

JURNAL NOMINAL / VOLUME VI NOMOR 2 / TAHUN 2017
**PERLAKUAN AKUNTANSI UNTUK ASET BERSEJARAH
"CANDI RIMBI" JOMBANG**

Mar'atus Sholikhah
Universitas Negeri Malang
al.maratus28@gmail.com

Bety Nur Achadiyah
Universitas Negeri Malang

Abstrak: Perlakuan Akuntansi untuk Aset Bersejarah "Candi Rimbi" Jombang. Permasalahan mengenai akuntansi untuk aset bersejarah masih banyak dihadapi oleh entitas pemerintah. Fokus penelitian ini untuk mengetahui pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan aset bersejarah khususnya Candi Rimbi yang berada di Kabupaten Jombang. Penelitian ini mencoba memberikan sumbangan konsep dalam pengakuan, pengukuran, penyajian, dan juga pengungkapan aset bersejarah dengan menggunakan pendekatan kualitatif dengan jenis penelitian studi kasus di BPCB Jawa Timur. Pengambilan data dilakukan dengan teknik observasi, wawancara, dan dokumentasi. Hasil penelitian adalah BPCB Jawa Timur belum menerapkan perlakuan akuntansi secara tepat untuk aset bersejarah. Seharusnya BPCB mengakui aset bersejarah sebesar harga perolehan dan menggunakan metode biaya pada saat pengukuran. Aset bersejarah diklasifikasikan ke dalam kelompok aset tetap dan terpisah dari PPE (*Plant, Property, Equipment*) dan dilaporkan di neraca.

Kata Kunci : pengakuan, pengukuran, penyajian, pengungkapan, aset bersejarah, BPCB Jawa Timur.

Abstract: Accounting Treatment for Historical Assets "Rimbi Temple" Jombang. Problems on accounting for heritage assets there are still many faced by Government. The focus of this study to know recognition, measurement, and the disclosure of heritage assets especially a Rimbi Temple which are located in jombang. This study tries to contributed a concept in recognition, measurement, and the disclosure of heritage assets by qualitative research approach with the case study in Balai Pelestarian Cagar Budaya East Java. Data resources from observation, interview and documentation on Balai Pelestarian Cagar Budaya East Java and Rimbi Temple. The results of the study is BPCB East Java never applied accounting for heritage assets. BPCB should be admitting heritage assets at the price of the acquisition and uses cost method to measure it. Heritage assets classified in fixed asset and separate from PPE (*Plant, Property, Equipment*) and reported on the balance sheet .

Keywords: recognition, measurement, disclosure, heritage assets, BPCB East Java.

PENDAHULUAN

Salah satu aset pemerintah yang mendapatkan perlakuan khusus adalah aset bersejarah. Pada awalnya pengakuan aset bersejarah ini tidak terlalu signifikan, akibat dari perubahan kebijakan akuntansi menjadi berbasis akrual maka semua jenis aset yang dimiliki oleh pemerintah harus diakui, dinilai, dan disajikan dalam laporan keuangan, termasuk aset bersejarah untuk memenuhi transparansi dan akuntabilitas

publik. Menurut PSAP 07 tahun 2010 aset bersejarah adalah aset yang menyediakan kepentingan publik dari aspek budaya, lingkungan, dan sejarahnya yang dilestarikan dan dipertahankan keberadaannya dalam jangka waktu yang tidak terbatas. Yang termasuk dalam aset bersejarah adalah bangunan bersejarah, monument, situs-situs purbakala seperti candi dan karya seni.

Permasalahan umum yang berkaitan dengan aset bersejarah adalah inventarisasi yang masih buruk baik dalam aspek fisik maupun aspek yuridis, pemanfaatan aset bersejarah yang dimiliki kurang memberikan hasil yang maksimal, dan akuntansi untuk aset bersejarah itu sendiri. Permasalahan akuntansi ini menyangkut pengakuan, penilaian, dan pengungkapan dari aset bersejarah. Dalam hal pengakuan aset bersejarah beberapa ahli masih memperdebatkan diakui sebagai aset ataukah sebagai kewajiban. Penilaian terhadap aset bersejarah akan sulit dilakukan dan menemukan metode yang dapat diterima umum dari penilaian aset bersejarah. Ketidakmungkinan menjual aset bersejarah di pasar terbuka dan tujuan sosial yang ada di dalam aset bersejarah menjadikan akuntan sulit untuk mendapatkan penilaian yang relevan atau menunjukkan nilai jasa yang potensial yang ada pada aset tersebut. Dengan adanya permasalahan pengakuan dan penilaian aset bersejarah, maka secara otomatis terdapat masalah pada pengungkapan aset tersebut.

Penelitian ini difokuskan pada perlakuan akuntansi yang diterapkan untuk aset bersejarah di Indonesia khususnya Candi Rimbi baik dari segi pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan dalam laporan keuangan karena status penguasaan Candi Rimbi yang belum jelas sehingga akan berdampak terhadap perlakuan akuntansinya.

Fokus Penelitian

Berdasarkan latar belakang diatas maka penelitian ini berfokus terhadap perlakuan akuntansi untuk Candi Rimbi diantaranya pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan.

Kajian Teori

Akuntansi

Akuntansi dapat didefinisikan dari sisi akuntansi sebagai seni, ilmu, teknologi bahkan dapat didefinisikan berdasarkan prespektif lain. Salah satunya akuntansi dapat didefinisikan sebagai suatu proses. Menurut *American Accounting Association* dalam Halim dan Kasufi (2014), akuntansi merupakan suatu proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan dan pelaporan transaksi ekonomi dari suatu organisasi atau entitas untuk dijadikan sebuah informasi dalam rangka pengambilan keputusan.

“Accounting consists of three basic activities it identifies, records, and communicates the economic events of an organization to interesteed users”, (Kieso, 2011:4). Akuntansi adalah suatu proses mencatat, mengklasifikasikan, meringkas, mengolah dan menyajikan data berupa angka-angka atas kejadian yang berhubungan dengan keuangan suatu organisasi. Menurut Kieso (2011:4), *“Accounting is the financial information system that provides these insights”*. Akuntansi merupakan sistem yang menyediakan informasi keuangan sebagai salah satu media dalam pengambilan

keputusan organisasi, selain itu akuntansi juga merupakan sarana atas penilaian kinerja sebuah organisasi.

Akuntansi juga merupakan alat komunikasi yang dapat dimanfaatkan oleh pihak-pihak yang berkepentingan dalam mengambil kebijakan. Pihak-pihak yang berkepentingan dalam penggunaan informasi adalah pihak internal dan pihak eksternal, pihak internal yaitu manajer organisasi, sedangkan pihak eksternal yaitu pemegang saham, kreditur, dan pemerintah. *“The information that user of financial information needs depends upon the kinds of decisions the user makes. There are two broad groups of users of financial information: internal users and external users”*, (Kieso, 2011:6).

