



**UNIVERSITAS INDONESIA**

**ANALISIS PELAPORAN ASET TETAP  
PADA LAPORAN KEUANGAN  
PEMERINTAH DAERAH KABUPATEN DAN KOTA**

**TESIS**

**SONYA OKTAVIANA  
0606149206**

**FAKULTAS EKONOMI  
PROGRAM STUDI MAGISTER AKUNTANSI  
JAKARTA  
MEI 2009**





**UNIVERSITAS INDONESIA**

**ANALISIS PELAPORAN ASET TETAP  
PADA LAPORAN KEUANGAN  
PEMERINTAH DAERAH KABUPATEN DAN KOTA**

**TESIS**

**Diajukan sebagai salah satu syarat  
untuk memperoleh gelar Magister Akuntansi**

**SONYA OKTAVIANA  
0606149206**

**FAKULTAS EKONOMI  
PROGRAM STUDI MAGISTER AKUNTANSI  
JAKARTA  
MEI 2009**

## HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS

**Tesis ini adalah hasil karya saya sendiri,  
dan semua sumber baik yang dikutip maupun dirujuk  
telah saya nyatakan dengan benar**

Nama : Sonya Oktaviana

NPM : 0606149206

Tanda Tangan :



Tanggal : 27 Mei 2009

## HALAMAN PENGESAHAN

Tesis ini diajukan oleh

Nama : Sonya Oktaviana  
NPM : 060614206  
Program Studi : Magister Akuntansi  
Judul Tesis : Analisis Pelaporan Aset Tetap pada Laporan  
Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten dan Kota

Telah berhasil dipertahankan di hadapan Dewan Penguji dan diterima sebagai bagian persyaratan yang diperlukan untuk memperoleh gelar Magister Akuntansi pada Program Studi Magister Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Indonesia.

### DEWAN PENGUJI

Pembimbing : Dr. Dwi Martani

Penguji : Deddi Nordiawan, MM

Penguji : Mafrizal Heppy, MBA

Ditetapkan di : Jakarta  
Tanggal : 27 Mei 2009

Mengetahui,  
Kepala Program

  
Dr. Lindawati Gani  
NIP. 131 653 464

## KATA PENGANTAR

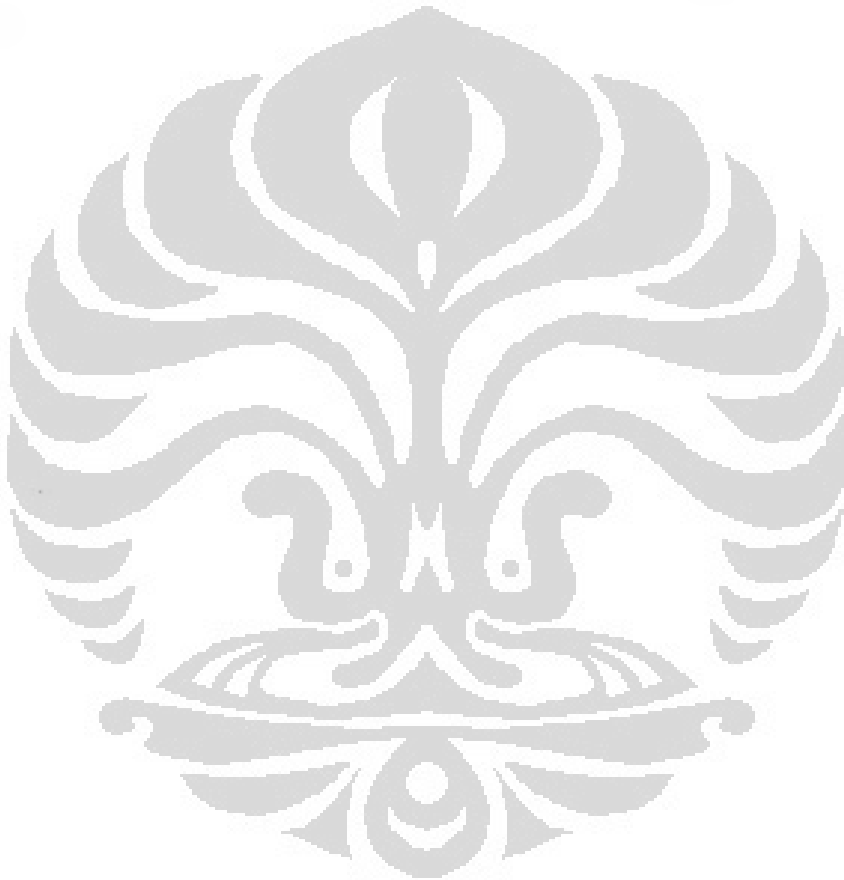
Puji syukur saya ucapkan kepada Tuhan Yang Maha Esa, karena atas berkat dan rahmat-Nya, saya dapat menyelesaikan tesis ini. Penulisan tesis ini dilakukan dalam rangka memenuhi salah satu syarat untuk mencapai gelar Magister Akuntansi pada Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia. Saya menyadari bahwa, tanpa bantuan dan bimbingan dari berbagai pihak, dari masa perkuliahan sampai dengan penyusunan tesis ini, sangatlah sulit bagi saya untuk menyelesaikan tesis ini. Oleh karena itu saya mengucapkan terima kasih kepada:

1. Ibu Dr. Dwi Martani, selaku dosen pembimbing yang telah meluangkan waktu, tenaga dan pikiran untuk memberi bimbingan dan pengarahan kepada penulis dalam penyusunan tesis ini dan persiapan menghadapi Sidang Karya Akhir.
2. Bapak Mafrizal Heppy dan Bapak Deddi Nordiawan selaku dosen penguji yang telah memberikan masukan, kritik dan revisinya.
3. Ketua Program Studi Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia, Ibu Lindawati Gani beserta seluruh jajaran staf yang telah memfasilitasi penyelenggaraan pendidikan dengan baik.
4. Para dosen pada Program Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia yang telah membagi wawasan, ilmu, pengetahuan dan pengalamannya selama kegiatan perkuliahan.
5. Suami tercinta, Benny Noviandi, dan ananda tercinta, Nadya Yasmin Hanifa atas dukungan, doa dan cintanya. Terima kasih atas pengorbanan dan pengertiannya selama penulis mengikuti perkuliahan dan penyelesaian karya akhir ini.
6. Ayahanda Abdul Muhar dan Ibunda Mariani yang telah mendidik dengan penuh kasih. Bapak Muchtar dan Ibu Farida Hanum, terima kasih atas perhatiannya.
7. Seluruh rekan-rekan AKP 06/3A, rekan-rekan di PPA FEUI, rekan-rekan di Lab Akuntansi FEUI atas kerjasama yang baik. Semoga kerjasama ini dapat terus terjalin.
8. Semua pihak yang membantu penulis dalam menyelesaikan karya akhir ini yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu. Semoga Tuhan memberikan rahmat-Nya kepada kita semua.

Segala kemampuan dan pengetahuan yang ada telah dicurahkan untuk kesempurnaan karya akhir ini. Namun penulis menyadari bahwa karya akhir ini masih jauh dari sempurna. Penulis berharap semoga hasil studi ini tetap memberikan manfaat bagi kita semua, khususnya pihak-pihak yang berkepentingan dalam pengembangan akuntansi pemerintahan di Indonesia.

Jakarta, April 2009

Penulis



**HALAMAN PERNYATAAN PERSETUJUAN PUBLIKASI  
TUGAS AKHIR UNTUK KEPENTINGAN AKADEMIS**

---

Sebagai sivitas akademik Universitas Indonesia, saya yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : Sonya Oktaviana  
NPM : 0606149206  
Pogram Studi : Magister Akuntansi  
Fakultas : Ekonomi  
Jenis Karya : Tesis

demikian pengembangan ilmu pengetahuan, menyetujui untuk memberikan kepada Universitas Indonesia **Hak Bebas Royalti Noneksklusif (Non-exclusive Royalty-Free Right)** atas karya ilmiah saya yang berjudul:

**Analisis Pelaporan Aset Tetap pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Kabupaten dan Kota)**

beserta perangkat yang ada (jika diperlukan). Dengan Hak Bebas Royalti Noneksklusif ini Universitas Indonesia berhak untuk menyimpan, mengalihmedia/formatkan, mengelola dalam bentuk pangkalan data (database), merawat, dan mempublikasikan tugas akhir saya selama tetap mencantumkan nama saya sebagai penulis/ pencipta dan sebagai pemilik Hak Cipta.

Demikian pernyataan ini saya buat dengan sebenarnya.

Dibuat di : Jakarta  
Pada tanggal : 27 Mei 2009

Yang menyatakan

  
Sonya Oktaviana

## ABSTRAK

Nama : Sonya Oktaviana  
Pogram Studi : Magister Akuntansi  
Judul : Analisis Pelaporan Aset Tetap pada Laporan Keuangan  
Pemerintah Daerah Kabupaten Dan Kota

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis permasalahan pelaporan aset tetap pada pemerintah daerah kabupaten dan kota di Indonesia. Kompleksitas akuntansi dan pelaporan aset tetap masih kurang dipahami di lingkungan pemerintah daerah sehingga berpengaruh pada banyaknya temuan audit atas LKPD yang terkait dengan aset tetap. Hasil temuan audit terkait aset tetap tersebut selanjutnya digolongkan dalam beberapa kelompok.

Penelitian dilakukan dengan menggunakan sampel dari seluruh kabupaten dan kota di Indonesia kecuali kabupaten dan kota di provinsi DKI Jakarta, untuk tahun anggaran 2006-2007. Hasil penelitian menunjukkan pelaporan aset tetap pada LKPD tidak terstandar, jumlah temuan audit aset tetap untuk tahun 2007 meningkat secara drastis, beberapa jenis masalah aset tetap yang umum terjadi terutama catatan dan perincian tidak mendukung saldo aset tetap, beberapa hal yang mempengaruhi kualitas pelaporan aset tetap, serta memburuknya kualitas LKPD dimana salah satu penyebabnya adalah temuan atas aset tetap.

Kata kunci : analisis pelaporan, aset tetap pemerintah daerah, permasalahan aset tetap, Standar Akuntansi Pemerintah.



## ABSTRACT

Name : Sonya Oktaviana  
Pogram Studi : Master of Accounting  
Title : Fixed Asset Reporting Analysis of Local Government Financial Statement

This research examined fixed asset reporting at local government in Indonesia. Complexity in fixed asset accounting and reporting, is still not fully understood at many local government entities, and impact to many LKPD (local government financial Statement) audit findings related to fixed asset. Audit findings related to fixed asset then classified into several groups.

The research uses sample from all local government in Indonesia, except local government in Province of DKI Jakarta, for the budget year of 2006-2007. The result shows that fixed asset reporting in LKPD is not standardized, fixed asset audit findings of 2007 increased drastically, some types of fixed asset problems commonly occurred especially detailed fixed asset information does not support fixed asset balance, several things related to the quality of fixed asset reporting, and quality of LKPD is getting worse that fixed asset audit findings is one of the cause.

Keywords : reporting analysis, local government fixed asset, fixed asset problems, Standar Akuntansi Pemerintah.

## DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL .....	i
HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS .....	ii
LEMBAR PENGESAHAN .....	iii
KATA PENGANTAR .....	iv
LEMBAR PERSETUJUAN PUBLIKASI KARYA ILMIAH .....	vi
ABSTRAK .....	vii
ABSTRACT .....	viii
DAFTAR ISI .....	ix
DAFTAR TABEL .....	xi
DAFTAR GAMBAR .....	xii
DAFTAR LAMPIRAN .....	xiii
<b>BAB 1 PENDAHULUAN .....</b>	<b>1</b>
1.1 Latar Belakang .....	1
1.2 Permasalahan .....	4
1.3 Tujuan dan Manfaat Penelitian .....	4
1.4 Metode Penelitian .....	5
1.5 Sistematika Penelitian .....	5
<b>BAB 2 TINJAUAN PUSTAKA .....</b>	<b>7</b>
2.1 Pengertian Aset Tetap .....	7
2.2 Manajemen Aset Tetap Pemerintah Daerah .....	8
2.2.1 Perencanaan Kebutuhan dan Penganggaran .....	10
2.2.2 Pengadaan .....	11
2.2.3 Penggunaan dan Pemanfaatan .....	14
2.2.4 Pengamanan dan Pemeliharaan .....	16
2.2.5 Penilaian .....	17
2.2.6 Penghapusan dan Pemindahtanganan.....	18
2.2.7 Penatausahaan .....	20
2.2.8 Pengawasan dan Pengendalian .....	21
2.3 Akuntansi Aset Tetap Menurut Standar Akuntansi Pemerintahan dan Akuntansi Aset Tetap di Amerika .....	21
2.3.1 Pengakuan .....	23
2.3.2 Penilaian dan Pengukuran .....	25
2.3.3 Penyusutan Aset Tetap .....	26
2.3.4 Penilaian Kembali Aset Tetap (Revaluasi) .....	27
2.3.5 Penghentian dan Pelepasan .....	27
2.3.6 Pengungkapan .....	28
2.4 Tujuan Pelaporan Aset Tetap pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah .....	29
2.5 Sistem Akuntansi Aset Tetap Pemerintah Daerah .....	31
2.6 Permasalahan Aset Tetap Pemerintah Daerah .....	32
2.6.1 Karakteristik Daerah di Indonesia .....	32
2.6.2 Pemekaran Wilayah .....	33

<b>BAB 3 METODOLOGI PENGOLAHAN DATA .....</b>	<b>35</b>
3.1 Data Penelitian .....	35
3.2 Populasi dan Sampel Penelitian .....	35
3.3 Pengolahan dan Metode Analisis Data .....	36
3.4 Analisis Data .....	36
3.5 Kerangka Penelitian .....	37
<b>BAB 4 ANALISIS DATA .....</b>	<b>39</b>
4.1 Analisis Data Aset Tetap TA 2006 dan 2007 .....	39
4.2 Analisis Aset Tetap dan Belanja Modal TA 2006 dan 2007 .....	46
4.3 Analisis Opini Audit dan Temuan atas Aset Tetap TA 2006 dan 2007 .....	47
4.4 Analisis Masalah Pelaporan Aset Tetap pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah .....	49
4.5 Analisis Hal-hal yang Mempengaruhi Kualitas Pelaporan Aset Tetap .....	66
4.6 Analisis Perkembangan Pelaporan Aset Tetap .....	68
4.7 Rangkuman Hasil Penelitian .....	73
<b>BAB 5 KESIMPULAN DAN SARAN .....</b>	<b>74</b>
5.1 Kesimpulan .....	74
5.2 Saran .....	74
<b>DAFTAR REFERENSI .....</b>	<b>76</b>

LAMPIRAN

## DAFTAR TABEL

Tabel 2.1	Karakteristik Masalah Pemekaran Wilayah .....	34
Tabel 4.1	Nilai Aset Tetap di Neraca TA 2006 dan 2007 .....	39
Tabel 4.2	Proporsi Belanja Modal dari Total Belanja TA 2006 dan 2007 .....	41
Tabel 4.3	Nilai Belanja Modal selama TA 2006 dan 2007 .....	41
Tabel 4.4	Data LKPD Sampel TA 2006 .....	43
Tabel 4.5	Data LKPD Sampel TA 2007 .....	45
Tabel 4.6	Opini Audit atas LKPD TA 2006 dan 2007 .....	47
Tabel 4.7	Tabulasi Temuan Audit atas Aset Tetap pada LKPD TA 2006 dan 2007 ...	48
Tabel 4.8	Daftar Pemerintah Daerah yang melakukan Penyusutan Aset Tetap TA 2006 dan 2007 .....	50
Tabel 4.9	Daftar Jenis Masalah Pelaporan Aset Tetap Pemerintah Daerah .....	50
Tabel 4.10	Sepuluh Pemerintah Daerah dengan Masalah Aset Tetap Terbanyak .....	70
Tabel 4.11	Sebelas Pemerintah Daerah Tanpa Temuan Aset Tetap .....	71
Tabel 4.12	Pemerintah Daerah Hasil Pemekaran tahun 1997 – 2007 .....	71

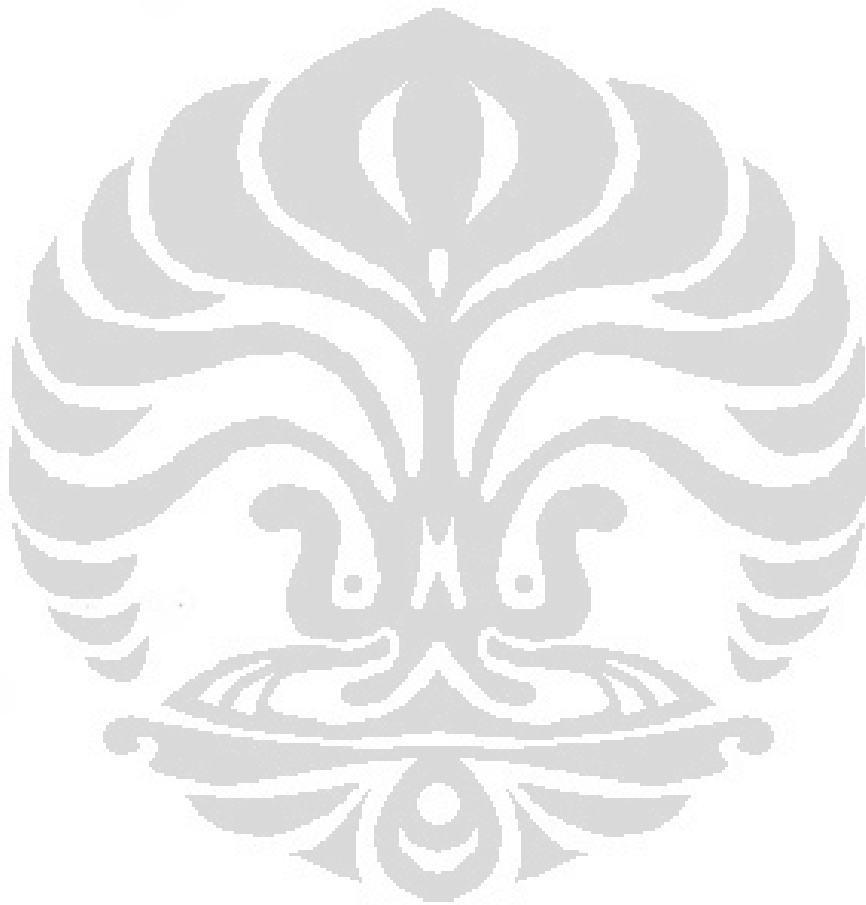
## DAFTAR GAMBAR

Gambar 3.1	Bagan Arus Penelitian .....	38
Gambar 4.1	Komposisi Aset Tetap di Neraca TA 2006 .....	40
Gambar 4.2	Komposisi Aset Tetap di Neraca TA 2007 .....	40
Gambar 4.3	Komposisi Belanja Modal di LRA TA 2006 .....	42
Gambar 4.4	Komposisi Belanja Modal di LRA TA 2007 .....	42
Gambar 4.5	Opini Audit atas LKPD TA 2006 dan 2007 .....	48



## DAFTAR LAMPIRAN

- Lampiran 1 Daftar Sampel Penelitian
- Lampiran 2 Kertas Kerja Penelitian
- Lampiran 3 Tabulasi Data Sampel Penelitian
- Lampiran 4 Data Temuan Aset Tetap Pemerintah Daerah Hasil Pemekaran 1997 -2007



# **BAB 1**

## **PENDAHULUAN**

### **1.1 Latar Belakang**

Reformasi keuangan Negara telah dimulai pada tahun 1999, ditandai dengan lahirnya UU No. 22 tahun 1999 tentang Pemerintah Daerah, dan peraturan perundangan lainnya sampai dengan UU No.17 tahun 2003. Untuk mendukung tujuan reformasi keuangan Negara, pemerintah telah memberlakukan otonomi daerah dan desentralisasi fiskal sejak 1 Januari 2001. Namun kenyataan di lapangan menunjukkan, sampai dengan saat ini reformasi keuangan negara belum mencapai hasil yang diinginkan. Hal ini terlihat dari pengelolaan keuangan di banyak instansi pemerintahan yang sampai dengan saat ini masih belum memadai. Beberapa permasalahan pada pengelolaan keuangan negara antara lain:

- banyaknya kekurangan dalam laporan keuangan pemerintah pusat dan daerah menunjukkan kurangnya perhatian para penyelenggara negara dalam akuntabilitas publik, dimana tertib administrasi dan keuangan belum menjadi prioritas;
- prosedur anggaran sangat ketat dan peraturan cenderung tidak fleksibel sehingga pada pelaksanaannya banyak prosedur keuangan justru sering diabaikan;
- pencairan anggaran yang terlambat dan prosedur anggaran yang tidak fleksibel menyebabkan banyak pelaksanaan proyek dilakukan pada akhir tahun anggaran;
- adanya beberapa aset milik pemerintah yang dikuasai oleh pihak lain, sehingga nilai aset pada laporan keuangan belum sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah.

Permasalahan aset tetap memerlukan perhatian khusus karena aset tetap merupakan komponen aset yang terbesar nilainya dalam neraca pemerintah daerah. Kenyataannya sering terjadi aset milik pemerintah daerah belum atau tidak dimanfaatkan dan dipertanggungjawabkan dengan baik sebagaimana mestinya. Masalah pengakuan dan penguasaan aset milik entitas pemerintah sangat krusial mengingat nilai aset yang cukup tinggi dan fungsi strategis dari kepemilikan aset, baik fungsi yang berkaitan dengan kepentingan ekonomi maupun fungsi-fungsi non ekonomi antara lain pelayanan

masyarakat, sosial, sejarah dan budaya. Dasar hukum yang mengatur tentang aset tetap pemerintah daerah antara lain:

1. Keputusan Menteri Dalam Negeri No.49 tahun 2001 tentang Sistem Informasi Manajemen Barang Daerah (Simbada),
2. Peraturan Pemerintah No.24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP)
3. Peraturan Pemerintah No 6 tahun 2006 sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Pemerintah No.38 tahun 2008 tentang Pengelolaan Barang Milik Negara/ Daerah
4. Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 17 Tahun 2007 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Barang Milik Daerah
5. Keputusan Presiden No.80/2003 dengan tujuh perubahannya, yaitu:
  - perubahan pertama melalui Keputusan Presiden No.61/2004
  - perubahan kedua melalui Peraturan Presiden No.32/2005
  - perubahan ketiga melalui Peraturan Presiden No.70/2005
  - perubahan keempat melalui Peraturan Presiden No.8/2006
  - perubahan kelima melalui Peraturan Presiden No.79/2006
  - perubahan keenam melalui Peraturan Presiden No.85/2006
  - perubahan ketujuh melalui Peraturan Presiden No.95/2007

Menurut Standar Akuntansi Pemerintah, aset didefinisikan sebagai 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. Sesuai dengan definisi aset pada Standar Akuntansi Pemerintah diperlukan adanya manajemen aset yang tepat untuk mendukung pelaporan aset tetap daerah yang efektif dan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan sehingga pada akhirnya dapat diwujudkan pertanggungjawaban keuangan daerah yang lebih baik.

Dalam penelitian Analisis Pelaporan Aset Tetap pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Kabupaten dan Kota) dibahas tentang kualitas pelaporan aset tetap



pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dengan mengacu kepada Laporan Hasil Pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan terutama dalam hal pelaporan aset tetap pemerintah daerah.

