

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1. Review Hasil Penelitian Terdahulu

Penelitian pertama ini didapatkan dari Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Jurusan Akuntansi Universitas Sam Ratulangi Manado ISSN 2303-1174 Jurnal EMBA Vol. 3 No.1 Hal. 818-830 yang dilakukan oleh Hasfi (2013) dengan judul penelitian “Pengelolaan Barang Milik Daerah (Studi Kasus Pada Dinas Pendapatan, Pengelolaan Keuangan dan Aset Kabupaten Sintang)”. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui apakah pengelolaan barang milik daerah di kabupaten sintang sudah berjalan efektif dan efisien sesuai dengan peraturan yang ada. Penelitian ini menggunakan metode analisis deskriptif. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengelolaan barang milik daerah belum sepenuhnya terlaksana dengan baik.

Penelitian kedua ini didapatkan dari Jurnal Administrasi Pembangunan Volume 2, Nomor 2, Maret 2014, Hal. 115-226 ISSN 2302-0164 yang dilakukan oleh Wonggow (2014) dengan judul penelitian “Analisis Pengelolaan Barang Milik Daerah Di Pemerintah Kota Manado Menurut Permendagri 17 Tahun 2007”. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui pengelolaan barang milik daerah sudah sesuai dengan Permendagri 17 Tahun 2007. Penelitian ini menggunakan metode analisis deskriptif. Hasil penelitian menunjukkan pengelolaan barang milik daerah pada BPK-BMD Kota Manado sudah dilaksanakan dengan baik berdasarkan Permendagri Nomor 17 Tahun 2007, hanya saja ada beberapa prosedur yang belum sepenuhnya terlaksana.

Penelitian ketiga ini didapatkan dari Jurnal EMBA Vol. 4 No. 1, Hal. 1008-1019 ISSN 2303-1174 yang dilakukan oleh Fitria Ayu Lestari Niu, Herman Karamoy, dan Steven Tangkuman, dengan judul penelitiannya “Analisis Penerapan PP. No. 71 Tahun 2010 dalam Penyajian Laporan Keuangan Dinas Pendapatan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah Kota Kotamobagu”.

Penelitian ini dilakukan pada tahun 2014. Penelitian ini berupa jurnal ilmiah, yang penelitiannya dilakukan di Kota Kotamobagu. Masalah yang dikemukakannya adalah dengan adanya perubahan dalam standar dan mekanisme dalam penyajian laporan keuangan maka akan ada perubahan-perubahan yang harus dilakukan oleh Dinas Pendapatan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah Kota Kotamobagu. Melihat adanya peraturan pemerintah yang terbaru mengenai penyajian laporan keuangan, maka dari itu penulisnya ingin melihat sejauh mana Dinas Pendapatan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah Kota Kotamobagu telah menerapkan PP No. 71 Tahun 2010 ini. Metode penelitian yang digunakan oleh Fitria Ayu Lestari Niu dan kawan-kawannya adalah metode deskriptif kualitatif. Yaitu dengan langkah mengumpulkan dan menyaring keterangan-keterangan yang diperoleh secara menyeluruh dan detail, kemudian diuraikan sehingga diperoleh gambaran yang jelas. Hasil yang diperolehnya adalah Penyajian laporan keuangan pada DPPKAD Kota Kotamobagu belum menerapkan PP No. 71 Tahun 2010 tetapi telah sesuai dengan PP No 24 Tahun 2005 sehingga laporan yang disajikan terdiri dari neraca dan laporan realisasi anggaran.

Penelitian keempat ini didapatkan dari e-Jurnal Katalogis, Volume 3 Nomor 2, Hal. 160-172 ISSN 2302-2019 yang dilakukan oleh Selvina Sitorus, Lintje Kalangi, Stanley Kho Walandouw dengan judul penelitiannya “Analisis Kesiapan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrua Berdasarkan PP No. 71 Tahun 2010 pada Dinas Pendapatan Pengelolaan Keuangan dan Barang Milik Daerah Kota Tomohon”. Penelitian ini dilakukan pada tahun 2015 yang penelitiannya bertempat di Kota Tomohon. Masalah yang diangkat oleh Selvina Sitorus dan kawan-kawannya adalah Proses persiapan, kesiapan dan hambatan Dinas Pendapatan Pengelolaan Keuangan dan Barang Milik Daerah Kota Tomohon terhadap penetapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual berdasarkan Peraturan Pemerintah nomor 71 tahun 2010 yang akan diterapkan pada tahun 2015. Metode penelitian yang digunakannya adalah kualitatif interpretif. Hasil dari penelitian yang dilakukan oleh Selvina Sitorus adalah bahwa dalam proses persiapannya Dinas Pendapatan Pengelolaan Keuangan dan Barang Milik Daerah Kota Tomohon sudah matang terbukti dari pengetahuannya tentang basis akrual yang sudah diketahuinya. Dalam kesiapannya, para karyawannya

juga telah siap untuk menerapkan PP No. 71 Tahun 2010. Kendala yang masih harus dihadapi dalam penerapan PP No. 71 Tahun 2010 ini adalah mengenai sumber daya manusia yang masih kurang memadai.

Penelitian kelima ini didapatkan dari Jurnal EMBA Volume 3 Nomor 4, Hal. 654-662 ISSN 2303-1174 yang dilakukan oleh Aldiansyah Sugeha (2015) dalam penelitian berjudul “Penatausahaan dan Penyusunan Laporan Pertanggung jawaban Bendahara Serta Penyampaiannya Pada Dinas Pendapatan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah Kabupaten Bolang Mongondow”. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui dan menganalisis kesesuaian pembukuan dan laporan pertanggungjawaban bendahara dengan peraturan yang berlaku. Metode penelitian menggunakan metode kualitatif. Dari hasil pembahasan yaitu DPPKAD Kabupaten Bolaang Mongondow telah sesuai dengan peraturan yang berlaku. Namun demikian masih sering terdapat beberapa kendala yang dihadapi seperti keterlambatan dalam menyampaikan laporan pertanggungjawaban, kesalahan pencatatan, dan juga kesalahan prosedur Iman.

