

BAB II

KAJIAN TEORI

2.1. Review Hasil-hasil Penelitian Terdahulu

Berikut ini adalah beberapa literatur dan penelitian terdahulu tentang aset bersejarah (heritage assets)

1. Penelitian dilakukan oleh Ouda (2014) dengan judul “*Towards a Practical Accounting Approach for Heritage Assets: An Alternative Reporting Model for the NPM Practices*”. Hasil penelitian tersebut adalah setiap negara harus membuat Pernyataan Aset Perwalian/Agen di mana warisan aset yang dinyatakan dalam pernyataan ini dalam satuan fisik bukan dalam nilai keuangan. Jadi untuk memperhitungkan pendapatan dan biaya terkait aset warisan, setiap daerah harus membuat Dana Perwalian (Agent Fund). Dana ini akan mencakup semua pendapatan dan biaya yang terkait dengan aset warisan di setiap negara.
2. Penelitian dilakukan oleh Darmawan (2017) dengan judul “Menguak Perlakuan Akuntansi Aset Bersejarah (Studi Interpretif Pada Museum Semarang Klungkung)”. Hasil penelitian tersebut adalah informan memahami definisi heritage assets dari sudut pandang kriteria aset tetap dan pengertian cagar budaya. Temuan lainnya bahwa aset bersejarah yang dapat diakui dalam neraca adalah yang diperoleh pada periode berjalan dengan penilaian menggunakan harga perolehan. Namun, praktik akuntansi dalam pengungkapan heritage assets belum sejalan dengan standar akuntansi pemerintahan. Keberadaan aset bersejarah museum yang tidak bisa teridentifikasi nilainya belum diungkapkan dalam CaLK.
3. Penelitian dilakukan oleh Aversano (2018) dengan judul “*Accounting for heritage assets An analysis of governmental organization comment letters on*

the IPSAS consultation paper". Hasil penelitian tersebut adalah organisasi pemerintah sangat setuju dengan pengakuan item bersejarah sebagai "aset" dalam pelaporan keuangan.

4. Penelitian dilakukan oleh Pessina (2018) dengan judul "*Heritage: the priceless hostage of accrual accounting*". Hasil penelitian tersebut adalah analisis menunjukkan bahwa jalur konvergensi antara standar sektor publik dan swasta dan praktiknya masih bermasalah. Setelah lebih dari dua dekade perdebatan seputar sifat, definisi, pengukuran, dan pelaporan warisan, masalah ini masih jauh dari diselesaikan.
5. Penelitian dilakukan oleh Ridha (2018) dengan judul "Analisis Pengakuan, Penilaian, Penyajian, dan Pengungkapan Aset Bersejarah Pada Laporan Keuangan Entitas Pemerintah Daerah Aceh (Studi Kasus Pada Masjid Raya Baiturrahman)". Hasil penelitian tersebut adalah sampai saat ini pemerintah Aceh belum melakukan pengakuan atas suatu aset Masjid Raya Baiturrahman, namun karena adanya biaya yang dicatat sebagai belanja modal tersebut Masjid Raya Baiturrahman kemudian menyiratkan bahwa pemerintah telah mengakuinya sebagai aset. Selanjutnya penilaian Masjid Raya Baiturrahman tidak dilakukan, hal ini terjadi karena pemerintah sudah kesulitan memperkirakan umur dan harga perolehan Masjid Raya Baiturrahman. Secara keseluruhan Pemerintah belum sepenuhnya menerapkan standar akuntansi aset warisan budaya yang ada.
6. Penelitian dilakukan oleh Widodo (2020) dengan judul "*Accounting Treatment for Heritage Assets: A Case Study on Management of Pari Temple*." Hasil penelitian tersebut adalah pengakuan dari BPCB Jawa Timur Candi Pari dicatat sebagai aset tetap, dan Candi Pari dicatat tanpa nilai, sehingga Aset Bersejarah tidak dapat diperjualbelikan. Jumlah pencatatan ini sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan berbasis (PSAP) No. 07 tahun 2010 pernyataan no 69 bahwa Aset Warisan harus dicatat jumlah unit tanpa nilai.
7. Penelitian dilakukan oleh Tome (2020) dengan judul "Perlakuan Akuntansi Aset Bersejarah Dalam Laporan Keuangan Studi Pada Museum Daerah Nusa