Aset

Menurut PSAK 19 (2015:19.2) aset adalah sumber daya yang dikendalikan oleh entitas sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan manfaat ekonomis masa depan dari aset tersebut diperkirakan mengalir ke entitas. Sedangkan menurut Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah (PSAP) No 7 (2010:169) menyatakan.

Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau social di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya

nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.

Aset merupakan pengorbanan secara ekonomi yang dilakukan oleh perusahaan atau entitas dengan tujuan memperoleh keuntungan pada masa yang akan datang, dari beberapa definisi aset tersebut dapat disimpulkan beberapa karakteristik dari aset, yaitu:

- a. Aset merupakan sumber daya yang dikuasai oleh entitas, baik dimiliki ataupun;
- b. Dikendalikan oleh entitas;
- c. Aset memiliki manfaat ekonomi di masa yang akan datang, dan;
- d. Merupakan hasil dari transaksi atau peristiwa masa lalu.

Aset Bersejarah

Terdapat banyak definisi yang menggambarkan aset bersejarah, hal tersebut disebabkan karena perbedaan kriteria yang dipakai untuk mendefinisikan aset bersejarah. Berikut ini adalah beberapa definisi aset bersejarah :

- a. Financial Reporting Standard (FRS) 30 United Kingdom mendefinisikan aset bersejarah adalah aset tetap yang memiliki nilai sejarah, seni, pengetahuan, teknologi, dan lingkungan yang dijaga kelestariannya sebagai kontribusi atas budaya dan ilmu pengetahuan.

“A tangible asset with historical, artistic, scientific, technological, geophysical or environmental qualities that is held and maintained principally for its contribution to knowledge and culture”

- b. Generally Recognition Accounting Practice (GRAP) 103 Republic of South Africa mendefinisikan bahwa aset bersejarah adalah aset yang memiliki nilai budaya, lingkungan, sejarah, alam, ilmu pengetahuan, teknologi, dan seni yang dipertahankan dalam waktu tidak terbatas untuk dimanfaatkan pada masa sekarang dan masa yang akan datang. *“Heritage assets are assets that have cultural, environmental, historical, natural, scientific, technological, or artistic significance, and are held indefinitely for the benefit of present and future generations”*.
- c. Standar Akuntansi Pemerintah No 7 berdasarkan PP No 71 Tahun 2010 menjelaskan beberapa aset tetap dijelaskan sebagai aset bersejarah dikarenakan kepentingan budaya, lingkungan, dan sejarah. Contoh dari aset bersejarah adalah bangunan bersejarah, monumen, tempat-tempat purbakala (*archaeological sites*) seperti candi, dan karya seni (*works of art*). Aset bersejarah biasanya diharapkan untuk dipertahankan dalam waktu yang tak terbatas. Aset bersejarah biasanya dibuktikan dengan peraturan perundang-undangan.

Karakteristik Aset Bersejarah

Berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi Publik (PSAP) No 7 pada paragraf 66 karakteristik dari aset bersejarah adalah sebagai berikut :

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

Jenis-Jenis Aset Bersejarah

Penggunaan aset bersejarah akan berpengaruh pada pengukuran dan penilaian aset bersejarah itu sendiri. Meskipun suatu item dalam aset bersejarah memenuhi kriteria pengakuan aset tetap, tidak berarti bahwa semua aset bersejarah harus diakui dalam laporan keuangan. (Agustini dan Putra, 2010:5). Ada beberapa aspek yang perlu dipertimbangkan dalam pengakuan aset bersejarah. Untuk mempermudah pengakuan aset bersejarah terdiri dari dua jenis yaitu:

- Operational Heritage Assets* atau Aset Bersejarah untuk Kegiatan Operasi. Aset bersejarah ini merupakan jenis aset

yang memiliki fungsi ganda yaitu selain sebagai bukti peninggalan sejarah, aset ini juga memiliki fungsi sebagai tempat kegiatan operasi pemerintah sehari-hari. Misalnya digunakan sebagai perkantoran. Jenis aset bersejarah ini perlu dikapitalisasi dan dicatat dalam neraca sebagai aset tetap. Seperti yang telah diatur dalam PSAP No. 07 paragraf 70.

b. *Non Operational Heritage Assets* atau Aset Bersejarah tidak untuk Kegiatan Operasi.

Aset jenis merupakan aset yang murni digunakan karena nilai estetika dan nilai sejarah yang dimiliki. Berbeda halnya dengan aset bersejarah yang digunakan untuk kegiatan operasional, aset ini tidak memiliki nilai ganda. Di Amerika, jenis aset ini disebut *heritage assets*, sedangkan untuk aset yang digunakan untuk kegiatan operasional disebut *multi-use heritage assets*. Jenis *non operational heritage assets* dibedakan menjadi tiga jenis, yaitu :

1. Tanah dan Bangunan Bersejarah (*Cultural Heritage Assets*)
2. Karya Seni (*Collection Type Heritage Assets*)
3. Situs-situs Purbakala atau Landscape (*Natural Heritage Assets*)

Pengakuan Aset Bersejarah

Menurut SAK pada kerangka dasar penyusunan dan penyajian laporan keuangan menyatakan, pos yang memenuhi elemen laporan keuangan harus diakui apabila ada kemungkinan bahwa manfaat

ekonomi yang berkaitan dengan pos tersebut akan mengalir dari atau ke dalam perusahaan dan pos tersebut mempunyai nilai atau biaya yang diukur dengan handal. Aset diakui pada potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh oleh pemerintah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal (SAP, paragraf 90).

Definisi yang dimiliki oleh masing-masing Negara di dunia, akan berpengaruh terhadap proses pengakuan aset bersejarah. Praktik pengakuan aset bersejarah dalam laporan keuangan memiliki pola pemikiran yang berbeda di setiap Negara. Berikut ini adalah praktik pengakuan aset bersejarah di beberapa Negara.

a. Di Indonesia praktik pengakuan aset bersejarah sesuai dengan PSAP No 7 berdasarkan PP No 71 Tahun 2010. Aset bersejarah akan diakui sebagai aset tetap apabila memenuhi kriteria sebagai berikut:

1. Memiliki masa manfaat 12 bulan;
2. Biaya perolehan dapat diukur secara andal;
3. Tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas;
4. Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan.