Penelitian keenam ini didapatkan dari Jurnal Ekonomi Manajemen Vol. 10 No. 1, Hal. 151-171 ISSN 1412-3126 yang dilakukan oleh Pirman Hidayat (2008) dalam penelitian yang berjudul “Peranan Penatausahaan Keuangan Daerah dalam Meningkatkan Efektivitas Pelaksanaan APBD”. Tujuan dalam penelitian ini adalah untuk mengevaluasi penatausahaan keuangan daerah dalam meningkatkan efektivitas pelaksanaan APBD. Metode penelitiannya yaitu deskriptif kualitatif.. Hasil penelitiannya yaitu Efektivitas pelaksanaan APBD memiliki peranan yang tinggi untuk mencapai efektivitas pelaksanaan APBD diperlukan suatu pengelolaan yang memadai meliputi perencanaan, pelaksanaan dan pengawasan dimana ketiga hal tersebut saling berkaitan satu sama lain.

Penelitian ketujuh ini didapatkan dari Nguyen Ngoc Hiep dari Dragon Group Ltd pada International Journal of Science and Research (IJSR) Vol. 6 (2016) dalam penelitiannya yang berjudul “The Factors Impact ON Conversion of Financing Reporting Standart (IFRS) – Experimental Research for vietnamese Companies”. Penelitian ini menyelidiki berbagai faktor yang relevan yang berdampak pada konversi laporan keuangan dari Vietnam Standart Akuntansi (VAS) ke dalam standar laporan keuangan internasional (IFRS) perusahaan

Vietnam. Hasilnya menunjukkan bahwa konversi keuangan dari VAS menjadi IFRS di Vietnam dipengaruhi oleh lima faktor, antara lain: Integrasi ekonomi, Hukum Sistem, Lingkungan budaya, Dukungan oleh Manajer perusahaan dan pendidikan akuntan. Faktor “Integrasi Ekonomi” memiliki dampak terbesar setelah itu, Faktor Pendidikan akuntan” memiliki dampak tertinggi kedua. Meski berpengaruh, tiga faktor: Sistem hukum, lingkungan budaya, dan dukungan manajer perusahaan sangatlah kecil. Dari hasil penelitian, penulis telah menarik implikasi terhadap kolaborasi antara pemerintah Vietnam dan perusahaan Vietnam dalam upaya untuk mengkonversi dan mengadopsi IFRS untuk menyiapkan laporan keuangan.

2.2 Landasan Teori

2.2.1. Aset Tetap Pemerintah

2.2.1.1. Definisi Aset Tetap

Menurut Ikatan Akuntansi Indonesia, dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan – PSAK 16 (2012). Aset tetap adalah aset berwujud yang dimiliki untuk digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa untuk direntalkan kepada pihak lain, atau untuk tujuan administrasi dan diharapkan untuk digunakan selama lebih dari satu periode.

Aset tetap di lingkungan komersial merupakan aset berwujud yang diperoleh dalam bentuk siap pakai atau dibangun terlebih dahulu yang digunakan dalam kegiatan operasional sehari-hari, tidak dimaksudkan untuk dijual dan mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun sedangkan aktiva tetap di lingkungan pemerintahan merupakan aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum (Septiana, 2011:167).

Berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah (PSAP) Nomor 07, definisi aset pada sektor pemerintahan adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh,

baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya non keuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya. Aset pada sektor pemerintahan dibedakan menjadi aset lancar, investasi jangka panjang, dan aset tetap dan aset lainnya. Salah satu jenis aset yang jumlahnya signifikan pada neraca pemerintahan adalah aset tetap. Berdasarkan PSAP No. 7 tentang akuntansi aset tetap, aset tetap didefinisikan sebagai aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan, atau dimaksudkan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintahan atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum. Aset tetap yang dimiliki oleh entitas pelaporan namun manfaatnya oleh entitas lainnya (instansi pemerintah lainnya, universitas, dan kontraktor) adalah termasuk aset tetap pemerintah. Begitu pula dengan hak atas aset tanah merupakan aset tetap pemerintah. Sedangkan aset yang dikuasai untuk dikonsumsi dalam operasi pemerintah (seperti bahan dan perlengkapan) tidak termasuk dalam definisi aset tetap pemerintah. Aset tetap lainnya yang tidak digunakan untuk keperluan operasional pemerintah tidak memenuhi definisi aset tetap sehingga disajikan pada pos aset lainnya. Misalnya tanah pemerintah yang dimaksudkan untuk diserahkan kepada pihak lain disajikan sebagai persediaan bukan aset tetap.

(sumber: <https://mohammadfadlyassagaf.wordpress.com/2016/12/06/psap-07-akuntansi-aset-tetap/>)

Definisi aset tetap menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan atau dimaksudkan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum. Oleh karena itu, aset tetap ini sangat signifikan dalam penyajian di neraca. Aset tetap diakui pada saat manfaat ekonomi masa depan dapat diperoleh dan nilainya dapat diukur dengan handal. Dari definisi tersebut, terdapat beberapa kriteria yang harus dipenuhi agar suatu aset dapat diakui sebagai aset tetap, yaitu (1) berwujud, (2) mempunyai masa manfaat lebih dari 12 bulan, (3) biaya perolehan aset dapat diukur secara andal, (4) tidak dimaksudkan untuk dijual

dalam operasi normal entitas, dan (5) diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan.