Tenggara Timur.” Hasil penelitian tersebut adalah bentuk pengakuan, Museum Regional NTT akan mencatat temuan ataupun koleksi sebagai aset bersejarah atas pertimbangan dari konservator. Sedangkan dalam sudut akuntansi, tidak ada metode penilaian yang dimufakatkan untuk penilaian aset bersejarah, dan juga Dinas Kebudayaan Provinsi NTT sebagai lembaga yang bertanggungjawab akan Museum Regional NTT, sesuai dengan Peraturan Pemerintah No. 71 tahun 2010 tentang Pemerintah Standar Akuntansi (SAP), masih belum memenuhi standar No. 07, karena belum membuat penyajian dan pengungkapan aset bersejarah dalam Catatan Atas Laporan Keuangan (CALK).

8. Penelitian dilakukan oleh Eliana (2020) dengan judul “Pengaruh Penatausahaan Barang Milik Aceh Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Aceh (Studi Pada Badan Arsip dan Perpustakaan Aceh)”. Hasil penelitian tersebut adalah penatausahaan Barang Milik Aceh berpengaruh positif terhadap kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Aceh dengan studi Dinas Perpustakaan dan Kearsipan Aceh

2.2. Landasan Teori

2.2.1 Measurement Theory

Pengukuran (*measurement*) merupakan sebagian hal penting dalam penelitian ilmiah. Tujuan dari pengukuran adalah untuk membuat data yang disajikan menjadi lebih berguna dan informatif. Untuk melakukan penilaian ekonomi terhadap aset bersejarah yang memiliki dimensi waktu dan unsur utama yang unik tentu diperlukan teori pengukuran ini. Ukuran yang digunakan dalam penelitian sebagai berikut:

1. Ukuran yang diperoleh secara langsung dan tidak langsung.
 - a. Ukuran yang diperoleh secara langsung atau primer adalah ukuran sebenarnya dari suatu objek atribut yang dimilikinya. Ukuran ini berhubungan dengan aset bersejarah yang mempunyai pasar aktif.

- b. Ukuran yang diperoleh secara tidak langsung atau sekunder berasal dari perubahan dari beberapa angka yang memproyeksikan ukuran langsung dari beberapa objek atau atribut khusus dari suatu ukuran tidak langsung. Ukuran ini dapat dikaitkan dengan aset bersejarah yang tidak memiliki pasar aktif serta yang memiliki keunikan sejarah atau seni.
- 2. Ukuran yang berkaitan dengan dimensi waktu ketika pengukuran itu dibuat, yaitu:
 - a. Ukuran masa lalu
 - 1. Ukuran masa lampau retrospektif
 - 2. Ukuran masa lampau kontemporer
 - 3. Ukuran masa lampau prospektif
 - b. Ukuran masa sekarang
 - 1. Ukuran masa kini kontemporer
 - 2. Ukuran masa kini prospektif
 - c. Ukuran masa depan
 - Seluruh ukuran masa depan menjadi ukuran prospektif
- 3. Pengukuran juga dapat berupa:
 - a. Pengukuran fundamental yang merupakan penggambaran angka diberikan sesuai dengan sifat referensinya terhadap hukum dan alam dan juga tidak berkaitan dengan variable lainnya.
 - b. Pengukuran turunan merupakan pengukuran yang bergantung pada pengukuran dua atau lebih kuantitas dan terdapat suatu teori empiris yang telah terverifikasi serta berkaitan dengan suatu sifat dan sifat lainnya.

Teori pengukuran yang telah dijelaskan tersebut dapat dihubungkan dengan metode penilaian ekonomi dari aset bersejarah, penerapan teori pengukuran ini sesuai pada sifat dan karakteristik aset bersejarah yang unik.

