal tersebut. Sehingga dapat disimpulkan untuk biaya sertifikasi tanah terpisah, dan belum termasuk dalam biaya perolehan tanah.

Bapak Dani Ferbiana bahwa biaya perolehan dapat diukur secara andal apabila terdapat lengkap dokumen-dokumennya baik berasal dari belanja modal pengadaan ataupun perolehan lainnya yang sah, dilengkapi dengan nilai perolehannya, maupun nilai transaksinya. Sebagai contohnya adalah ketika terjadi pembelian aset tanah melalui pengadaan untuk kebutuhan Pemerintah Kota Bandung maka setelah terjadi serah terima barang yang dibuktikan dengan BAST (Berita Acara Serah Terima), maka akan dilakukan pengajuan surat perintah pembayaran (SPP), penerbitan surat perintah membayar (SPM), dan baru akan diinput kedalam aplikasi SIMDA setelah terbit surat perintah pengeluaran dana (SP2D) dari bidang perbendaharaan BPKA. Setelah SPM dan SP2D ini di input, selanjutnya akan di rekonsiliasi melalui SIMDA serta jumlahnya akan nampak dalam neraca.

Pengakuan aset tetap tanah akan menjadi lebih andal jika aset tersebut telah diterima atau diserahkan kepemilikannya maupun pada saat penguasaannya berpindah dan terdapat bukti telah terjadi perpindahan hak kepemilikan atau penguasaan secara hukum. Seperti yang dikatakan oleh Bapak Herman Hari Rustaman agar perolehan tanah menjadi andal yang pasti sebelum terjadi pembayaran terdapat akta terlebih dahulu, yaitu pelepasan hak biasanya dari pemilik tanah ke Pemkot, baru kemudian ada bukti pembayarannya, seperti kuitansi dan sebagainya.

Selain itu dapat kita lihat bahwa seluruh aset tetap tanah yang dimiliki Pemerintah Kota Bandung tertera dalam neraca yang berindikasi bahwa tanah tersebut dikuasai oleh Pemerintah Kota Bandung, hal ini karena jika tanah yang ada belum mempunyai bukti bahwa telah dikuasai oleh suatu entitas yakni Pemerintah Kota Bandung maka tanah tersebut tidak boleh dicantumkan di dalam neraca. Dengan kondisi ini berarti bahwa pengakuan aset tetap tanah di Pemerintah Kota Bandung Bandung terkait dengan biaya perolehan aset tetap ini belum sesuai dengan PSAP No. 7 paragraf 15 point C yakni dapat diukur secara andal.

Kota Bandung merupakan kota administrasi yang terlibat pemekaran dari Kabupaten Bandung, sehingga terdapat beberapa aset yang merupakan limpahan dari Kabupaten Bandung, termasuk aset tetap tanah. Menurut Bapak Idad Irawan, aset tetap limpahan bukti transaksi yang dibutuhkan agar dapat diakui sebagai aset tetap yaitu Keputusan Bupati Bandung tentang pelimpahan aset tetap dari Pemerintah Daerah Kabupaten Bandung kepada Kota Bandung, dan Berita Acara Serah Terima (BAST) penyerahan barang dari Pemerintah Daerah Kabupaten Bandung kepada Pemerintah Kota Bandung.

Pada Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kota Bandung, jika terdapat aset tetap yang telah dikuasai dan dimanfaatkan dalam waktu lama, tetapi belum ada bukti kepemilikannya, maka menggunakan prinsip substansi mengungguli formalitas, sehingga harus dicatat dalam Neraca dan Catatan atas Laporan Keuangan. Bapak Idad Irawan mengatakan bahwa maksud dari prinsip tersebut adalah secara substansi, aset tetap tersebut merupakan milik Pemerintah Kota Bandung dan telah dikuasai serta dimanfaatkan, sementara bukti-bukti formalitas kepemilikan dari aset tetap tersebut masih dalam proses.

Sedangkan penjurnalan yang dilakukan oleh Pemerintah Kota Bandung untuk pengakuan belanja modal dan aset tetap tanah saat perolehan adalah sebagai berikut:

PEMERINTAH KOTA BANDUNG MEMO JURNAL Tahun Anggaran			
Nomor : 593/05B/PRT-DPKP/2017			
Tanggal : 20 Desember 2017			
SKPD : Bidang Pertanahan			
Kode Perkiraan	Deskripsi Perkiraan	Jumlah Debet	Jumlah Kredit
16.275 . 1.3.1.01.02	Tanah Emplasan	249.890.000,00	
16.275 . 2.1.6.05.01	Utang Pengadaan Aset Tetap		249.890.000,00
Keterangan : Pembayaran Pekerjaan Belanja Modal Pengadaan Tanah untuk RTH Ujungberung			

Gambar IV.1 Jurnal Pengadaan Aset Tetap Tanah Pemerintah Kota Bandung (1)