2.2.1.2. Klasifikasi Aset Tetap

Dalam Buletin Teknis Nomor 15 Aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kesamaan dalam sifat atau fungsinya dalam aktivitas operasi entitas. Klasifikasi aset tetap adalah sebagai berikut:

1. Tanah

Tanah yang dikelompokkan sebagai aset tetap ialah tanah yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai. Tanah merupakan aset pemerintah yang sangat vital dalam operasional pemerintahan dan pelayanan kepada masyarakat. Aset tanah merupakan aset yang paling sulit dalam pengelolaannya. Hal ini dikarenakan tanah milik pemerintah banyak ragamnya dengan status penggunaan yang juga bermacam-macam sehingga terjadi banyak kepentingan terhadap tanah-tanah yang dimiliki oleh pemerintah maupun pemerintah daerah. Tanah pemerintah daerah dapat dilakukan untuk bermacam-macam penggunaannya seperti untuk lahan pertanian, perkebunan, kehutanan, danau, rawa, waduk, berbagai macam bangunan, dan berbagai macam peruntukan lainnya.

2. Peralatan dan Mesin

Peralatan dan mesin adalah aset yang sangat terkait dengan operasional internal pemerintah, baik untuk operasional pemerintah pusat maupun daerah, walaupun pemerintah daerah berperan dalam pengelolaannya. Peralatan dan mesin mencakup mesin-mesin dan kendaraan bermotor, alat elektronik, inventaris kantor, dan peralatan lainnya yang nilainya signifikan dan masa manfaatnya lebih dari 12 (dua belas) bulan dan dalam kondisi siap pakai.

Menurut M. Yusuf (2010:11) Golongan Peralatan dan Mesin berjumlah sembilan jenis yaitu:

a. Alat-alat Besar

Jenis aset alat besar atau biasa disebut alat-alat berat umumnya dimanfaatkan untuk pekerjaan-pekerjaan pemadatan jalan, pengerukan atau pembersihan sampah. Pembuka jalan baru barang ini biasanya dikelola oleh Dinas Pekerjaan Umum ataupun Dinas Kebersihan. Alat ini dapat disewakan kepada pihak lain sepanjang pemerintah daerah tidak menggunakannya. Alat ini ada yang digunakan di darat dan ada juga yang digunakan di air.

Penyediaan alat ini dapat dilakukan dengan cara membeli ataupun bisa dengan cara menyewa. Apabila dengan cara membeli maka pemerintah daerah harus menyediakan biaya-biaya untuk pemeliharaan dan supir khusus yang bisa mengoperasikan alat-alat tersebut. Dan apabila dengan cara menyewa maka pemerintah daerah hanya cukup mengeluarkan biaya sewa setiap tahunnya.

b. Alat-alat Angkutan

Aktivitas pemerintah daerah sangat kompleks dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat. Pelayanan yang diberikan dapat berupa pelayanan administrative dan pelayanan bukan administrative. Pelayanan tersebut tentunya membutuhkan sarana dan prasarana, khususnya alat angkutan darat bermotor seperti kendaraan untuk pelayanan kartu tanda penduduk keliling, kendaraan truk angkutan sampah dengan ukuran besar maupun kecil, serta kendaraan untuk melakukan mobilisasi pegawai dalam rangka peninjauan lapangan atas aktivitas pemerintahan lainnya. Berikut jenis-jenis alat-alat angkutan:

- Kendaraan Roda Empat

Alat angkutan tersebut terdiri atas kendaraan perorangan dinas yang berjenis sedan ataupun jeep. Kendaraan ini dipergunakan oleh Pejabat Negara dan pejabat pada eselon tertentu. Kendaraan ini biasanya dipergunakan untuk angkutan pegawai dari suatu lokasi

ke lokasi lainnya seperti kunjungan rombongan pemerintah dalam rangka studi banding.

- Kendaraan Roda Dua

Kendaraan roda dua dipergunakan oleh pegawai atau pejabat tertentu dalam rangka operasional pemerintahan untuk mempercepat mobilisasi kegiatan-kegiatan yang berhubungan dengan pihak lain dalam melayani masyarakat.

c. Alat-alat Bengkel dan Alat Ukur

Dalam rangka pemenuhan kebutuhan pemeliharaan alat-alat angkut yang tersedia pada dinas atau SKPD tersebut seperti alat untuk pemeliharaan truk angkutan, kemudian alat bengkel untuk praktik pelatihan siswa yang diberikan oleh dinas ketenagakerjaan, dan dinas pemadaman kebakaran.

d. Alat-alat Pertanian atau Peternakan

Dalam rangka meningkatkan potensi pertanian, maka pemerintah daerah perlu memprioritaskan swasembada pangan dan produksi pertanian lainnya agar ketersediaan bahan pangan dan pertanian dapat dipenuhi dari dalam negeri. Untuk memenuhi tuntutan tersebut, maka teknologi pertanian perlu diterapkan sebagai media untuk mengakselerasikan swasembada pangan sehingga kebutuhan sumber pangan dari dalam negeri dapat tersedia.

e. Alat-alat Kantor dan Rumah Tangga

Alat kantor merupakan sarana yang sangat dibutuhkan oleh semua SKPD yang terdiri atas alat penyimpanan perlengkapan kantor, alat rumah tangga, komputer meja dan kursi, lemari, dan lain-lain.

f. Alat-alat Studio dan Komunikasi

Sistem komunikasi pada lingkup pemerintah daerah merupakan suatu sistem yang sangat dibutuhkan dalam pengelolaan pemerintahan. Sebagai contoh, penyelenggaraan sistem komunikasi pemerintah daerah yang wilayah kerjanya meliputi daerah-daerah terpencil dengan jangkauan transportasi sulit dilakukan dalam suatu hari kerja, maka sistem komunikasi diperlukan dengan cara telpon dan atau radio, serta

alat komunikasi jalur pendek. Walaupun demikian kebutuhan komunikasi antar instansi pemerintah tetap harus bisa dilaksanakan yaitu dengan cara membuat station radio dengan frekuensi tertentu sehingga aparat pemerintah di daerah terpencil pun bisa melakukan komunikasi dengan aparat pemerintah daerah yang ada do kabupaten/ kota atau bahkan provinsi.