Terdapat banyak faktor yang mempengaruhi kualitas pelaporan aset tetap pada pemerintah daerah, di antaranya sebagai berikut:

- proses penganggaran pemerintah daerah, terutama dalam hal penganggaran belanja modal, yang berkaitan dengan pengadaan dan pelepasan aset;
- struktur organisasi dan peraturan yang berlaku pada organisasi pemerintah daerah, dimana kedua hal tersebut bersifat sangat mengikat pada entitas pemerintah daerah;
- dukungan kemampuan sumber daya manusia sebagai pelaksana sistem pengendalian internal atas aset.
- sistem pengendalian internal atas aset tetap yang diterapkan pada pemerintah daerah

Dalam suatu siklus anggaran, manajemen aset pada entitas pemerintah daerah pada tahap perencanaan dimulai dari proses penganggaran daerah melalui pengajuan Rencana Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (RAPBD), dan diakhiri dengan penyampaian Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). Pada setiap tahap dalam siklus anggaran diperlukan pengendalian yang memadai atas aset.

Struktur organisasi dan peraturan yang berlaku merupakan elemen yang sangat mengikat pada entitas pemerintahan termasuk pemerintah daerah. Suatu prosedur baru sebelum diterapkan harus ditetapkan melalui suatu peraturan. Proses penetapan prosedur yang cenderung lambat menyebabkan keterlambatan pemerintah daerah dalam melakukan perbaikan sistem dan prosedur kerja yang lebih efektif dan efisien.

Umumnya pemerintah daerah kabupaten dan kota belum memiliki dukungan SDM yang memadai dalam bidang akuntansi. Hal ini berpengaruh terhadap lemahnya kemampuan pemerintah daerah dalam pelaporan aset tetap pada laporan keuangan. Selain itu sistem pengendalian internal yang tepat atas aset tetap sangat menentukan kualitas manajemen aset tetap dan pada akhirnya pelaporan aset tetap pada pemerintah daerah.

Penelitian akan melihat sistem pengendalian internal atas aset pemerintah daerah sebagai faktor pendukung pelaporan yang akuntabel atas aset tetap pemerintah daerah.

## 1.2 Permasalahan

Pada umumnya pemerintah daerah memiliki aset tetap yang cukup signifikan nilainya dari total nilai aset yang dimilikinya. Namun pada banyak pemerintah daerah, aset tetap belum dikelola, dimanfaatkan, dan diinventarisir dengan baik. Hal ini diketahui dari banyaknya Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) yang berkaitan dengan aset tetap. Beberapa temuan pemeriksaan aset tetap tersebut antara lain:

- Transaksi aset tetap yang merugikan pemerintah daerah misalnya dalam transaksi pengadaan dan tukar guling (*ruislag*) aset, aset tetap dikuasai pihak lain
- Lemahnya pengelolaan dan pengendalian atas aset tetap misalnya aset tetap tidak dimanfaatkan sebagaimana mestinya, tidak adanya bukti kepemilikan atas tanah, dan ketidakjelasan batas-batas tanah,
- Daftar Aset Tetap pemerintah daerah tidak akurat terlihat dari beberapa aset tetap belum dicatat sebagai aset tetap milik pemerintah daerah, atau terdapat beberapa aset pada daftar aset yang tercatat dua kali atau sudah tidak berada dalam penguasaan pemerintah daerah yang bersangkutan,
- Kesalahan dalam penentuan nilai saldo aset tetap menyebabkan nilai aset tetap pada laporan keuangan pemerintah daerah lebih saji atau kurang saji. Hal ini baik disebabkan oleh ketidaksesuaian penentuan nilai aset dengan Standar Akuntansi Pemerintah, maupun karena belum adanya kebijakan untuk mencatat aset.

## 1.3 Tujuan dan Manfaat Penelitian

Penelitian bertujuan untuk memahami kualitas pelaporan aset tetap pada laporan keuangan pemerintah daerah. Pemahaman ini berikutnya akan menjadi dasar untuk menganalisis permasalahan utama dalam pelaporan aset tetap pada laporan keuangan beberapa pemerintah daerah. Dengan menganalisis kualitas pelaporan aset tetap pada laporan keuangan pemerintah daerah diharapkan dapat diketahui:

- Persoalan utama pada pelaporan aset tetap pemerintah daerah,

- Faktor-faktor yang mempengaruhi dalam pelaporan aset tetap pada laporan keuangan pemerintah daerah,
- Perkembangan pelaporan aset tetap pada laporan keuangan pemerintah daerah

Selanjutnya dirumuskan beberapa rekomendasi solusi atas kekurangan tersebut dan langkah preventif yang dapat dilakukan untuk mengantisipasi terjadinya hal yang sama di masa mendatang.

#### **1.4 Metode Penelitian**

Dalam penelitian ini dilakukan studi literatur dengan mempelajari Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Kabupaten dan Kota yang telah diaudit oleh Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI) dan dipublikasikan. LKPD Kabupaten dan Kota yang digunakan adalah sampel dari keseluruhan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Kabupaten dan Kota di Indonesia, dengan tidak menyertakan Kabupaten dan Kota dalam Provinsi DKI Jakarta. Penentuan sampel Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dilakukan dengan mempertimbangkan ketersediaan data Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dan kecukupan sampel dalam merepresentasi keseluruhan populasi.

Data laporan keuangan yang digunakan adalah Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Kabupaten dan Kota Tahun Anggaran 2006 dan 2007. Selain itu penelitian juga mengacu kepada buku-buku, teks, artikel, publikasi resmi lainnya yang relevan, dan sumber-sumber lainnya yang relevan dengan topik akuntansi aset tetap pemerintah daerah.

Selanjutnya pelaporan aset tetap pada laporan keuangan pada masing-masing pemerintah daerah tersebut akan diperbandingkan secara kualitatif untuk menganalisis permasalahan yang umum terjadi dalam pelaporan aset tetap pada pemerintah daerah; serta merekomendasikan beberapa usulan perbaikan untuk mengatasi permasalahan tersebut.

#### **1.5 Sistematika Pembahasan**

Untuk mencapai tujuan penelitian, pembahasan pada karya akhir ini dilakukan dengan sistematika sebagai berikut:

## **BAB 1**    **Pendahuluan**

Bab ini akan menguraikan latar belakang, permasalahan, tujuan dan manfaat penelitian, dan sistematika pembahasan.

## **BAB 2**    **Tinjauan Kepustakaan**

Bab ini menjelaskan mengenai pengertian aset tetap dan pentingnya manajemen aset tetap, dengan mengacu kepada Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dan peraturan perundangan yang relevan. Beberapa referensi lainnya akan digunakan untuk menjelaskan dasar teori dan konsep yang mendasari pelaporan aktiva tetap pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

## **BAB 3**    **Metodologi Pengolahan Data**

Bab ini memaparkan tentang pendekatan yang digunakan dalam proses evaluasi/analisa akuntansi aset tetap pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Kabupaten dan Kota.

## **BAB 4**    **Analisis Data**

Bab ini menganalisis secara detail permasalahan utama pelaporan aset tetap pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Kabupaten dan Kota.

## **BAB 5**    **Kesimpulan dan Saran**

Bab ini menjelaskan kesimpulan dari penelitian dan saran untuk melakukan perbaikan/ peningkatan pada pelaporan akuntansi aset tetap pemerintah daerah dalam meningkatkan akuntabilitas pemerintah daerah atas aset tetap yang dimilikinya.

## BAB 2

### TINJAUAN PUSTAKA

#### 2.1 Pengertian Aset Tetap

Dalam peraturan perundangan istilah aset tetap sering diartikan sama dengan barang daerah. Menurut Kepmendagri No.11 tahun 2001 disebutkan "barang daerah adalah aset daerah berupa barang bergerak dan barang tidak bergerak yang dimiliki/dikuasai Pemerintah Daerah yang sebagian atau seluruhnya dibeli atas beban APBD serta perolehan lainnya yang sah.

Dalam Keputusan Menteri Dalam Negeri No.49 tahun 2001 tentang Sistem Informasi Manajemen Barang Daerah (Simbada) disebutkan bahwa barang daerah adalah "semua kekayaan Daerah baik yang dimiliki maupun dikuasai yang berwujud, baik bergerak maupun tidak bergerak beserta bagian-bagiannya ataupun yang merupakan satuan tertentu yang dapat dinilai, dihitung, diukur atau ditimbang termasuk hewan dan tumbuh-tumbuhan kecuali uang dan surat-surat berharga lainnya." Menurut Doli D. Siregar (2004), pengertian barang daerah menurut Keputusan Menteri Dalam Negeri No.49 tahun 2001 tersebut belum mencerminkan sepenuhnya aset daerah. Aset bersifat dinamik karena merepresentasikan potensi ekonomi daerah.

Barang Milik Negara/Daerah atau disingkat BMN/D menurut Peraturan Pemerintah No 6 tahun 2006 tentang Pengelolaan Barang Milik Negara/Daerah adalah "semua barang yang dibeli atau diperoleh atas beban APBN/APBD atau barang yang berasal dari perolehan lainnya yang sah seperti hibah/sumbangan". BMN/D dapat berupa tanah, bangunan/gedung dan selain tanah dan/atau bangunan/gedung seperti peralatan dan mesin, kendaraan bermotor (pesawat terbang, kendaraan roda dua/lebih dari dua, alat utama sistem persenjataan, jalan, jaringan, dan irigasi, konstruksi dalam pengerjaan (barang yang masih dalam proses pengerjaan/pembangunan/pembuatan), barang persediaan, hewan seperti anjing pelacak kepolisian negara, kuda pasukan kavaleri, hewan di kebun binatang milik pemerintah, tumbuhan dll. selain itu terdapat BMN/D peninggalan sejarah/aset bersejarah (*herritage assets*) seperti candi borobudur dan bangunan-bangunan kuno.

Pada perkembangan berikutnya Peraturan Pemerintah No 6 tahun 2006 dirubah dengan Peraturan Pemerintah No 38 tahun 2008 tentang Pengelolaan Barang Milik Negara/Daerah. Peraturan Pemerintah No 38 tahun 2008 mendefinisikan aset tetap sebagai "semua barang yang dibeli atau diperoleh atas beban APBD atau berasal dari perolehan lainnya yang sah". Pada pasal 2 dijelaskan bahwa yang dimaksud dengan perolehan lainnya yang sah meliputi:

- Barang yang diperoleh dari hibah/sumbangan atau yang sejenis,
- Barang yang diperoleh sebagai pelaksanaan dari perjanjian/kontrak,
- Barang yang diperoleh sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan,
- Barang yang diperoleh berdasarkan putusan pengadilan yang telah memperoleh kekuatan hukum tetap

Peraturan Pemerintah No 38 tahun 2008 selanjutnya mengatur tentang pemanfaatan barang milik negara/daerah dan penilaian barang milik negara/daerah.

Freeman dan Shoulders (2003) menggunakan istilah *General Capital Assets* (GCA) untuk menyebut Aset Tetap untuk memperjelas bahwa aset tetap dimiliki oleh entitas pemerintah (organisasi) terlepas dari dana-dana yang dikelola oleh entitas tersebut.

Dalam praktek akuntansi pemerintahan di Indonesia, Standar Akuntansi Pemerintah yang ditetapkan melalui Peraturan Pemerintah No.24 Tahun 2005, mendefinisikan aset tetap sebagai aset berwujud yang memiliki masa manfaat lebih dari 12 bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintahan atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum. Tidak ada perbedaan antara definisi aset tetap di pemerintahan dengan definisi aset tetap menurut komersil dimana aset tetap menurut komersil juga didefinisikan sebagai aset berwujud yang dapat memberi manfaat lebih dari satu tahun yang dimiliki dan digunakan dalam operasional bisnis dan tidak ditujukan untuk dijual.

## **2.2 Manajemen Aset Tetap Pemerintah Daerah**

Pemahaman tentang manajemen aset tetap dalam peraturan perundangan sering diartikan sama dengan pengelolaan. Manajemen aset yang tepat sangat penting karena aset merupakan kekayaan pemerintah daerah yang dapat dimanfaatkan untuk

memaksimalkan pelayanan kepada masyarakat untuk mencapai taraf hidup yang lebih sejahtera.

Pengelolaan barang daerah menurut Keputusan Menteri Dalam Negeri No.49 tahun 2001 adalah "...rangkaian kegiatan dan tindakan terhadap barang daerah yang meliputi perencanaan, penentuan kebutuhan, penganggaran, standardisasi barang dan harga, pengadaan, penyimpanan, penyaluran, inventarisasi, pengendalian, pemeliharaan, pengamanan, pemanfaatan, perubahan status hukum serta penatausahaannya."

Manajemen aset meliputi kegiatan penilaian kinerja aset berdasarkan kemanfaatan ekonomis aset, pembaruan (*up date*) data aset, penambahan atau penjualan aset, perawatan dan perbaikan aset, penyelesaian seluruh kewajiban yang berhubungan dengan keberadaan aset. Pengelolaan barang milik daerah di kabupaten/kota saat ini didasarkan pada Permendagri No.17 tahun 2007 yang mulai efektif berlaku sejak tahun 2008 dan Peraturan Pemerintah No.38 tahun 2008 tentang Pengelolaan Barang Milik Negara/ Daerah.

Pengelolaan barang milik daerah dilakukan secara sentralisasi dan terdesentralisasi. Pengelolaan secara sentralisasi dilakukan oleh satu unit/satuan kerja atau instansi pemerintah daerah yang ditempatkan oleh kepala daerah untuk melakukan koordinasi di dalam pengelolaan barang milik daerah. Pengelolaan secara terdesentralisasi dilakukan oleh masing-masing unit/satuan kerja yang bersangkutan. Kombinasi pengelolaan barang milik daerah di pemerintah daerah dilakukan sebagai berikut:

1. pengadaan barang dilakukan secara sentralisasi, pemeliharaan barang dilakukan diserahkan kepada unit/satker pengguna barang.
2. jenis barang, pengadaan yang bersifat teknis atau operasional diserahkan kepada unit pengguna, pengadaan barang yang umum dibutuhkan oleh hampir semua unit/satker dilakukan secara terpusat.
3. pertimbangan biaya. Jika harga barang ketika sampai di unit kerja/satker lebih murah daripada mendatangkannya dari pusat, maka pengadaannya diserahkan kepada unit pengguna barang.

Pengelolaan barang milik daerah di pemerintah kabupaten/kota dilakukan oleh kepala daerah sebagai pemegang kekuasaan barang daerah, dibantu oleh:

- Sekretaris daerah sebagai pembantu pemegang kuasa barang
- Kepala bagian umum dan perlengkapan sekretariat daerah kabupaten sebagai pembantu kuasa barang
- Kepala unit kerja sebagai penyelenggara pembantu kuasa barang
- Pengurus barang unit sebagai petugas yang membantu kepala unit kerja.

Bagian umum dan perlengkapan Sekretariat Daerah Kabupaten sebagai pembantu Kuasa Barang merupakan organisasi yang bertanggung jawab mengkoordinasikan penyelenggaraan pengelolaan barang daerah.

Pembinaan terhadap tertib pelaksanaan barang daerah dilakukan oleh Menteri Dalam Negeri. Pengendalian terhadap tertib pelaksanaan pengelolaan barang daerah dilakukan oleh kepala daerah, yang dilaksanakan oleh kepala biro perlengkapan/kepala bagian perlengkapan, kepala unit/satuan kerja. Pengawasan terhadap pengelolaan barang daerah dilakukan oleh Mendagri serta kepala daerah, dan sesuai dengan peraturan perundangan yang berlaku, pengawasan fungsional dilakukan oleh aparat pengawasan fungsional. Kepala daerah menetapkan besarnya biaya operasional dan insentif terhadap pengelolaan barang daerah yang mengakibatkan pendapatan dan penerimaan daerah.

Mengacu kepada Peraturan Pemerintah No.38 tahun 2008, siklus manajemen BMN/D dapat disusun menjadi 8 tahap sebagai berikut:

1. perencanaan kebutuhan dan penganggaran
2. pengadaan
3. penggunaan dan pemanfaatan
4. pengamanan dan pemeliharaan
5. penilaian
6. penghapusan dan pemindahtanganan
7. penatausahaan
8. pengawasan dan pengendalian

### **2.2.1 Perencanaan Kebutuhan dan Penganggaran**

Menurut PP No.38/2008 perencanaan kebutuhan adalah kegiatan merumuskan rincian kebutuhan barang milik negara/daerah untuk menghubungkan pengadaan barang yang telah lalu dengan keadaan yang sedang berjalan sebagai dasar dalam melakukan



tindakan yang akan datang. Perencanaan kebutuhan barang milik daerah dimulai dari penyusunan Rencana Kebutuhan Barang Unit (RKBU) di setiap unit/satuan kerja yang dituangkan dalam Rencana Anggaran Satuan Kerja sebagai bahan penyusunan RAPBD. RKBU dibuat dengan memperhatikan standarisasi harga yang telah ditetapkan oleh kepala daerah setiap tahunnya. Setelah APBD disahkan, setiap unit menyusun Daftar Rencana Tahunan Barang Unit (DRTBU) dan kemudian disampaikan kepada Kepala daerah melalui Kepala Bagian Umum dan Perlengkapan Setdakab. Selanjutnya DRTBU dari semua unit tersebut diteliti dan dihimpun menjadi Daftar Kebutuhan Barang Daerah (DKBD) untuk satu tahun anggaran. DKBD ini dijadikan pedoman di dalam penganggaran pengadaan barang daerah. Di dalam pembuatan DKBD ini, Bagian Umum dan Perlengkapan berkoordinasi dengan Badan Perencanaan Daerah sebagai instansi yang bertugas membuat kebijakan teknis tentang perencanaan daerah di kabupaten.

### **2.2.2 Pengadaan**

Pengadaan barang dan jasa pemerintah secara khusus diatur melalui Keputusan Presiden No.80/2003 dengan tujuh perubahannya, yaitu:

1. perubahan pertama melalui Keputusan Presiden No.61/2004,
2. perubahan kedua melalui Peraturan Presiden No.32/2005
3. perubahan ketiga melalui Peraturan Presiden No.70/2005
4. perubahan keempat melalui Peraturan Presiden No.8/2006
5. perubahan kelima melalui Peraturan Presiden No.79/2006
6. perubahan keenam melalui Peraturan Presiden No.85/2006
7. perubahan ketujuh melalui Peraturan Presiden No.95/2007

Barang milik daerah dapat berasal dari APBD kabupaten atau penyerahan dari pihak ketiga, misalnya berupa bantuan dari APBD Provinsi, APBN, Luar Negeri atau pihak swasta. Pengadaan barang milik daerah dilaksanakan oleh Panitia Pengadaan Barang/Jasa yang dibentuk setiap tahun anggaran melalui Keputusan Kepala daerah. Panitia pengadaan barang/jasa terdiri dari 2 (dua), yaitu panitia pengadaan Sekretariat/Pemerintah Daerah dan panitia pengadaan Unit/Satuan Kerja. Pembentukan 2 macam panitia ini dilakukan karena pengadaan barang/jasa dilakukan secara terpusat dan terdesentralisasi. Pembentukan panitia pengadaan barang/jasa bertujuan untuk

memastikan terpenuhinya persyaratan administrasi dan kualitas barang dan jasa sesuai kebutuhan.

Pengadaan barang menurut Kepres 80/2003 wajib menerapkan prinsip-prinsip efisien, efektif, terbuka dan bersaing, transparan, adil/tidak diskriminatif, dan akuntabel. Pengadaan barang dan jasa dilaksanakan oleh Unit Layanan Pengadaan. Panitia pengadaan wajib dibentuk untuk semua pengadaan dengan nilai di atas Rp 50 juta. Untuk pengadaan kurang dari Rp 50 juta dilaksanakan oleh panitia atau pejabat pengadaan. Pasal 11 Keppres 80/2003 menentukan persyaratan penyedia barang/jasa secara terperinci.

Pengguna barang/jasa wajib memiliki harga perkiraan sendiri (HPS) yang dikalkulasikan secara keahlian dan berdasarkan data yang dapat dipertanggungjawabkan yang disusun oleh panitia/pejabat pengadaan dan ditetapkan oleh pengguna barang/jasa. HPS digunakan sebagai alat untuk menilai kewajaran harga penawaran termasuk rinciannya dan untuk menetapkan besaran tambahan nilai jaminan pelaksanaan bagi penawaran yang dinilai terlalu rendah, tetapi tidak dapat dijadikan dasar untuk menggugurkan penawaran. Nilai total HPS terbuka dan tidak bersifat rahasia. HPS merupakan salah satu acuan dalam menentukan tambahan nilai jaminan.

Secara umum pemilihan penyedia barang/jasa pemborongan/jasa lainnya dilakukan melalui metode pelelangan umum. Pelelangan umum adalah metode pemilihan penyedia barang/jasa yang dilakukan secara terbuka dengan pengumuman secara luas minimal di satu surat kabar nasional dan/atau satu surat kabar provinsi. Jika jumlah penyedia barang/jasa yang mampu melaksanakan diyakini terbatas dan untuk pekerjaan yang kompleks, maka pemilihan penyedia barang/jasa dapat dilakukan dengan metode pelelangan terbatas. Jika metode pelelangan umum atau pelelangan terbatas dinilai tidak efisien dari segi biaya pelelangan, maka pemilihan penyedia barang/jasa dapat dilakukan dengan metode pemilihan langsung, yaitu pemilihan penyedia barang/jasa dengan membandingkan sebanyak mungkin penawaran, minimal 3 penawaran dari penyedia barang/jasa yang telah lulus prakualifikasi. Dalam keadaan tertentu dan keadaan khusus pemilihan penyedia barang/jasa dapat dilakukan dengan penunjukan langsung terhadap 1 penyedia barang/jasa.

Peraturan Presiden No.95/2007 sebagai perubahan ketujuh atas Keppres 80/2003 menjelaskan keadaan tertentu dan keadaan khusus. Keadaan tertentu meliputi:

- a. penanganan darurat untuk pertahanan negara, keamanan dan keselamatan masyarakat yang pelaksanaan pekerjaannya tidak dapat ditunda atau harus dilakukan segera,
- b. pekerjaan yang perlu dirahasiakan yang menyangkut pertahanan dan keamanan Negara yang ditetapkan oleh Presiden; dan/atau
- c. pekerjaan yang berskala kecil dengan nilai maksimum Rp50 juta, dengan ketentuan :
  - 1) untuk keperluan sendiri; dan/atau
  - 2) teknologi sederhana; dan/atau
  - 3) risiko kecil; dan/atau
  - 4) dilaksanakan oleh penyedia barang/jasa usaha orang perseorangan dan/atau badan usaha kecil termasuk koperasi kecil; dan/atau
- d. Pekerjaan yang hanya dapat dilakukan oleh pemegang hak paten atau pihak yang telah mendapat ijin; dan/atau
- e. Pekerjaan pengadaan barang dan pendistribusian logistik pemilihan Kepala Daerah dan Wakil Kepala Daerah yang penanganannya memerlukan pelaksanaan secara cepat
- f. Pekerjaan pengadaan barang/jasa yang penanganannya memerlukan pelaksanaan secara cepat dalam rangka rehabilitasi dan rekonstruksi di Provinsi Nanggroe Aceh Darussalam dan Kepulauan Nias Provinsi Sumatera Utara yang dilaksanakan oleh Badan Rehabilitasi dan Rekonstruksi Wilayah dan Kehidupan Masyarakat Provinsi NAD dan Kepulauan Nias Provinsi Sumatera Utara.