2.2.2 Pengertian Akuntansi dan Aset

Akuntansi adalah bentuk pengelolaan dan pencatatan keuangan yang mendasari timbulnya standar pelaporan keuangan pemerintah untuk pihak-pihak yang berkepentingan seperti DPR, masyarakat, dan BPK. Dalam pemerintahan, pelaporan keuangan untuk pihak-pihak yang terkait tersebut dikenal dengan istilah Standar Akuntansi Pemerintah. Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan Laporan Keuangan Pemerintah yang terdiri atas Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) dan Laporan Keuangan Permerintah Daerah (LKPD). Laporan keuangan pokok menurut Standar Akuntansi Pemerintah adalah Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas, dan Catatan Atas Laporan Keuangan. Komite ASOBAT (Statement of Basic Accounting Theory) mengartikan akuntansi sebagai proses mengidentifikasi, mengukur, dan mengkomunikasikan informasi perihal ekonomi agar memudahkan penilaian dan pengambil keputusan bagi entitas yang memerlukannya (Mahmudi, 2016).

Mahmudi (2019) mengartikan aset merupakan kekayaan pemerintah daerah, aset di neraca memberikan informasi mengenai sumber daya ekonomi yang dapat dimanfaatkan nilai ekonomi dan sosialnya bagi masa mendatang. PSAK 19 (2015) menerangkan bahwa aset merupakan sumber daya yang dikendalikan oleh suatu entitas sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan diperkirakan maanfaat ekonomik dari aset tersebut mengalir pada entitas. Sedangkan menurut PSAP 07 (2010) menerangkan aset merupakan sumber daya ekonomi yang dikuasai serta dikelola pleh pemerintah karena peristiwa lampau dan diharapkan manfaat atas aset tersebut dapat dinikmati oleh seluruh masyarakat baik dalam segi moneter maupun non-moneter.

2.2.3 Definisi Aset Bersejarah

Karena adanya perbedaan tolok ukur dalam penggambaran aset, maka banyak sekali definisi yang menjelaskan aset bersejarah. Seperti halnya kriteria yang digunakan oleh IPSAS (International Public Sector Accounting Standards) 17 yang mengatur tentang Property, Plant, and Equipment yang mengatakan jika “some assets are described as heritage assets because of their cultural, environmental or historical significance”.

Aset bersejarah diartikan sebagai aset dengan sejarah, artistik, ilmiah, teknologi, geofisika atau kualitas lingkungan yang dipertahankan dan dimanfaatkan terutama untuk kontribusi mereka terhadap pengetahuan dan budaya dan tujuan ini merupakan tujuan utama dari entitas memegangnya (Ouda, 2014). Mereka dipelihara dan dikendalikan oleh pemerintah untuk budaya, sejarah, rekreasi dan tujuan komunitas lainnya untuk menghasilkan pendapatan. Di Indonesia, pengertian aset bersejarah diatur dalam PSAP tahun No.7 tahun 2010. Dalam PSAP tersebut, dikatakan bahwa “Aset bersejarah merupakan aset tetap yang dimiliki atau dikuasai oleh pemerintah karena umur dan kondisinya aset tetap tersebut harus dilindungi oleh peraturan yang berlaku dari segala macam tindakan yang dapat merusak aset tetap tersebut”.

Tabel 2.1 Definisi Aset Bersejarah

Peneliti	Definisi Aset Bersejarah
PSAP (Pedoman Standar Akuntansi Pemerintahan) No. 07 tahun 2010	Aset yang menyediakan kepentingan publik dari aspek budaya, lingkungan, dan sejarahnya yang dilestarikan dan dipertahankan keberadaannya dalam jangka waktu yang tidak terbatas.
<i>Financial Reporting Standard (FRS) 30 United Kingdom</i>	Aset bersejarah adalah aset tetap yang memiliki nilai sejarah, seni, pengetahuan, teknologi, dan

	lingkungan yang dijaga kelestariannya sebagai kontribusi atas budaya dan ilmu pengetahuan.
	<i>"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"</i>
<i>Generally Recognition Accounting Practice (GRAP) 103 Republic of South Africa</i>	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.
	<i>"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".</i>

Sumber: Sholikhah (2017)

Berdasarkan tabel diatas, dapat ditarik kesimpulan bahwa aset bersejarah digolongkan sebagai aset. Aset bersejarah harus dilestarikan dan dipelihara dalam keadaan sebaik mungkin untuk memastikan umur panjang dan tidak terbatas, mereka dianggap sebagai barang publik dan dibuat tersedia untuk umum, dan mereka dapat didanai oleh perpajakan atau sumbangan pribadi.