PEMERINTAH KOTA BANDUNG MEMO JURNAL Tahun Anggaran			
Nomor : 957/4308/1.04.01.06/BL/2017			
Tanggal : 29 Desember 2017			
SKPD : Bidang Pertanahan			
Kode Perkiraan	Deskripsi Perkiraan	Jumlah Debet	Jumlah Kredit
16.275 . 2.1.6.05.01	Utang Pengadaan Aset Tetap	249.890.000,00	
16.275 . 2.1.7.01.01	R/K PPKD		249.890.000,00
16.275 . 5.2.1.01.02	Belanja Modal Tanah - Pengadaan Tanah Emplasan	249.890.000,00	
16.275 . 7.3.4.01.01	Penyebahan SAL		249.890.000,00
Keterangan : Pembayaran Pekerjaan Belanja Modal Pengadaan Tanah untuk RTH Ujungberung, BAPP-593/05B/PRT-DPKP/17 T21/12/17 BAP-593/05B/PRT-DPKP/17 T22/12/17 KNO2/12/17			

Gambar IV.2 Jurnal Pengadaan Aset Tetap Tanah Pemerintah Kota Bandung (2)

4.1.1.2 Pengukuran Aset Tetap Tanah

Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kota Bandung Nomor 528 Tahun 2014 menyatakan, biaya perolehan suatu aset tetap terdiri dari harga belinya atau harga konstruksinya, termasuk bea impor dan setiap biaya yang dapat diatribusikan secara langsung secara proposional ke setiap unit sehingga membawa aset tersebut ke kondisi dan tempat yang membuat aset tersebut dapat bekerja untuk penggunaan yang dimaksudkan.

Namun walaupun dalam Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kota Bandung sudah sejalan dengan PSAP 07, tetapi pada pelaksanaannya Pemerintah Kota Bandung belum semua mencakup biaya perolehan tanah. Untuk biaya sertifikasi tanah terpisah dikarenakan dari segi biaya yang tidak terlalu besar dan waktu yang lama untuk proses pengerjaannya. Dan pada saat rekonsiliasi, biaya belanja barang dan jasa sertifikasi tersebut belum ditambahkan ke nilai aset tanahnya. Dengan memperhatikan hal ini maka dapat dikatakan bahwa dari segi pengukuran aset tetap tanahnya belum sesuai dengan PSAP 07, karena untuk perolehan aset tetap tanah yang dilakukan melalui pembelian ini tidak diukur melalui biaya perolehan sampai tanah tersebut siap pakai.

Selanjutnya jika tidak memungkinkan pengukuran aset tetap dengan biaya perolehan maka berdasarkan pada nilai wajar. Bapak Dani Ferbiana menyatakan:

“Selama ini kalau menggunakan nilai wajar, ya nilai wajar itu apabila untuk nilai-nilai tanah yang menjadi temuan yang tidak dapat diyakini nilainya. Tapi kalau untuk yang berdasarkan hasil pembelian, ya itu jelas sudah ada nilai perolehannya, berapa belinya, biaya-biaya pendukungnya. Kalau untuk yang tadi nilai wajarnya karena ada temuan, dilakukan revaluasi dengan NJOP”. (wawancara. 15 Mei 2019)

Sejalan dengan yang dikatakan oleh Bapak Dani Ferbiana, Bapak Siena Halim juga mengatakan untuk aset tetap tanah yang nilai asetnya tidak diketahui maka menggunakan nilai wajar dengan melakukan revaluasi atau penilaian kembali dengan menggunakan nilai jual objek pajak (NJOP).

4.1.1.3 Penilaian Awal Aset Tetap Tanah

Pada Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kota Nomor 528 Tahun 2014, aset tetap dinilai dengan menggunakan biaya perolehan. Apabila penilaian tersebut tidak memungkinkan, maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar saat perolehan. Penyusunan neraca awal Pemerintah Kota Bandung dimulai sejak tahun 2006. Pada saat itu pencatatan aset tetap termasuk pengadaan tanah belum tertib terkait dan masih dilakukan secara manual. Selain itu, Bandung merupakan kota sejarah yang awalnya dikuasai Belanda, sehingga banyak tanah peninggalan Belanda yang dokumen-dokumennya tidak lengkap atau bahkan tidak ada. Kota Bandung juga merupakan kota administrasi yang luasnya tidak terlalu besar, tetapi pada zaman dahulu terdapat pemekaran, salah satunya penyerahan dari Kabupaten Bandung dan itupun dokumennya tidak lengkap. Sehingga BPK menemukan kelemahan pengelolaan aset tetap pada Pemerintah Kota Bandung.

Informasi dalam Buku Inventaris menyatakan bahwa Aset Tetap yang dicatat dengan tahun perolehan 2005 dan 2007 senilai Rp10.652.902.105.621,00 merupakan hasil pengadaan tahun 2005 dan 2007 tanpa menyatakan adanya penambahan Aset Tetap dari sumber-sumber lain. Dari hasil penelusuran bidang Pemberdayaan Aset DPKAD Kota Bandung diperoleh informasi bahwa pertambahan aset tetap tersebut disebabkan pada tahun 2006 dilakukan penilaian aset tetap dari PT. I dalam rangka pembentukan neraca awal. Pemerintah Kota Bandung belum dapat memisahkan antara aset tetap yang diperoleh dari hasil pembelian dan hasil penilaian kembali. BPK juga telah meminta Kepala Bidang Pemberdayaan Aset Pemerintah Kota Bandung untuk menghubungi PT. I, untuk mengetahui metodologi penilaian dan kesesuaian metodologi tersebut dengan SAP, dan aset tetap yang menjadi objek penilaian kembali apakah termasuk dari pembelian tahun 2006 dan telah ada nilainya. Selain itu, BPK perlu mengetahui basis tahun penilaian yang digunakan karena Neraca Awal Pemerintah Kota Bandung disajikan pada tahun 2005 sedangkan penilaian dilakukan pada tahun 2006. Kepala Bidang Pemberdayaan Aset tidak berhasil menghubungi PT. I untuk memperoleh informasi tersebut sehingga nilai Aset Tetap berdasarkan hasil penilaian kembali tidak dapat diyakini. Sesuai dengan ketentuan yang berlaku, jika harga perolehan

tidak tersedia maka untuk penyusunan neraca awal dapat menggunakan NJOP atau hasil penilaian dengan basis tahun neraca awal. Karena hasil penilaian diragukan, BPK mengusulkan untuk mengembalikan aset tetap hasil penilaian ke nilai perolehan awal atau NJOP berdasarkan tahun 2005 dan 2007.