b. Di Inggris berdasarkan *Financial Reporting Standard (FRS) 30* pengakuan aset bersejarah erat kaitannya dengan pemeliharaan aset bersejarah. Aset bersejarah terbagi menjadi 2 bagian yaitu *non-operational heritage assets* dan *operational heritage assets*. Keduanya

diakui sebagai aset dalam laporan keuangan sebagaimana aset yang lain. FRS 30 paragraf 3 menyebutkan "*all heritage assets should be accounted for in accordance with the requirements of this standard*". Semua jenis aset bersejarah harus dibukukan sesuai dengan syarat yang tertera dalam standar. Apabila karakteristik yang dimiliki oleh *non-operational heritage assets* tidak tepat maka tidak perlu dikapitalisasi.

c. Di Afrika Selatan berdasarkan *Generally Recognised Accounting Practice* (GRAP) 103 pengakuan aset sebagai aset bersejarah memiliki beberapa kriteria yaitu :

1. Aset dipertahankan dalam waktu yang tidak terbatas
2. Pemerintah mendeklarasikan aset tersebut sebagai kekayaan sejarah
3. Aset tersebut dilindungi dan dilestarikan pada masa sekarang untuk keberlangsungan di masa mendatang
4. Nilai dari aset tersebut terus bertambah atau meningkat;
5. Tidak ada nilai pasti yang dapat menggambarkan aset;
6. dan faktor-faktor yang lain.

Pengukuran Aset Bersejarah

Pengukuran adalah proses penetapan jumlah uang untuk mengakui dan memasukkan setiap unsur laporan keuangan dalam neraca dan laporan laba rugi. Proses ini menyangkut pemilihan dasar pengukuran tertentu. Menurut PSAP 07 Tahun 2010 pada paragraf 22-23

menjelaskan tentang pengukuran aset tetap. Aset tetap dinilai dengan biaya perolehan, apabila penilaian aset tetap dengan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar saat aset tersebut diperoleh. Pencatatan pos-pos dalam laporan keuangan menggunakan nilai historis yaitu nilai perolehan atau nilai wajar yang diakui pada saat aset atau kewajiban diperoleh pemerintah daerah.

Pengukuran aset bersejarah apabila memiliki karakteristik yang sama dengan aset dapat diperlakukan sama dengan aset tetap. Yaitu dengan menggunakan metode tertentu untuk menentukan kos yang dilekatkan pada suatu objek. Misalnya dengan menggunakan *historical cost* atau pun nilai wajar pada saat pengukuran diawal pengakuan aset bersejarah.

FRS 30 Paragraf 18 menjelaskan "*an entity should report heritage assets as tangible fixed assets and recognise and measure these assets in accordance with FRS 15 "tangible fixed assets"*". Suatu entitas harus melaporkan aset bersejarah sebagai aset tetap berwujud dan diukur sesuai dengan pengukuran-pengukuran aset tetap berwujud yang terdapat dalam FRS 15. Aset tetap dinilai pada saat yang lebih rendah antara biaya penggantian dan nilai guna. Sedangkan untuk jenis *non-operational heritage assets* yang dapat dikapitalisasi harus dinilai dengan beberapa syarat yaitu, apabila terdapat pasar aset sejenis maka dinilai pada masa yang lebih

rendah dan apabila tidak terdapat pasar aset sejenis maka dinilai dengan menggunakan biaya penggantian, kecuali jika bangunan atau aset bersejarah tersebut tidak akan dibangun kembali secara fisik maka nilainya nol.

Pengukuran aset bersejarah dalam GRAP 103 no 6 dijelaskan "*heritage assets which qualify for recognition as an assets should initially be measured at cost. Where heritage assets were required for no cost or nominal cost its cost should be measured at fair value on the date of acquisition*". Aset bersejarah yang diakui sebagai aset tetap harus diukur sebesar harga perolehan, ketika aset diterima dengan tanpa nilai maka aset tersebut harus diukur pada nilai wajar saat aset tersebut diperoleh. Biaya-biaya yang termasuk dalam harga perolehan adalah sebagai berikut:

- a. Harga perolehan setelah diskon dan pajak
- b. Harga impor
- c. Segala bentuk biaya yang dikeluarkan untuk mendapatkan aset tersebut sampai siap digunakan, seperti biaya pemindahan tempat dan biaya pemugaran.

Penilaian atau pengukuran setelah penilaian aset bersejarah adalah suatu proses untuk menunjukkan jumlah rupiah yang harus dilekatkan pada setiap elemen atau pos statemen keuangan pada saat penyajian. Setelah melalui proses pengukuran untuk pengakuan awal, suatu

objek dapat saja mengalami perubahan nilai. Perubahan tersebut dapat menyebabkan bertambahnya kos yang dilekatkan pada suatu objek, atau membuat kos yang dilekatkan semakin rendah.

Berdasarkan PSAP No 7 aset bersejarah akan dinilai menggunakan *historical cost* atau nilai wajar pada saat perolehan dan perlakuan akuntansinya akan sama dengan aset tetap lain apabila aset bersejarah tersebut termasuk dalam *operational heritage assets*. Untuk *non-operational heritage assets* tidak dapat diperlakukan sama seperti aset lain karena pada saat pengukuran awal tidak dapat ditentukan besaran nilainya. Pada paragraf 52 PSAP no 7 menyatakan "aset tetap disajikan berdasarkan biaya perolehan aset tetap tersebut dikurangi akumulasi penyusutan. Apabila terjadi kondisi yang memungkinkan penilaian kembali, maka aset tetap disajikan dengan penyesuaian pada masing-masing akun aset tetap dan akun ekuitas". Tidak semua metode penyusutan diberlakukan untuk aset bersejarah.

Dalam GRAP 103 yang mengatur tentang aset bersejarah penilaian aset bersejarah menggunakan dua model yaitu model revaluasi dan model biaya. Ketika menggunakan model biaya harus dikurangi dengan biaya penyusutan untuk menentukan nilai pada saat akhir periode. Namun, dikarenakan aset bersejarah adalah aset yang dipertahankan untuk waktu yang

tak terbatas maka tidak diberlakukan penyusutan. Metode revaluasi diterapkan apabila pada saat pengakuan aset bersejarah tersebut memiliki nilai yang dapat diukur. Periode revaluasi aset bersejarah akan bergantung pada perubahan nilai wajarnya. Untuk aset bersejarah yang tidak mengalami perubahan nilai wajar yang signifikan maka revaluasi akan dilakukan setiap tiga ataupun lima tahun sekali. Apabila perubahan nilai wajarnya signifikan maka akan dilakukan revaluasi setiap tahunnya. Di Inggris berdasarkan FRS 30 paragraf 21 “*valuations of heritage assets may be made by any method that is appropriate and relevant*”. Pemerintah Federal Inggris memberikan kebebasan kepada setiap entitas untuk menggunakan banyak metode dalam menilai aset bersejarah.