2.2.4 Karakteristik Aset Bersejarah

Aset bersejarah dapat digolongkan ke dalam aset tetap, namun ada beberapa perbedaan dari sudut aspek maupun kriterianya dengan aset-aset

lainnya. Berdasarkan International Public Sector Accounting Standard (IPSAS) 17- Property, Plant and Equipment (Heritage Assets, paragraf 10), Aset bersejarah memiliki karakteristik, yaitu:

- 1) Nilai budaya, sejarah, sosial, dan pendidikan tidak mungkin dilambangkan dengan nilai keuangan berdasarkan harga pasar.
- 2) Peraturan dan hukum yang berlaku tidak mengizinkan untuk diperjualbelikan.
- 3) Keberadaan aset tersebut tidak mudah diganti, serta nilainya terus bertambah meskipun kondisi fisiknya semakin menurun.
- 4) Sulit untuk menentukan masa manfaatnya. Dibeberapa kasus, ada yang hingga ratusan tahun.

Selain karakteristik IPSAS 17 tersebut, terdapat karakteristik tambahan lain untuk aset bersejarah seperti yang dinyatakan oleh Aversano (2012), diantaranya;

- 1) Terdapat kesulitan dalam menentukan nilai buku berdasarkan harga pasar yang dapat mencerminkan nilai sejarah, Pendidikan, sosial, seni dan budaya.
- 2) Aset tersebut harus dilindungi, dirawat, serta dipelihara oleh pemerintah.

2.2.5 Pengakuan Aset Bersejarah

Definisi yang diterapkan oleh masing-masing negara, akan berdampak terhadap proses pengakuan aset bersejarah di negara tersebut (Aversano, 2012). Namun, untuk dapat diakui sebagai aset tetap maka aset tersebut haruslah berwujud serta memiliki kriteria sebagai berikut (PSAP no. 7 paragraf 16):

- a. Memiliki masa manfaat 12 bulan
- b. Biaya perolehan dapat diukur secara andal
- c. Tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas

- d. Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan.

Aset bersejarah tidak memenuhi konsep aset karena barang publik, yaitu untuk kepentingan umum dan tidak untuk dijual. Aset bersejarah diberikan manfaat kepada masyarakat atas dasar nonkomersial dan didanai terutama dari pendapatan non-pertukaran (misalnya, perpajakan, denda, dll.). Bahkan, aset bersejarah tidak dipertahankan untuk menghasilkan pendapatan tetapi untuk tujuan lain seperti budaya, pendidikan, rekreasi dan keperluan masyarakat lainnya

Di beberapa negara, praktik pengakuan aset bersejarah dalam laporan keuangan memiliki pola yang berbeda, seperti sebagai berikut:

1. Australia

Berdasarkan *Australian Accounting Standard Board (AASB) 116 Tahun 2007*, pengakuan aset bersejarah dicatat sebagai aset dalam laporan keuangan entitas apabila aset tersebut kemungkinan besar dapat dimanfaatkan secara ekonomis dimasa yang akan datang dan memiliki harga atau nilai yang diukur secara andal.

2. Swedia

Pengakuan aset bersejarah di swedia dinilai berdasarkan nilai kebudayaannya. Meskipun aset tersebut dapat dimanfaatkan dari aspek ekonomi seperti dari tiket masuk dan lainnya. Maka dari itu, Pemerintah Swedia bertujuan untuk melindungi aset bersejarah yang memiliki nilai tinggi tersebut. Dengan itu, pengakuan yang diterapkan Pemerintah Swedia sudah sesuai dengan definisi dan harus dipertanggungjawabkan sebagai aset (Ouda, 2014).