Sedangkan keadaan khusus meliputi keadaan-keadaan sebagai berikut:

- a. pekerjaan berdasarkan tarif resmi yang ditetapkan pemerintah; atau
- b. pekerjaan/ barang spesifik yang hanya dapat dilaksanakan oleh satu penyedia barang/jasa, pabrikan, pemegang hak paten; atau
- c. merupakan hasil produksi usaha kecil atau koperasi kecil atau pengrajin industri kecil yang telah mempunyai pasar dan harga yang relatif stabil; atau

- d. pekerjaan yang kompleks yang hanya dapat dilaksanakan dengan penggunaan teknologi khusus dan/atau hanya ada satu penyedia barang/jasa yang mampu mengaplikasikannya.
- e. pekerjaan pengadaan dan distribusi bahan obat, obat dan alat kesehatan dalam rangka menjamin ketersediaan obat untuk pelaksanaan peningkatan pelayanan kesehatan masyarakat yang jenis, jumlah dan harganya telah ditetapkan oleh menteri yang bertanggung jawab di bidang kesehatan.

### **2.2.3 Penggunaan dan Pemanfaatan**

Definisi penggunaan barang daerah menurut PP 38/2008, adalah kegiatan yang dilakukan oleh pengguna barang dalam mengelola dan menatausahakan barang milik daerah yang sesuai dengan tugas pokok dan fungsi instansi yang bersangkutan.

Sedangkan pemanfaatan barang daerah adalah pendayagunaan barang milik daerah yang tidak dipergunakan sesuai dengan tugas pokok dan fungsi satuan kerja perangkat daerah, dalam bentuk sewa, pinjam pakai, kerjasama pemanfaatan, dan bangun serah guna/bangun guna serah dengan tidak mengubah status kepemilikan. Selanjutnya dijelaskan bahwa kerjasama pemanfaatan merupakan pendayagunaan barang milik negara/daerah oleh pihak lain dalam jangka waktu tertentu dalam rangka peningkatan penerimaan negara bukan pajak/pendapatan daerah dan sumber pembiayaan lainnya.

Bentuk-bentuk pemanfaatan barang daerah menurut Doli D. Siregar (2004) dibagi menjadi 3 kelompok yaitu pinjam pakai, penyewaan, dan penggunausahaan.

#### **1. Pinjam Pakai**

Pinjam pakai atau peminjaman merupakan penyerahan penggunaan barang antara pemerintah pusat dengan pemerintah daerah dan antar pemerintah daerah dalam jangka waktu tertentu tanpa menerima imbalan dan setelah jangka waktu tersebut berakhir, barang diserahkan kembali kepada pengelola barang.

#### **2. Penyewaan**

Penyewaan adalah penyerahan hak penggunaan/pemakaian barang daerah kepada pihak ketiga dalam hubungannya sewa menyewa dengan ketentuan pihak ketiga tersebut harus memberikan imbalan berupa uang sewa bulanan atau tahunan untuk masa jangka waktu tertentu, baik sekaligus maupun secara berkala.

### 3. Penggunausahaan

Penggunausahaan aset daerah adalah pendayagunaan aset daerah yang umumnya berupa tanah dan atau bangunan, oleh pihak ketiga (perusahaan swasta). Ketentuan mengenai kerjasama pemanfaatan barang milik negara/daerah diatur pada pasal 26 PP 6/2006 yang selanjutnya diubah melalui PP 38/2008. Penggunausahaan barang daerah dapat dilakukan dalam bentuk-bentuk kerjasama sebagai berikut:

- Bangun Guna Serah (Build-Operate-Transfer disingkat BOT) merupakan pemanfaatan tanah dan atau bangunan yang dimiliki/dikuasai pemerintah daerah oleh pihak ketiga dengan cara pihak ketiga membangun bangunan siap pakai dan atau menyediakan, menambah sarana lain berikut fasilitas di atas tanah dan atau bangunan tersebut dan mendayagukannya selama dalam waktu tertentu untuk kemudian setelah jangka waktu berakhir menyerahkan kembali tanah dan bangunan dan atau sarana lain berikut fasilitasnya tersebut kepada daerah, serta membayar kontribusi sejumlah uang atas pemanfaatannya yang besarnya ditetapkan sesuai dengan kesepakatan.
- Bangun Serah Guna (Build-Transfer-Operate disingkat BTO) adalah pemanfaatan tanah dan atau bangunan yang dimiliki/ dikuasai pemerintah daerah oleh pihak ketiga dengan cara pihak ketiga membangun bangunan siap pakai dan atau menyediakan, menambah sarana lain berikut fasilitas di atas tanah dan atau bangunan tersebut. Setelah selesai pembangunannya, aset diserahkan kepada pemerintah daerah, selanjutnya aset berupa tanah dan bangunan siap pakai dan atau sarana lain berikut fasilitasnya tersebut diserahkan kembali kepada pihak ketiga untuk didayagunakan selama jangka waktu tertentu, dan atas pemanfaatan aset tersebut pihak ketiga membayar kontribusi yang sesuai dengan kesepakatan kedua pihak.
- Bangun Serah (Build Transfer disingkat BT) merupakan perikatan antara pemerintah daerah dengan pihak ketiga dengan ketentuan tanah milik pemerintah daerah, pihak ketiga membangun dan membiayai sampai

dengan selesai, setelah pembangunan selesai pihak ketiga menyerahkan kepada pemerintah daerah dan pemerintah daerah membayar biaya pembangunannya.

- Kerjasama Operasi (disingkat KSO) adalah perikatan antara pemerintah daerah dengan pihak ketiga, dimana pemerintah daerah menyediakan barang daerah dan pihak ketiga menanamkan modal yang dimilikinya dalam salah satu usaha, selanjutnya kedua belah pihak secara bersama-sama atau bergantian mengelola manajemen dan proses operasionalnya, keuntungan dibagi sesuai dengan besarnya bagian masing-masing.

#### **2.2.4 Pengamanan dan Pemeliharaan**

Menurut PP No. 6/2006 pengamanan terhadap barang milik daerah meliputi pengamanan administrasi, fisik, dan hukum. Pengamanan secara administrasi dilakukan melalui kegiatan inventarisasi. Pengamanan fisik dilakukan untuk mencegah terjadinya penurunan fungsi barang. Pengamanan hukum antara lain meliputi kegiatan melengkapi bukti status kepemilikan. Pengelola barang, pengguna barang dan/atau kuasa pengguna barang wajib melakukan pengamanan barang milik daerah yang berada dalam penguasaannya.

Barang milik daerah berupa tanah harus disertifikatkan atas nama pemerintah daerah yang bersangkutan. Barang milik daerah berupa bangunan harus dilengkapi dengan bukti kepemilikan atas nama pemerintah daerah yang bersangkutan. Barang milik daerah selain tanah dan/atau bangunan harus dilengkapi dengan bukti kepemilikan atas nama pemerintah daerah yang bersangkutan.

Bukti kepemilikan barang milik daerah wajib disimpan dengan tertib dan aman. Penyimpanan bukti kepemilikan barang milik negara berupa tanah dan/atau bangunan dilakukan oleh pengelola barang.

Penyimpanan bukti kepemilikan barang milik negara selain tanah dan/atau bangunan dilakukan oleh pengguna barang/kuasa pengguna barang. Penyimpanan bukti kepemilikan barang milik daerah dilakukan oleh pengelola barang.

Pengguna barang dan/atau kuasa pengguna barang bertanggung jawab atas pemeliharaan barang milik daerah yang ada di bawah penguasaannya dengan

berpedoman pada Daftar Kebutuhan Pemeliharaan Barang (DKPB). Biaya pemeliharaan barang milik negara/daerah dibebankan pada Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah.

Kuasa pengguna barang wajib membuat daftar hasil pemeliharaan barang yang berada dalam kewenangannya dan melaporkan/menyampaikan daftar hasil pemeliharaan barang tersebut kepada pengguna barang secara berkala. Pengguna barang atau pejabat yang ditunjuk meneliti laporan menyusun daftar hasil pemeliharaan barang yang dilakukan dalam satu tahun anggaran sebagai bahan untuk melakukan evaluasi mengenai efisiensi pemeliharaan barang milik negara/daerah.

### **2.2.5 Penilaian**

Penilaian barang milik daerah bertujuan untuk mengetahui nilai riil aset atau barang milik pemerintah daerah berdasarkan nilai pasar. Penilaian atas barang milik daerah akan menjadi acuan dalam penyusunan neraca daerah, pemanfaatan, dan pemindahtanganan barang milik daerah. Penilaian atas aset tetap daerah dapat dilakukan oleh penilai internal atau eksternal.

PP No.38/2008 menyebutkan penilaian barang milik negara berupa tanah dan/atau bangunan dalam rangka pemanfaatan atau pemindahtanganan dilakukan oleh penilai internal yang ditetapkan oleh pengelola barang atau kepala daerah, dan dapat melibatkan penilai eksternal yang ditetapkan oleh pengelola barang atau kepala daerah.

Penilaian barang milik daerah dilaksanakan untuk mendapatkan nilai wajar, dengan estimasi terendah menggunakan NJOP. Nilai jual atas barang milik negara berupa tanah yang diperlukan untuk pembangunan rumah susun sederhana ditetapkan oleh Menteri Keuangan berdasarkan perhitungan yang ditetapkan oleh Menteri Pekerjaan Umum.

PP No.6/2006 menjelaskan penilaian barang milik daerah selain tanah dan/atau bangunan dalam rangka pemanfaatan atau pemindahtanganan dilakukan oleh tim yang ditetapkan oleh pengelola barang, dan dapat melibatkan penilai independen yang ditetapkan pengelola barang. Penilaian barang milik daerah dilaksanakan untuk mendapatkan nilai wajar. Hasil penilaian barang milik daerah ditetapkan oleh pengelola barang milik daerah.

## **2.2.6 Penghapusan dan Pemindahtanganan**

Penghapusan barang daerah menurut PP 38/2008 merupakan tindakan menghapus barang milik daerah dari daftar barang dengan menerbitkan surat keputusan dari pejabat yang berwenang untuk membebaskan pengguna dan/atau kuasa pengguna barang dan/atau pengelola barang dari tanggung jawab administrasi dan fisik atas barang yang berada dalam penguasaannya. Penghapusan barang milik daerah menurut PP 6/2006 meliputi:

- a. penghapusan dari daftar barang pengguna dan/atau kuasa pengguna;
- b. penghapusan dari daftar barang milik daerah.

Penghapusan barang milik daerah dari daftar barang pengguna dan/atau kuasa pengguna dilakukan ketika barang milik daerah dimaksud sudah tidak berada dalam penguasaan pengguna barang dan/atau kuasa pengguna barang. Penghapusan tersebut dilakukan dengan penerbitan surat keputusan penghapusan dari pengguna barang setelah mendapat persetujuan gubernur/bupati/walikota atas usul pengelola barang untuk barang milik daerah. Pelaksanaan atas penghapusan selanjutnya dilaporkan kepada pengelola barang.

Penghapusan barang milik daerah dari daftar barang milik daerah dilakukan dalam hal barang milik daerah dimaksud sudah beralih kepemilikannya, terjadi pemusnahan atau karena sebab-sebab lain. Penghapusan dilakukan dengan penerbitan surat keputusan penghapusan dari pengelola barang setelah mendapat persetujuan gubernur/bupati/walikota untuk barang milik daerah.

Selanjutnya dijelaskan pada PP 38/2008 bahwa penghapusan barang milik negara/daerah dengan tindak lanjut pemusnahan dilakukan apabila barang milik negara/daerah dimaksud:

- a. tidak dapat digunakan, tidak dapat dimanfaatkan, dan/atau tidak dapat dipindahtangankan; atau
- b. alasan lain sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

Pemusnahan dilaksanakan oleh:

- a. pengguna barang setelah mendapat persetujuan pengelola barang untuk barang milik negara; atau



b. pengguna barang dengan surat keputusan dari pengelola barang setelah mendapat persetujuan gubernur/bupati/walikota untuk barang milik daerah.

Pelaksanaan pemusnahan dituangkan dalam berita acara dan dilaporkan kepada pengelola barang.

Pemindahtanganan adalah pengalihan kepemilikan barang milik daerah sebagai tindak lanjut dari penghapusan dengan cara dijual, dipertukarkan, dihibahkan atau disertakan sebagai modal pemerintah. Dengan menjual barang daerah kepada pihak lain, pemerintah daerah menerima penggantian dalam bentuk uang. Tukar-menukar adalah pengalihan kepemilikan barang milik negara/daerah yang dilakukan antara pemerintah pusat dengan pemerintah daerah, antar pemerintah daerah, atau antara pemerintah pusat/pemerintah daerah dengan pihak lain, dengan menerima penggantian dalam bentuk barang, sekurang-kurangnya dengan nilai seimbang. Berbeda dengan tukar-menukar, pengalihan kepemilikan barang melalui hibah tidak memperoleh penggantian. Penyertaan modal pemerintah pusat/daerah adalah pengalihan kepemilikan barang milik negara/daerah yang semula merupakan kekayaan yang tidak dipisahkan menjadi kekayaan yang dipisahkan untuk diperhitungkan sebagai modal/saham negara atau daerah pada badan usaha milik negara, badan usaha milik daerah, atau badan hukum lainnya yang dimiliki negara.

PP 6/2006 menjelaskan ketentuan untuk pemindahtanganan barang milik negara/daerah, beserta ketentuan untuk penjualan, tukar-menukar, hibah dan pemindahtanganan aset tetap ketika pemerintah daerah melakukan penyertaan modal.

Pemindahtanganan barang milik daerah untuk tanah dan/atau bangunan; dan selain tanah dan/atau bangunan yang bernilai lebih dari Rp 5 miliar, dilakukan setelah mendapat persetujuan DPRD dengan usulan diajukan oleh gubernur/bupati/walikota.

Pemindahtanganan barang milik daerah berupa tanah dan/atau bangunan tidak memerlukan persetujuan DPRD, apabila:

- a. sudah tidak sesuai dengan tata ruang wilayah atau penataan kota;
- b. harus dihapuskan karena anggaran untuk bangunan pengganti sudah disediakan dalam dokumen penganggaran;
- c. diperuntukkan bagi pegawai negeri;

- d. diperuntukkan bagi kepentingan umum;
- e. dikuasai negara berdasarkan keputusan pengadilan yang telah memperoleh kekuatan hukum tetap dan/atau berdasarkan ketentuan perundangundangan, yang jika status kepemilikannya dipertahankan tidak layak secara ekonomis.

Pemindahtanganan barang milik daerah berupa tanah dan/atau bangunan yang tidak memerlukan persetujuan DPRD dilakukan oleh pengelola barang setelah mendapat persetujuan gubernur/bupati/walikota. Pemindahtanganan barang milik daerah selain tanah dan/atau bangunan yang bernilai sampai dengan Rp 5 miliar dilakukan oleh pengelola barang setelah mendapat persetujuan gubernur/bupati/walikota.

### **2.2.7 Penatausahaan**

Penatausahaan menurut PP 38/2008 meliputi rangkaian kegiatan yang meliputi pembukuan, inventarisasi, dan pelaporan barang milik negara/daerah sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Inventarisasi adalah kegiatan untuk melakukan pendataan, pencatatan, dan pelaporan hasil pendataan barang milik negara/daerah.

Menurut Permendagri No. 17 tahun 2007, inventarisasi barang milik daerah terdiri dari 2 kegiatan yaitu kegiatan pencatatan dan kegiatan pelaporan. Kegiatan inventarisasi merupakan siklus per lima tahunan. Inventarisasi barang milik daerah memiliki alur kerja atau pelaporan dari unit kerja terendah hingga unit kerja tertinggi sehingga dihasilkan kompilasi barang milik daerah yang ada di setiap unit kerja.

Penatausahaan dilakukan dengan inventarisasi dan pencatatan barang milik daerah oleh Tim Pelaksana Inventarisasi Barang Daerah dalam rangka penyusunan neraca daerah. Hasil inventarisasi barang milik daerah adalah Buku Daftar Aset Tetap Pemerintah Kabupaten/Kota. Buku ini merupakan dasar untuk penyusunan Neraca Awal Daerah per 31 Desember pada suatu tahun anggaran, dan data-data pada buku tersebut merupakan data awal rekapitulasi jumlah aset tetap pemerintah daerah. Selanjutnya, untuk tahun-tahun berikutnya inventarisasi berupa pencatatan mutasi barang bertambah atau berkurang. Untuk mendapatkan data yang lebih akurat atas barang daerah dapat dilakukan sensus barang daerah. Sensus barang daerah menghasilkan Buku Induk Inventaris Barang.

Mutasi barang daerah merupakan tindak lanjut atas sensus barang daerah. Buku Induk Inventaris Barang merupakan data awal untuk mutasi barang pada tahun berikutnya. Mutasi barang pada masing-masing unit/satuan kerja secara periodik dilaporkan setiap tahun.

Pendataan fisik terhadap barang milik daerah meliputi pendataan yang terdiri atas bentuk, luas, volume/jumlah, jenis, alamat dan lain-lain. Penentuan kondisi fisik barang daerah terbagi dalam 3 kategori, yaitu baik, rusak ringan, dan rusak berat. Tidak ada petunjuk teknis yang secara khusus mengatur tentang kriteria tersebut, hanya mengacu kepada kondisi fisik yang mempengaruhi kinerja dari barang tersebut. Barang daerah yang baik secara fisik dan kinerjanya masuk dalam kategori kondisi baik. Barang daerah yang secara fisik banyak mengalami kerusakan sehingga tidak dapat menjalankan fungsinya termasuk dalam kategori rusak berat. Kondisi rusak ringan ditetapkan atas barang daerah yang mengalami kerusakan ringan secara fisik namun masih dapat berfungsi.

### **2.2.8 Pengawasan dan Pengendalian**

Pengawasan atas barang daerah berupa pemeriksaan yang dilakukan terhadap setiap barang daerah yang diperoleh melalui pengadaan. Pemeriksaan dilakukan oleh Panitia Pemeriksa Barang Daerah yang dibentuk setiap tahun melalui Keputusan Kepala daerah. Panitia Pemeriksa Barang Daerah terdiri atas 2 bagian yaitu panitia pemeriksa barang untuk lingkup Sekretariat/Pemerintah Daerah dan panitia pemeriksa barang untuk lingkup Unit/Satuan Kerja. Tugas pokok panitia pemeriksa barang adalah membantu Kepala daerah dalam pemeriksaan barang daerah. Panitia dalam menjalankan tugasnya bertanggung jawab dan melaporkan hasil pelaksanaan tugasnya kepada kepala daerah.

### **2.3 Akuntansi Aset Tetap Menurut Standar Akuntansi Pemerintahan dan Akuntansi Aset Tetap di Amerika**

Standar Akuntansi Pemerintah mengklasifikasikan aset tetap berdasarkan kesamaan dalam sifat atau fungsinya dalam aktivitas operasi entitas. Aset tetap diklasifikasikan dalam 6 kelompok sebagai berikut:

- a. Tanah
- b. Peralatan dan Mesin
- c. Gedung dan Bangunan
- d. Jalan, Irigasi dan Jaringan
- e. Aset Tetap Lainnya
- f. Konstruksi dalam Pengerjaan

Tanah yang merupakan aset tetap adalah tanah yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap pakai. Peralatan dan Mesin meliputi seluruh mesin-mesin dan kendaraan bermotor, alat elektronik dan seluruh inventaris kantor dan peralatan lainnya yang nilainya signifikan dan masa manfaatnya lebih dari 12 bulan dan dalam kondisi siap pakai. Gedung dan Bangunan adalah seluruh gedung dan bangunan yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap pakai. Jalan, Irigasi dan Jaringan terdiri atas jalan, irigasi dan jaringan yang dibangun oleh pemerintah serta dimiliki dan/atau dikuasai oleh pemerintah dan dalam kondisi siap pakai. Aset Tetap Lainnya merupakan aset tetap yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam kelompok aset tetap di atas, yang diperoleh dan dimanfaatkan untuk kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap pakai. Konstruksi dalam Pengerjaan adalah aset tetap yang sedang dalam proses pembangunan namun pada tanggal laporan keuangan belum selesai seluruhnya.

Aset tetap yang tidak digunakan untuk keperluan operasional pemerintah tidak dapat memenuhi definisi aset tetap sehingga harus ditampilkan pada pos aset lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya. Standar Akuntansi Pemerintah mengatur aset tetap dalam beberapa sub bagian yaitu Pengakuan, Penilaian/Pengukuran, Penyusutan Aset Tetap, Penilaian Kembali Aset Tetap (Revaluasi), Penghentian dan Pelepasan, serta Pengungkapan.

*Government Accounting Standards Board* (GASB) tidak membuat klasifikasi yang terstandardisasi atas GCA. Namun banyak entitas pemerintah yang mengikuti rekomendasi *Government Finance Officers Association* (GFOA) yang mengklasifikasikan GCA sebagai berikut:

1. Tanah
2. Bangunan dan Pengembangan Bangunan

3. Infrastruktur
4. Mesin dan Peralatan
5. Konstruksi dalam Pengerjaan

Klasifikasi GCA menurut GASB ini tidak bersifat mutlak karena entitas pemerintah tertentu memiliki kekhususan pada aset tetapnya sesuai dengan aktivitas yang dilakukannya misalnya perpustakaan memiliki buku-buku, museum memiliki benda-benda koleksi.

### 2.3.1 Pengakuan

Suatu aset diakui sebagai aset tetap harus berwujud dan memenuhi 4 kriteria:

- a. mempunyai masa manfaat lebih dari 12 bulan
- b. biaya perolehan dapat diukur secara andal
- c. tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas, dan
- d. diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan.

Suatu aset dianggap memiliki masa manfaat lebih dari 12 bulan jika manfaat ekonomi masa depan aset tersebut berkontribusi terhadap kegiatan operasional pemerintah baik secara langsung maupun tidak langsung. Manfaat tersebut dapat berupa aliran pendapatan atau penghematan belanja bagi pemerintah. Manfaat ekonomi masa yang akan datang mengalir ke suatu entitas dapat dipastikan bila entitas tersebut akan menerima manfaat dan menerima resiko terkait. Kepastian ini biasanya hanya tersedia jika manfaat dan resiko telah diterima entitas tersebut. Sebelum hal ini terjadi, perolehan aset tidak dapat diakui.

Pengukuran dapat dipertimbangkan andal biasanya dipenuhi bila terdapat transaksi pertukaran dengan bukti pembelian aset tetap yang mengidentifikasi biayanya. Dalam keadaan suatu aset yang dikonstruksi atau 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.

Keandalan pengukuran bergantung pada asumsi pengukuran yang digunakan sehingga dibutuhkan pertimbangan profesional yang hati-hati dalam pengukuran nilai aset kasus per kasus. Pengungkapan asumsi yang digunakan akan membantu para

pengguna laporan keuangan memahami penilaian dan keandalan pengukuran yang digunakan. Penilaian aset yang komprehensif seharusnya dilaksanakan oleh ahli yang independen, profesional, dan mempunyai kualifikasi tinggi. Tujuan utama dari perolehan aset adalah untuk digunakan oleh pemerintah dalam mendukung kegiatan operasionalnya dan bukan dimaksudkan untuk dijual.