g. Alat-alat Kedokteran

Dokter merupakan orang yang melakukan tindakan, namun dokter sebagai ahli tidak dapat melakukan tindakan jika tidak mempunyai alat-alat kedokteran. Dalam struktur organisasi pemerintah daerah, pelayanan masyarakat yang dilakukan oleh seorang dokter disediakan berbagai macam alat kedokteran, antara lain alat kedokteran umum dan alat kedokteran spesialis.

h. Alat-alat Laboratorium

Kewenangan lain yang memerlukan kebutuhan laboratorium untuk menguji kepentingan masyarakat, seperti laboratorium di bidang lingkungan hidup untuk menguji tes udara bersih, laboratorium kesehatan untuk menguji berbagai jenis penyakit, serta laboratorium pendidikan untuk melakukan pembelajaran siswa.

i. Alat-alat Keamanan

Alat persenjataan memiliki banyak model. Alat model ini ada yang berstandar militer dan berstandar kepolisian. Namun untuk operasional pada pemerintah daerah, alat persenjataan sangat terbatas bahkan banyak pemerintah daerah tidak mempunyai alat persenjataan. Sebagai gambaran senjata yang dimiliki oleh pemerintah harus mengacu kepada perundang-undangan yang berlaku, sedangkan alat senjata yang non senjata api yang banyak dimiliki oleh pemerintah daerah digunakan sebagai cendera mata bagi tamu-tamu juga sebagai alat kelengkapan museum milik pemerintah daerah.

3. Gedung dan Bangunan

Gedung dan bangunan mencakup seluruh gedung dan bangunan yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional

pemerintah dan dalam kondisi siap pakai. Gedung dan bangunan bagi suatu daerah merupakan alat yang paling penting karena pelayanan kepada masyarakat yang diberikan oleh pemerintah daerah banyak menggunakan gedung. Karakteristik gedung yang dimiliki oleh pemerintah daerah antara lain: bangunan tempat bekerja, bangunan pertokoan, bangunan perpustakaan, bangunan museum, dan sebagainya. Selain bangunan gedung terdapat pula bangunan bukan gedung, namun kenyataannya bangunan bukan gedung sangat banyak sekali seperti menara, monumen, tugu, panggung rekalm, dan lain-lain. Bangunan ini juga merupakan aset pemerintah yang perlu dilakukan pencatatan dalam rangka menjaga akuntabilitas aset dan kepemilikan aset daerah.

4. Jalan, Irigasi, dan Jaringan

Jalan, irigasi, dan jaringan mencakup jalan, irigasi, dan jaringan yang dibangun oleh pemerintah serta dimiliki dan dikuasai oleh pemerintah dan siap di pakai. Penilaian terhadap kualitas jalan adalah suatu indikator bahwa infrastruktur di daerah tersebut baik dan bagus. Untuk memudahkan pengendalian terhadap kualitas jalan maka administrasi pengelolaan jalan harus bagus. Terdapat juga bangunan air yang merupakan suatu bentuk bangunan yang dapat menampung air dalam rangka pengambilan air untuk irigasi, saluran pembawa irigasi, dan bangunan-bangunan seperti waduk.

5. Aset Tetap Lainnya

Mencakup aset tetap yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam kelompok aset tersebut, yang tidak diperoleh dan dimanfaatkan untuk kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai. Golongan aset ini jelas-jelas disebutkan dalam Permendagri No. 17 Tahun 2007 yang terdiri atas buku perpustakaan, barang bercorak kesenian atau kebudayaan, serta hewan/ternak dan tumbuh-tumbuhan. Aset ini cenderung memiliki harga murah, apabila tidak dicatat dengan baik akan mudah hilang.

6. Kostruksi dalam Pengerjaan

Mencakup aset tetap yang sedang dalam proses pembangunan namun pada tanggal laporan keuangan belum selesai seluruhnya. Golongan barang ini

dicatat sebesar biaya yang dikeluarkan sampai dengan akhir masa pengerjaan pada tahun yang bersangkutan. Golongan barang ini seperti bangunan bukan gedung, konstruksi jalan, jembatan, bangunan air, instalasi, dan jaringan.

2.2.2. Pengelolaan Aset Tetap

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 6 Tahun 2006 tentang Pengelolaan Barang Milik Negara/Daerah yang telah mendapat penyempurnaan dengan Peraturan Pemerintah Nomor 38 Tahun 2008, serta Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 17 Tahun 2007 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Barang Milik Daerah sebagaimana telah dirubah dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 19 Tahun 2016 Tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Barang Milik Daerah. Pengelolaan aset atau barang milik daerah dilaksanakan berdasarkan asas fungsional, kepastian hukum, transparasi dan keterbukaan, asas efisiensi, asas akuntabilitas, dan asas kepastian nilai. Meliputi : perencanaan kebutuhan dan penganggaran, pengadaan, penggunaan, pemanfaatan, pengamanan dan pemeliharaan, penilaian, pemindahtanganan, pemusnahan, penghapusan, penatausahaan, dan pembinaan, pengawasan dan pengendalian.

Pengelolaan barang milik daerah dilaksanakan berdasarkan azas (Pangabean, 2002:36) :

1. Azas fungsional, yaitu pengambilan keputusan dan pemecahan masalah dibidang pengelolaan barang milik daerah yang dilaksanakan oleh kuasa penggunaan barang, pengelola barang dan Kepala Daerah sesuai fungsi, wewenang dan tanggung jawab masing-masing.
2. Azas kepastian hukum, yaitu pengelolaan barang milik daerah harus dilaksanakan berdasarkan hukum dan peraturan perundang-undangan.
3. Azas transparansi, yaitu penyelenggaraan pengelolaan barang milik daerah harus transparan terhadap hak masyarakat dalam memperoleh informasi yang benar.
4. Azas efisiensi, yaitu pengelolaan barang milik daerah diarahkan agar barang milik daerah digunakan sesuai batasan-batasan standar ketentuan

yang diperlukan dalam rangka menunjang penyelenggaraan tugas pokok dan fungsi pemerintah secara optimal.