3. Inggris

Pemerintah inggris membagi menjadi dua bentuk aset bersejarah, yaitu *non-operational heritage* dan *Operational heritage*. Kedua bentuk pengakuan tersebut diakui sama dengan aset lainnya. Hal ini berdasarkan

Financial Reporting Standards (FRS) No. 30 tahun 2009 tentang aset bersejarah.

4. New Zealand

Pemerintah New Zealand menjelaskan aset bersejarah merupakan aset yang digunakan secara berkelanjutan (manfaat) dalam penyediaan jasa masyarakat. Hal ini sesuai dengan pengertian aset tetap menurut *IPSAS 17 PPE (Property, Plan, and Equipment)* yaitu: “*are held by an entity for use in the production or supply of goods and services, for rental to others or for administrative purposes, and may include items held for the maintenance or repair of such assets and have been acquired or constructed with the intention of being used on a continuing basis*” Karena itu aset bersejarah atau Heritage assets yang memenuhi definisi diatas dapat diukur secara andal dalam laporan keuangan entitas.

5. Amerika Serikat

Dalam *Statement of Federal Financial Accounting Standards 29* tahun 2005, Pemerintah Amerika Serikat menjelaskan tentang pengakuan aset bersejarah. Aset bersejarah yang hanya memiliki nilai sejarah tidak diakui dalam laporan keuangan, sedangkan untuk aset bersejarah yang berfungsi ganda yaitu selain sebagai aset yang memiliki nilai sejarah dan juga untuk kegiatan sehari-hari (*multi-use Heritage assets*) dicatat dalam laporan keuangan pemerintah (Hooper et al., 2004).

6. Indonesia

Perlakuan aset bersejarah di Indonesia eret sekali perlakuannya dengan aset tetap pemerintah, oleh karena itu, dalam hal pengakuannya aset bersejarah juga harus memenuhi karakteristik aset tetap seperti berikut (PSAP no. 7 tahun 2010 para. 16):

- a) Memiliki masa manfaat 12 bulan
- b) Biaya perolehan dapat diukur secara andal
- c) Tidak dimaksudkan untuk dijual
- d) Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan

PSAP No.7 2010 mengatakan bahwa aset bersejarah harus disajikan dalam bentuk unit, misalnya jumlah unit dari koleksi yang dimiliki atau jumlah unit monumen dalam Catatan atas Laporan Keuangan dengan tanpa nilai., dan semua biaya yang berkaitan dengan aset bersejarah tersebut harus dibebankan sebagai belanja tahun terjadinya pengeluaran tersebut.

2.2.6 Penilaian Aset Bersejarah

Penilaian adalah suatu proses pengumpulan dan pengolahan informasi untuk menentukan nilai ekonomi dari suatu objek ataupun elemen. Penilaian seringkali dibutuhkan untuk menentukan nilai ekonomi suatu objek atau elemen dalam pos dalam penyajian laporan keuangan. Perbedaan metode yang diterapkan tidak menjadikan pembatas bagi suatu entitas yang melakukan penilaian aset bersejarah. Di Indonesia, metode penilaian yang digunakan mengikuti standar yang telah ditetapkan oleh Peraturan Pemerintah Republik Indonesia yang tercantum di dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) No. 07 tahun 2010 yang merupakan pedoman bagi pemerintah untuk menyusun laporan keuangan. Penilaian aset dibagi menjadi dua, aset bersejarah operasional masa dinilai berdasarkan nilai saat ini dan aset non operasional akan dinilai berdasarkan kategori yang telah ditetapkan oleh entitas yang mengelola aset tersebut. Setelah dibedakan, maka aset tersebut akan di catatat dan di cantumkan dilapran keuangan dalam bentuk unit dan tanpa nilai secara moneter.

2.2.6.1. Model-Model Penilaian Aset Bersejarah

Model penilaian aset sejarah masih belum ditentukan secara tetap. (Aversano, 2012). Karena itu, masih banyak perbedaan metode yang digunakan di setiap negara. Hal itu menyesuaikan dengan kondisi di setiap dinegara dengan mengikuti pedoman yang mengatur perlakuan akuntansi aset

bersejarah negara tersebut (Ouda, 2014). Berikut ini beberapa contoh metode penilaian yang diterapkan di setiap negara:

1. Australia

Metode penilaian yang diterapkan di negara Australia berdasarkan *Australia Accounting Standards Board* 116 Tahun 2007 adalah dengan menentukan besarnya biaya yang digunakan atau dikeluarkan untuk menentukan nilai aset bersejarah. Misalnya dengan mengkapitalisasi pengeluaran yang digunakan untuk aset bersejarah, jika jumlah yang dikeluarkan tersebut material dan dapat kita telusuri apakah ada pengaruh pengeluaran tersebut dengan penambahan potensi jasa aset tersebut.