4.1.1.4 Pengeluaran Setelah Perolehan Tanah

Pada Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kota Nomor 528 Tahun 2014, pengertian pengeluaran setelah perolehan awal suatu aset tetap sama dengan yang dimaksud pada PSAP 07 yaitu yang memperpanjang masa manfaat atau yang kemungkinan besar memberi manfaat ekonomi dimasa yang akan datang dalam bentuk peningkatan kapasitas/volume, peningkatan efisiensi, peningkatan mutu produksi, penambahan fungsi, atau peningkatan standar kinerja yang nilainya sebesar nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap atau lebih, harus ditambahkan pada nilai tercatat (dikapitalisasi) aset yang bersangkutan. Menurut Bapak Idad Irawan untuk tanah tidak ada batas kapitalisasinya selama fungsi tanahnya itu bertambah. Biaya yang menambah nilai aset tanah bisa dikapitalisasi sebagai biaya perolehan tanah itu apabila pengeluaran tersebut menjadikan nilai tanah bertambah.

Biaya yang terkait dengan peningkatan bukti kepemilikan tanah, misalnya dari status tanah girik menjadi Sertifikat Hak Pengelolaan, dikapitalisasi sebagai biaya perolehan tanah. Pengeluaran setelah perolehan untuk aset tetap tanah pada Pemerintah Kota Bandung yaitu biaya sertifikasi. Bapak Dani Ferbiana menyatakan bahwa:

“Pengeluaran setelah perolehan bentuknya ya belanja pemeliharaan biasanya, tapi kalau tanah tidak ada. Biasanya pengeluaran setelah perolehan kalau untuk tanahnya itu adalah ya tadi biaya sertifikasinya, karena kan belanja tanahnya dulu, setelah tanahnya kita terima baru ke BPN untuk disertifikatkan. Jadi untuk bentuk pemeliharaan sih tidak ada, tapi kalau di luar pemeliharaan ya itu tadi biaya sertifikasi”. (wawancara. 15 Mei 2019)

Tetapi biaya sertifikasi tanah tersebut belum dikapitalisasi sebagai biaya perolehan tanah. Adapun penjurnalan yang dilakukan Pemerintah Kota Bandung untuk mencatat pengeluaran biaya sertifikasi tanah adalah sebagai berikut:

PEMERINTAH KOTA BANDUNG			
MEMO JURNAL			
Tahun Anggaran			
Nomor : 0663/16.03/4.02.01.06/2017 Tanggal : 31 Juli 2017 SKPD : Bidang Pembudayaan Aset			
Kode Perkiraan	Deskripsi Perkiraan	Jumlah Debet	Jumlah Kredit
16.03 - 9.1.7.03.06	Beban Jasa Sertifikasi	703.800,00	
16.03 - 1.1.1.03.02	Kas di Bendahara Pengeluaran - Tunai		703.800,00
Keterangan : Dibayar biaya sertifikasi pelayanan pemeriksaan tanah petugas konstataksi Kel. Palasari Kec. Ciburu pada BPN			

Gambar IV.3 Jurnal Belanja Barang jasa Sertifikasi Tanah

4.1.1.5 Pengukuran Berikutnya Terhadap Pengakuan Awal Tanah

Pada Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kota Nomor 528 Tahun 2014, aset tetap berikut tidak disusutkan yaitu tanah, konstruksi dalam pengerjaan, buku-buku perpustakaan, hewan ternak, dan tanaman. Pengukuran berikutnya terhadap pengakuan awal selain dari penyusutan adalah penilaian kembali atas aset tetap atau dikenal dengan istilah revaluasi. Tujuan dari penilaian kembali atau revaluasi adalah untuk mencerminkan nilai wajar sekarang dari aset tetap yang bersangkutan. Pada Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kota Nomor 528 Tahun 2014, penilaian kembali atau revaluasi aset tetap tidak diperkenankan karena kebijakan akuntansi pemerintah daerah menganut penilaian aset berdasarkan biaya perolehan atau harga pertukaran. Penyimpangan dari ketentuan ini mungkin dilakukan berdasarkan ketentuan pemerintah yang berlaku secara nasional. Dalam hal ini laporan keuangan harus menjelaskan mengenai penyimpangan dari konsep biaya perolehan di dalam penyajian Aset Tetap dalam Catatan atas Laporan Keuangan serta pengaruh penyimpangan tersebut terhadap gambaran keuangan suatu entitas.