5. Azas akuntabilitas, yaitu setiap kegiatan pengelolaan barang milik daerah harus dapat dipertanggung jawabkan kepada masyarakat.
6. Azas kepastian nilai, yaitu pengelolaan barang milik daerah harus didukung oleh adanya ketepatan jumlah dan nilai barang dalam rangka optimalisasi pemanfaatan dan pemindahtanganan barang milik daerah serta penyusunan neraca pemerintah daerah.

2.2.2.1. Prinsip Dasar Pengelolaan Aset

(sumber: <https://deuniv.blogspot.co.id/2014/09/Aset-dan-Pengelolaan-Barang-Milik-Daerah.html?m=0>) Pada dasarnya pengelolaan aset atau sumber apapun yang dimiliki oleh daerah atau perusahaan mempunyai asas atau prinsip yang sama. Karena tujuan utamanya adalah bagaimana proses pengelolaan aset tersebut sesuai dengan ketentuan yang berlaku dan hasilnya harus nyata dan dirasakan manfaatnya bagi kehidupan dan kemajuan rakyat. Oleh karena itu agar pengelolaan atau manajemen pengelolaan kekayaan daerah dapat mencapai hasil yang diharapkan, haruslah diterapkan prinsip-prinsip manajemen modern yang intinya adalah adanya perencanaan yang matang, pelaksanaan yang tepat dan pengawasan yang ketat. Perencanaan yang matang, memerlukan syarat adanya kemampuan dan kecermatan untuk melihat apa yang terjadi di masa lalu, apa yang dibutuhkan pada saat ini serta perubahan dan perkembangan yang akan terjadi dimasa yang akan datang. Dalam konteks pengelolaan kekayaan daerah maka idealnya harus ada validasi data, pengetahuan dan kemampuan untuk mengukur apa dan berapa potensi kekayaan yang dimiliki dan bagaimana perencanaan penggunaan sesuai dengan kebutuhan saat ini dan dimasa yang akan datang. Dengan perencanaan yang matang, masyarakat akan terhindar dari pemborosan, dan tidak merugikan generasi yang akan datang.

(1) Pelaksanaan yang tepat, mensyaratkan adanya proses penyelenggaraan yang efisien, efektif, dan sesuai dengan perencanaan yang telah ditetapkan. Hal ini dapat dicapai jika didukung oleh adanya aturan yang jelas, pembagian tugas, wewenang dan tanggung jawab yang jelas diantara para pihak yang terkait

didukung pula oleh profesionalisme bagi para pelaksananya. (2) Pengamanan terhadap kekayaan daerah harus dilakukan secara memadai baik pengamanan fisik maupun melalui sistem akuntansi (sistem pengendalian intern). Hal yang cukup penting diperhatikan oleh pemerintah daerah adalah perlunya dilakukan perencanaan terhadap biaya operasi dan pemeliharaan untuk setiap kekayaan yang dibeli atau diadakan. Hal itu disebabkan seringkali biaya operasi dan pemeliharaan tidak dikaitkan dengan Belanja Investasi Modal. (3) Pengawasan yang ketat. Arti ketat disini adalah bukan model pengawasan yang membelenggu dan mengakibatkan kesulitan bagi pelaksana dalam menjalankan tugas dan fungsinya. Juga bukan pengawasan yang cenderung mencari-cari kesalahan terhadap para pelaksana. Adapun yang dimaksud dengan pengawasan yang ketat dalam manajemen modern adalah konsistensi didalam menerapkan prinsip, aturan dan mekanisme yang telah ditetapkan. Pengawasan yang ketat perlu dilakukan sejak tahap perencanaan hingga penghapusan aset. Dalam hal ini peran serta masyarakat dan DPRD serta auditor internal sangat penting. Keterlibatan auditor internal dalam proses pengawasan ini sangat penting untuk menilai konsistensi antara praktik yang dilakukan oleh pemerintah daerah dengan standar yang berlaku. Selain itu, auditor internal juga penting keterlibatannya untuk menilai kebijakan akuntansi yang diterapkan menyangkut pengakuan aset (*recongition*), pengukurannya (*measurement*) dan penilaiannya (*valuation*). Pengawasan diperlukan untuk menghindari penyimpangan dalam perencanaan maupun pengelolaan aset yang dimiliki daerah. Sistem dan teknik pengawasan perlu ditingkatkan agar masyarakat tidak mudah dikelabui oleh oknum-oknum yang hendak menyalahgunakan kekayaan milik daerah.

2.2.2.2. Strategi Optimalisasi Pengelolaan Aset Daerah

(sumber: <https://dedoubleyou.wordpress.com/2013/02/15/strategi-pengelolaan-barang-milik-negaradaerah-iii>) Sumber yang didapat dari Sasaran strategis yang harus dicapai daerah dalam pengelolaan kebijakan pengelolaan aset daerah, antara lain:

1. Terwujudnya ketertiban administrasi mengenai kekayaan daerah. Menyangkut inventarisasi tanah dan bangunan, serifikasi kekayaan daerah,

penghapusan dan penjualan aset daerah, sistem pelaporan, kegiatan tukar menukar, dan hibah.

2. Terciptanya efisiensi dan efektivitas penggunaan aset daerah.
3. Pengamanan aset daerah Tersedianya data/informasi yang akurat mengenai jumlah kekayaan daerah.