2. Swedia

Pada tahap penilaian, pemerintah Swedia tidak mengkapitalisasi aset bersejarah yang sudah dimiliki tetapi mengkapitalisasi aset bersejarah tambahan (baru). Alasan pemerintah Swedia tidak mengkapitalisasi aset bersejarah yang sudah dimiliki dikarenakan untuk aset bersejarah sangat sulit untuk menentukan nilai aset yang umumnya sudah tua dan sesuai dengan kerangka konseptual, hanya aset yang dapat diukur saja yang secara andal dapat diakui. Saat ini pemerintah Swedia menggunakan biaya historis sebagai dasar penilaian aset bersejarah (Ouda, 2014).

3. Inggris

Dalam *Financial Reporting Standards (FRS)* No. 30 tahun 2009, Pemerintah Inggris menjelaskan model penilaian yang digunakan untuk aset bersejarah. Inggris menggunakan metode yang berbeda dari negara-negara lain, yaitu dengan menggunakan biaya penggantian (*Replacement Cost*). Biaya penggantian yaitu biaya yang ditinjau dari nilai penggunaannya (*existing use value*). Tidak semua aset memiliki biaya penggantian yang mudah untuk diukur. Untuk aset bersejarah yang tidak memiliki nilai pasar secara terbuka, maka biaya pengantiannya adalah *Fair value*, akan tetapi jika aset bersejarah tersebut memiliki nilai pasar

terbuka maka nilainya ditentukan dengan menggunakan nilai pasar terbuka.

4. Amerika Serikat

Dalam *Statement of Federal Financial Accounting Standards 29* tahun 2005, Pemerintah Amerika Serikat menjelaskan metode penilaian aset bersejarah yang digunakan untuk menilai aset bersejarah sama dengan yang diterapkan di Negara Australia, yaitu dengan mengkapitalisasi seluruh biaya yang dikeluarkan atau digunakan selama proses pelestarian ataupun perolehan aset bersejarah.

5. New Zealand (Selandia Baru)

Pemerinta New Zealand menjelaskan metode penilaian aset bersejarah yang diterapkan berdasarkan pedoman *Financial Statement of the Government of New Zealand* (2006) adalah dengan model penilaian kembali (*revaluasi*). Metode ini boleh digunakan jika entitas menggunakan nilai wajar (*fair value*).

6. Indonesia

Di Indonesia, metode penilaian aset bersejarah adalah dengan historical cost dan nilai wajar. Metode penilaian ini hanya digunakan khusus untuk operational heritage assets saja. Teknik penilaian di Indonesia saat ini hanya diterapkan untuk jenis operational *heritage assets* saja, sedangkan untuk jenis *non-operational heritage assets* tidak bisa diukur biaya yang reliabel karena tidak adanya metode yang sesuai untuk menilai *non-operational heritage assets* dan juga memerlukan biaya yang besar serta waktu yang lama (SAP No.7 Tahun 2010).

2.2.7 Pengungkapan Aset Bersejarah

Pemerintah mengelola aset bersejarah dalam kepercayaan untuk generasi sekarang dan yang akan datang serta memiliki tanggung jawab untuk melindungi dan melestarikan mereka. Biaya untuk melindungi dan

memeliharanya harus ditanggung oleh setiap generasi atas manfaat yang mereka nikmati.