Pemerintah Kota Bandung melakukan penilaian ulang atau revaluasi pada aset tetap yang tidak dapat diyakini nilai wajarnya. Pada tahun 2006 dilakukan penilaian aset tetap dari PT. I dalam rangka pembentukan neraca awal, tetapi tidak dapat diperoleh informasi mengenai metodologi penilaian dan kesesuaian metodologi tersebut dengan SAP dan aset tetap yang menjadi objek penilaian kembali apakah termasuk dari pembelian tahun 2006 dan telah ada nilainya, sehingga nilai Aset Tetap berdasarkan hasil penilaian kembali tidak dapat diyakini. Karena hasil penilaian diragukan, BPK mengusulkan untuk mengembalikan aset tetap hasil penilaian ke nilai perolehan awal atau NJOP berdasarkan

tahun 2005 dan 2007. Pemerintah Kota Bandung kemudian menindaklanjuti hasil pengujian BPK dengan menetapkan nilai tanah tersebut melalui Surat Keputusan Sekretariat Daerah Kota Bandung Nomor 539/Kep.620-BPKA/2017 tanggal 26 Mei 2017 tentang Penetapan Penilaian Kembali Aset Tetap Tanah Tahun Perolehan 2005 dan 2007 berdasarkan Nilai Jual Objek Pajak Tahun 2005.

Sampai tahun anggaran 2017, Pemerintah Kota Bandung masih dalam proses pencarian aset tetap sehingga masih dijadikan temuan oleh BPK. Hasil pemeriksaan pada tahun 2017, Pemerintah Kota Bandung telah menindaklanjuti dengan melakukan penilaian ulang aset tetap tanah dengan NJOP Tahun 2005 dan 2007. NJOP yang digunakan merupakan NJOP tertinggi di lokasi tanah yang akan dinilai.

4.1.1.6 Penghentian dan Pelepasan Tanah

Pemerintah Kota Bandung pernah melakukan pelepasan hak atas tanah didasarkan pada Keputusan Menteri Dalam Negeri No. 593 – 696 tanggal 24 Agustus 1998, PERDA Kota Bandung No. 20 Tahun 2002 tanggal 20 November 2002 dan SK. Wali Kota Bandung No. 593/Kep111-HUK/2003 tanggal 2 Februari 2003. Proses pelepasan hak tanah dilakukan dengan pelelangan/tender. Selama Tahun 2017 tidak terdapat mutasi penerimaan kas dari pembayaran pelepasan hak atas tanah.

Pemindahtanganan barang milik daerah berupa tanah melalui penyertaan modal juga dilakukan oleh Pemerintah Kota Bandung. Seperti yang dikatakan Bapak Awal Haryanto:

“Adapun kerja sama dengan pihak ke 3 jadi kerja sama pemanfaatan, contoh kita dengan BII yang menjadi Perusahaan Daerah, nah itu kita lepaskan ke dia melalui penyertaan modal, tapi kan sebelum dilepaskan itu menjadi aset yang dipisahkan, sehingga di akunnya itu tertulis bahwa itu aset tanah yang dilakukan kemitraan dengan pihak ke tiga di akunnya”. (wawancara 21 Mei 2019)

Selain itu, disebutkan pula dari hasil wawancara pemindahtanganan barang milik daerah berupa tanah dilakukan Pemerintah Kota Bandung melalui hibah. Bapak Herman Hari Rustaman menyatakan bahwa:

“Kalau dalam arti tidak digunakan lagi oleh kita mungkin hibah ke instansi lain. Tapi mungkin kondisinya seperti ini, yang tercatat di KIB kita tanah milik Pemkot, tapi

bertahun-bertahun yang pakai instansi lain, jadi akhirnya dari pada membenani neraca kita dan menjadi temuan terus, yasudah dihibahkan dilepaskan ke pihak lain, tapi juga sepanjang masih instansi pemerintah juga. Kalau oleh masyarakat, mereka disuruh menertibkan atau mengosongkan, jika tidak mereka harus bayar sewa”. (wawancara. 21 Mei 2019)

Untuk perlakuan akuntansi pelepasan tanah melalui hibah dilakukan dengan mereklasifikasi akun tanah yang dihibahkan tersebut ke aset lainnya. Pelaksanaan hibah dituangkan dalam naskah hibah yang ditandatangani oleh pengelola barang/pengguna barang dan penerima hibah. Pada saat penyerahan Barang Milik Daerah yang menjadi objek hibah dalam hal ini tanah, dituangkan dalam Berita Acara Serah Terima, yang ditandatangani oleh penerima hibah dan pengelola barang/pengguna barang atau pejabat struktural yang ditunjuk pada saat penandatanganan naskah hibah. Adapun contoh penjurnalan yang dilakukan Pemerintah Kota Bandung untuk mencatat penyesuaian atas aset tetap tanah yang dihibahkan adalah sebagai berikut:

PEMERINTAH KOTA BANDUNG			
MEMO PEMBUKUAN			
Tahun Anggaran 2017			
Nomor : 895/4.02.01.01/32/PAK/2017 Tanggal : 31 Desember 2017 SKPD : Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset			
Kode Perkiraan	Deskripsi Perkiraan	Jumlah Debet	Jumlah Kredit
00.00 - 3.1.1.02.03	Koreksi ekuitas lainnya	37.301.181.600,00	
00.00 - 1.3.1.11.04	Tanah Untuk Bangunan Tempat Kerja/Jasa		37.301.181.600,00
Keterangan : Penyesuaian atas Aset Tanah SMA dan SMK hibah ke Dinas Pendidikan Provinsi Jawa Barat berdasarkan KKI.			