Pengakuan aset tetap akan sangat andal bila aset tetap telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan atau pada suatu saat penguasaannya berpindah. Keandalan pengakuan aset didukung dengan adanya bukti perpindahan hak kepemilikan dan/atau penguasaan secara hukum, misalnya berupa sertifikat tanah dan bukti kepemilikan kendaraan bermotor.

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 aset tetap yang dibangun dengan cara swakelola meliputi biaya langsung untuk tenaga kerja, bahan baku, dan biaya tidak langsung termasuk biaya perencanaan dan pengawasan, perlengkapan, tenaga listrik, sewa peralatan dan semua biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pembangunan aset tetap tersebut.

GASB memasukkan biaya untuk penambahan, perbaikan dan renovasi sebagai tambahan biaya bagi GCA. Entitas pemerintah harus membedakan pengeluaran yang akan dikapitalisir dengan pengeluaran yang dianggap sebagai beban. Biaya untuk penambahan, perbaikan dan renovasi sering dianggap sebagai pengeluaran modal (*capital outlays*). Namun ada beberapa kendala yang dihadapi, yaitu ketika:

- nilai pengeluaran yang tidak sesuai dengan kriteria kapitalisasi GCA,
- terjadi kesalahan dalam mengklasifikasikan pengeluaran modal menjadi perbaikan dan perawatan atau sebagai pengeluaran operasi.

Pengeluaran yang bersifat penambahan pada aset tetap diakumulasikan pada suatu akun Konstruksi dalam Pengerjaan selama masa pembangunannya kemudian setelah proyek pembangunan tersebut selesai dilakukan re-klas berdasarkan jenis aset tetap.

### **2.3.2 Penilaian dan Pengukuran**

Suatu aset tetap disajikan pada neraca berikut nilainya yang ditentukan sesuai dengan biaya perolehannya. Aset tetap yang diperoleh dengan tanpa nilai, nilainya ditentukan sebesar nilai wajar pada saat aset tetap tersebut diperoleh. Dalam penyusunan neraca awal suatu entitas, biaya perolehan aset tetap ditentukan dengan nilai wajar pada saat neraca awal tersebut disusun. Pada periode selanjutnya setelah tanggal neraca awal, nilai aset tetap dalam perolehan aset tetap baru ditentukan dengan biaya perolehan atau harga wajar jika biaya perolehan tidak ada.

Menurut buletin teknis SAP No.3, penilaian aset untuk penyusunan neraca awal berdasarkan Kepmendagri 29/2002, yaitu Kepala Daerah dapat secara bertahap melakukan penilaian seluruh aset Daerah yang dilakukan oleh Lembaga Independen bersertifikat bidang pekerjaan penilaian aset dengan mengacu pada Pedoman Penilaian Aset Daerah yang dikeluarkan oleh Menteri Dalam Negeri. Untuk keperluan penyusunan neraca awal, termasuk penilaian asetnya, KSAP telah menerbitkan Buletin Teknis Penyusunan Neraca Awal Pemda. Dalam Buletin Teknis tersebut tersedia berbagai alternatif penilaian aset yang dapat dipilih oleh Pemda dalam penyusunan neraca awal. Oleh karena itu bagi Pemda yang belum menyajikan pos-pos neraca sesuai dengan ketentuan-ketentuan dalam SAP, yang selanjutnya diilustrasikan melalui Buletin Teknis tersebut dapat melakukan penyesuaian. Sebagai contoh: tanah dapat dinilai berdasarkan Nilai Jual Obyek Pajak, Bangunan dapat dinilai berdasarkan standar biaya yang disusun oleh Departemen Pekerjaan Umum.

Buletin Teknis SAP No.5 tentang Akuntansi Penyusutan menjelaskan pertukaran aset tetap dapat dilakukan antar unit pemerintah sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Pertukaran aset tetap dapat dilakukan atas aset tetap sejenis dan antar aset tetap yang tidak sejenis. Pertukaran aset tetap yang tidak sejenis diatur dalam paragraf 43 PSAP 07 yaitu nilai aset yang diperoleh dicatat sebesar nilai tercatat aset yang diserahkan setelah disesuaikan dengan jumlah kas yang diserahkan. Pertukaran aset tetap yang sejenis diatur dalam paragraf 44 PSAP 07, yaitu tidak diakui adanya laba rugi. Dalam keadaan demikian nilai aset tetap yang diperoleh dicatat sebesar nilai tercatat aset yang diserahkan.

Freeman dan Shoulders (2003) menyebutkan bahwa GCA dicatat berdasarkan biaya perolehannya. Biaya perolehan didefinisikan sebagai nilai yang diberikan atau nilai aset yang diperoleh, yang mana yang lebih dapat ditentukan. Biaya perolehan meliputi semua pengeluaran yang terjadi sampai dengan aset siap untuk dimanfaatkan. Sebelumnya banyak entitas pemerintah yang tidak dapat mendata GCA dengan baik. Kendala yang dihadapi antara lain catatan asli tidak tersedia dan rekonstruksi catatan tersebut tidak mungkin atau sangat mahal jika dilakukan. Dalam kondisi itu Kodifikasi GASB mengizinkan untuk mencatat *original cost* berdasarkan data yang tersedia namun dasar penilaian aset harus dijelaskan pada laporan keuangan. Kebijakan kapitalisasi harus memenuhi ketentuan hukum dan kebutuhan pengendalian. Entitas pemerintah dapat membuat kebijakan tentang kapitalisasi yang berdasarkan pada kepatuhan kepada hukum, materialitas dan pertimbangan pengendalian.

### 2.3.3 Penyusutan Aset Tetap

Aset tetap selain Tanah dan Konstruksi dalam Pengerjaan dapat disusutkan. Penyusutan nilai aset tetap dapat dilakukan dengan metode garis lurus, metode saldo menurun, dan metode unit produksi sesuai dengan masa manfaat.

Masa manfaat suatu aset menurut SAP didefinisikan sebagai:

- Periode suatu aset diharapkan digunakan untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pelayanan publik; atau
- Jumlah produksi atau unit serupa yang diharapkan diperoleh dari aset untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pelayanan publik.

Metode penyusutan yang digunakan harus menggambarkan manfaat ekonomik atau kemungkinan manfaat yang akan mengalir ke pemerintah. Nilai penyusutan diakui sebagai pengurang nilai aset tetap dan Diinvestasikan dalam Aset Tetap.

Buletin Teknis SAP No.5 tentang Akuntansi Penyusutan menjelaskan bahwa suatu aset yang sudah disusutkan seluruh nilainya sehingga nilai bukunya menjadi Rp 0 namun secara teknis masih dapat dimanfaatkan, tetap disajikan dalam neraca dengan nilai perolehan dan akumulasi penyusutannya. Aset tersebut tetap dicatat dalam kelompok aset tetap yang bersangkutan dan dijelaskan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Aset tetap yang telah habis masa penyusutannya dapat dihapuskan jika telah mendapat ijin



penghapusbukuan dari pejabat yang berwenang. Penghapusbukuan aset tetap pemerintah daerah menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri No.17/2007, hanya dapat dihapuskan jika telah mendapat persetujuan dari Kepala Daerah.

Pengeluaran untuk melakukan perbaikan aset tetap yang menambah masa manfaat atau menambah kapasitas aset tetap (pengeluaran modal) akan mempengaruhi perhitungan penyusutan aset tetap tersebut. Paragraf 50 PSAP 07 menjelaskan pengeluaran modal perlu ditambahkan pada nilai buku aset tetap dan disusutkan selama masa manfaat aset setelah pengeluaran modal dilakukan.

#### **2.3.4 Penilaian Kembali Aset Tetap (Revaluasi)**

Pada umumnya revaluasi Aset tetap tidak diperkenankan karena SAP menganut penilaian aset berdasarkan biaya perolehan atau harga pertukaran, namun revaluasi dapat dilakukan berdasarkan ketentuan pemerintah yang berlaku secara nasional.

Jika revaluasi dilakukan maka laporan keuangan harus menjelaskan penyimpangan dari konsep biaya perolehan di dalam penyajian aset tetap serta pengaruh penyimpangan tersebut terhadap gambaran keuangan suatu entitas. Selisih antara nilai revaluasi dengan nilai tercatat dibukukan dalam ekuitas dana pada akun Diinvestasikan pada Aset Tetap.

#### **2.3.5 Penghentian dan Pelepasan**

Pelepasan aset tetap atau penghentian penggunaan aset tetap secara permanen. Aset tetap yang secara permanen dihentikan penggunaannya atau dilepaskan harus dihapuskan dari neraca dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah tidak memenuhi definisi aset tetap dan harus dipindahkan ke pos aset lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya.

Kodifikasi GASB tidak menjelaskan tentang penghapusan GCA karena kerusakan, keusangan, atau *abandonment*. Adalah wajar untuk menurunkan nilai aset jika suatu aset tetap digunakan untuk suatu tujuan yang berbeda dengan tujuan pembeliannya. Aset tetap yang akan dijual harus dicatat pada nilai sisanya.

### 2.3.6 Pengungkapan

Informasi yang harus diungkapkan tentang aset tetap pada laporan keuangan pemerintah daerah meliputi:

1. Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat (*carrying amount*)
2. Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
  - Penambahan
  - Pelepasan
  - Akumulasi penyusutan dan perubahan nilai jika ada
  - Mutasi aset tetap lainnya
3. Informasi penyusutan, yaitu nilai penyusutan, metode penyusutan dan masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan, nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode
4. Eksistensi dan batasan hak milik atas aset tetap
5. Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan aset tetap
6. Jumlah pengeluaran pada pos aset tetap dalam konstruksi
7. Jumlah komitmen untuk akuisisi aset tetap
8. Dalam hal dilakukan revaluasi atas aset tetap, harus diungkapkan tentang dasar peraturan untuk menilai kembali aset tetap, tanggal efektif penilaian kembali, nama penilai independen (jika ada), hakikat setiap petunjuk yang digunakan untuk menentukan biaya pengganti, nilai tercatat setiap jenis aset tetap.

Freeman dan Shoulders (2003) menjelaskan tentang perlunya pencatatan GCA. Masing-masing catatan tersendiri dibuat untuk setiap unit GCA. Catatan ini selanjutnya merupakan catatan pendukung bagi saldo GCA yang ditampilkan pada neraca. Informasi yang seharusnya terdapat pada catatan pendukung meliputi:

- Nomor identifikasi sistem aset
- Nomor seri, nomor identifikasi Kendaraan dan sebagainya
- Deskripsi singkat tentang aset
- Tanggal perolehan
- Nama dan alamat penjual
- Nomor voucher pembayaran

- Dana atau hutang yang digunakan untuk membeli aset
- Biaya atau estimasi biaya perolehan
- Estimasi umur aset, nilai sisa, depresiasi pertahun
- Akumulasi depresiasi
- Departemen, divisi atau unit yang menggunakan aset
- Tempat atau posisi aset
- Tanggal, metode dan otorisasi atas disposisi aset.

GCA yang tidak bergerak seperti tanah, bangunan dan infrastruktur tidak perlu didata setiap tahun namun catatannya harus direviu secara teratur agar akurat dan lengkap. GCA lainnya yang berupa barang-barang bergerak seperti mesin dan peralatan harus didata secara teratur untuk tujuan pengendalian internal. Standar GASB mengharuskan ketentuan sebagai berikut:

1. GCA dilaporkan pada laporan Laporan Aset Bersih pemerintah
2. Informasi aset tetap yang terperinci harus dijelaskan pada Catatan Atas Laporan Keuangan.

Informasi aset tetap yang terperinci tersebut harus menjelaskan:

- Saldo awal dan akhir, dengan akumulasi depresiasi yang dibuat terpisah dari biaya perolehan aset
- Akuisisi aset tetap, penjualan atau disposisi lainnya
- Beban depresiasi periode berjalan, dengan penjelasan pemanfaatan aset tetap pada setiap fungsi pada Laporan Aktivitas pemerintah.

#### **2.4 Tujuan Pelaporan Aset Tetap pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Pelaporan aset tetap pemerintah dan pengelolaannya merupakan informasi yang berguna bagi pemakai laporan keuangan pemerintah. Hal ini dapat dipahami karena karakteristik aset tetap yang dicirikan dengan nilainya yang sangat tinggi dan fungsi aset tetap sebagai pendukung aktivitas pemerintah baik dalam sebagai penunjang tugas aktivitas aparatur pemerintah dan sebagai penunjang aktivitas pelayanan publik.

Informasi yang berkaitan dengan aset tetap terdapat pada laporan keuangan pemerintah daerah khususnya pada Neraca, Belanja Modal pada Laporan Realisasi Anggaran, Catatan atas Laporan Keuangan (CALK), dan penelusuran sistem akuntansi.

Neraca memberikan informasi posisi aset tetap pada tanggal neraca. Belanja Modal pada Laporan Realisasi Anggaran menjelaskan tentang realisasi anggaran atas belanja modal untuk setiap kelompok aset tetap. Catatan atas Laporan Keuangan (CALK) menginformasikan penjelasan atas nilai aset tetap yang disajikan pada Neraca, dan informasi penting yang dianggap bermanfaat bagi pemakai dalam pengambilan keputusan. Sedangkan penelusuran sistem akuntansi dilakukan jika diperlukan informasi yang lebih mendetail tentang aset tetap. Publik dapat mengakses pelaporan aset tetap dalam Neraca dan CALK.

Pengguna laporan aset tetap pemerintah meliputi pemerintah sendiri (baik entitas pembuat laporan keuangan sendiri, maupun entitas pemerintah lainnya), pihak legislatif, masyarakat pembayar pajak dan pengguna layanan, kreditur, dan investor. Pelaporan aset tetap pemerintah bertujuan untuk:

- alat manajemen dan akuntabilitas untuk digunakan sebagai alat perencanaan dan pengendalian untuk memastikan pemanfaatan aset tetap telah efektif dan efisien,
- mengukur tingkat kepatuhan eksekutif atas APBD yang telah diundangkan,
- menunjukkan potensi daerah terlihat dari kondisi jaringan infrastruktur daerah yang mendukung investasi,
- melihat kemampuan pemerintah daerah dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat.

Kebutuhan informasi aset tetap bagi para pemakai, memenuhi beberapa kategori informasi laporan keuangan pemerintah yang dinyatakan oleh IPSAS yaitu:

- a. Menyediakan informasi tentang kondisi finansial entitas, dalam hal ini kondisi aset tetap
- b. Menyediakan informasi tentang alokasi dan penggunaan sumber daya finansial, yaitu alokasi dana untuk investasi dalam bentuk aset tetap
- c. Menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan entitas memenuhi kewajiban dan komitmennya. Posisi aset tetap menginformasikan kapasitas aset tetap untuk menjamin hutang
- d. Menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kinerja entitas dalam hal biaya dan efisiensi. Penelusuran terhadap sistem informasi dapat memberikan informasi tentang biaya dan efisiensi dalam investasi aset tetap

- e. Menyediakan informasi yang dapat menunjukkan bahwa sumber daya digunakan sesuai dengan anggaran yang ditetapkan. Laporan keuangan dapat diperbandingkan dengan APBD untuk melihat ketaatan eksekutif terhadap UU APBD. Penelusuran sistem akuntansi dapat pula menginformasikan ketaatan pemerintah pada peraturan terkait lainnya.

## 2.5 Sistem Akuntansi Aset Tetap Pemerintah Daerah

Pedoman pelaksanaan pengelolaan barang daerah disusun dalam manual administrasi barang daerah yang terdiri dari 13 bab sebagai berikut:

1. Perencanaan dan pengadaan
2. Penyimpanan dan penyaluran
3. Pemeliharaan
4. Inventarisasi
5. Perubahan status hukum
6. Pemanfaatan
7. Pengamanan
8. Barang Daerah yang dipisahkan (masih akan diatur oleh Mendagri)
9. Pembinaan
10. Pengendalian
11. Pengawasan
12. Tuntutan perbendaharaan
13. Tuntutan ganti rugi

Peraturan Pemerintah No 6 Tahun 2006 tentang Pengelolaan Barang Milik Negara dan Daerah diperjelas dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 17 Tahun 2007 tanggal 21 Maret 2007 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Barang Milik Daerah. Dalam PP No. 6 Tahun 2006 pasal 8 ayat (2) huruf i disebutkan bahwa " Kepala Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) berwenang dan bertanggungjawab menyusun dan menyampaikan Laporan Barang Pengguna Semesteran (LBPS) dan Laporan Barang Pengguna Tahunan (LBPT) yang dalam penguasaannya kepada pengelola barang". Dalam hal ini pengelola barang adalah kepala bagian aset pada Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah (SKPKD).

Kemudian Permendagri No. 17 tahun 2007 pasal 28 ayat (1) menyatakan bahwa "Pengguna/kuasa pengguna menyusun menyusun laporan barang semesteran dan tahunan, ayat (2) menyatakan: Laporan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) disampaikan kepada kepala daerah melalui pengelola, ayat (3) menyatakan : pembantu pengelola menghimpun laporan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) menjadi Laporan Barang Milik Daerah (LBMD). Dan pada Pasal 29 ayat (1) dinyatakan bahwa : Laporan Barang Milik Daerah sebagai mana dimaksud dalam Pasal 28 ayat (3), digunakan sebagai bahan untuk menyusun Neraca Pemerintah Daerah.

## **2.6 Permasalahan Asct Tetap Pemerintah Daerah**

Secara garis besar pelaporan aset tetap pemerintah daerah di Indonesia dipengaruhi oleh 2 permasalahan utama yaitu ketidakmerataan proses pembangunan daerah-daerah di wilayah Indonesia dan pemekaran wilayah yang terjadi secara cepat dan meluas terutama pada provinsi-provinsi di luar pulau Jawa. Pembangunan yang terlalu terpusat di pulau Jawa terutama Jakarta menyebabkan terjadinya kesenjangan dalam banyak hal seperti akses informasi dan ketersediaan sarana prasarana kesehatan, pendidikan dan pelayanan publik.

### **2.6.1 Karakteristik Daerah di Indonesia**

Menurut data dari majalah Topik edisi 21 pada bulan Desember 2008, sebanyak 199 pemerintah daerah di Indonesia, yang seluruhnya berstatus kabupaten masih merupakan daerah tertinggal. Proporsi daerah tertinggal mencapai 41% jika dibandingkan dengan jumlah seluruh kabupaten dan kota di Indonesia, selain kabupaten dan kota di Propinsi DKI Jakarta. Dari jumlah itu, 58 kabupaten terdapat di pulau Sumatera, 54 kabupaten berada di wilayah Sulawesi dan Halmahera, 26 kabupaten terdapat di Papua, 22 kabupaten berada di wilayah NTT dan NTB, 21 kabupaten terdapat di pulau Kalimantan, selebihnya 18 kabupaten berada di pulau Jawa dan Bali. Menurut Kementrian Pembangunan Daerah Tertinggal terdapat 6 indikator daerah tertinggal yaitu:

1. Pertumbuhan ekonomi rendah,
2. Kualitas SDM rendah, baik menyangkut pendidikan, kesehatan, lapangan kerja,

3. Infrastruktur minim, terutama yang berkaitan dengan pelayanan kebutuhan dasar seperti jalan, air bersih, listrik, sekolah, serta prasarana kesehatan
4. Kondisi pengelolaan fiskal buruk, terutama dalam hal pembagian anggaran
5. Aksesibilitas kurang, umumnya terdapat pada daerah-daerah perbatasan negara, komunitas adat terpencil. Aksesibilitas berkaitan dengan tersebarnya wilayah dan keterpencilan, terbatasnya akses terhadap permodalan, pasar, informasi dan teknologi
6. Karakteristik khusus, yakni penanganan daerah karena kondisi tertentu menjadi tertinggal seperti bencana dan konflik yang menyebabkan rusaknya infrastruktur

Dengan kondisi daerah tertinggal dapat dipastikan kemampuan daerah dalam mengelola aset tetap dan melakukan pelaporan aset tetapnya masih sangat lemah.

### **2.6.2 Pemekaran Wilayah**

Setelah UU No. 22 tahun 1999 dan UU No. 25 tahun 1999 berlaku efektif Pemekaran wilayah di Indonesia terjadi secara cepat, jika sebelumnya wilayah Indonesia terdiri atas 27 provinsi, setelah pemekaran menjadi 30 provinsi dan 1 provinsi terhapus. Pemekaran wilayah juga terjadi pada tingkat kabupaten dan kota dan masih akan berlanjut karena tuntutan kebutuhan dari masyarakat daerah dalam semangat otonomi daerah baik untuk alasan politis maupun untuk alasan lainnya.

Pemekaran wilayah di Indonesia membawa implikasi pada perubahan penentuan batas-batas wilayah secara geografis dan administratif serta pembagian atau penyerahan aset dari suatu daerah kepada daerah baru yang terbentuk. Kenyataan yang terjadi adalah pembagian atau penyerahan aset daerah tersebut sering menimbulkan masalah legal dalam hal kepemilikan dan manajemen aset daerah. Pemahaman sempit atas otonomi daerah menyebabkan banyaknya tuntutan daerah terhadap penguasaan aset-aset negara yang ada dalam wilayah hukum dan administratif daerah tertentu. Doli D. Siregar (2004) melakukan pemetaan permasalahan pemekaran wilayah pada tabel 2.1.

Tabel 2.1  
Karakteristik Masalah Pemekaran Wilayah

No	Subyek	Deskripsi
1	Batas Administratif dan Aspek Legal	Penetapan batas-batas administratif antar provinsi (terutama provinsi baru) dan antar kabupaten/kota dalam satu provinsi berimplikasi pada aspek legal dan pengelolaan potensi ekonomis aset (kekayaan) daerah.
		Pengelolaan atas infrastruktur publik, misalnya jalan raya, jembatan, sungai, dll yang berhubungan dengan daerah lain berkaitan dengan aspek regulasi lokal, misalnya dalam penetapan Perda tertentu.
		Kemungkinan terjadinya saling klaim antar daerah kabupaten/kota terhadap wilayah tertentu yang memiliki potensi ekonomi yang strategis.
2	Pengelolaan Aset Strategis	Dikelola oleh BUMN atau PMA, misalnya minyak dan bahan tambang lainnya
		Pembagian hasil secara ekonomis tidak "seimbang/adil".
		Resiko kerusakan lingkungan (ekosistem) dan sosio-ekonomi yang lebih dirasakan oleh masyarakat lokal.
3	Pengelolaan Aset	Belum dimilikinya visi dan konsep yang memadai tentang aset dan manajemen aset serta kawasan dimana manajemen aset lebih ditekankan pada kebutuhan administratif, ketimbang proses untuk mendukung pengambilan keputusan yang strategis.

Sumber: Manajemen Aset, Doli D. Siregar, 2004



## BAB 3

### METODOLOGI PENELITIAN

#### 3.1 Data Penelitian

Dalam penelitian analisis pelaporan aset tetap pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten dan Kota digunakan data sekunder dari Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten dan Kota di Indonesia. Data berupa Laporan Keuangan yang dipublikasikan tersebut, memuat informasi tentang aset tetap pemerintah kabupaten/kota, sebagai berikut:

- nilai aset tetap di neraca pemerintah daerah,
- temuan dari audit BPK atas laporan keuangan pemerintah daerah tersebut,
- nilai dan realisasi belanja modal pada laporan realisasi anggaran
- penjelasan tambahan atas informasi yang terdapat pada neraca dan laporan realisasi anggaran, terdapat pada catatan atas laporan keuangan

Data Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten dan Kota diperoleh dari situs [www.bpk.go.id](http://www.bpk.go.id) dalam bentuk Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) Semester I dan Semester II tahun 2007 dan 2008 serta telah dipublikasikan.