Pengungkapan dan Penyajian Aset Bersejarah

Pengungkapan adalah penyajian informasi dalam bentuk laporan keuangan sebagai langkah akhir dalam proses akuntansi. Informasi tersebut meliputi laporan keuangan itu sendiri, catatan atas laporan keuangan, dan pengungkapan tambahan yang berkaitan dengan laporan keuangan. Tahap akhir dari beberapa proses pengakuan aset bersejarah adalah untuk melaporkan aset bersejarah dalam laporan keuangan pemerintah. Laporan keuangan harus mengungkapkan untuk masing-masing jenis aset tetap sebagai berikut:

- a. Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat (*carrying amount*)
- b. Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan penambahan, pelepasan, akumulasi dan perubahan nilai jika ada serta mutasi aset tetap lainnya.
- c. Informasi penyusutan meliputi:
 1. nilai penyusutan
 2. metode penyusutan yang digunakan
 3. masa manfaat atau tarif penyusutan pada awal
 4. nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode

Menurut PSAP Nomor 07 Tahun 2010, *heritage assets* atau aset bersejarah dibagi menjadi dua yaitu *operational heritage assets* dan *non-operational heritage assets*. *Non-operational heritage assets* diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan saja tanpa nilai, kecuali untuk beberapa aset bersejarah yang memberikan potensi manfaat lainnya kepada pemerintah selain nilai sejarahnya, misalnya gedung untuk ruang perkantoran, aset tersebut akan diterapkan prinsip-prinsip yang sama seperti aset tetap lainnya baik perlakuan, pengukuran, dan penilaiannya. Aset bersejarah yang masuk dalam golongan tersebut akan dimasukkan dalam Laporan Posisi Keuangan (Neraca).

Sektor pemerintahan melakukan penilaian terhadap semua jenis aset bersejarah dan memunculkan aset bersejarah di neraca. Aset bersejarah

diklasifikasikan dalam kelompok aset tidak lancar. Aset bersejarah bukan termasuk dalam kelompok PPE (*Property, Plant, and Equipment*), karena aset bersejarah memiliki kebijakan dan aturan tersendiri (GRAP 103 no 10). Aset bersejarah yang dikapitalisasi baik *operational heritage assets* maupun *non-operational heritage assets* disajikan dalam aset tetap sesuai dengan kategorinya masing-masing, yaitu dicatat sebagai bangunan, tanah, infrastruktur, alat transportasi, dan lain sebagainya. Pengungkapan atas aset bersejarah tersebut harus dianalisis secara rinci. Untuk aset yang tidak dapat dikapitalisasi maka akan dicatat dalam Catatan atas Laporan Keuangan secara rinci yaitu harus mengungkapkan alasan tidak dimasukkannya dalam neraca, umur dari aset bersejarah, skala aset bersejarah, serta bagaimana cara mendapatkan serta penggunaan dari aset bersejarah tersebut (FRS 30 Paragraf 7-9).

Apabila suatu aset bersejarah diungkapkan di neraca maka paragraf 11 FRS 30 mensyaratkan beberapa hal ini harus diungkapkan juga :

- a. Nilai awal aset bersejarah pada saat awal periode akuntansi dan pada tanggal neraca, termasuk di dalamnya analisis kelompok dari aset bersejarah yang dilaporkan menggunakan metode biaya dan metode valuasi.
- b. Ketika aset dilaporkan dengan menggunakan metode valuasi, harus

mengungkapkan informasi yang cukup untuk membantu pemahaman dalam penerapan metode valuasi diantaranya:

- a. Tanggal valuasi
- b. Metode yang digunakan untuk merevaluasi
- c. Jika valuasi menggunakan jasa penilai maka harus mencantumkan nama penilai dan kualifikasi profesi dari penilai tersebut
- d. Dan beberapa batasan dalam valuasi

Laporan Keuangan Sektor Pemerintah

Pengertian laporan keuangan adalah suatu laporan yang berisikan informasi seputar keuangan dari sebuah organisasi. Laporan keuangan di buat atau diterbitkan oleh perusahaan dari hasil proses akuntansi untuk menginformasikan keuangan dengan pihak dalam maupun pihak luar yang terkait.

Akuntabilitas organisasi sektor publik dilakukan dengan pembuatan laporan keuangan. Komponen-komponen laporan keuangan yang terdapat dalam satu set laporan keuangan terdiri dari laporan pelaksanaan anggaran (*budgetary reports*) dan laporan finansial (SAP 01 par 14). Berikut ini komponen laporan keuangan organisasi sektor publik:

- a. Laporan Realisasi Anggaran
- b. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih
- c. Neraca
- d. Laporan Operasional
- e. Laporan Arus Kas

f. Laporan Perubahan Ekuitas

g. Catatan atas Laporan Keuangan

Penelitian Terdahulu

Penelitian yang dilakukan oleh Agustini dan Putra (2011) dengan judul Arah Pengakuan, Pengukuran, Penilaian, dan Penyajian aset bersejarah dalam laporan keuangan pada entitas pemerintah menggunakan metode penelitian kualitatif dengan pendekatan studi literatur menghasilkan sebuah kesimpulan Aset bersejarah merupakan barang publik yang berharga dan harus dapat dinilai dengan metode yang tepat. Entitas pemerintah seharusnya memperlakukan sama antara *operational heritage asset* dan *non-operational heritage asset* yaitu diakui sebagai aset tetap dalam laporan keuangan. Adanya pengakuan aset bersejarah akan mendorong pengelolaan aset bersejarah yang baik oleh entitas pengendali.

Aversano dan Ferrone (2012) dengan judul *The Accounting Problem of Heritage Assets* mendapatkan sebuah kesimpulan bahwa Aset bersejarah adalah aset yang penting untuk budaya, sejarah, dan merupakan identitas suatu bangsa oleh karena itu sangat penting untuk mencantulkannya dalam laporan keuangan pemerintah, dan peran IPSAS 17 dalam mengatasi permasalahan yang ada dalam hal akuntansi. IPSAS 17 tidak menganjurkan untuk melakukan pengakuan atas aset bersejarah.

METODE PENELITIAN

Untuk mengetahui perlakuan aset bersejarah secara memusat dan memperoleh pemahaman yang lebih mendalam, maka pendekatan penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan jenis penelitian studi kasus. Peneliti dalam penelitian ini berperan sebagai instrumen penelitian sekaligus pengumpul data.

Lokasi yang menjadi objek dalam penelitian ini adalah BPCB Jawa Timur dan Candi Rimbi. Untuk memperoleh data dari hasil observasi, wawancara dan dokumentasi pada subyek penelitian. Sedangkan untuk prosedur pengumpulan data yang dilakukan adalah melakukan observasi partisipan pasif yang dilakukan pada akhir Januari 2017 hingga selesai, selain itu peneliti juga melakukan wawancara kepada informan dengan menggunakan peralatan sebagai penunjang kegiatan wawancara. Prosedur yang terakhir adalah dokumentasi untuk melengkapi hasil observasi dan wawancara yang berupa sejarah, visi, misi, laporan keuangan dan foto kegiatan.