Strategi optimalisasi pengelolaan kekayaan (aset) daerah meliputi:

1. Identifikasi dan Inventarisasi nilai dan potensi aset daerah. Pemerintah daerah perlu mengetahui jumlah dan nilai kekayaan daerah yang dimilikinya, baik yang saat ini dikuasai maupun yang masih berupa potensi yang belum dikuasai atau dimanfaatkan. Untuk itu pemerintah daerah perlu melakukan identifikasi dan inventarisasi nilai dan potensi aset daerah. Kegiatan identifikasi dan inventarisasi dimaksudkan untuk memperoleh informasi yang akurat, lengkap dan mutakhir mengenai kekayaan daerah yang dimiliki atau dikuasai oleh pemerintah daerah.
2. Perlunya sistem informasi manajemen aset daerah untuk mendukung pengelolaan aset daerah secara efisien dan efektif serta menciptakan transparansi kebijakan pengelolaan aset daerah, maka pemerintah daerah perlu memiliki atau mengembangkan sistem informasi manajemen yang komprehensif dan handal sebagai alat untuk pengambilan keputusan. Sistem tersebut bermanfaat untuk menghasilkan laporan pertanggungjawaban. Selain itu, sistem informasi tersebut juga bermanfaat untuk dasar pengambilan keputusan mengenai kebutuhan pengadaan barang dan estimasi kebutuhan belanja pembangunan (modal) dalam penyusunan APBD.
3. Pengawasan dan pengendalian pemanfaatan aset daerah. Pemanfaatan aset daerah harus diawasi dan dikendalikan secara ketat agar tidak terjadi salah urus (*miss management*), kehilangan, dan tidak termanfaatkan. Untuk meningkatkan fungsi pengawasan tersebut, peran masyarakat dan DPRD sangat penting karena harus menghasilkan *feedback* bagi pemerintah daerah berupa perbaikan perencanaan dan pemanfaatan aset daerah.

4. Keterlibatan jasa penilai (Appraisal). Pertambahan aset daerah dari tahun ketahun perlu didata dan dinilai oleh penilai yang independen, peran profesi penilai secara aktif dalam pengelolaan aset daerah antara lain:
 - a. Identifikasi dan inventarisasi aset daerah
 - b. Memberi informasi mengenai status hukum harta
 - c. Penilaian harta kekayaan daerah baik yang berwujud (*tangible asset*)
 - d. Analisis investasi dan set-up inventasi/pembiayaan
 - e. Pemberian jasa konsultasi manajemen aset daerah (*asset management consultant*).

2.2.2.3. Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Pengelolaan Aset

Faktor-faktor yang mempengaruhi pengelolaan aset menurut Doli D. Siregar (2004:518) adalah inventarisasi aset, legal audit, penilaian aset, optimalisasi aset dan pengembangan SIMA (sistem informasi manajemen aset). Hal ini dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Inventarisasi Aset

Inventarisasi aset terdiri atas dua aspek, yaitu inventarisasi fisik dan yuridis/legal. Aspek fisik terdiri atas bentuk, luas, lokasi, volume/jumlah, jenis, alamat dan lain-lain. Sedangkan aspek yuridis adalah status penguasaan, masalah legal yang dimiliki, batas akhir penguasaan dan lain-lain. Proses kerja yang dilakukan adalah pendataan, kodifikasi/*labelling*, pengelompokan dan pembukuan/administrasi sesuai dengan tujuan manajemen aset.

2. Legal Audit

Legal audit merupakan satu lingkup kerja manajemen aset yang berupa inventarisasi status penguasaan aset, sistem dan prosedur penguasaan atau pengalihan aset, identifikasi dan mencari solusi atas permasalahan legal, dan strategi untuk memecahkan berbagai permasalahan legal yang terkait dengan penguasaan ataupun pengalihan aset. Permasalahan legal yang sering ditemui antara lain status hak penguasaan yang lemah, aset dikuasai pihak lain, pemidahtanganan aset yang tidak termonitor, dan lain-lain.

3. Penilaian Aset

Penilaian aset merupakan satu proses kerja untuk melakukan penilaian atas aset yang dikuasai. Biasanya ini dikerjakan oleh konsultan penilaian yang independen. Hasil dari nilai tersebut akan dapat dimanfaatkan untuk mengetahui nilai kekayaan maupun informasi untuk penetapan harga bagi aset yang ingin dijual.

4. Optimalisasi Aset

Optimalisasi aset merupakan proses kerja dalam manajemen aset yang bertujuan untuk mengoptimalkan potensi fisik, lokasi, nilai, jumlah atau volume, legal dan ekonomi yang dimiliki aset tersebut. Dalam tahapan ini aset-aset yang dikuasai pemda diidentifikasi dan dikelompokan atas aset yang memiliki potensi dan tidak memiliki potensi. Aset yang memiliki potensi dapat dikelompokan berdasarkan sektor-sektor unggulan yang menjadi tumpuan dalam strategi pengembangan ekonomi nasional, baik dalam jangka pendek, menengah maupun jangka panjang. Tentunya kriteria untuk menentukan hal tersebut harus terukur dan transparan. Sedangkan aset yang tidak dapat dioptimalkan harus dicari faktor penyebabnya. Apakah faktor permasalahan legal, fisik, nilai ekonomi yang rendah, ataupun faktor lainnya. Hasil akhir dari tahapan ini adalah rekomendasi yang berupa sasaran, strategi dan program untuk mengoptimalkan aset yang dikuasai.

5. Pengawasan dan Pengendalian

Pengawasan dan pengendalian pemanfaatan dan pengalihan aset merupakan satu permasalahan yang sering menjadi hujatan kepada pemda saat ini. Satu sarana yang efektif untuk meningkatkan kinerja aspek ini adalah pengembangan SIMA. Melalui SIMA, transparansi kerja dalam pengelolaan aset sangat terjamin tanpa perlu adanya kekhawatiran akan pengawasan dan pengendalian yang lemah. Dalam SIMA ini keempat aspek itu diakomodasi dalam sistem dengan menambahkan aspek pengawasan dan pengendalian. Sehingga setiap penanganan terhadap satu aset, termonitor jelas, mulai dari lingkup penanganan hingga siapa yang bertanggungjawab menanganinya. Hal ini yang diharapkan akan

meminimalkan KKN (Kolusi, Korupsi, dan Nepotisme) dalam tubuh Pemda.