Gambar IV.4 Jurnal Pelepasan Tanah

4.1.1.7 Pengungkapan Aset Tetap Tanah

Pengungkapan aset tetap diatur dalam PSAP 07 paragraf 80-83. Informasi-informasi yang perlu diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan untuk aset tetap tanah menurut PSAP 07 yang didukung oleh Buletin Teknis Standar Akuntansi Pemerintahan Nomor 15 tentang Akuntansi Aset Tetap Berbasis Akrual terdiri atas:

- Dasar penilaian yang digunakan untuk nilai tercatat (*carrying amount*) Tanah.
- Kebijakan akuntansi sebagai dasar kapitalisasi tanah, yang dalam hal tanah tidak ada nilai satuan minimum kapitalisasi tanah.
- Rekonsiliasi nilai Tanah pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
 - Penambahan (pembelian, hibah/donasi, pertukaran aset, reklasifikasi, dan lainnya);

- Perolehan yang berasal dari pembelian direkonsiliasi dengan total belanja modal untuk tanah;
- Pengurangan (penjualan, hibah/donasi), pertukaran aset, reklasifikasi, dan lainnya);
- Perubahan nilai, jika ada.

Pada Pemerintah Kota Bandung, pengungkapan aset tetap tanah sudah mencakup dasar penilaian yang digunakan untuk nilai tercatat. Dasar penilaian tersebut meliputi nilai pembelian pada saat pengadaan, nilai perolehan saat terima barang, serta hasil appraisal atau penilaian suatu barang yang belum ada nilainya dari mulai pengadaan/penyerahan, dimana waktu appraisal yang dapat diakui dalam pencatatan adalah saat penilaian dilaksanakan, bukan saat perolehan barang.

Dasar kapitalisasi tanah, yang dalam hal ini tanah tidak ada nilai satuan minimum kapitalisasi tanah sudah diungkapkan sesuai dengan Kebijakan Akuntansi dimana nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap dikecualikan terhadap pengeluaran tanah, jalan/irigasi/jaringan dan aset tetap lainnya berupa koleksi perpustakaan dan barang bercorak kesenian.

Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan penambahan (pembelian, hibah/donasi, pertukaran aset, reklasifikasi, dan lainnya), pengurangan (penjualan, hibah/donasi), pertukaran aset, reklasifikasi, dan lainnya), serta perubahan nilai sudah diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan. Menurut Bapak Idad Irawan, rekonsiliasi aset tetap mencakup laporan akhir periode laporan dan penambahan pada periode tahun berjalan dimana berkaitan dengan kebijakan penambahan atau pengurangan nilai aset untuk dilaporkan ke BPK di dalam laporan pertanggung jawaban pemerintah daerah dan pada Pemerintah Kota Bandung sudah dilakukan rekonsiliasi berkaitan dengan penambahan atau pengurangan aset pada tahun yang akan dilaporkan.

Pada tahun anggaran 2017, diketahui bahwa terdapat aset tetap yang berasal dari sumbangan pihak ketiga dan hibah termasuk tanah di dalamnya yang belum dicatat pada Kartu Inventaris Barang (KIB) SKPD sehingga penambahan aset tetap tersebut belum diungkapkan juga dalam Catatan atas Laporan Keuangan Pemerintah Kota Bandung. Hal ini dikarenakan BPKA selaku pembantu pengelola aset daerah tidak mengetahui adanya penyerahan aset tetap

tersebut. Sumbangan dari pihak ketiga berupa bantuan CSR (*Corporate Social Responsibility*) dan Hibah dari Kementerian langsung diserahkan kepada SKPD terkait dan tidak dilaporkan kepada BPKA. Bapak Idan Irawan selaku Kepala Subbidang Inventarisasi Aset BPKA juga menyatakan belum terdapat Berita Acara Serah Terima (BAST) maupun Naskah Perjanjian Hibah atas masing-masing aset tetap tersebut.

Perolehan yang berasal dari pembelian direkonsiliasi dengan total belanja modal untuk tanah belum dilakukan Pemerintah Kota Bandung. Pengungkapan mengenai hal ini telah tertuang dalam pengakuan, pengukuran, penilaian awal, dan pengeluaran setelah perolehan. Pada saat rekonsiliasi akhir, Pemerintah Kota Bandung belum mengkapitalisasi biaya pendukung sampai tanah siap pakai yaitu berupa biaya belanja barang dan jasa sertifikasi ke nilai aset tanahnya. Meskipun sampai tahun anggaran 2017 belum ada temuan dari BPK terkait hal tersebut, seharusnya Pemerintah Kota Bandung memperhatikan dan mengantisipasi agar biaya perolehan tanah tersebut dapat diukur secara andal. Untuk perubahan nilai dan penjumlahan penambahan/pengurangan dari hasil revaluasi menurut Bapak Dani Ferbiana biasanya jarang diungkapkan di tahun yang sama karena disesuaikan dengan waktu keluarnya SK Wali Kota Bandung terkait nilai revaluasinya.