Analisis data yang digunakan adalah analisis data model Miles dan Huberman yang terdiri dari tiga alur kegiatan yang terjadi secara bersamaan, yaitu reduksi data (*data reduction*), penyajian data (*data display*), dan penarikan kesimpulan (*conclusion drawing/verification*). Tahap-tahap penelitian yang dilakukan terdiri dari

memilih topik pertanyaan, perumusan penelitian, mengumpulkan data, analisis data, dan penulisan laporan.

HASIL TEMUAN DAN PEMBAHASAN

Gambaran Umum

Balai Pelestarian Cagar Budaya (BPCB) Jawa Timur ini merupakan Unit Pelaksana Teknis pelestarian cagar budaya dibawah langsung Kementerian Pendidikan dan Kebudayaan Republik Indonesia. BPCB Jawa Timur terletak di Jl Trowulan No 1 Mojokerto, Jawa Timur. Balai Pelestarian Cagar Budaya melaksanakan tugasnya berdasarkan Permendikbud No 30 Tahun 2015 dan juga Permendikbud No 31 Tahun 2016. Wilayah kerja BPCB Jawa Timur meliputi seluruh barang bersejarah yang ada di Jawa Timur. Salah satunya adalah Candi Rimbi merupakan salah satu peninggalan kerajaan majapahit yang bercorak hindu. Candi Rimbi merupakan satu-satunya candi peninggalan Kerajaan Majapahit yang berada di Kabupaten Jombang. Candi Rimbi dibangun pada abad ke 14 Masehi pada Jaman Kerajaan Majapahit dan sekarang berumur kurang lebih 600 tahun.

Pengakuan Aset Bersejarah

BPCB Jawa Timur mengakui Candi Rimbi sebagai cagar budaya yang harus dilestarikannya bukan sebagai aset karena BPCB Jawa Timur tidak dapat menentukan besaran nilai atau harga yang sesuai untuk

Candi Rimbi tersebut, hal ini dikarenakan BPCB tidak mendapatkan Candi Rimbi tersebut melalui pembelian melainkan temuan yang dilakukannya atas dasar laporan masyarakat setempat. Pencatatan untuk pengakuan yang dilakukan oleh BPCB hanya meliputi luas candi dan luas tanah tempat berdirinya candi tersebut tanpa disertai dengan nilai, sehingga BPCB Jawa Timur belum mengakuinya sebagai aset.

Di Africa Selatan berdasarkan *Generally Recognised Accounting Practice* (GRAP) 103 suatu Cagar Budaya dapat diakui sebagai aset bersejarah apabila memiliki kriteria sebagai berikut : aset dipertahankan dalam waktu yang tidak terbatas, pemerintah mendeklarasikan aset tersebut sebagai kekayaan sejarah, aset tersebut dilindungi dan dilestarikan pada masa sekarang untuk keberlangsungan di masa mendatang, nilai dari aset tersebut terus bertambah atau meningkat, tidak ada nilai pasti yang dapat menggambarkan aset, sulit untuk mengestimasi masa manfaatnya. Untuk beberapa kasus dapat mencapai ratusan tahun.

Berdasarkan pada beberapa kriteria dari cagar budaya yang dapat dikelompokkan menjadi aset bersejarah sesuai dengan GRAP 103 Candi Rimbi dapat dikelompokkan menjadi aset bersejarah karena memenuhi keenam kriteria tersebut.

Suatu aset bersejarah akan dapat diakui sebagai aset apabila memenuhi beberapa kriteria yang terdapat dalam PSAP 07 Tahun 2010 diantaranya :

1. Memiliki masa manfaat 12 bulan.

Berdasarkan pada sejarah mengenai Candi Rimbi, candi tersebut sekarang berumur sekitar 600 tahun. Dengan umur Candi Rimbi yang telah mencapai ratusan tahun maka Candi Rimbi dapat dikelompokkan dalam kelompok aset.

2. Biaya perolehan dapat diukur secara andal.

Biaya perolehan merupakan salah satu kriteria yang paling utama dalam melakukan pengakuan aset bersejarah sebagai aset. Apabila suatu aset bersejarah tidak dapat diukur biaya perolehannya maka aset bersejarah tidak dapat diakui sebagai aset. BPCB Jawa Timur belum dapat mengakui Candi Rimbi sebagai aset karena BPCB Jawa Timur belum dapat menentukan nilai yang terkandung pada Candi Rimbi saat melakukan pengidentifikasian untuk Candi Rimbi. Untuk dapat mengakuinya sebagai aset maka BPCB Jawa Timur harus menentukan nilai perolehan untuk Candi Rimbi.

Berdasarkan GRAP 103 *Republic of South Africa* pada saat mengakui aset bersejarah sebagai aset untuk aset bersejarah yang tidak memiliki nilai harus memperhitungkan:

a. Nilai aset tersebut di pasar

b. Biaya-biaya yang dikeluarkan untuk meneliti aset tersebut

c. Estimasi awal biaya pembongkaran apabila aset tersebut dibongkar

d. Peralatan pemeliharaan yang dapat disusutkan

Apabila suatu saat BPCB Jawa Timur mengakui Candi Rimbi sebagai aset maka BPCB Jawa Timur harus mempertimbangkan beberapa hal yang berkaitan dengan Candi Rimbi untuk menentukan nilainya yaitu, biaya penelitian yang telah dikeluarkan untuk candi, biaya penggantian tanah atas berdirinya candi, dan biaya pemugaran apabila suatu saat nanti diputuskan untuk melakukan pemugaran terhadap Candi Rimbi meskipun nilai dari Candi Rimbi sendiri tidak dapat ditentukan berapa nilainya.

BPCB Jawa Timur dapat mengadopsi GRAP 103 yang khusus mengatur aset bersejarah apabila di Indonesia belum terdapat pedoman yang mengatur tentang cara pengakuan dan penentuan biaya perolehan dari suatu aset bersejarah yang tidak memiliki harga pasar dan nilai wajar seperti Candi Rimbi.

3. Tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas.

Candi Rimbi bukan merupakan persediaan barang dagang yang bisa dijual. BPCB Jawa Timur adalah organisasi pemerintah yang tidak berorientasi pada laba sehingga Candi Rimbi tidak memungkinkan untuk dijual. Selain itu

melakukan penjualan atas aset bersejarah yang memiliki nilai sejarah yang tinggi seperti Candi Rimbi akan menimbulkan konflik di masyarakat.

4. Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan.

Candi Rimbi diperoleh oleh BPCB Jawa Timur dengan maksud untuk dilestarikan, dipelihara, dirawat, dan dipertahankan nilainya untuk kepentingan pelayanan publik. Sehingga Candi Rimbi dapat dimanfaatkan oleh masyarakat sebagai sarana edukasi dan pengetahuan bahwa telah terjadi suatu kejadian penting yang mempengaruhi kehidupan bangsa dan negara.

Jika saat pengakuan awal nilai perolehan dari Candi Rimbi dapat ditentukan dan diukur secara andal maka yang perlu dilakukan BPCB selanjutnya adalah mengelompokkan Candi Rimbi ke dalam kelompok aset. Hal ini dikarenakan Candi Rimbi memenuhi beberapa kriteria aset yang terdapat dalam PSAP 07. Candi Rimbi dapat diakui sebagai aset bersejarah yang dikelompokkan ke dalam aset tetap.

Pengakuan Candi Rimbi sebagai aset dapat meningkatkan tingkat kepercayaan masyarakat terdapat BPCB Jawa Timur, karena dengan mengakuinya sebagai aset BPCB Jawa Timur akan terus melakukan pemeliharaan terhadap Candi Rimbi sebagai aset bersejarah yang dimiliki oleh pemerintah. Sehingga keberlangsungan

Candi Rimbi akan terjaga dalam waktu yang tidak terbatas.

Pengukuran Aset Bersejarah

Pembahasan terkait pengukuran suatu aset bersejarah pada suatu entitas tidak akan terlepas dari pengakuan atas aset bersejarah yang dilakukan oleh entitas tersebut, pengukuran menjadi bahasan yang penting karena menyangkut bagaimana suatu entitas dapat memberikan pengukuran atas aset bersejarah yang nilainya dapat menggambarkan keadaan nyata di lapangan.

Menurut PSAP 07 Tahun 2010 pada paragraf 22-23 menjelaskan tentang pengukuran aset tetap. Aset tetap dinilai dengan biaya perolehan, apabila penilaian aset tetap dengan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar saat aset tersebut diperoleh. Pencatatan pos-pos dalam laporan keuangan menggunakan nilai historis yaitu nilai perolehan atau nilai wajar yang diakui pada saat aset atau kewajiban diperoleh pemerintah daerah.

1. Pengukuran pada Pengakuan Awal Aset Bersejarah

Menurut PSAP 07 Tahun 2010 pengukuran aset bersejarah dilakukan ketika aset bersejarah tersebut diperoleh, baik melalui temuan, hibah, ataupun pembelian. Aset yang diakui oleh BPCB Jawa Timur adalah aset yang berasal dari temuan dan hibah. Aset bersejarah yang diperoleh BPCB Jawa Timur melalui

temuan tidak diakui sebagai aset melainkan sebagai cagar budaya yang harus dilestarikan, hal ini dilakukan karena BPCB Jawa Timur mengalami kesulitan dalam menentukan nilai dari aset bersejarah yang telah ditemukan karena belum tersedianya pasar untuk aset bersejarah. Sehingga BPCB Jawa Timur tidak dapat menentukan nilai wajar dari aset bersejarah tersebut, dengan begitu salah satu kriteria aset tidak dapat terpenuhi dan BPCB tidak dapat melakukan pengukuran dengan tepat.

Merujuk pada GRAP 103 bahwa aset bersejarah harus diukur sebesar harga perolehan dan unsur-unsur yang harus dimasukkan dalam melakukan pengukuran diantaranya:

1. Harga beli dari aset bersejarah
2. Biaya-biaya yang dapat diatribusikan langsung
3. Estimasi awal biaya pembongkaran dan pemindahan
4. Dan segala biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh aset bersejarah tersebut.

Maka dalam melakukan pengukuran awal saat penilaian BPCB Jawa Timur apabila mengakui Candi Rimbi sebagai aset harus mempertimbangkan beberapa unsur-unsur yang terkandung dalam Candi Rimbi yang dapat dikapitalisasikan yaitu :

1. Biaya-biaya yang dapat diatribusikan langsung

Biaya ini meliputi biaya penelitian yang telah dilakukan oleh BPCB Jawa Timur untuk Candi Rimbi. Biaya penelitian

yang telah dikeluarkan biasanya relatif kecil.

2. Estimasi biaya awal pembongkaran dan pemindahan

Salah satu karakteristik dari aset bersejarah adalah nilai sejarah dan pengetahuan yang terkandung di dalamnya sangat tinggi, sehingga akan memungkinkan Pemerintah melakukan pembongkaran, pembangunan kembali, dan pemugaran untuk dilakukan. Candi Rimbi adalah salah satu candi di Jawa Timur yang belum mengalami pemugaran, sehingga apabila nanti Candi Rimbi mengalami pemugaran maka biaya yang dikeluarkan untuk pemugaran harus dikapitalisasikan ke dalam aset bersejarah.

3. Biaya-biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh aset

Biaya perolehan Candi Rimbi dapat dikapitalisasikan dari biaya yang dikeluarkan untuk mendapatkan Candi Rimbi pada pertama kali dan biaya-biaya yang dikeluarkan setelah perolehan aset tetap tersebut. Biaya yang dikeluarkan untuk mendapatkan candi rimbi dapat berupa biaya penggantian atas tanah yang seluas 1540 m² dan juga bangunan yang digunakan sebagai pos jaga meskipun nilai dari Candi Rimbi sendiri tidak dapat ditentukan nilainya. Hal ini tentu sejalan dengan penelitian yang telah dilakukan oleh Agustini dan Putra (2011) yang menyebutkan bahwa jenis *non operational heritage assets* yang dapat diakui dalam

neraca adalah jenis aset tanah dan bangunan bersejarah harus dinilai untuk kemudian diakui dalam neraca dengan tujuan pelaporan keuangan entitas pelaporan pemerintah.

Dalam melakukan kapitalisasi nilai dari tanah yang seluas 1540 m² terdapat beberapa aspek yang harus diperhatikan. Diatas tanah tersebut tidak hanya berdiri Candi Rimbi tetapi juga berdiri bangunan pos, rumah penjaga, dan juga lahan parkir. Segala biaya yang dikeluarkan oleh BPCB sampai kawasan Candi Rimbi siap dimanfaatkan oleh masyarakat harus diakui dan dikapitalisasikan dalam aset. Hal ini juga sesuai dengan FRS 30 yang mengharuskan pengukuran untuk *non operational heritage assets* menggunakan harga perolehan dengan unsur-unsur yang diukur adalah tanah dan bangunan.