#### 3.2 Populasi dan Sampel Penelitian

Populasi penelitian ini adalah laporan keuangan seluruh kabupaten dan kota di Indonesia untuk tahun anggaran 2006 dan 2007, terkecuali kabupaten dan kota di propinsi DKI Jakarta. Periode tersebut dipilih dengan pertimbangan untuk melihat penerapan Standar Akuntansi Pemerintah yang mulai efektif diberlakukan untuk pelaporan keuangan pemerintahan setelah tahun 2005.

Pengambilan sampel dalam penelitian ini dilakukan dengan cara *purposive sampling*. Dengan cara tersebut maka data awal yang diperoleh diseleksi berdasarkan kriteria yang telah ditentukan, dan selanjutnya jika beberapa data yang tidak memenuhi kriteria akan dikeluarkan dari sampel penelitian. Sampel yang dipilih berasal dari seluruh

kabupaten dan kota di seluruh Indonesia, kecuali kabupaten dan kota di propinsi DKI Jakarta, dengan kriteria sebagai berikut:

- kabupaten dan kota memiliki laporan keuangan yang telah diaudit oleh BPK RI dan telah dipublikasikan
- data-data yang diperlukan dari laporan keuangan kabupaten dan kota tersedia dan lengkap
- kabupaten dan kota yang mewakili setiap propinsi di Indonesia
- kabupaten dan kota bervariasi antara daerah yang telah ada sebelum tahun 2000 dan daerah yang baru terbentuk setelah tahun 2000
- kabupaten dan kota bervariasi antara daerah maju dan daerah tertinggal

Total jumlah sampel yang memenuhi kriteria sampel tersebut di atas sejumlah 89 pemerintah daerah, terdiri dari 70 kabupaten dan 19 kota. Dari keseluruhan sampel 47 daerah di antaranya adalah kabupaten/kota yang terdapat di pulau Jawa dan Bali, 15 kabupaten/kota terdapat di pulau Kalimantan, 13 kabupaten/kota terdapat di pulau 9 Sulawesi serta 5 kabupaten/kota berada di wilayah Nusa Tenggara dan Papua.

### **3.3 Pengolahan dan Metode Analisis Data**

Pengumpulan, pemilihan, dan pengolahan data dilakukan dengan menggunakan program Microsoft Office Excel dan program SPSS versi 10.0.

### **3.4 Analisis Data**

Pada tahap ini dilakukan beberapa analisis terhadap hasil penelitian, antara lain tentang:

- opini dan temuan audit tentang aset tetap LKPD
- masalah pelaporan aset tetap pada LKPD
- hal-hal yang dapat mempengaruhi pelaporan aset tetap pada LKPD
- perkembangan pelaporan aset tetap pada LKPD

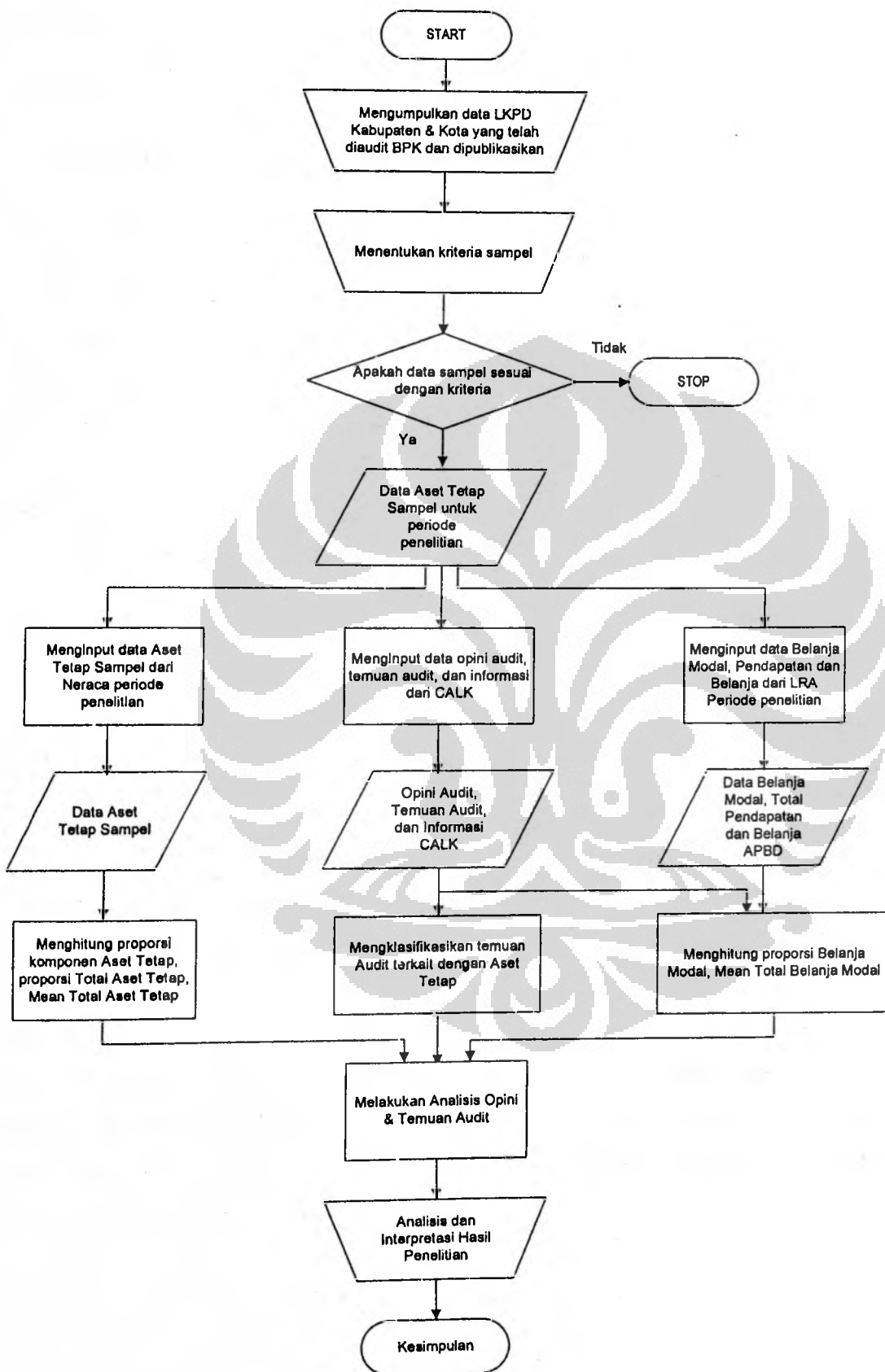
### 3.5 Kerangka Penelitian

Penelitian dilakukan melalui beberapa tahap pekerjaan sebagai berikut:

1. Mengumpulkan data berupa Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten dan Kota yang telah diaudit oleh BPK untuk periode tahun anggaran 2006 dan 2007 dan telah dipublikasikan.
2. Menentukan beberapa kriteria tertentu dalam memilih sampel.
3. Memeriksa dan menyeleksi data berdasarkan kriteria.
4. Mensortir data selanjutnya menyiapkan kertas kerja.
5. Melakukan input data aset tetap dari Neraca, opini berikut temuan audit terkait dengan aset tetap dari Laporan Auditor, belanja modal dari Laporan Realisasi Anggaran, serta informasi tambahan lainnya yang berkaitan dengan aset tetap dari Catatan Atas Laporan Keuangan.
6. Melakukan pengolahan data.
7. Melakukan analisis opini dan temuan audit dengan melihat karakteristik sampel.

Langkah-langkah yang dilakukan dalam penelitian ini tergambar dalam bagan arus (*flowchart*) pada gambar 3.1 di halaman berikut.

Gambar 3.1  
Bagan Arus Penelitian



## BAB 4

### ANALISIS DATA

#### 4.1 Analisis Data Aset Tetap TA 2006 dan 2007

Laporan Keuangan Pemerintah Daerah kabupaten dan kota yang menjadi sampel untuk TA 2006 dan 2007, menunjukkan bahwa aset tetap merupakan komponen yang sangat signifikan nilainya terhadap total aset pemerintah daerah, yaitu mencapai 90,12 % pada tahun 2006, dan meningkat menjadi 90,73 % pada tahun 2007. Tingginya proporsi nilai aset tetap terhadap total aset ini antara lain disebabkan oleh belum dilakukannya penyusutan oleh sebagian besar pemerintah daerah, serta entitas pemerintah daerah yang belum terbiasa menyewa aset tetap sebagaimana praktek yang sudah terbiasa dilakukan oleh banyak perusahaan swasta dan pemerintah daerah di negara-negara maju.

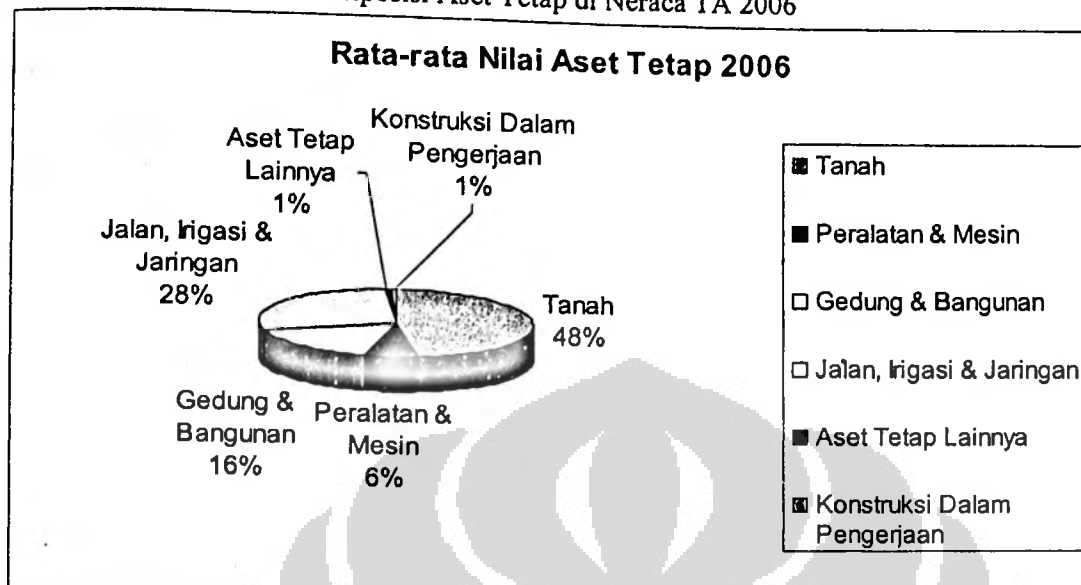
Data LKPD TA 2006 menunjukkan bahwa rata-rata, dan proporsi aset tetap terhadap total aset tetap ditunjukkan pada tabel 4.1.

Tabel 4.1  
Nilai Aset Tetap di Neraca TA 2006 dan 2007

Aset Tetap	Neraca TA 2006		Neraca TA 2007	
	Rata-rata	Persentase terhadap Total Aset Tetap	Rata-rata	Persentase terhadap Total Aset Tetap
Tanah	765.004.099.704	47,86	770.639.230.009	43,76
Peralatan & Mesin	100.936.352.612	6,32	126.519.731.439	7,18
Gedung & Bangunan	263.107.508.348	16,46	321.812.361.951	18,27
Jalan, Irigasi & Jaringan	455.580.145.471	28,50	511.286.780.851	29,03
Aset Tetap Lainnya	13.315.182.253	0,83	13.637.946.893	0,77
Konstruksi Dalam Pengerjaan	8.755.456.877	0,55	31.577.110.595	1,79

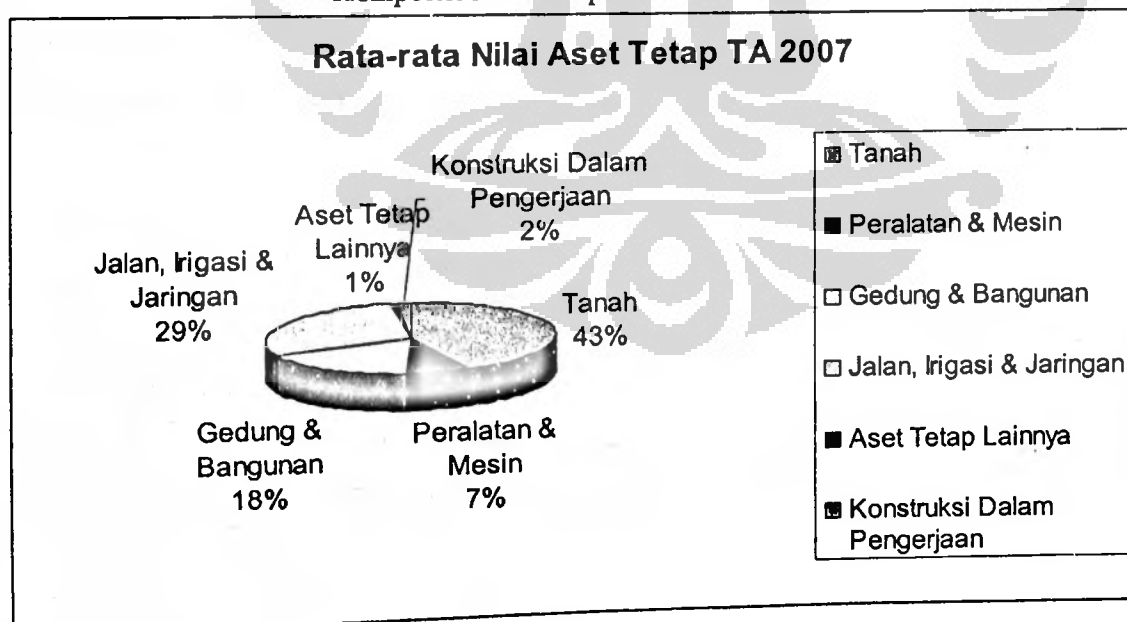
Aset tetap berupa tanah merupakan komponen aset tetap dengan rata-rata nilai tertinggi jika dibandingkan dengan komponen aset tetap yang lainnya, yaitu rata-rata nilai tanah mencapai 47,86% dan 43,76% dari total aset tetap TA 2006 dan 2007. Jalan, irigasi dan jaringan merupakan komponen aset tetap dengan rata-rata tertinggi kedua atau mencapai 28,50% dan 29,03% dari total aset tetap 2006 dan 2007.

Gambar 4.1  
Komposisi Aset Tetap di Neraca TA 2006



Selanjutnya komponen aset tetap tertinggi ketiga dan keempat adalah gedung dan bangunan serta peralatan dan mesin. Sedangkan Aset Tetap Lainnya dan Konstruksi Dalam Pengerjaan merupakan dua komponen terkecil dari keseluruhan aset tetap pemerintah daerah.

Gambar 4.2  
Komposisi Aset Tetap di Neraca TA 2007



Nilai aset tetap meningkat karena pemerintah daerah memang memerlukan aset untuk melakukan pelayanan publik dan belum semua pemerintah daerah melakukan depresiasi aset tetap.

Laporan Realisasi Anggaran menunjukkan bahwa secara rata-rata belanja modal untuk TA 2006 dan 2007 hanya 22,99% dan 27,92% dari total belanja, atau masih kurang dari 30 persen dari total realisasi belanja pemerintah daerah.

Tabel 4.2  
Proporsi Belanja Modal dari Total Belanja TA 2006 dan 2007

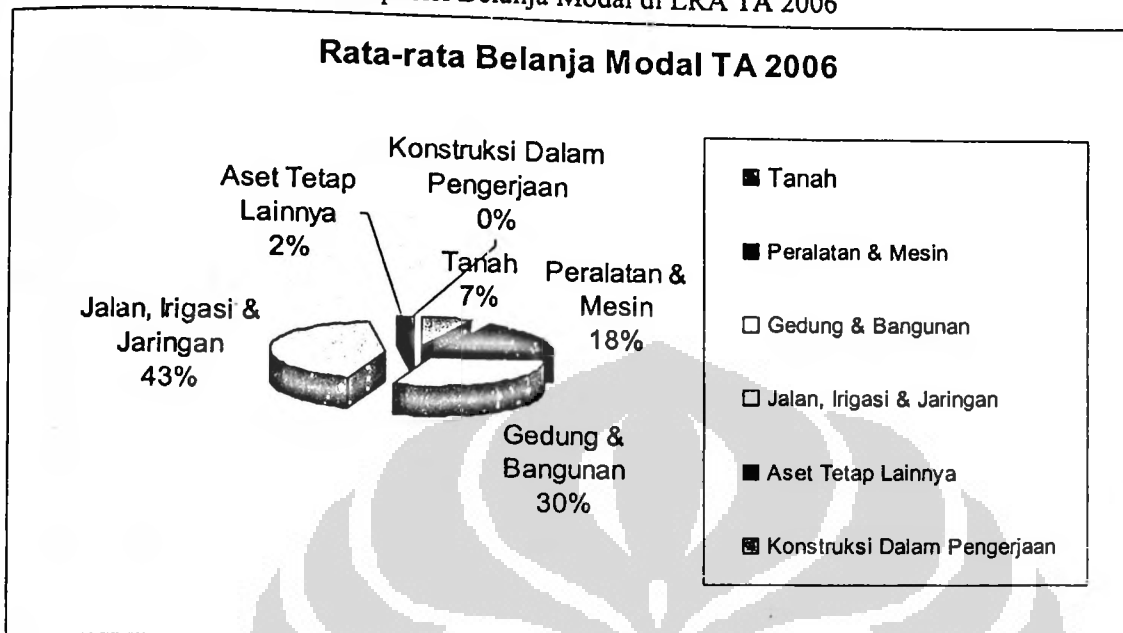
Uraian	Rata-rata TA 2006	Rata-rata TA 2007
Total Belanja Modal	120,943,268,847	170,964,809,839.18
Total Belanja	526,065,688,847	612,351,664,342.28
Persentase Belanja Modal dari Total Belanja	22.99%	27.92%

Sebagian besar belanja modal digunakan untuk belanja modal Jalan, Irigasi dan Jaringan, Gedung dan Bangunan serta Peralatan dan Mesin. Sedangkan belanja modal untuk perolehan Tanah, Aset Tetap Lainnya dan Konstruksi dalam Pengerjaan hanya mencapai kurang dari 10 persen dari total belanja selama Tahun Anggaran 2006 dan 2007. Dapat dikatakan bahwa pemerintah daerah selama tahun 2007 berfokus pada penyediaan sarana dan prasarana yang pada dasarnya memerlukan pembelanjaan dalam jumlah sangat besar.

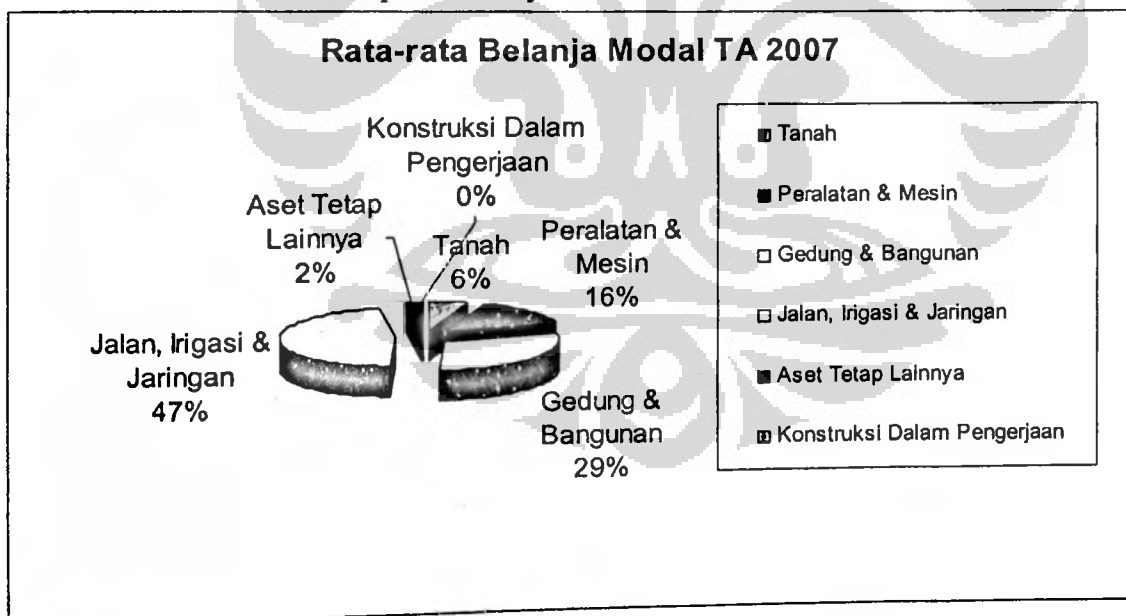
Tabel 4.3  
Nilai Belanja Modal selama TA 2006 dan 2007

Aset Tetap	TA 2006		TA 2007	
	Rata-rata	Persentase terhadap Total Belanja Modal	Rata-rata	Persentase terhadap Total Belanja Modal
Tanah	8,891,300,104	7.35	9,678,808,350	5.66
Peralatan & Mesin	21,895,051,144	18.10	27,340,237,554	15.99
Gedung & Bangunan	36,274,795,708	29.99	49,884,416,295	29.18
Jalan, Irigasi & Jaringan	51,507,798,487	42.59	80,460,189,014	47.06
Aset Tetap Lainnya	1,974,556,477	1.63	3,295,000,209	1.93
Konstruksi Dalam Pengerjaan	563,390,842	0.47	306,158,418	0.18

Gambar 4.3  
Komposisi Belanja Modal di LRA TA 2006



Gambar 4.4  
Komposisi Belanja Modal di LRA TA 2007



Data aset tetap dan belanja modal pada LKPD sampel TA 2006 selengkapnya ditunjukkan pada tabel 4.4.