4.1.2 Akuntabilitas Perlakuan Akuntansi Aset Tetap Tanah yang dilakukan Pemerintah Kota Bandung

4.1.2.1 Akuntabilitas Hukum dan Kejujuran

Pada saat melakukan penelitian di BPKA Kota Bandung, dalam pelaksanaan perlakuan akuntansi aset tetap tanah tidak menemukan adanya penyalahgunaan jabatan dan tidak ada tindakan yang mencerminkan korupsi, kolusi, dan nepotisme. Masing-masing bagian pada Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Pemerintah Kota Bandung baik di bidang akuntansi maupun aset bekerja sesuai tugas pokok dan fungsinya yang telah ditetapkan dalam Peraturan Wali Kota Bandung Nomor 1404 Tahun 2016 tentang kedudukan, susunan, organisasi, tugas dan fungsi serta tata kerja Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset.

Pelaksanaan perlakuan akuntansi aset tetap tanah sampai tahun 2017 selain mengacu pada PSAP 07 Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, juga berpedoman pada peraturan lain yaitu Peraturan Wali Kota Bandung Nomor 528 Tahun 2014 tentang Kebijakan Akuntansi, Peraturan Daerah Kota Bandung Nomor 9 Tahun 2005 tentang Penerimaan Sumbangan Pihak Ketiga Kepada Pemerintah Kota Bandung, Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 19 Tahun 2016 tentang Pengelolaan Barang Milik Daerah. Adapun peraturan daerah yang baru diterbitkan pada Desember 2018 yaitu Peraturan Daerah Kota Bandung Nomor 12 Tahun 2018 tentang Pengelolaan Barang Milik Daerah.

4.1.2.2 Akuntabilitas Proses

Karena Pemerintah Kota Bandung belum memiliki Standar Operasional Prosedur (SOP) ataupun peraturan khusus yang mengatur mengenai perlakuan akuntansi aset tetap, maka Pemerintah Kota Bandung mengacu pada Peraturan Wali Kota Bandung Nomor 528 Tahun 2014 tentang Kebijakan Akuntansinya saja, dimana Kebijakan Akuntansi tersebut mengacu pada PSAP 07 Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Akuntansi Aset Tetap, dan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 19 Tahun 2016 tentang Pengelolaan Barang Milik Daerah untuk proses administrasinya.

Dari hasil penelitian, dapat dilihat pelaksanaan perlakuan akuntansi aset tetap tanah dalam proses pengakuan, pengukuran, penilaian awal, dan pengeluaran setelah perolehan masih terdapat beberapa yang belum sesuai seperti biaya perolehan aset tetap tanah Pemerintah Kota Bandung belum semua mencakup biaya-biaya penunjang yang menjadikan aset tetap tanah tersebut siap digunakan, termasuk biaya yang dikeluarkan dalam rangka memperoleh hak, yaitu biaya sertifikasi tanah yang pada saat rekonsiliasi akhir belum dikapitalisasikan ke nilai aset tanahnya sehingga biaya perolehan tidak dapat diukur secara andal. Adapun dalam pengungkapan diketahui bahwa terdapat aset tetap yang berasal dari sumbangan pihak ketiga dan hibah termasuk tanah di dalamnya yang belum dicatat pada Kartu Inventaris Barang (KIB) SKPD sehingga penambahan aset tetap tersebut belum diungkapkan juga dalam Catatan atas Laporan Keuangan Pemerintah Kota Bandung. Sehingga dapat disimpulkan akuntabilitas proses perlakuan akuntansi aset

tetap tanah Pemerintah Kota Bandung belum dapat terwujud.

4.1.2.3 Akuntabilitas Program

Dalam pelaksanaan perlakuan akuntansi aset tetap tanah, secara umum Pemerintah Kota Bandung melaksanakan inventarisasi dan sensus untuk menindaklanjuti dan meningkatkan keakuratan data dalam operasi pelaporan barang milik daerah di lingkungan Pemerintah Kota Bandung dan kegiatan yang berkaitan dengan pengamanan aset tetap baik secara fisik, administrasi, dan hukum, serta melakukan perbaikan atau penyempurnaan program aplikasi. Hal ini juga diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CALK) bahwa pada tahun 2017, Pemerintah Kota Bandung melaksanakan Inventarisasi Barang Milik Daerah (BMD) pada seluruh perangkat daerah.

Pada Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset (BPKA) Pemerintah Kota Bandung terkait program-program pelaksanaan perlakuan akuntansi dan pengelolaan aset tetap tanah dilakukan di bidang aset, seperti pelaksanaan inventarisasi dan sensus, kegiatan pengamanan aset tetap baik secara fisik, administrasi, dan hukum, serta menggunakan program aplikasi Sistem Informasi Manajemen Barang Milik Daerah (SIMDA BMD) dan Aplikasi Manajemen Pemerintah (SIMANTAP) untuk kebutuhan pengelolaan barang milik daerah. Sedangkan kaitan dengan pelaksanaan proses akuntansinya, dilakukan di bidang akuntansi mengikuti kebijakan akuntansi yang sudah ada, seperti melaksanakan revisi kebijakan akuntansi atau Standar Akuntansi Pemerintahan terkait temuan-temuan BPK. Adapun program aplikasi untuk pengelolaan akuntansi seperti penganggaran, penatausahaan dan pelaporan keuangan menggunakan aplikasi Sistem Informasi Manajemen Keuangan Daerah (SIMDA Keuangan) dari BPKP yang berbasis akrual.