2.2.2.4. Tahap-Tahap Pengelolaan Aset Tetap

M. Yusuf (2011:5) dalam bukunya 8 Langkah Pengelolaan Aset Daerah menyatakan siklus pengelolaan aset adalah tahapan-tahapan yang harus dilalui dalam manajemen aset. 8 langkah tersebut antara lain yaitu:

1. Kenali laporan keuangan Pemerintah Daerah dan opini BPK
2. Kenali karakteristik aset daerah
3. Pelajari administrasi aset daerah
4. Lakukan perencanaan pengadaan aset daerah secara tepat
5. Catat aset tetap sesuai karakteristiknya
6. Catat persediaan barang dan aset lainnya
7. Optimalisasi penggunaan aset daerah
8. Gabungkan semua menjadi satu

Dalam Permendagri No. 19 Tahun 2016 disebutkan bahwa yang dimaksud dengan Pengelolaan barang daerah adalah suatu rangkaian kegiatan dan tindakan terhadap daerah yang meliputi:

1. Perencanaan kebutuhan dan penganggaran

Perencanaan kebutuhan adalah kegiatan merumuskan rincian kebutuhan barang milik daerah untuk menghubungkan pengadaan barang yang telah lalu dengan keadaan yang sedang berjalan sebagai dasar dalam melakukan tindakan pemenuhan kebutuhan yang akan datang. Aset tetap harus dianggarkan dalam rencana anggaran belanja modal yang terdokumentasi dalam Rencana Kebutuhan Barang Milik Daerah (RKBMD). Perencanaan kebutuhan aset daerah sebagaimana dilaporkan di RKBMD tersebut selanjutnya dianggarkan dalam dokumen Rencana Kerja dan Anggaran SKPD. Perencanaan kebutuhan aset daerah harus berpedoman pada standar barang, standar kebutuhan, dan standar harga yang ditetapkan oleh pemerintah daerah.

2. Pengadaan

Pelaksanaan pengadaan berdasarkan Keputusan Presiden Nomor 80 Tahun 2003 dan perubahannya. Pengadaan adalah kegiatan untuk melakukan pemenuhan kebutuhan barang daerah dan jasa. Kemudian dilaksanakan berdasarkan Keputusan Presiden No. 80 Tahun 2003 dan perubahannya. Pengadaan aset daerah harus didasarkan pada prinsip ekonomi, efisiensi, dan efektivitas (*Value for Money*), transparansi dan terbuka, bersaing, adil/ tidak diskriminatif dan akuntabel. Pengadaan barang daerah juga harus mengikuti ketentuan peraturan perundang-undangan tentang pengadaan barang dan jasa instansi pemerintah. Pada saat pembelian harus ada dokumentasi transaksi yang jelas mengenai tanggal transaksi, jenis aset dan spesifikasinya, dan nilai transaksi.

3. Penggunaan

Penggunaan adalah kegiatan yang dilakukan oleh pengguna/ kuasa pengguna dalam mengelola dan menatausahakan barang milik daerah sesuai dengan tugas pokok dan fungsi Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) yang bersangkutan. Pada saat digunakan harus dilakukan pencatatan mengenai maksud dan tujuan penggunaan aset (status penggunaan aset), unit kerja mana yang menggunakan lokasi dan informasi terkait lainnya. Mutasi dan disposisi aset tetap juga harus dicatat. Biaya pemeliharaan dan depresiasi jika ada juga harus dicatat dengan tertib.

4. Pemanfaatan

Pemanfaatan adalah pendayagunaan barang milik daerah yang tidak dipergunakan sesuai dengan tugas pokok dan fungsi Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) dalam bentuk sewa, pinjam pakai, kerjasama pemanfaatan, bangun guna serah dan bangun serah guna dengan tidak mengubah status kepemilikan.

5. Pengamanan dan Pemeliharaan

Pengamanan adalah kegiatan tindakan pengendalian dalam pengurusan barang milik daerah dalam bentuk fisik, administratif dan tindakan upaya hukum. Pemeliharaan adalah kegiatan atau tindakan yang

dilakukan agar semua barang milik daerah selalu dalam keadaan baik dan siap untuk digunakan secara berdaya guna dan berhasil guna. Setiap aset yang dibeli perlu dilakukan pemeliharaan agar aset yang ada tetap terawat dan umur ekonomisnya dapat bertambah.

6. Penilaian

Penilaian adalah suatu proses kegiatan penelitian yang selektif didasarkan pada data/fakta yang obyektif dan relevan dengan menggunakan metode/ teknis tertentu untuk memperoleh nilai barang milik daerah. Penilaian barang milik daerah dilakukan dalam rangka pengamanan dan penyusunan neraca dan berpedoman pada standar akuntansi pemerintah daerah.

7. Pemindahtanganan

Pemindahtanganan adalah pengalihan kepemilikan barang milik daerah sebagai tindak lanjut dari penghapusan dengan cara dijual, dipertukarkan, dihibahkan atau diserahkan sebagai modal Pemerintah Daerah.

8. Pemusnahan

Tindakan pemusnahan fisik dan atau kegunaan barang milik daerah.

9. Penghapusan

Penghapusan adalah tindakan menghapus barang milik daerah dari daftar barang dengan menerbitkan surat keputusan dari pejabat yang berwenang untuk membebaskan pengguna dan/atau kuasa pengguna dan/atau pengelola dari tanggung jawab administrasi dan fisik atas barang yang berada dalam penguasaannya. Penghapusan aset daerah dari daftar aset pemerintah daerah dapat dilakukan jika aset-aset tersebut sudah dan tidak lagi memiliki nilai ekonomis, rusak berat, atau hilang.

10. Penatausahaan dan Pembinaan

Penatausahaan adalah rangkaian kegiatan yang meliputi pembukuan, inventarisasi, dan pelaporan barang milik daerah sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Pencatatan dilakukan dalam rangka memberikan kepastian catatan atas setiap barang yang dibeli atau

berubah keadaan karena terjadi mutasi maupun karena adanya pemusnahan, dan sebagai dasar dalam memberikan informasi kepada pihak-pihak yang memerlukan dalam rangka pelaksanaan akuntabilitas pengelolaan aset/ barang milik daerah secara transparan. Sedangkan pembinaan merupakan usaha atau kegiatan melalui pemberian pedoman, bimbingan, pelatihan, dan supervisi.