Tabel 4.4  
Data LKPD Sampel TA 2006

	N	Minimum (Rp)	Maximum (Rp)	Mean (Rp)	Std. Deviation (Rp)
Tanah	89	4.101.695.401	24.848.708.064.414	765.004.099.703,78	3.073.691.986.340,61
Peralatan & Mesin	89	20.437.030.048	556.155.125.405	100.936.352.611,81	71.698.862.576,37
Gedung & Bangunan	89	12.038.014.170	1.170.269.486.849	263.107.508.347,64	194.103.895.829,97
Jalan, Irigasi & Jaringan	89	39.521.006.675	1.621.667.581.639	455.580.145.471,47	342.101.075.794,01
Aset Tetap Lainnya	89	335.650.000	156.192.426.072	13.315.182.252,59	21.066.409.691,50
Konstruksi Dalam Pengerjaan	89	0	111.390.392.950	8.755.456.876,61	17.203.367.795,86
Akumulasi Penyusutan	89	-250.438.902.358	0	-8.380.079.438,13	40.834.645.775,50
Total Aset Tetap	89	77.487.869.431	27.099.086.143.430	1.598.318.665.825,78	3.350.283.057.001,79
Total Aset	89	167.673.484.568	28.256.443.405.962	1.773.570.379.113,30	3.479.743.467.548,77
Belanja Tanah	89	0	77.651.304.320	8.891.300.104,35	11.407.988.302,75
Belanja Peralatan & Mesin	89	5.542.956.000	72.481.791.401	21.895.051.144,31	11.673.632.624,20
Belanja Gedung & Bangunan	89	2.287.099.900	210.966.882.262	36.274.795.707,52	31.674.576.147,11
Belanja Jalan, Irigasi, Jaringan	89	227.952.475	385.576.910.493	51.507.798.486,53	56.141.591.240,99
Belanja Aset Tetap Lainnya	89	0	13.840.935.700	1.974.556.476,62	2.328.556.133,86
Belanja Konstruksi Dalam Pengerjaan	89	0	21.734.367.049	563.390.842,42	2.528.298.996,14
Total Belanja Modal	89	13.946.367.250	573.405.651.922	120.943.268.846,86	86.726.086.068,72
Total Belanja	89	183.308.369.319	2.788.582.151.871	526.065.688.846,54	339.208.703.839,49
Anggaran Pendapatan	89	206.223.524.583	1.585.847.975.926	526.662.403.594,42	246.831.515.854,93
Anggaran Belanja	89	228.028.559.268	1.963.519.944.588	569.160.789.171,90	304.024.890.249,40
Valid N (listwise)	89				

Secara umum sampai dengan TA 2006 seluruh komponen aset tetap memiliki nilai mean yang tinggi dan nilai yang sangat bervariasi seperti ditunjukkan oleh standar deviasi yang mendekati atau melebihi mean. Nilai tanah sangat tinggi daripada nilai aset tetap yang lain, terlihat dari rata-rata (mean) yang sangat tinggi yaitu sekitar Rp 765 ratus

milyar. Nilai tanah juga menunjukkan nilai minimum terendah dan maksimum tertinggi sehingga standar deviasinya paling tinggi (Rp 3 triliun) daripada aset lainnya. Pemerintah daerah dengan nilai tanah tertinggi adalah kota Surabaya (Rp 24 triliun), sedangkan nilai tanah terendah terdapat pada kabupaten Tabalong (Rp 4 triliun). Hal itu berkebalikan dengan Konstruksi Dalam Pengerjaan yang merupakan jenis aset tetap dengan nilai rata-rata terendah (Rp 8,7 milyar) dan standar deviasi yang juga relatif tinggi yaitu Rp 17 milyar.

Belanja modal TA 2006 terutama digunakan untuk pengadaan Jalan, Irigasi dan Jaringan dengan rata-rata Rp 51 milyar, dengan nilai tertinggi Rp 385 milyar terdapat pada kabupaten Musi Banyuasin dan belanja jalan, irigasi dan jaringan terkecil Rp 227 juta pada kota Bandung. Standar deviasi nilai belanja modal TA 2006 relatif tinggi menunjukkan range nilai belanja modal cukup tersebar (bervariasi). Nilai belanja modal terkecil adalah belanja untuk Aset Tetap Lainnya dengan nilai mean Rp 1,9 milyar.

Nilai aset tetap tanah tetap merupakan yang tertinggi pada LKPD TA 2007 dengan rata-rata Rp 770 miliar dan standar deviasi yang sangat tinggi yaitu Rp 3 triliun. Aset tetap jalan irigasi dan jaringan, serta gedung dan bangunan memiliki mean tertinggi kedua dan ketiga dengan standar deviasi relatif tinggi yaitu lebih dari setengah nilai mean kedua aset tetap tersebut. Nilai aset tetap lainnya adalah yang terkecil dari seluruh jenis aset tetap. Nilai tanah tertinggi terdapat pada kota Surabaya dan terendah pada kabupaten Tabalong. Jalan, Irigasi dan Jaringan dengan rata-rata tertinggi setelah tanah (Rp 500 miliar) juga memiliki standar deviasi yang tinggi (Rp 360 miliar). Tingginya standar deviasi menunjukkan bahwa nilai aset tetap LKPD sampel sangat bervariasi.

Belanja untuk pengadaan Jalan, Irigasi dan Jaringan merupakan belanja modal terbesar nilainya selama TA 2007 (Rp 80 miliar), dengan nilai belanja jalan irigasi dan jaringan terbesar terdapat pada kabupaten Rokan Hilir dan nilai terkecil terdapat pada kabupaten Sorong. Mean belanja modal terkecil terdapat pada pos Konstruksi Dalam Pengerjaan (Rp 300 juta). Standar deviasi belanja modal selama TA 2007 juga cukup tinggi menunjukkan nilai belanja modal juga cukup bervariasi.

Tabel 4.5  
Data LKPD Sampel TA 2007

	N	Minimum (Rp)	Maximum (Rp)	Mean (Rp)	Std. Deviation (Rp)
Tanah	89	3.747.876.792	24.913.418.586.998	770.639.230.008,59	3.066.199.272.861,92
Peralatan & Mesin	89	23.913.104.325	595.302.788.600	126.519.731.439,10	79.618.704.756,24
Gedung & Bangunan	89	25.426.150.997	1.236.567.275.973	321.812.361.951,00	205.590.239.989,78
Jalan, Irigasi & Jaringan	89	99.897.276.416	1.919.465.363.286	511.286.780.851,17	364.567.220.404,09
Aset Tetap Lainnya	89	175.729.000	64.687.693.016	13.637.946.893,48	13.320.129.917,47
Konstruksi Dalam Pengerjaan	89	0	482.448.624.906	31.577.110.595,23	79.313.902.256,35
Akum Penyusutan	89	-385.528.080.490	0	-14.378.357.615,37	61.521.547.171,76
Total Aset Tetap	89	177.825.975.031	27.380.515.401.556	1.761.094.804.123,21	3.358.210.023.442,35
Total Aset	89	277.739.213.579	28.968.662.740.812	1.940.985.209.264,83	3.533.710.663.649,33
Belanja Tanah	89	0	59.191.186.700	9.678.808.349,51	12.754.729.683,73
Belanja Peralatan & Mesin	89	9.378.242.370	99.965.677.057	27.340.237.553,65	14.941.595.082,93
Belanja Gedung & Bangunan	89	8.992.848.230	257.024.998.150	49.884.416.294,68	36.376.715.533,69
Belanja Jalan, Irigasi, Jaringan	89	2.255.587.700	602.833.616.400	80.460.189.014,11	82.540.989.924,64
Belanja Aset Tetap Lainnya	89	0	18.158.665.850	3.295.000.209,48	3.429.992.565,03
Belanja Konstruksi Dalam Pengerjaan	89	0	12.030.748.224	306.158.417,75	1.543.983.886,05
Total Belanja Modal	89	44.601.848.936	845.360.573.081	170.964.809.839,18	127.485.163.236,82
Total Belanja	89	100.619.385.234	1.556.472.090.169	612.351.664.342,28	293.676.688.277,40
Anggaran Pendapatan	89	262.442.606.701	1.883.958.476.286	615.545.111.063,91	290.618.318.786,26
Anggaran Belanja	89	434.725.825	2.948.450.402.412	703.428.157.139,08	425.048.526.589,71
Valid N (listwise)	89				

#### **4.2 Analisis Aset Tetap dan Belanja Modal TA 2006 dan 2007**

Analisis atas nilai aset tetap tahun 2007 dibandingkan dengan nilai aset tetap 2006, belanja modal dan depresiasi tahun 2007, menunjukkan bahwa belanja modal dan depresiasi tahun 2007 hanya menjelaskan sebagian dari nilai aset tetap tahun 2007. Dari 89 LKPD sampel hanya terdapat 3 LKPD yang nilai aset tetapnya di neraca tahun 2007 sama dengan nilai aset tetap tahun 2006 ditambah dengan belanja modal 2007 dan setelah dikurangi dengan depresiasi tahun 2007, yaitu LKPD Kabupaten Karawang, Kabupaten Hulu Sungai Selatan, dan Kota Gorontalo. Sedangkan pada sampel lainnya sebanyak 86 LKPD, penambahan aset tetap 2006 -2007 dipengaruhi oleh mutasi lain di luar belanja modal dan depresiasi aset tetap. Selisih Total Aset Tetap 2006 ditambah belanja modal dan depresiasi selama tahun 2007 dengan Total Aset Tetap tahun 2007 menunjukkan 55 LKPD memiliki selisih negatif dan 31 LKPD dengan selisih positif, dengan selisih maksimum Rp 1.852.223.207.212, selisih negatif Rp 772.139.361.254, dan secara keseluruhan sampel memiliki selisih Rp 194.945.009.441.

Analisis atas keterkaitan aset tetap dengan belanja modal, atas LKPD sampel terhambat 2 kendala yaitu:

1. laporan keuangan yang disiapkan oleh pemerintah daerah tidak seragam yaitu tidak semua LKPD mengikuti ketentuan pelaporan dan pengungkapan aset tetap sesuai standar akuntansi pemerintahan (SAP),
2. standar Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) BPK tidak seragam dalam hal ini BPK sebagai lembaga pemeriksa LKPD seharusnya memiliki format tertentu untuk penyajian informasi perincian saldo pos-pos laporan keuangan pada Catatan atas Laporan Keuangan (CALK), dalam hal ini informasi dan perincian yang menyangkut aset tetap dan belanja modal.

Hanya beberapa LKPD yang memuat informasi perincian nilai aset tetap secara lengkap dengan memuat data berupa nilai belanja operasional pengadaan aset tetap, nilai aset tetap yang direklasifikasi oleh auditor, serta nilai aset berdasarkan penyesuaian oleh auditor, sedangkan LKPD lainnya tidak memberikan perincian seperti itu. LHP BPK tidak terstandar dalam penyajian informasi tentang aset tetap. Sebagian LHP memberikan perincian belanja modal menurut nilai belanja modal yang digunakan untuk membeli aset tetap, belanja perolehan aset tetap, dan nilai belanja modal yang di-reklas oleh BPK.

Sebagian LHP merinci belanja modal berdasarkan belanja modal aset tetap untuk aparatur dan pelayanan public, sedangkan sebagian LHP lainnya merinci belanja modal berdasarkan SKPD yang menguasai aset tetap dari belanja modal tersebut. Kedua kendala tersebut tidak memungkinkan penelitian ini untuk melihat secara detail mutasi lain yang mempengaruhi nilai aset tetap 2007 untuk setiap sampel.

#### 4.3 Analisis Opini Audit dan Temuan atas Aset Tetap TA 2006 dan 2007

Data opini dan temuan audit dari hasil pemeriksaan atas sampel LKPD dan populasi LKPD 2006-2007 pada tabel 4.6 menunjukkan adanya penurunan opini audit pada sampel LKPD secara keseluruhan. Hal ini terlihat dari menurunnya jumlah LKPD yang mendapatkan opini audit Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) dan Wajar Dengan Pengecualian (WDP), dan meningkatnya jumlah LKPD yang mendapatkan opini audit Tidak Wajar (TW) dan Tidak Memberikan Pendapat (TMP).

Tabel 4.6  
Opini Audit atas LKPD TA 2006 dan 2007

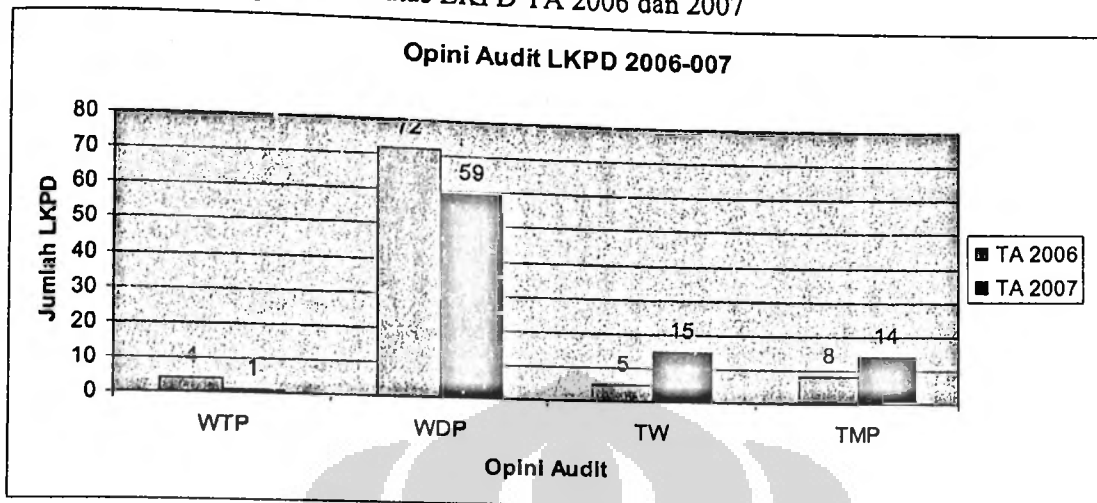
Opini Audit	Sampel		Populasi			
	2006	2007	2006	%	2007	%
WTP	4	1	3	0,97%	2	0,79%
WDP	72	59	226	73,14%	156	61,90%
TW	5	15	13	4,21%	49	19,44%
TMP	8	14	67	21,68%	45	17,86%
Jumlah	89	89	309	100%	252	100%

Keterangan: Populasi LKPD 2007 sampai dengan 31 Maret 2009

Sedangkan hasil audit BPK atas sampel LKPD 2007 menunjukkan hanya terdapat 1 LKPD yang mendapat opini Wajar Tanpa Pengecualian, 59 LKPD mendapatkan opini Wajar Dengan Pengecualian, 15 LKPD yang mendapat opini Tidak Wajar, dan 14 LKPD yang mendapat opini Tidak Memberikan Pendapat.

Hasil audit BPK atas populasi LKPD 2006-2007 menunjukkan sebagian besar LKPD pada tahun 2006-2007 mendapatkan opini WDP. Persentase jumlah LKPD yang mendapatkan opini WTP, WDP, dan TMP antara tahun 2006-2007 menurun, sedangkan LKPD yang mendapatkan opini TW naik secara signifikan. Gambar 4.5 menunjukkan perkembangan opini audit atas sampel 2006-2007.

Gambar 4.5  
Opini Audit atas LKPD TA 2006 dan 2007



Data opini audit dan jumlah masalah aset tetap dalam suatu LKPD untuk TA 2006 pada tabel 4.7 menunjukkan bahwa sebagian besar LKPD 2006 tidak memiliki temuan atas aset tetap, dan 32 LKPD memiliki temuan atas aset tetap. Opini audit terbanyak atas LKPD 2006 adalah Wajar Dengan Pengecualian (WDP).

Tabel 4.7  
Tabulasi Temuan Audit atas Aset Tetap pada LKPD TA 2006 dan 2007

LKPD Tahun	Temuan Audit	Opini Audit atas LKPD				Total
		WTP	WDP	TMP	TW	
2006	Tidak ada temuan atas aset tetap	4	45	5	3	57
	1-2 temuan atas aset tetap	0	25	3	2	30
	3-4 temuan atas aset tetap	0	2	0	0	2
	5-6 temuan atas aset tetap	0	0	0	0	0
	Lebih dari 6 temuan atas aset tetap	0	0	0	0	0
	Jumlah	4	72	8	5	89
2007	Tidak ada temuan atas aset tetap	1	12	2	0	15
	1-2 temuan atas aset tetap	0	41	10	11	62
	3-4 temuan atas aset tetap	0	5	2	4	11
	5-6 temuan atas aset tetap	0	0	0	0	0
	Lebih dari 6 temuan atas aset tetap	0	1	0	0	1
	Jumlah	1	59	14	15	89

Penelitian menunjukkan terjadi kenaikan jumlah dan jenis permasalahan aset tetap pada LKPD 2007 dibandingkan dengan LKPD 2006. Berbeda dengan kondisi pada TA 2006, data LKPD pada TA 2007 menunjukkan bahwa jumlah LKPD yang tidak memiliki temuan atas aset tetap menurun menjadi 15 dan jumlah LKPD yang memiliki temuan atas aset tetap meningkat menjadi 74. Sebagaimana terlihat pada tabel 4.7, 74 LKPD tersebut terdiri atas 62 LKPD dengan 1 hingga 2 masalah aset tetap, 11 LKPD memiliki 3 hingga 4 masalah aset tetap dan 1 LKPD memiliki lebih dari 6 masalah aset tetap. Opini yang terbanyak diberikan auditor atas LKPD TA 2007 adalah Wajar Dengan Pengecualian (WDP) sebanyak 59 LKPD. Opini Tidak Memberikan Pendapat (TMP) dan Tidak Wajar (TW) diberikan kepada 14 dan 15 LKPD, dan 1 LKPD mendapatkan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP). Tidak Wajar (TW) dan Tidak Memberikan Pendapat (TMP). Opini WDP terbanyak diberikan kepada LKPD dengan temuan audit 1 hingga 2 masalah aset tetap.

Kesimpulan dari data kedua tahun ternyata opini audit yang terbanyak adalah Wajar dengan Pengecualian. Terjadi perubahan komposisi data LKPD TA 2006 – 2007 jika dilihat dari jumlah temuan aset tetap dimana selama TA 2006, LKPD terbanyak adalah LKPD yang tidak memiliki temuan aset tetap. Namun kondisi ini berubah pada TA 2007 dimana LKPD terbanyak adalah LKPD yang memiliki 1 sampai 2 temuan aset tetap. Walaupun opini auditor diberikan atas keseluruhan pos dan pengungkapan pada LKPD, namun peningkatan pada permasalahan aset tetap pemerintah daerah tahun 2006 – 2007 dapat mengindikasikan adanya keterkaitan antara pelaporan aset tetap terhadap opini audit.

#### **4.4 Analisis Masalah Pelaporan Aset Tetap pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Pelaporan aset tetap pada LKPD TA 2006 dan 2007 dari data sampel penelitian menunjukkan bahwa hanya sebagian kecil pemerintah daerah yang telah melakukan penyusutan aset tetap yaitu 4 kabupaten pada TA 2006 dan meningkat menjadi 7 kabupaten pada tahun 2007, seperti terlihat pada tabel 4.8 di bawah ini.

Tabel 4.8  
Daftar Pemerintah Daerah yang melakukan Penyusutan Aset Tetap  
TA 2006 dan 2007

NO.	Pemerintah Daerah yang Menyusutkan Aset Tetap TA 2006	Pemerintah Daerah yang Menyusutkan Aset Tetap TA 2007
1	Kabupaten Bangli	Kabupaten Pesisir Selatan
2	Kabupaten Buleleng	Kabupaten Bangli
3	Kabupaten Karangasem	Kabupaten Buleleng
4	Kabupaten Klungkung	Kabupaten Karangasem
5	-	Kabupaten Klungkung
6	-	Kabupaten Lombok Barat
7	-	Kabupaten Sanggau

Sebagian besar pemerintah daerah belum membuat pelaporan yang memadai atas aset tetap baik dalam hal kecukupan data pendukung laporan keuangan, penjelasan tentang mutasi aset tetap dan informasi lainnya yang berkaitan dengan aset tetap yang dimilikinya. Informasi yang berkaitan dengan mutasi aset tetap hanya disajikan oleh 33 pemerintah daerah untuk tahun 2006 dan 38 pemerintah daerah untuk tahun 2007.

Berdasarkan hasil temuan audit atas LKPD 2006 dan 2007 diperoleh data tentang 166 permasalahan dalam pelaporan aset tetap pada pemerintah daerah yang dapat dikelompokkan menjadi 9 jenis masalah aset tetap, sebagaimana dijelaskan pada tabel 4.9 pada halaman berikutnya.

Tabel 4.9  
Daftar Jenis Masalah Pelaporan Aset Tetap Pemerintah Daerah

No.	Jenis Masalah Aset Tetap	TA 2006	TA 2007	Total
A	Nilai aset tetap belum ditentukan	13	13	26
B	Kurang bukti pendukung aset tetap	6	18	24
C	Belum mengkapitalisir aset tetap	3	3	6
D	Catatan dan perincian tidak mendukung saldo aset tetap	13	44	57
E	Selisih pada nilai aset tetap	2	14	16
F	Nilai aset tetap tidak sesuai SAP	1	8	9
G	Pengelolaan dan penatausahaan aset tetap tidak tertib	0	12	12
H	Penyerahan Aset Tetap kepada pihak ketiga	2	3	5
I	Keliru mencatat belanja modal	0	11	11
	Total	40	126	166



## A. Nilai Aset Tetap Belum Ditentukan

Permasalahan pelaporan aset tetap yang cukup banyak terjadi pada pemerintah daerah adalah masalah penilaian aset tetap. Tabel di atas menunjukkan bahwa masalah penilaian aset tetap pada sampel penelitian sebanyak 26 dari total 166 permasalahan aset tetap, atau setara dengan 16% dari keseluruhan. Aset tetap yang belum ditentukan nilainya dapat berupa Tanah, Peralatan dan Mesin, Gedung dan Bangunan, Jalan, Irigasi dan Jaringan. Termasuk dalam masalah penilaian aset tetap adalah:

- Aset tetap tidak atau belum dapat ditentukan nilainya secara pasti. Hal ini dapat terjadi pada aset tetap yang diperoleh dari belanja modal, aset yang dibangun sendiri oleh pemerintah daerah, dan aset tetap yang berasal dari donasi, hibah, atau bentuk pemberian lainnya. Beberapa penambahan aset tetap melalui belanja modal, dalam penentuan nilainya belum mencakup seluruh biaya-biaya yang relevan dengan perolehannya, sehingga nilai aset tetap menjadi tidak tepat. Sedangkan aset tetap yang diperoleh dari donasi, hibah, yang tidak disertai dengan Berita Acara Serah Terima aset akan mempersulit proses penentuan nilainya.
- Penentuan saldo awal aset tetap tidak dapat diyakini. Hal ini dijelaskan pada Laporan Auditor atas LKPD Kabupaten Gowa untuk TA 2006:  
"Seperti diuraikan dalam Catatan Atas Laporan Keuangan No. b.10, Pemerintah Kabupaten Gowa mencatat total aktiva tetap sebesar Rp3.349.373.428.910,00. Saldo awal aktiva tetap sebesar Rp3.238.251.776.312,00 disajikan bukan sebesar nilai wajar hasil penilaian Penilai Independen dan terdapat aset tetap sebesar Rp1.655.494.479.059,00 yang tidak dapat dilakukan penilaian oleh Penilai Independen..."
- Penilaian aset tetap belum mencakup seluruh aset tetap yang dimiliki. Penilaian dapat dilakukan sendiri oleh pemerintah daerah maupun oleh pihak ketiga yang memiliki kompetensi untuk menilai. Dalam Buletin Teknis Penyusunan Neraca Awal pemerintah daerah, Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP) memberikan beberapa alternatif penilaian aset yang dapat dipilih oleh Pemda dalam penyusunan neraca awal misalnya menilai tanah berdasarkan Nilai Jual

Obyek Pajak (NJOP). Penilaian yang dilakukan sendiri oleh pemerintah daerah biasanya menghadapi kendala keterbatasan kemampuan dalam penilaian aset tetap yang diperoleh beberapa tahun lalu atau aset tertentu yang unik dan tidak memiliki nilai pasar. Namun penilaian oleh pihak ketiga juga belum tentu dapat diandalkan terlihat dari adanya temuan audit yang menunjukkan penilaian oleh pihak ketiga ternyata tidak selalu akurat karena melakukan penghitungan dua kali atas aset yang sama atau mengikutsertakan aset tetap yang dimiliki oleh BUMD dalam hasil penilaiannya.