Menurut PSAP No. 07 Tahun 2010, heritage assets diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) tanpa nilai, kecuali untuk beberapa *heritage assets* yang memberikan manfaat lebih kepada pemerintah selain nilai sejarah, sebagai contoh: Gedung Sate Bandung yang dimanfaatkan sebagai perkantoran, maka aset tersebut dimasukkan dalam neraca. Dengan demikian berdasarkan penjelasan tersebut terdapat dua pilihan yang dapat digunakan untuk pengungkapan *heritage assets*, yaitu:

- 1) Aset tersebut dimasukkan dalam CaLK saja, yang masuk dalam kategori ini adalah heritage assets yang hanya memberikan manfaat kepada pemerintah berupa seni, budaya, dan sejarahnya saja. Pada CaLK, untuk heritage assets tersebut hanya ditulis sejumlah unit aset dan keterangan yang berkaitan dengan aset tersebut.
- 2) *Heritage assets* dimasukkan dalam neraca, yang masuk dalam kategori jenis aset ini adalah heritage assets yang memberikan manfaat lebih kepada pemerintah selain nilai sejarahnya. Dalam neraca heritage assets dinilai layaknya aset tetap lainnya.

2.2.7.1. Model Penyajian dan Pengungkapan Aset Bersejarah

Seperti halnya dengan model penilaian, pengungkapan atau penyajian aset bersejarah dalam laporan keuangan pun bermacam-macam jenisnya (Agustini, 2011). Beberapa kriteria pengakuan dan pengukuran aset bersejarah sebagai berikut:

- a) Baik aset tetap maupun aset bersejarah mungkin tidak memiliki nilai pasar nilai tetapi biaya tersebut dapat dikembalikan melalui tujuan sosial dan tujuan seperti itu hampir tidak dapat dibedakan dari tujuan komersial di mana keduanya fokus pada manfaat ekonomi atau potensi jasa;

- b) Aset bersejarah seringkali tidak dapat dipisahkan;
- c) Kurangnya nilai pasar atau nilai ekonomi merupakan masalah yang dimiliki oleh banyak aset selain aset bersejarah; dan
- d) Aset bersejarah yang memiliki umur tak terbatas adalah pernyataan yang salah dan hanya berlaku untuk tanah.

Menurut PSAP Nomor 7 tahun 2010, aset bersejarah diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) saja tanpa nilai sebagai aset tetap lainnya, kecuali untuk beberapa aset bersejarah yang memberikan manfaat lainnya kepada pemerintah selain nilai sejarahnya. Terdapat dua pilihan yang dapat digunakan untuk pengungkapan aset bersejarah. Pertama, aset tersebut dimasukkan dalam CaLK saja, yang masuk dalam kategori ini adalah aset bersejarah yang memberikan manfaat kepada pemerintah berupa nilai seni, budaya dan sejarah saja. Pada CaLK, aset bersejarah hanya diungkapkan sejumlah unit aset dan keterangan yang berkaitan dengan aset tersebut. Kedua, aset bersejarah dimasukkan dalam neraca, yang masuk dalam kategori ini adalah aset bersejarah yang memberikan manfaat lebih kepada pemerintah selain nilai sejarahnya. Dalam neraca, aset bersejarah dinilai seperti layaknya aset tetap lain.

2.2.8 Penyusutan Aset Tetap

Penyusutan adalah alokasi sistematis sejumlah yang dapat disusutkan aset tetap selama umur manfaatnya berdasarkan PSAP No. 07 tahun 2010. Nilai penyusutan selama satu periode dianggap sebagai pengurang dari nilai aset tetap di dalam laporan neraca dan beban penyusutan di laporan operasional. PSAP No. 07 tahun 2010 menyebutkan metode penyusutan yang dapat diterapkan sebagai berikut:

- (a) Metode garis lurus (*straight line method*).
- (b) Metode saldo menurun ganda (*double declining balance method*).
- (c) Metode unit produksi (*unit of production method*).

2.3. Kerangka Konseptual Penelitian

Dalam suatu kerangka pemikiran penulis menggambarkan secara definitif konsep pengakuan akuntansi aset bersejarah terhadap laporan keuangan. Setelah menguraikan landasan teori yang digunakan selanjutnya adalah menemukan kesesuaian atas praktik pengakuan akuntansi di Museum Kesenjaraan Jakarta dengan standar akuntansi yang berlaku saat ini.