4.1.2.4 Akuntabilitas Kebijakan

Pemerintah Kota Bandung mempunyai misi mewujudkan laporan keuangan dan kinerja yang transparan dan akuntabel serta menetapkan sasaran yaitu meningkatnya kualitas laporan keuangan pemerintah daerah dan akuntabilitas kinerja. BPKA Kota Bandung dilihat dari bidang aset dan bidang akuntansi terkait pertanggungjawaban dari pelaksanaan

perlakuan akuntansi aset tetap tanah menurut Bapak Dani Ferbiana yaitu berita acara serah terima (BAST) hasil rekonsiliasi ditandatangani oleh perangkat daerah dan bidang aset. Masing-masing SKPD atau perangkat daerah melakukan penjumlahan dengan didampingi pegawai dari Bidang Akuntansi Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset (BPKA) yang akan membantu terkait proses penjumlahan sampai dengan penyusunan laporan keuangan ke dalam SIMDA Keuangan untuk kemudian dicetak dan ditandatangani oleh Kepala Daerah dan dikonsolidasikan menjadi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Kota Bandung. Menurut Bapak Idad Irawan bentuk pertanggungjawaban dari masing-masing pelaksanaan perlakuan akuntansi aset tetap berlaku umum, bukan hanya dalam aset tetap tanah saja, oleh semua pemangku kebijakan termasuk kepala unit harus bertanggung jawab dalam melaporkan rincian aset tetap ke dalam neraca dan dapat diakumulasikan sebagai laporan keuangan. Nilai aset tetap tersebut harus sama jumlahnya dengan yang ada pada rincian aset tetap dan dibuktikan dengan dokumen kepemilikan. Apabila ada ketidaksesuaian antara dokumen dengan fisik, maka harus dilakukan penyempurnaan dan dilaporkan.

5. KESIMPULAN DAN SARAN

5.1 Kesimpulan

Dilihat dari hasil penelitian dan pembahasan, maka penulis mengambil kesimpulan sebagai berikut:

1. Terdapat kesesuaian antara Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kota Bandung Nomor 528 Tahun 2014 dengan PSAP 07 tentang Akuntansi Aset Tetap sehingga Pemerintah Kota Bandung telah menerapkan perlakuan akuntansi atas aset tetap tanah dengan baik, akan tetapi pada pengakuan, pengukuran, penilaian awal, pengeluaran setelah perolehan dan pengungkapan dalam menentukan biaya perolehan tanah yang dilakukan melalui pembelian belum semua mencakup biaya-biaya penunjang hingga tanah tersebut siap digunakan termasuk biaya sertifikasi tanah, dan pada saat rekonsiliasi akhir belum dikapitalisasi sebagai biaya perolehan tanah, yang menjadikan biaya perolehan tanah tidak dapat diukur secara andal. Dalam catatan atas laporan keuangan masih terdapat beberapa pengungkapan yang belum lengkap

- diantaranya adalah rekonsiliasi penambahan nilai tanah, baik yang diperoleh dari pembelian maupun sumbangan dari pihak ketiga dan hibah.
2. Salah satu tujuan dari perlakuan akuntansi aset tetap tanah ini tentunya untuk mewujudkan akuntabilitas publik. Dilihat dari akuntabilitas hukum dan kejujuran, perlakuan akuntansi aset tetap menjadi lebih bisa dipertanggungjawabkan karena pelaksanaannya selain berpedoman pada PSAP 07 Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, juga berpedoman pada peraturan-peraturan lain sehingga menekan tingkat penyelewengan seperti adanya penyalahgunaan jabatan dan tindakan yang mencerminkan korupsi, kolusi, dan nepotisme. Selain itu, berkaitan dengan akuntabilitas program, Pemerintah Kota Bandung melaksanakan inventarisasi dan sensus untuk menindaklanjuti dan meningkatkan keakuratan data dalam operasi pelaporan barang milik daerah dan kegiatan yang berkaitan dengan pengamanan aset tetap baik secara fisik, administrasi, dan hukum, serta melakukan perbaikan atau penyempurnaan program aplikasi, yaitu SIMDA dan SIMANTAP sehingga pengelolaan barang milik daerah dalam melaporkan rincian aset tetap dapat dipertanggungjawabkan dengan pelaksanaan program-program tersebut. Adapun akuntabilitas kebijakan dapat terwujud dengan adanya bentuk pertanggungjawaban dari masing-masing pelaksanaan perlakuan akuntansi aset tetap oleh semua pemangku kebijakan termasuk kepala unit harus bertanggung jawab dalam melaporkan rincian aset tetap ke dalam neraca dan dapat diakumulasikan sebagai laporan keuangan. Sedangkan dilihat dari akuntabilitas proses perlakuan akuntansi aset tetap tanah belum dapat terwujud dikarenakan tanah dalam proses pengakuan, pengukuran, penilaian awal, dan pengeluaran setelah perolehan masih terdapat beberapa yang belum sesuai seperti biaya perolehan belum semua mencakup biaya-biaya penunjang yang menjadikan aset tetap tanah tersebut siap digunakan, termasuk biaya sertifikasi tanah yang pada saat

rekonsiliasi akhir belum dikapitalisasikan ke nilai aset tanahnya sehingga biaya perolehan tidak dapat diukur secara andal, serta dalam pengungkapan aset tetap yang berasal dari sumbangan pihak ketiga dan hibah termasuk tanah belum dicatat pada Kartu Inventaris Barang (KIB) SKPD sehingga penambahan aset tetap tersebut belum diungkapkan juga dalam Catatan atas Laporan Keuangan Pemerintah Kota Bandung.