- Hasil penilaian pihak ketiga belum digunakan sebagai saldo aset tetap dengan alasan masih menunggu keputusan pimpinan yang berwenang. Pada banyak entitas pemerintah masih umum berlaku kebiasaan dimana pelaksanaan sesuatu pekerjaan harus menunggu perintah atasan. Demikian juga dalam hal menggunakan atau tidak menggunakan hasil penilaian aset tetap oleh konsultan penilai, juga sangat perlu untuk menunggu izin atau perintah dari pejabat berwenang. Seperti yang dijelaskan pada Laporan Auditor atas LKPD Kabupaten Tabalong untuk TA 2007:

” ...Pemerintah Kabupaten Tabalong juga belum memanfaatkan hasil penilaian kembali aktiva tetap yang dilakukan oleh CV.Satyatama Graha Tara dan tidak membuat Daftar Inventaris Barang/Laporan Barang Milik Daerah (LBMD) untuk tahun 2007. Dengan demikian penyajian nilai aktiva tetap sebesar Rp177.825.974.641,00 di Neraca Pemerintah Kabupaten Tabalong per 31 Desember 2007 tidak dapat diyakini kewajarannya.”

## **B. Kurang Bukti Pendukung Aset Tetap**

Masalah aset tetap yang juga banyak terjadi adalah masih kurangnya bukti pendukung atas saldo aset tetap yang disajikan di neraca yaitu mencapai 24 dari total 166 masalah aset tetap atau sama dengan 14% dari keseluruhan. Masalah kurangnya bukti pendukung atas aset tetap yang ditampilkan di neraca antara lain meliputi:

- Aset tetap yang tidak dilengkapi dengan bukti kepemilikan. Sebagian besar aset tetap yang tidak didukung bukti kepemilikan berupa tanah. Masih banyak tanah milik pemerintah daerah yang tidak dilengkapi dengan bukti kepemilikan berupa

sertifikat hak milik ataupun dokumen kepemilikan lainnya mengakibatkan ketidakjelasan status kepemilikan tanah. Tidak adanya bukti kepemilikan atas aset tetap dapat berakibat pada beralihnya penguasaan dan kepemilikan aset tetap kepada pihak lain yang mengklaim bahwa tanah tertentu merupakan hak miliknya. Mengingat fungsi strategis dan nilai tanah yang sangat signifikan maka seharusnya pengurusan bukti kepemilikan tanah menjadi prioritas pemerintah daerah. LKPD Tanggamus dan Magetan untuk TA 2007 menjelaskan:

"Seperti diuraikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan Nomor 1.3 Pemerintah Kabupaten Tanggamus mencatat saldo Aset Tetap seluruhnya sebesar Rp1.108.837.219.739,00. Terkait saldo aset tetap tersebut dikemukakan hal-hal sebagai berikut:

a. ...

b. Terdapat Aset Tetap berupa Tanah yang tidak didukung dengan bukti kepemilikan yang sah sebanyak 1.130 bidang senilai Rp251.143.324.507,00."

"Seperti dituangkan dalam Hasil Pemeriksaan Kepatuhan Nomor 11 bahwa aset tanah milik Pemerintah Kabupaten Magetan eks tanah bengkok kelurahan seluas 1.520.619 m<sup>2</sup> senilai Rp112.084.944.250,00 belum dilengkapi dengan bukti kepemilikan. Hal tersebut mengakibatkan aset tanah sebesar Rp112.084.944.250,00 tidak dapat diyakini kewajarannya."

- Belanja Modal yang tidak didukung bukti-bukti perolehan aset tetap yang cukup kuat untuk menjelaskan kepemilikan pemerintah daerah sehingga realisasi belanja tidak diyakini kewajarannya. Belanja modal sebagai penambahan aset tetap, perlu didukung dengan dokumentasi bukti yang lengkap meliputi seluruh bukti yang berkaitan dengan perolehan tersebut meliputi memo/komunikasi tertulis internal yang menginstruksikan belanja modal tersebut, faktur, tanda terima pembayaran/kwitansi, dan bukti-bukti pelengkap lainnya, mengingat nilai belanja modal sangat besar. Berdasarkan sampel LKPD TA 2006-2007 beberapa belanja modal berupa tanah tidak dilengkapi dengan bukti perolehan yang cukup. Pada Laporan Auditor atas LKPD Kabupaten Banyuwangi TA 2007 disebutkan:

"Realisasi Belanja Modal Gedung sebesar Rp10.858.000.000,00, Belanja Hibah sebesar Rp12.127.532.040,00, Belanja Pegawai sebesar Rp392.232.000,00, Belanja Barang sebesar Rp627.900.089,00, Belanja Tidak Tersangka sebesar Rp378.717.500, dan Belanja Bantuan sebesar Rp500.000.000,00 yang tidak didukung dengan bukti yang lengkap sehingga tidak ada dasar yang cukup kuat untuk mengakui belanja modal sebagai penambahan aset tetap."

- Mutasi dan revaluasi aset tetap tidak didukung bukti-bukti yang mendasarinya secara memadai. Mutasi dan revaluasi aset tetap dapat berupa penambahan dan pengurangan. Mutasi tambah aset tetap diakibatkan oleh perolehan dari belanja modal atau hibah, dan sumbangan. Mutasi kurang dapat disebabkan karena penyusutan aset tetap atau penurunan nilai ekonomis aset tetap karena kerusakan baik yang disebabkan oleh pemakaian maupun oleh sebab-sebab lainnya. Revaluasi aset tetap dilakukan jika nilai buku aset tetap tidak sesuai dengan nilai wajar yang berlaku saat ini. Mutasi dan revaluasi harus didukung dengan bukti-bukti transaksi berikut perhitungan dan penjelasan yang memadai untuk mendukung alasan revaluasi dilakukan. Seperti yang dijelaskan pada Laporan Auditor atas LKPD Kota Bogor TA 2006:

"Proses revaluasi nilai aset dalam TA 2006 senilai Rp1.724.850.307.748,00 pengurangan nilai aset Peralatan dan Mesin senilai Rp5.612.891.450,00 dan mutasi aset selama TA 2006 senilai Rp45.414.558.549,00 tidak dapat dijelaskan dengan bukti-bukti transaksi yang mendasarinya secara memadai. Hal-hal tersebut di atas mengakibatkan nilai aset yang dicantumkan dalam Neraca yang disajikan dalam Laporan Keuangan Pemerintah Kota Bogor belum dapat diyakini telah menunjukkan angka saldo sesuai dengan yang seharusnya."

### **C. Belum Melakukan Kapitalisasi Aset Tetap**

Kapitalisasi aset tetap belum dilakukan terutama disebabkan karena belum adanya kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi dan pengalokasian biaya. Perolehan aset tetap dari

belanja modal pada beberapa pemerintah daerah tidak dikapitalisasi dan dialokasikan biayanya menjadi aset tetap karena belum adanya kebijakan akuntansi yang mengatur hal itu. Kebijakan akuntansi pada pemerintah daerah merupakan turunan dari keputusan pejabat berwenang yang berarti kebijakan akuntansi tidak dapat mendahului mengatur suatu topik tertentu yang belum diatur oleh keputusan pejabat berwenang di suatu pemerintah daerah. Kondisi ini ditunjukkan pada laporan audit atas LKPD Kabupaten Belitung dan Kabupaten Pematang Jaya TA 2006.

- Pada Laporan Auditor atas LKPD Kabupaten Belitung untuk TA 2006 dijelaskan:  
"Terdapat tiga belanja pemeliharaan sebesar Rp 8.989.634.502,00 yang didalamnya terdapat item pekerjaan pelapisan hotmix yang menambah umur aktiva. Belanja pemeliharaan tersebut tidak diakui dan dialokasikan secara sistematis ke dalam aset tetap karena Pemerintah Kabupaten Belitung belum memiliki kebijakan untuk pengalokasiannya."
- Laporan Auditor atas LKPD Kabupaten Pematang Jaya untuk TA 2006 menyebutkan:  
"Pengeluaran BOP Kegiatan Rehabilitasi Sarana dan Prasarana Fisik Kabupaten Pematang Jaya TA 2006 minimal sebesar Rp3.204.447.000,00 belum dapat disajikan sebagai Aset Tetap di Neraca karena belum adanya kebijakan kapitalisasi aset tetap yang mengatur secara rinci suatu pengeluaran yang dapat dikapitalisasi ke dalam aset tetap dengan klasifikasi penambahan, pengembangan dan penggantian utama serta adanya keterbatasan data harga perolehan masing masing aset tetap."

Selain itu, terdapat kondisi kurangnya pemahaman pelaksana akuntansi pemerintah daerah bahwa belanja modal merupakan penambahan aset tetap sehingga harus dikapitalisasi. Hal ini terjadi pada Kabupaten Lampung Barat yang selama TA 2007 belum melakukan kapitalisasi atas penambahan aset tetap sebesar Rp 8.318.169.292,00.

SAP menjelaskan keandalan pengakuan aset tetap jika aset tetap telah diterima atau diserahkan kepemilikannya dan atau pada saat penguasaannya berpindah. Aset tetap harus diakui setelah jelas penguasaannya berpindah meskipun belum didukung bukti secara hukum misalnya karena terhambat proses administrasi.

#### **D. Saldo Aset Tetap Tidak Didukung dengan Catatan dan Perincian Akuntansi**

Masalah dukungan catatan dan perincian akuntansi merupakan jenis masalah yang paling banyak terjadi yaitu sebanyak 57 atau 34% dari total 166 temuan. Kecukupan catatan dan perincian akuntansi diperlukan untuk menjelaskan saldo akhir aset tetap, dan meliputi catatan dan perincian yang menjelaskan penambahan dan pengurangan aset tetap, informasi kualitatif yang menjelaskan kondisi aset tetap (baik, rusak, hilang), status aset tetap (masih dimiliki, telah dipindahtangankan kepada pihak lain, dijual, atau dihapuskan) dan penjelasan lainnya yang relevan dengan aset tetap di neraca pemerintah daerah. Inventarisir aset tetap berkaitan dengan pencatatan aset tetap. Secara garis besar permasalahan pada inventarisir aset tetap dapat dibedakan menjadi 2 kelompok yaitu:

1. ketidaksesuaian antara fisik aset dengan bukti pendukung. Masalah ini meliputi ada aset tetapi tidak ada bukti pendukung, atau ada bukti pendukung namun tidak ada aset,
2. inventarisasi aset tetap tidak direkonsiliasi. Data inventaris aset tetap seharusnya direkonsiliasi dari Daftar Aset Tetap menurut bagian Akuntansi ke Daftar Inventaris pada Bendahara Barang, dan direkonsiliasi keberadaan aset secara fisik.

Masalah dukungan catatan dan perincian akuntansi meliputi:

- Tidak adanya atau tidak memadainya daftar inventaris yang memuat data seluruh aset tetap yang dimiliki. Daftar berupa DBMD menjelaskan tentang jenis aset tetap, nomor identifikasi aset, nilai aset dan nilai mutasi tambah/kurang, serta uraian yang diperlukan. Tidak adanya dukungan catatan dan perincian akuntansi terlihat pada Laporan Auditor atas LKPD Kabupaten Gowa TA 2006 berikut ini:

”Pemerintah Kabupaten Gowa mencatat total aktiva tetap sebesar Rp 3.349.373.428.910,00. ....saldo akhir aset tetap sebesar Rp 3.349.373.428.910,00 tidak didukung oleh perincian dalam Daftar Asset Daerah. Hal tersebut diuraikan lebih lanjut dalam Temuan Pemeriksaan SPI Nomor 8.”

- Aset tetap dengan kondisi sudah rusak atau telah hilang, masih belum dihapuskan dan masih diperhitungkan dalam saldo aset tetap di neraca. SAP menentukan eliminasi atas aset tetap yang telah dilepaskan (tidak dalam penguasaan), secara

permanen dihentikan penggunaannya, atau sudah tidak memiliki nilai ekonomis di masa mendatang. Laporan Auditor atas LKPD Kabupaten Lampung Tengah TA 2007 menyebutkan:

”Terdapat 3.703 unit aset tetap senilai Rp 20.999.707.872,00 masih dicantumkan di Neraca meskipun kondisinya rusak berat atau sudah tidak lagi memiliki manfaat ekonomis untuk menunjang kegiatan pemerintah daerah.”

- Saldo aset tetap di neraca meliputi juga aset tetap yang tidak dalam penguasaan pemerintah daerah. Aset tetap dapat berada dalam penguasaan pihak lain, antara lain disebabkan oleh penjualan, penyerahan aset tetap dalam kerjasama pemanfaatan aset tetap, dan aset tetap dalam sengketa. Laporan Auditor atas LKPD Kabupaten Lampung Barat TA 2007 menjelaskan bahwa aset tanah senilai Rp 779.880.000,00 bukan milik Pemerintah Kabupaten Lampung Barat.
- Saldo aset tetap tidak dapat ditelusuri perhitungannya. Penentuan saldo aset tetap mencakup saldo awal, nilai mutasi tambah/kurang, berikut penjelasan naratif yang diperlukan. Jika perincian perhitungan saldo aset tetap tidak memadai maka auditor tidak dapat meyakini saldo yang ditampilkan. Hal ini terlihat pada Laporan Audit atas LKPD Kabupaten Tanggamus untuk TA 2006:

”Neraca yang disusun oleh Pemerintah Kabupaten Tanggamus belum sepenuhnya menggambarkan kondisi sebenarnya dimana tidak terdapat catatan akuntansi yang cukup untuk mendukung nilai aktiva tetap pada tanggal 31 Desember 2006.”

- Aset tetap yang diperoleh dari hibah, dan bentuk pemberian lainnya belum dicatat. Banyak pelaksana akuntansi pada pemerintah daerah masih belum memahami bahwa semua aset tetap baik yang diperoleh melalui APBD maupun sumber lain non APBD (berupa hibah, dan bentuk pemberian lainnya) perlu dicatat sebagai aset tetap dan ditampilkan di neraca. Kondisi ini terlihat dari hasil audit atas LKPD Kabupaten Sukoharjo dan Kabupaten Gunung Kidul TA 2006. Pada Laporan Auditor atas LKPD Kabupaten Sukoharjo TA 2006 disebutkan:

”Aset Tetap disajikan lebih rendah minimal Rp 4.693.000.000,00. Nilai Aset Tetap di Neraca per 31 Desember 2006 tidak termasuk di dalamnya aktiva

hibah yang dihasilkan dari bantuan Pemerintah Pusat dan Provinsi minimal sebesar Rp 4.693.000.000,00.”

Laporan Auditor atas LKPD Kabupaten Gunung Kidul TA 2006 menyebutkan:

”Aset tetap yang berasal dari bantuan Dana Pasca Gempa Bumi dari Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta sebesar Rp1.918.318.000,00 belum dicatat oleh Pemerintah Daerah Kabupaten Gunungkidul sehingga Neraca Daerah Kabupaten Gunungkidul tidak menggambarkan keadaan yang sesungguhnya, seperti dituangkan dalam Catatan V.B.1.g atas Laporan Keuangan.”

- Terjadi kurang dan lebih saji (*overstated* dan *understated*) pada saldo aset tetap yang ditampilkan di neraca. Kurang saji pada saldo aset tetap disebabkan karena terdapat aset tetap yang belum termasuk dalam perhitungan saldo. Hal ini disebabkan karena kelemahan dalam inventarisasi dan penghitungan aset, atau ketidakpahaman dalam memperhitungkan aset tetap yang berasal dari hibah, dan sumber perolehan selain dari belanja APBD. Lebih saji pada saldo aset tetap terjadi karena adanya aset tetap yang sama namun dihitung dua kali, atau penghitungan aset mengikutsertakan aset tetap yang sudah tidak dalam penguasaan pemerintah daerah. Kurang saji dan lebih saji aset tetap ditunjukkan pada Laporan Auditor atas LKPD Kabupaten Demak TA 2007:

”Aset Tanah per 31 Desember 2007 disajikan sebesar Rp201.670.134.703,00. Jumlah tersebut tidak dapat diyakini kewajarannya karena adanya pengelolaan aset tanah yang tidak sesuai ketentuan yang mengakibatkan Aset Tanah disajikan lebih tinggi 457.057 m<sup>2</sup>, dan lebih rendah 151,868 m<sup>2</sup>. Di samping itu terdapat Aset Tanah seluas 3.128.209 m<sup>2</sup> belum dicatat seperti diuraikan dalam Catatan Atas Laporan Keuangan Paragraf 5.2.1.3.a.3. Aset Gedung dan Bangunan per 31 Desember 2007 disajikan sebesar Rp176.000.523.495,00. Jumlah tersebut tidak dapat diyakini kewajarannya karena adanya pengelolaan Aset Gedung dan Bangunan yang tidak sesuai ketentuan yang mengakibatkan Aset Gedung dan Bangunan disajikan lebih tinggi seluas 1.864 m<sup>2</sup> dan lebih rendah seluas 15.706 m<sup>2</sup> seperti diuraikan dalam Catatan Atas Laporan Keuangan Paragraf 5.2.1.3.d.”



- Adanya kesalahan dalam reklasifikasi aset tetap disebabkan karena kurangnya pemahaman tentang hal itu. Reklasifikasi tidak dilakukan atas aset tetap yang dikerjasamakan dan masih tercatat dalam daftar daerah serta nilai aset tetap tersebut termasuk dalam saldo aset tetap yang disajikan pada neraca.
- Hasil penilaian pihak ketiga berbeda format dengan klasifikasi aset tetap pada Neraca menurut Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Klasifikasi aset tetap menurut SAP adalah (1) tanah, (2) peralatan dan mesin, (3) gedung dan bangunan, (4) jalan irigasi dan jaringan, (5) aset tetap lainnya, dan (6) konstruksi dalam pengerjaan. Sedangkan pengelompokan aset tetap menurut hasil perhitungan pihak penilai berbeda dengan klasifikasi menurut SAP tersebut. Laporan Auditor atas LKPD Kabupaten Takalar TA 2007 menjelaskan:

"Kabupaten Takalar mencatat saldo Aset Tetap sebesar Rp 622.268.429.962,73. Hasil penilaian Aktiva Tetap oleh Penilai Independen untuk menentukan nilai wajar saldo awal Aktiva Tetap selain Tanah, tidak dapat disajikan di Neraca karena data hasil penilaian tersebut tidak dikelompokkan sesuai dengan kelompok berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan. Selain itu, saldo Aktiva Tetap dalam Neraca tidak didukung data berupa Daftar Aset Daerah yang menunjukkan jenis Aktiva Tetap, lokasi, tahun perolehan, biaya perolehan dan kondisi."

Mengacu pada PP No. 6 tahun 2006 tentang pengelolaan BMND, proses penghapusan aset tetap memerlukan otorisasi dari Kepala Daerah dalam hal ini Bupati/Walikota. Dengan tingkat otorisasi tersebut terdapat banyak pemerintah daerah yang belum menghapuskan aset tetap yang dalam kondisi rusak dan tidak dapat dimanfaatkan lagi, atau sudah tidak berada dalam penguasaan pengguna barang dan/atau kuasa pengguna barang.

#### **E. Terdapat Selisih Nilai Aset Tetap**

Masalah selisih nilai pada saldo aset tetap tercatat 16 (mencapai 10%) dari 166 total masalah aset tetap. Selisih nilai aset tetap dapat terjadi karena tidak adanya integrasi sistem untuk menyesuaikan nilai aset tetap antara daftar aset tetap pada bagian akuntansi

dengan Daftar Barang Milik Daerah (DBMD). Temuan berupa selisih nilai aset tetap meliputi:

- Ketidaksesuaian antara nilai total aset tetap pada neraca dengan perincian yang terdapat pada DBMD. Selain itu selisih nilai juga dapat terjadi antara total aset tetap yang dicatat oleh semua Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) dengan daftar inventaris pada Bendahara Barang seperti terlihat pada Laporan Auditor atas LKPD Kabupaten Tapin TA 2007 menjelaskan:

"Pemerintah Kabupaten Tapin mencatat saldo awal aset tetap dalam Neraca per 31 Desember 2007 berdasarkan Laporan Penilaian Aset Kabupaten Tapin yang dilakukan oleh PT Kusuma Real Sakti (KRS) pada tahun 2006. Berdasarkan saldo awal tersebut, terdapat selisih antara neraca dengan Laporan Penilaian Aset sebesar Rp74.331.789.333,00. Selain itu, berdasarkan Laporan Hasil Pemeriksaan BPK-RI atas Pengelolaan Aset No.113/S/XIX.BJM/11/2007 diketahui bahwa dalam Laporan Penilaian Aset terdapat beberapa aset yang belum dinilai serta pencatatan yang lebih dari satu kali. Sedangkan atas mutasi aktiva tetap selama Tahun 2007 tidak didukung dengan daftar rincian atau lampiran mutasi, sehingga tidak dapat diketahui rincian dari mutasi aktiva tetap tersebut. Hal-hal tersebut menyebabkan tidak dapat dilaksanakan prosedur audit lainnya untuk dapat meyakini nilai Aktiva Tetap pada Neraca Kabupaten Tapin."

Selain itu, Laporan Auditor atas LKPD Kabupaten Sukabumi TA 2007, menyebutkan :

"Pencatatan Aset Tetap pada 14 (empat belas) SKPD dengan saldo sebesar Rp132.869.808.370,00 berbeda dengan daftar inventaris menurut Bendahara Barang pada 14 (empat belas) SKPD tersebut dengan selisih sebesar Rp66.902.442.694,00, yang belum dapat ditelusuri secara pasti oleh Bagian Pengelolaan Barang Daerah Sekretariat Daerah Kabupaten Sukabumi, Bagian Pembukuan BPKAD, Bagian Aset BPKAD serta SKPD terkait. Selain itu pencatatan/pengelolaan sertifikat tanah tidak terselenggara dengan baik dan terdapat perbedaan pencatatan bidang dan luas tanah."

- Selisih nilai aset tetap juga dapat terjadi pada catatan aset tetap sendiri dimana belanja modal tidak sama dengan penambahan aset tetap. Mutasi tambah pada aset tetap seharusnya sama dengan nilai belanja modal yang dapat dikapitalisir, jika tidak ada perolehan aset tetap dari sumber lainnya. Seperti yang terdapat pada Laporan Auditor atas LKPD Kota Bandung TA 2007. Disebutkan bahwa:

”Pencatatan penambahan Aset Tetap tersebut dalam Tahun Anggaran 2007 berbeda sebesar Rp 885.428.003,00 dibandingkan dengan Realisasi Belanja Modal. Perbedaan tersebut belum dapat ditelusuri oleh Bagian Aset, Bagian Keuangan dan SKPD terkait.”

- Selisih nilai aset tetap juga dapat disebabkan karena saldo aset tetap pada Neraca tidak dihasilkan melalui proses akuntansi dan pemerintah daerah tidak melakukan rekonsiliasi atas catatan dan perincian aset tetap. Beberapa pemerintah daerah hanya mengandalkan penghitungan fisik aset di lapangan dan belum menggunakan proses akuntansi untuk menentukan saldo aset tetap. Seharusnya kedua cara tersebut dilakukan, dan jika terjadi selisih maka hasil keduanya harus direkonsiliasi. Selisih aset tetap ini juga terjadi pada LKPD Kabupaten Pematang Jaya TA 2007:

”Pemerintah Kabupaten Pematang Jaya pada Laporan Auditor atas LKPD 2007 menyajikan Saldo Aset Tetap di Neraca per 31 Desember 2007 sebesar Rp1.865.765.014.089,00 merupakan hasil mutasi dari belanja modal TA 2003 (Neraca Awal) sampai dengan TA 2007. Sehingga atas penyajian Saldo Aset Tetap tersebut hanya berdasarkan mutasi penambahan dan pengurangan dari realisasi belanja modal yang dilaksanakan Pemkab Pematang Jaya, penghapusan maupun koreksi hasil audit. Sub Bidang Akuntansi belum pernah melakukan koordinasi maupun rekonsiliasi dengan masing-masing SKPD dalam penyajian nilai aset di Neraca Laporan Keuangan daerah. Sehingga atas aset yang disajikan di Neraca Daerah belum dapat mencerminkan nilai aset tetap yang dikuasai Pemerintah Kabupaten Pematang Jaya.”