11. Pengawasan dan Pengendalian

Pengendalian merupakan usaha atau kegiatan untuk menjamin dan mengarahkan agar pekerjaan yang dilaksanakan berjalan sesuai dengan rencana yang ditetapkan. Selanjutnya pengawasan merupakan usaha atau kegiatan untuk mengetahui dan menilai kenyataan yang sebenarnya mengenai pelaksanaan tugas dan atau kegiatan, apakah dilakukan sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Siklus ini diperlukan agar tidak mudah dimanipulasi pengguna aset karena aset daerah banyak ragam dan kepentingannya yang dilaksanakan oleh pejabat pengelola aset/ barang milik daerah dan aparat pengawasan.

Jadi dalam tahap-tahap pengelolaan aset tetap yang dikemukakan diatas tidak ada bedanya. Agar dapat lebih rinci dilakukan sesuai ketentuan Permendagri Nomor 19 Tahun 2016 sesuai dengan peraturan yang ada.

2.2.3. Pengakuan Aset Tetap

(Sumber: <http://www.wikiapbn.org/pernyataan-standar-akuntansi-pemerintahan-nomor-07/>) Pengakuan aset tetap akan sangat andal bila aset tetap telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan atau pada saat penguasannya berpindah. Saat pengakuan aset akan lebih dapat diandalkan apabila terdapat bukti bahwa telah terjadi perpindahan hak kepemilikan dan atau penguasaan secara hukum, misalnya sertifikat tanah dan bukti kepemilikan kendaraan bermotor. Apabila perolehan aset tetap belum didukung dengan bukti secara hukum dikarenakan masih adanya suatu proses administrasi yang diharuskan, seperti pembelian tanah yang masih harus diselesaikan proses jual

beli (akta) dan sertifikat kepemilikannya di instansi berwenang, maka aset tetap tersebut harus diakui pada saat terdapat bukti bahwa penguasaan atas aset tetap tersebut harus diakui pada saat terbukti bahwa penguasaan atas aset tetap tersebut telah berpindah, misalnya telah terjadi pembayaran dan penguasaan atas sertifikat tanah atas nama pemilik sebelumnya.

Untuk dapat diakui sebagai aset tetap, suatu aset harus berwujud dan memenuhi kriteria:

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

Menurut Standar Akuntansi Pemerintah Nomor 07 Pengakuan masing-masing aset tetap sebagai berikut:

a. Pengakuan Tanah

Pengakuan aset tetap tanah akan sangat andal bila aset tetap telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan atau pada saat penguasaannya berpindah.

b. Pengakuan Peralatan dan Mesin

Untuk pengakuan peralatan dan mesin dapat dilakukan apabila terdapat bukti bahwa hak atau kepemilikan telah berpindah, dalam hal ini misalnya ditandai dengan berita acara serah terima pekerjaan, dan untuk kendaraan bermotor dilengkapi dengan bukti kepemilikan kendaraan.

c. Pengakuan Gedung dan Bangunan

Gedung dan bangunan diakui pada saat gedung dan bangunan telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan atau pada saat penguasaannya berpindah serta telah siap pakai. Pengakuan aset tetap akan sangat andal bila aset tetap telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan atau pada saat penguasaannya berpindah.

d. Pengakuan Jalan, Irigasi dan Jaringan

Jalan, irigasi dan jaringan mencakup jalan, irigasi dan jaringan yang dibangun oleh pemerintah serta memiliki dan atau dikuasai oleh

pemerintah dan dalam kondisi siap pakai. Jalan, irigasi dan jaringan diakui pada saat jalan, irigasi dan jaringan telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan atau pada saat penguasaannya berpindah serta telah siap dipakai.

e. Pengakuan Aset Tetap Lainnya

Aset yang termasuk kedalam kategori aset tetap lainnya adalah koleksi perpustakaan atau buku dan non buku, barang bercorak kesenian/kebudayaan/olahraga, hewan, ikan, dan tanaman. Termasuk kedalam kategori aset tetap lainnya adalah aset tetap renovasi, yaitu biaya renovasi atas aset tetap yang bukan miliknya dan biaya partisi suatu ruangan kantor yang bukan miliknya. Pengakuan aset tetap lainnya diakui pada saat aset tetap lainnya telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan atau pada saat penguasaan berpindah serta telah siap dipakai.

f. Pengakuan Konstruksi dalam Pengerjaan

Apabila dalam konstruksi aset tetap pembangunan fisik proyek belum dilaksanakan, namun biaya-biaya yang dapat didistribusikan langsung ke dalam pembangunan proyek telah dikeluarkan, maka biaya-biaya tersebut harus diakui sebagai KDP aset yang bersangkutan.

2.2.4. Pengukuran Aset Tetap

(Sumber: <http://www.wikiapbn.org/pernyataan-standar-akuntansi-pemerintahan-nomor-07/>) Pengukuran aset tetap harus memperhatikan kebijakan tentang ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap. Jika nilai perolehan aset tetap di bawah nilai satuan minimum kapitalisasi maka atas aset tetap tersebut tidak dapat diakui dan disajikan sebagai aset tetap. Aset-aset tersebut diperlakukan sebagai persediaan/aset lainnya. Aset tetap dinilai dengan biaya perolehan, apabila penilaian aset tetap dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan. Biaya perolehan meliputi seluruh biaya yang dikeluarkan

untuk memperolehnya sampai siap pakai. Biaya perolehan masing-masing aset tetap berbeda-beda sesuai dengan kebutuhannya.

Pengukuran dapat dipertimbangkan andal bila terdapat transaksi pertukaran dengan bukti pembelian aset tetap yang mengidentifikasi biayanya. Dalam keadaan suatu aset yang dikonstruksikan/ dibangun sendiri, suatu pengukuran yang dapat diandalkan atas biaya dapat diperoleh dari transaksi pihak eksternal dengan entitas tersebut untuk perolehan bahan baku, tenaga kerja dan biaya lain yang digunakan dalam proses konstruksi.