5.2 Saran

Saran yang dapat penulis berikan berdasarkan hasil penelitian yaitu:

1. Terkait masalah aset tetap tanah limpahan yang tidak diketahui keberadaannya, seharusnya Pemerintah Kota Bandung sejak pelimpahan memastikan fisik dari tanah tersebut ada karena suatu barang agar dapat diakui sebagai aset tetap haruslah berwujud serta memiliki bukti fisik kepemilikan.
2. Untuk kedepannya diharapkan Pemerintah Kota Bandung dalam menerima aset tetap termasuk dalam pembelian, dapat mengukur biaya perolehan tanah secara andal dengan mengkapitalisasi semua biaya yang menjadikan tanah siap pakai. Aset tetap tanah yang berasal dari sumbangan pihak ketiga dan hibah dilakukan pencatatan pada Kartu Inventaris Barang (KIB) SKPD sehingga penambahan aset tetap tersebut diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan Pemerintah Kota Bandung.

Ucapan Terima Kasih

Penulis mengucapkan terimakasih kepada (1) Bapak Sudradjat, SE., Msi.Ak. selaku dosen pembimbing yang telah menyempatkan waktu untuk memberikan bimbingan dan arahnya sehingga penulis dapat menyelesaikan Tugas Akhir ini dengan baik dan tepat waktu; (2) Bapak Dr. Iwan Setiawan, SE., ME. selaku Ketua Jurusan Akuntansi; (3) Ibu Dr. Ira Novianty, SE., M.Si.Ak.CA. selaku Ketua Program Studi Akuntansi Manajemen Pemerintahan; (4) Bapak Idad Irawan Hamzah, Bapak Dani Ferbiana, Bapak Herman Hari Rustaman, Bapak Awal Haryanto, dan Bapak Siena Halim yang telah bersedia menjadi narasumber pada penelitian ini; (5) Seluruh dosen dan staf administrasi Jurusan Akuntansi; dan (6) Rekan-rekan D4-

Akuntansi Manajemen Pemerintahan yang selalu memberikan motivasi selama penyusunan Tugas Akhir.

DAFTAR PUSTAKA

- [1] Afrilinda, "Analisis Akuntansi Aset Tetap Pada Bank Nagari Cabang Pembantu UNP," Diploma thesis, UPT. Perpustakaan Unand. Universitas Andalas: Padang, 2015.
- [2] D. Setiadi, "Aset Merupakan Komponen Laporan Keuangan Yang Besar Pengaruhnya Terhadap Opini," ekobayong, 2008.
- [3] D. Ramdhani, "regional.kompas.com," 31 Mei 2018. [Online]. Available: <https://regional.kompas.com/read/2018/05/31/10323921/ada-sejumlah-masalah-kota-bandung-gagal-lagi-raih-wtp-dari-bpk>. [Diakses 05 November 2018].
- [4] H. Rohendi dan K. Saadah, "Analisis Perlakuan Akuntansi atas Aset Tetap Berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) No. 07 pada Rumah Sakit Mata Cicendo Bandung," FORUM KEUANGAN DAN BISNIS INDONESIA (FKBI), 2017.
- [5] N. A. Khafiyya, "Akuntansi Aset Tetap (PSAP 07) Pada Dinas Pendapatan Daerah Provinsi Kalimantan Timur," Jurnal Ilmiah Fakultas Ekonomi Jurusan Akuntansi Universitas 17 Agustus 1945, 2016.
- [6] F. H. KH, "Analisis Pelaksanaan Penatausahaan dan Akuntansi Aset Tetap Pada DPKA Kota Padang," Jurnal Ilmiah Fakultas Ekonomi. Universitas Negeri Padang: Padang, 2013.
- [7] Maslani, "Permasalahan Aset Tetap dan Solusinya dalam Penyajian Laporan Keuangan Pemerintah.," 2013. [Online]. Available: <http://pusdiklatwas.bpkp.go.id>. [Diakses 07 November 2018].
- [8] Mardiasmo, Akuntansi Sektor Publik, Yogyakarta: Andi, 2004.
- [9] Sedarmayanti, Good Governance (Kepemerintahan Yang Baik) Dalam Rangka Otonomi Daerah, Bandung: Mandar Maju, 2003.
- [10] Mardiasmo, "Perwujudan Transparansi dan Akuntabilitas Publik Melalui Akuntansi Sektor Publik : Suatu Sarana Good Governance," Jurnal Akuntansi Pemerintahan, vol. 2:1, pp. 1-17, 2006.
- [11] S. Ellwood, "Parish and Town Councils: Financial Accountability and Management," *Local Government Studies*, vol. 19, pp. 368-386, 1993.
- [12] Sugiyono, Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R&D, Bandung: Alfabeta, 2015.
- [13] S. Ellwood, "Parish and Town Councils," dalam *Financial Accountability and Management, Local Government Studies*, 1993, pp. VOL 19, pp 368-386.

Peraturan

- Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual.
- Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 19 Tahun 2016 tentang Pedoman Pengelolaan Barang Milik Daerah.
- Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah Lampiran II.08 Nomor 07 tentang Akuntansi Aset Tetap.
- Buletin Teknis Standar Akuntansi Pemerintahan Nomor 15 tentang Akuntansi Aset Tetap Berbasis Akrual
- Peraturan Wali Kota Bandung Nomor 528 Tahun 2104 tentang Kebijakan Akuntansi