Setelah melakukan pengukuran awal saat pengakuan tentunya BPCB Jawa Timur masih terdapat pengeluaran-pengeluaran yang berkaitan dengan Candi Rimbi. Pengeluaran tersebut dapat bersifat material dan tidak material. Biaya yang dikeluarkan setelah perolehan aset tetap yaitu biaya perbaikan, biaya pemeliharaan, dan biaya perawatan. BPCB Jawa Timur harus mengelompokkan apakah biaya yang telah dikeluarkan untuk Candi Rimbi termasuk pengeluaran modal ataukah pengeluaran pendapatan.

2. Pengukuran setelah Pengakuan Awal

Setelah melalui proses pengukuran untuk pengakuan awal, suatu objek dapat saja mengalami perubahan nilai. Perubahan tersebut dapat menyebabkan bertambahnya kos yang dilekatkan pada suatu objek, atau membuat kos yang dilekatkan semakin rendah. Hal tersebut dapat disebabkan karena adanya penyusutan terhadap suatu objek, kerusakan pada objek akibat bencana sehingga memerlukan perbaikan. Tujuan dari penilaian aset adalah untuk merepresentasikan atribut pos-pos aset yang berpaut dengan tujuan laporan keuangan dengan menggunakan basis penilaian yang sesuai (Agustini dan Putra, 2011).

Dalam GRAP 103 yang mengatur tentang aset bersejarah penilaian aset bersejarah menggunakan dua model yaitu model revaluasi dan model biaya. Ketika menggunakan model biaya harus dikurangi dengan biaya penyusutan untuk menentukan nilai pada saat akhir periode. Namun, dikarenakan aset bersejarah adalah aset yang dipertahankan untuk waktu yang tak terbatas maka tidak diberlakukan penyusutan. Metode revaluasi diterapkan apabila pada saat pengakuan aset bersejarah tersebut memiliki nilai wajar. Periode revaluasi aset bersejarah akan bergantung pada perubahan nilai wajarnya. Untuk aset bersejarah yang tidak mengalami perubahan nilai wajar yang signifikan maka revaluasi akan dilakukan setiap tiga ataupun lima tahun sekali. Apabila

perubahan nilai wajarnya signifikan maka akan dilakukan revaluasi setiap tahunnya.

Pengukuran awal pada saat perolehan yang diterapkan oleh BPCB Jawa Timur akan mempengaruhi metode pengukuran setelah penilaian. Penilaian yang tepat yaitu menggunakan metode biaya. Metode biaya diterapkan karena pada saat memperoleh Candi Rimbi tidak tersedia nilainya namun dapat ditentukan dengan menggunakan harga perolehan. Jika melihat umur dari Candi Rimbi yang mencapai ratusan tahun metode biaya lebih tepat diterapkan karena penilaian menggunakan metode biaya untuk aset bersejarah juga mempertimbangkan sifat dari aset bersejarah. Apabila aset bersejarah memiliki jangka waktu yang tidak terbatas maka nilai yang disusutkan akan bersifat tidak material. Metode revaluasi kurang tepat untuk diterapkan karena Candi Rimbi tidak memiliki nilai wajar atau nilai pasar.

Aset bersejarah kelompok *operational heritage assets* dan *non operational heritage assets* yang dapat diukur dengan baik seharusnya dilakukan penyusutan. Meskipun pemerintah bermaksud untuk mempertahankannya dalam waktu yang tidak terbatas tetapi suatu bangunan cagar budaya pasti memiliki daya tahan fisik yang terbatas. Informasi mengenai besarnya penyusutan dapat membantu pemerintah dalam memutuskan waktu perbaikan (renovasi) sehingga bangunan tersebut tetap dalam kondisi baik.

Penyajian Aset Bersejarah

Tahap akhir dari beberapa proses pengakuan aset bersejarah adalah untuk melaporkan aset bersejarah dalam laporan keuangan pemerintah. Pemerintah membuat laporan keuangan sebagai bentuk pertanggungjawaban atas pengelolaan aset publik. Aset bersejarah merupakan salah satu aset yang dimiliki oleh publik sehingga membutuhkan perhatian dari pemerintah agar tetap dalam keadaan baik.

Penyajian kelompok aset dalam laporan keuangan dibagi menjadi dua yaitu aset lancar dan aset tidak lancar. Menurut PSAP 07 Tahun 2010 aset bersejarah jenis *operational heritage assets* dapat diklasifikasikan ke dalam kelompok aset tetap tidak lancar, sedangkan untuk aset bersejarah jenis *non-operational heritage assets* tidak dapat diakui sebagai aset.

Berdasarkan temuan semua aset bersejarah yang dikelola oleh BPCB Jawa Timur belum disajikan sebagai aset. Kesulitan yang dialami oleh BPCB dalam melakukan pengakuan dan pengukuran akan berdampak pada penyajian yang akan dilakukan. Maka dapat disimpulkan bahwa Candi Rimbi juga belum disajikan dalam laporan keuangan.

Apabila merujuk pada FRS 30 semua aset bersejarah harus disajikan di neraca. Oleh karena itu Candi Rimbi seharusnya disajikan dalam laporan keuangan khususnya di Neraca dalam kelompok aset tetap dan terpisah dari kelompok PPE

(*Plant, Property, Equipment*) karena aset bersejarah memiliki perlakuan khusus dibandingkan dengan aset tetap lain sehingga aset bersejarah tidak dapat digabungkan dengan PPE (*Plant, Property, Equipment*). Penyajian aset bersejarah di neraca harus sebesar nilai aset bersejarah setelah penilaian apabila terjadi revaluasi, apabila tidak terjadi revaluasi maka nilai Candi Rimbi disajikan sebesar nilai saat pengakuan awal. Berikut adalah alternatif penyajian untuk aset bersejarah

Tabel 4.1 Neraca Sebagian

	Tahun 20x1
Aset Tetap	
Peralatan (PPE)	Xxx
Akumulasi penyusutan Peralatan	(xxx)
Aset Bersejarah	Xxx
Aset tetap tidak berwujud	Xxx
Aset tidak lancar lainnya	Xxx
Jumlah Aset Tetap	Xxx

Sumber : data diolah

Pengungkapan Aset Bersejarah

Pengungkapan adalah penyajian informasi dalam bentuk laporan keuangan sebagai langkah akhir dalam proses akuntansi. Informasi tersebut meliputi laporan keuangan itu sendiri, catatan atas laporan keuangan, dan pengungkapan tambahan yang berkaitan dengan laporan keuangan.

Dalam hal ini BPCB Jawa Timur tidak melakukan pengungkapan atas aset bersejarah atau Candi Rimbi yang dimilikinya. Kesulitan yang dialami oleh

BPCB dalam melakukan pengakuan, pengukuran, dan penyajian akan berdampak pada kesulitan dalam melakukan pengungkapan atas aset bersejarah Candi Rimbi dalam laporan keuangan yang mereka susun.

Dalam beberapa standar akuntansi pemerintah yang berlaku di luar negeri dengan konsentrasi khusus pada perlakuan akuntansi untuk aset bersejarah seperti dalam GRAP 103 *Republic of South Africa* menjelaskan cara pengungkapan aset bersejarah yang memenuhi pengakuan sebagai aset. Aset bersejarah yang disajikan di neraca pada kelompok aset tetap dan terpisah dari kelompok *Property, Plant, and Equipment* (PPE) dinilai berdasarkan harga perolehan pada saat pengakuan awal untuk aset bersejarah yang tidak dapat diukur dengan nilai wajar. Sedangkan aset bersejarah yang memiliki nilai wajar pada saat pengakuan, maka akan dilakukan revaluasi ataupun penyusutan pada saat akhir periode. Nilai aset bersejarah yang dicantumkan dalam neraca akan dijelaskan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

Tabel 4.2 Catatan atas Laporan Keuangan sebagaimana

Aset bersejarah		
Saldo awal periode		Xxx
Penyusutan/revaluasi	Xxx	
Akumulasi kerugian	(xxx)	
Penambahan		Xxx
Penambahan/pengurangan dari revaluasi	(Xxx)	
Rugi/pembalikan kerugian	(Xxx)	
Transfer dari atau ke aset bersejarah	Xxx	
Penambahan atau pengurangan	(xxx)	
Saldo Akhir Periode		Xxx

Sumber : GRAP 103

Apabila suatu aset bersejarah disajikan di neraca dengan nilai pada saat setelah penilaian maka nilai yang disajikan di neraca harus dijelaskan dalam Catatan atas Laporan Keuangan, selain itu Catatan atas Laporan Keuangan harus memuat informasi mengenai alasan pengakuan aset bersejarah, metode yang digunakan untuk pengukuran, kondisi dari aset bersejarah, serta rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode.

BPCB Jawa Timur suatu saat apabila telah menerapkan perlakuan akuntansi yang tepat untuk Candi Rimbi harus mengungkapkan Candi Rimbi dalam Catatan atas Laporan Keuangan lengkap dengan beberapa informasi yang terkait dengan Candi Rimbi yaitu : alasan pengakuan Candi Rimbi sebagai aset, metode yang digunakan dalam pengukuran Candi Rimbi, profil Candi Rimbi, sejarah Candi Rimbi, kondisi fisik Candi Rimbi,

serta rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode apabila terdapat penyusutan atau revaluasi atas nilai tercatat Candi Rimbi.

PENUTUP

1. Pada tahap pengakuan aset bersejarah, pemerintah harus mengakui candi rimbi sebagai aset dalam kelompok aset tetap. Pengakuan candi rimbi sebagai aset harus sebesar harga perolehan.
2. Pengukuran untuk aset bersejarah memiliki 2 tahap yaitu pengukuran saat pengakuan awal dan pengukuran setelah pengakuan. Dalam melakukan pengukuran saat pengakuan awal untuk candi rimbi BPCB Jawa Timur harus mengkapitalisasikan nilai dari tanah dan bangunan, selain bangunan candi itu sendiri, karena bangunan candi sulit untuk ditentukan besaran nilainya. Pengukuran setelah pengakuan menggunakan metode biaya karena Candi Rimbi dapat diukur dengan harga perolehan pada saat pengakuan.
3. Penyajian aset bersejarah dalam laporan keuangan pemerintah merupakan *final action* dari tahap pengakuan dan pengukuran. Candi rimbi yang diakui sebagai aset disajikan dalam neraca di kelompok aset tetap dan terpisah dari kelompok PPE (*Plant, Property, Equipment*)
4. Setelah disajikan aset bersejarah harus diungkapkan atas nilai yang disajikan.

Dalam pengungkapan di laporan keuangan harus mengungkapkan informasi mengenai Candi Rimbi yaitu: alasan pengakuan Candi Rimbi sebagai aset, metode yang digunakan dalam pengukuran Candi Rimbi, profil Candi Rimbi, sejarah Candi Rimbi, kondisi fisik Candi Rimbi, serta rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode apabila terdapat penyusutan atau revaluasi atas nilai tercatat Candi Rimbi.

SARAN

1. Bagi Balai Pelestarian Cagar Budaya Jawa Timur

Kelemahan yang berkaitan dengan pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pelaporan aset bersejarah yang dikelola harus segera diatasi agar dapat menyajikan secara khusus terkait aset bersejarah disertai dengan informasi yang relevan dan rinci.

2. Bagi Peneliti Selanjutnya

Salah satu keterbatasan pada penelitian ini yaitu penelitian ini hanya mampu memberikan gambaran tentang pengakuan, pengukuran, dan pelaporan aset bersejarah berupa candi rimbi secara konseptual dan teoritis. Diharapkan peneliti selanjutnya dapat menjelaskan perlakuan akuntansi aset bersejarah yang lain secara lebih konkrit.

DAFTAR PUSTAKA

Agustini, Asia Tri & hendrawan S Putra.
2011. *Aset Bersejarah Dalam*

Laporan Keuangan Entitas Pemerintah. Jurnal Ekonomi dan Akuntansi.
(<http://www.jurnal.unej.ac.id>), diakses pada 15 Agustus 2016.

Aversano, Natalia & Catarine Ferrone.
2012. *The Accounting Problem of Heritage Assets*. (online).
(<http://www.arsa-conf.com>).
diakses pada 27 November 2016

Barton, Alan. 2000. *Accounting for Public Heritage Facilities-assets or liabilities of the Government*. (online). (<http://www.emerald-library.com>). diakses pada 28 Oktober 2016

Financial Accounting Standard (FRS) 30 Heritage Assets. UK Accounting Standard Board. (online), (<http://www.asb.org>), diakses tanggal 05 September 2016

Generally Recognised Accounting Practice (GRAP) 103 Heritage Assets. National Treasury Republic of South Africa. (online), (<http://www.oag.treasury.gov.za>), diakses tanggal 01 Januari 2017

Halim, Abdul & Muhammad Syam Kasufi.
2014. *Akuntansi Sektor Publik*. Jakarta: Salemba Empat

Ikatan Akuntan Indonesia. 2011. *Standar Akuntansi Pemerintahan PP Nomor 71 Tahun 2010*. Bandung: Fokusmedia

Ikatan Akuntan Indonesia. 2014. *Standar Akuntansi Keuangan Efektif per 1 Januari 2015*. Jakarta: IAI

Kieso, Donald E., Jerry J. Weygandt, and Terry D. Warfield. 2011. *Financial Accounting IFRS Edition*. USA : John Willey & Sons, Inc