1. kurang lengkapnya inventarisasi, dalam hal kelengkapan pencatatan, kelengkapan penilaian, kepemilikan hak, dan kejelasan keberadaan,
2. penatausahaan daftar rincian Aset Tetap atau Barang Milik Daerah secara akumulasi per 31 Desember 2007 tidak dapat mendukung penyajian di Neraca, baik pada masing-masing SKPD, maupun pada tingkat pengelola aset di Sekretariat Daerah,
3. mekanisme rekonsiliasi catatan Aset Tetap antara Bagian Pelaporan Akuntansi dengan Bagian Pengelola Aset Tetap atau Barang Milik Daerah pada tingkat SKPD dan tingkat gabungan kabupaten tidak dilaksanakan,
4. pencatatan Aset Tetap yang diperoleh dari luar APBD dan yang diberikan kepada pihak lain,
5. pengklasifikasian pencatatan Aset Tetap, dan
6. nilai perolehan Aset Tetap dengan tidak memperhitungkan realisasi belanja yang dapat diatribusikan secara langsung,

Laporan Auditor atas LKPD Kabupaten Cianjur TA 2007 menjelaskan:

”Penatausahaan aset tetap pada Pemerintah Kabupaten Cianjur tidak tertib. Jumlah nilai aset tetap Pemerintah Kabupaten Cianjur yang disajikan dalam Neraca per 31 Desember 2007 adalah sebesar Rp2.110.562.893.288,00 yang merupakan 93,43% dari total aset yang dimiliki oleh Pemerintah Kabupaten Cianjur. Hasil pemeriksaan atas penatausahaan aset diketahui bahwa pencatatan aset tetap belum dilakukan, inventarisasi aset tetap yang telah dilakukan tidak memadai, dan laporan pengelolaan aset tetap tidak dilaksanakan. Selain itu, diketahui bahwa aset tetap berupa tanah milik Pemerintah Kabupaten Cianjur senilai Rp733.739.223.805,00 belum mempunyai bukti kepemilikan yang sah.”

#### **H. Penyerahan Aset Tetap kepada Pihak Ketiga Tidak Diatur Secara Jelas Kedudukan dan Status Hukumnya**

Masalah yang memiliki potensi berbahaya terhadap kekayaan pemerintah daerah adalah penyerahan aset tetap kepada pihak ketiga yang tidak diatur tentang kedudukan

dan statusnya secara jelas menurut hukum. Penyerahan aset tetap kepada pihak ketiga dapat terjadi karena:

- Adanya kerjasama pemanfaatan aset tetap antara pemerintah daerah dengan pihak ketiga,
- Penggunaan aset tetap oleh Musyawarah Pimpinan Daerah, namun tidak ada kejelasan yang ditunjukkan dengan dokumentasi, tentang status hukum dari penyerahan tersebut,
- Pemerintah daerah melakukan belanja modal untuk membeli aset tetap yang selanjutnya diserahkan untuk digunakan oleh instansi vertikal di daerahnya namun penyerahan tersebut bukan/tidak dicatat sebagai hibah atau bentuk-bentuk penyerahan lainnya.

Data pada tabel di atas menunjukkan masalah penyerahan aset tetap kepada pihak ketiga hanya 5 (3%) dari 166 total seluruh masalah aset tetap, tetapi tidak berarti bahwa masalah ini tidak penting bagi pemerintah daerah. Beberapa kasus penguasaan aset tetap oleh pihak ketiga berakhir dengan dikuatkannya posisi pihak ketiga sebagai pemilik aset tetap. Penguasaan aset tetap oleh pihak lain dapat terjadi ketika perjanjian pemanfaatan aset tetap dengan skema apapun tidak secara jelas mengatur tentang: hak dan kewajiban para pihak, jangka waktu kapan dimulainya dan berakhirnya perikatan tersebut, tidak adanya jaminan pihak ketiga yang harus diberikan sebagai syarat berlakunya perjanjian.

Contoh penyerahan aset tetap kepada pihak ketiga terlihat dari Laporan Auditor atas LKPD Kabupaten Cilacap TA 2006 dan LKPD Kabupaten Ponorogo TA 2007, sebagai berikut:

"Sesuai Catatan IV.A.12.a.2), 3), dan 4) atas Laporan Keuangan, Pemerintah Daerah Kabupaten Cilacap mengikat perjanjian kerjasama pola bagi hasil dalam rangka pembangunan/renovasi Pasar Gede Cilacap, Pasar Kroya, dan Pasar Sampang, dengan nilai investasi sebesar Rp98.763.578.000,00, dimana Pasar Sampang, dengan nilai investasi sebesar Rp12.672.056.000,00 merupakan nilai investasi Pemerintah Daerah Kabupaten Cilacap berupa tanah, yang telah diberikan Hak Guna Bangunan (HGB) atas nama investor, dengan jangka waktu berakhirnya Hak Guna Bangunan melebihi jangka waktu perjanjian, dan sebagian telah dipindahtangankan/dialihkan oleh investor kepada pedagang tanpa persetujuan

tertulis dari Pemerintah Daerah Kabupaten Cilacap. Atas pelaksanaan kerjasama ini, dan pengalihan hak atas tanah tersebut, Pemerintah Daerah Kabupaten tidak memperoleh pendapatan yang diperjanjikan dan/atau penggantian atas tanah yang telah dialihkan.”

”Sebagaimana dituangkan dalam Hasil Pemeriksaan Kepatuhan Nomor 13, Pemanfaatan Aset Pemerintah Kabupaten Ponorogo sebesar Rp418.981.500,00 tidak disertai perjanjian pemanfaatan yang jelas. Hal tersebut mengakibatkan Aset Bangunan sebesar Rp80.277.500,00 serta Aset Peralatan dan Mesin sebesar Rp338.704.000,00 (Nilai fisik sebesar Rp317.900.000,00 + biaya perolehan sebesar Rp20.804.000,00) tidak diyakini kewajarannya.”

Contoh pertama menunjukkan bahwa Aset Tetap yang diserahkan pemerintah daerah untuk kerjasama bagi hasil dipindahtangankan oleh pihak ketiga sehingga merugikan pemerintah kabupaten Cilacap, dan contoh kedua menunjukkan bahwa perjanjian kerjasama pemanfaatan aset tetap yang tidak jelas menyebabkan nilai aset tetap tidak diyakini kewajarannya.

### **I. Keliru Mencatat Belanja Modal**

Terdapat 11 dari 166 keseluruhan masalah aset tetap berkaitan dengan kekeliruan dalam pencatatan belanja modal. Kekeliruan dalam mencatat aset tetap meliputi antara lain belanja aset tetap untuk hibah dicatat sebagai belanja modal, belanja aset tetap untuk tujuan bantuan sosial dicatat sebagai belanja modal, belanja modal dicatat sebagai belanja bantuan keuangan, dan nilai belanja modal dicatat lebih saji atau kurang saji, seperti terlihat pada temuan audit atas LKPD Kota Pasuruan dan Kota Madiun untuk TA 2007. Beberapa temuan audit berkaitan dengan kekeliruan mencatat belanja modal antara lain ditunjukkan pada Laporan Auditor atas LKPD Kota Denpasar, Kabupaten Lumajang dan Kabupaten Malang untuk TA 2007, sebagai berikut:

”Belanja Modal Dinas Pekerjaan Umum Kota Denpasar TA. 2007 sebesar Rp2.275.543.000,00 digunakan untuk membiayai kegiatan yang hasilnya dimanfaatkan dan dikuasai oleh PDAM Kota Denpasar sehingga realisasi Belanja Modal yang disajikan pada LRA Kota Denpasar TA. 2007 dan saldo

Aset Tetap pada Neraca per 31 Desember 2007 tidak menggambarkan kondisi yang sebenarnya sebesar Rp2.275.543.000,00.”

”Belanja Modal Kabupaten Lumajang pada Belanja Hibah sebesar Rp14.941.750.000,00 tidak tepat. Hal tersebut mengakibatkan Belanja Hibah disajikan lebih tinggi dan Belanja Modal Gedung, Belanja Modal Peralatan dan Mesin, serta Belanja Modal Aset Tetap Lainnya disajikan lebih rendah masing-masing sebesar Rp8.156.750.000,00, Rp 2.832.000.000,00, dan Rp3.953.000.000,00.”

”Pembebanan belanja modal Kabupaten Malang sebesar Rp16.720.000,00 dan belanja barang sebesar Rp217.390.244,00 pada belanja bantuan keuangan di Badan Pengelola Keuangan Daerah tidak tepat. Hal tersebut mengakibatkan Belanja Bantuan Keuangan Organisasi Kemasyarakatan disajikan terlalu tinggi sebesar Rp234.110.244,00, Belanja Modal disajikan terlalu rendah sebesar Rp16.720.000,00 dan Belanja Barang disajikan terlalu rendah sebesar Rp217.390.244,00.”

#### **4.5 Analisis Hal-hal yang Mempengaruhi Kualitas Pelaporan Aset Tetap**

Pada dasarnya permasalahan aset tetap yang dikelompokkan di atas saling terkait satu dengan yang lainnya. Pengelompokan dilakukan dengan melihat kesamaan inti masalah aset tetap dari hasil temuan audit.

Beberapa penyebab kelemahan pelaporan aset tetap pemerintah daerah antara lain:

1. Kelemahan pada sistem pengendalian intern dan manajemen aset tetap meliputi kelemahan dalam pengamanan secara fisik dan hukum, dokumentasi dan pencatatan akuntansi, tidak adanya rekonsiliasi nilai aset tetap yang dapat menguji akurasi dan keandalan pencatatan. Sistem pengendalian intern dan manajemen aset merupakan kunci utama dalam keandalan pelaporan aset tetap. Sistem Pengendalian Intern yang lemah dan manajemen aset tetap yang buruk menyebabkan besarnya potensi kehilangan aset dan kerugian daerah. Manajemen aset tetap yang tidak tertib juga membuka peluang penyalahgunaan aset oleh pihak-pihak yang memiliki akses terhadap aset pemerintah daerah.

2. Birokrasi pemerintah daerah yang cenderung lamban dalam mengakomodir perubahan termasuk menyiapkan kebijakan akuntansi tentang aset tetap dalam hal kapitalisasi, pengelolaan dan pengendalian intern. Pada entitas pemerintah terdapat tata peraturan dan kebijakan yang cenderung kaku yaitu suatu kebijakan atas suatu hal hanya dapat dilakukan jika telah ada keputusan pejabat yang berwenang untuk mengatur hal tersebut. Mengingat karakteristik birokrasi pemerintah daerah yang cenderung lambat maka keputusan dan kebijakan yang mengatur hal tersebut baru dirumuskan dan secara efektif diberlakukan lama setelah adanya kebutuhan akan kebijakan tersebut.
3. Lemahnya dukungan SDM terlihat dari kurangnya pemahaman aparatur pemerintah daerah tentang akuntansi, dan aspek hukum aset tetap. Misalnya dalam hal tidak mengkapitalisir belanja modal sebagai aset tetap, melakukan penilaian aset tetap tidak berdasarkan biaya perolehan, tidak melengkapi saldo aset tetap dengan catatan dan akuntansi yang memadai untuk penelusuran serta keharusan untuk melakukan rekonsiliasi atas catatan menurut akuntansi dan catatan barang pada setiap SKPD. Belanja modal sebagai bagian dari Laporan Realisasi Anggaran ternyata masih kurang dipahami oleh para pelaksana akuntansi di pemerintah daerah, bahwa belanja modal berpengaruh terhadap saldo akhir aset tetap pada Neraca.
4. Masih terdapat pemahaman bahwa akuntansi hanya sebagian dari penataan administrasi dan tidak menjadi keharusan yang sangat mendesak untuk dipenuhi oleh pemerintah daerah. Sebagian kepala daerah belum memandang penyediaan LKPD memberikan manfaat bagi dirinya maupun daerah yang dipimpinnya, dan cenderung menganggap LKPD sebagai sesuatu yang memberatkan.
5. Memburuknya pelaporan aset tetap pemerintah daerah juga disebabkan oleh banyaknya perubahan kebijakan pemerintah pusat terkait pengelolaan keuangan daerah. Kebijakan pengelolaan keuangan daerah sering mengalami revisi pemerintah pusat melalui berbagai peraturan baru. Perubahan peraturan yang terlalu cepat menyebabkan kebingungan aparatur keuangan pemerintah daerah karena harus selalu menyesuaikan implementasi dengan peraturan yang baru, padahal aparatur pemerintah daerah baru saja memahami ketentuan sebelumnya



di berbagai pelatihan teknis. Kondisi seringnya perubahan peraturan ini membuat aparat pemerintah daerah memilih untuk tidak secepatnya menerapkan pedoman baru. Penerapan sesuai ketentuan baru akan dilakukan jika pemerintah pusat dipandang tidak akan mengubah kebijakan tersebut dalam waktu dekat.

Dalam masalah aset tetap di atas, kunci permasalahan terdapat pada kelemahan sistem pengendalian intern dan manajemen aset tetap serta kurangnya pemahaman atas akuntansi dan akuntansi aset tetap. Masih perlu dilakukan banyak perbaikan dalam sistem pengendalian intern dan manajemen aset tetap untuk dapat meminimalkan kesalahan dalam pelaporan aset tetap sehingga pada akhirnya akan meningkatkan kualitas pelaporan aset tetap.

#### **4.6 Analisis Perkembangan Pelaporan Aset Tetap**

Dengan mengamati daftar permasalahan pelaporan aset tetap untuk periode tahun anggaran 2006 dan 2007, pada tabel 4.9 terlihat bahwa pada tahun 2007 terjadi peningkatan yang sangat signifikan pada setiap jenis masalah aset tetap. Peningkatan ini sesuai dengan tren kualitas audit atas LKPD secara keseluruhan. Data audit keuangan daerah oleh BPK selama tahun 2004 sampai dengan 2007 menunjukkan adanya kecenderungan kualitas LKPD memburuk. Hal ini terlihat dari persentase LKPD yang memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) dan Wajar Dengan Pengecualian (WDP) yang semakin menurun setiap tahun, dan meningkatnya persentase LKPD yang mendapat opini Tidak Memberikan Pendapat (TMP) dan Tidak Wajar (TW). Dalam periode 2004-2007, persentase LKPD yang mendapat opini WTP semakin berkurang dari 7% menjadi 5% pada tahun berikutnya dan hanya 1% pada 2006 dan 2007. Sedangkan LKPD dengan opini Tidak Memberikan Pendapat (TMP) meningkat dari 2% pada 2004 menjadi 17% tahun 2007 dan opini Tidak Wajar (TW) naik dari 3% menjadi 19%. Hasil audit terhadap 275 LKPD tahun 2007, menunjukkan hanya 3 LKPD yang memperoleh opini WTP, 173 mendapat opini WDP, 48 dengan opini TMP, dan 51 LKPD mendapat opini TW. Selain itu terjadi keterlambatan penyerahan LKPD. Sebagian besar LKPD provinsi, kabupaten dan kota yang diterima BPK sudah melewati batas waktu yang

ditentukan oleh undang-undang. Kedua hal ini menunjukkan terjadi penurunan yang serius yang berlangsung secara konsisten dalam beberapa tahun terakhir.

Salah satu penyebab memburuknya kualitas opini audit LKPD adalah kelemahan pemerintah daerah dalam hal pelaporan aset tetap. Selain itu BPK menemukan berbagai penyimpangan pengelolaan keuangan oleh pemerintah daerah meliputi penyertaan modal pemerintah daerah ke BUMD, pelaksanaan pekerjaan/pengadaan barang, bantuan kepada instansi vertikal yang tidak sesuai ketentuan, dan pengelolaan penerimaan dan pengeluaran daerah tanpa melalui mekanisme APBD serta pertanggungjawaban belanja daerah tidak dapat diyakini kebenaran dan kewajarannya. Kondisi yang sama juga terlihat pada Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) sehingga BPK menyimpulkan kondisi keuangan di pusat dan di daerah mengalami penurunan kualitas dari tahun ke tahun. Sebagian besar permasalahan terkait dengan kelemahan sistem pengendalian intern dan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan.

Pada tabel 4.9 dapat dilihat tren naik pada jumlah dan jenis masalah aset tetap untuk 2 tahun anggaran terutama pada jenis masalah D, G, dan I. Ketiga jenis masalah tersebut yaitu catatan dan perincian tidak mendukung saldo aset tetap, pengelolaan dan penatausahaan aset tetap tidak tertib, serta kekeliruan dalam mencatat belanja modal. Terjadinya ketiga masalah aset tetap tersebut terutama disebabkan oleh kelemahan pada sistem penatausahaan aset tetap, termasuk di dalamnya adalah proses pembukuan, inventarisasi, dan pelaporan barang milik negara/daerah sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Inventarisasi aset tetap yang merupakan kegiatan untuk melakukan pendataan, pencatatan, dan pelaporan hasil pendataan barang milik negara/daerah seharusnya dilaksanakan sesuai dengan PP 38/2008, PP 24/2005 tentang SAP, dan Permendagri 17/2007. Penetapan SPKN yang diundangkan pada 17 Juni 2007, dan berlaku efektif pada awal tahun 2007 sebagai standar pemeriksaan keuangan daerah sangat mempengaruhi peningkatan temuan aset tetap pada LKPD 2007. Kenaikan jumlah dan jenis masalah aset tetap pada tahun 2007 seperti terlihat pada bagian lampiran, secara detail akan disebabkan oleh jenis masalah yang berbeda pada sebagian besar pemerintah daerah.

Perincian pada jumlah temuan masalah aset tetap TA 2006-2007 menunjukkan bahwa terdapat 10 entitas pemerintah daerah dengan jumlah temuan masalah aset tetap

terbanyak selama kurun waktu 2 tahun. Kesepuluh pemerintah daerah pada tabel 4.10 merupakan kabupaten yang secara geografis cukup tersebar dengan nilai anggaran pendapatan yang juga cukup bervariasi dengan *range* Rp 290 milyar sampai dengan Rp 1 triliun, dan nilai Total Aset Tetap antara kurang dari Rp 100 milyar sampai dengan lebih dari Rp 1,5 triliun. Hanya terdapat dua kabupaten yang merupakan daerah tertinggal (DT). Kompleksitas permasalahan aset tetap pada kabupaten yang bukan daerah tertinggal berpengaruh terhadap pelaporan aset tetap pada LKPD. Namun tidak dapat dikatakan bahwa kualitas pelaporan aset tetap pada pemerintah daerah tersebut adalah yang terburuk mengingat pemilihan sampel dilakukan dengan kriteria kelengkapan komponen LKPD untuk 2 tahun anggaran.

Tabel 4.10  
Sepuluh Pemerintah Daerah dengan Masalah Aset Tetap Terbanyak

No.	Pemerintah Daerah	DT	Provinsi	Total Aset Tetap 2006	Total Aset Tetap 2007	Pendapatan APBD 2006	Pendapatan APBD 2007
1	Kabupaten Lampung Barat	DT	Lampung	781.147.053.748	954.439.833.948	340.460.189.750	420.683.613.189
2	Kabupaten Lampung Tengah		Lampung	1.149.239.291.000	1.316.205.588.250	693.357.813.753	804.085.694.019
3	Kabupaten Way Kanan	DT	Lampung	792.459.391.791	952.534.049.835	319.978.000.495	401.535.823.500
4	Kabupaten Sumedang		Jawa Barat	1.253.100.077.168	1.356.205.529.886	680.897.680.182	785.266.640.380
5	Kabupaten Ponorogo		Jawa Timur	2.560.439.603.601	3.131.828.665.972	548.282.860.121	634.681.698.242
6	Kabupaten Malang		Jawa Timur	1.630.201.939.351	1.743.363.559.433	989.441.130.000	1.135.070.093.500
7	Kabupaten Banjar		Kalimantan Selatan	498.462.270.710	679.080.265.274	436.186.515.621	519.168.649.658
8	Kabupaten Tabalong		Kalimantan Selatan	77.487.869.431	177.825.975.031	353.951.687.000	395.927.867.360
9	Kabupaten Tapin		Kalimantan Selatan	629.834.901.832	485.025.271.738	292.625.199.776	350.125.101.453
10	Kabupaten Gowa		Sulawesi Selatan	3.349.373.428.910	1.610.130.844.942	464.657.272.264	529.750.443.540

DT : Daerah Tertinggal

Sebaliknya, terdapat 11 pemerintah daerah yang tidak memiliki temuan atas aset tetap pada LKPD TA 2006-2007 seperti terlihat pada tabel 4.11. Di antara sebelas pemerintah daerah tersebut 2 pemerintah daerah merupakan kota dan selebihnya merupakan kabupaten. Berdasarkan kriteria daerah tertinggal, terdapat 6 pemerintah daerah yang termasuk kelompok daerah tertinggal dan 5 lainnya bukan merupakan daerah tertinggal. Dilihat dari Total Aset Tetap, nilainya antara Rp 200 milyar sampai dengan lebih dari Rp 3 triliun, dan nilai anggaran pendapatan dengan *range* antara Rp 200 milyar sampai dengan Rp 1 triliun.

Tabel 4.11  
Sebelas Pemerintah Daerah Tanpa Temuan Aset Tetap

No.	Pemerintah Daerah	DT	Provinsi	Total Aset Tetap 2006	Total Aset Tetap 2007	Pendapatan APBD 2006	Pendapatan APBD 2007
1	Kabupaten Pesisir Selatan	DT	Sumatera Barat	790.363.867.413	904.728.421.531	423.536.214.737	507.556.074.704
2	Kabupaten Rejang Lebong	DT	Bengkulu	660.422.225.672	772.447.378.837	322.893.948.634	390.152.697.535
3	Kota Tangerang		Banten	2.862.129.240.266	3.101.449.550.822	767.331.709.148	914.427.674.060
4	Kabupaten Semarang		Jawa Tengah	1.351.808.771.466	1.539.967.291.211	555.153.796.588	644.287.931.959
5	Kabupaten Buleleng		Bali	1.077.656.373.253	1.120.718.099.919	548.370.500.584	634.379.089.585
6	Kabupaten Karangasem	DT	Bali	935.950.556.622	903.513.146.489	395.961.738.998	465.553.357.917
7	Kabupaten Klungkung		Bali	504.142.895.117	478.532.504.618	310.451.415.290	349.705.814.541
8	Kabupaten Belu	DT	NTT	206.980.171.941	285.270.635.294	367.260.291.983	433.045.478.517
9	Kabupaten Boalemo	DT	Gorontalo	368.148.944.922	473.328.175.317	206.223.524.583	262.442.606.701
10	Kabupaten Gorontalo	DT	Gorontalo	1.046.826.023.693	1.167.876.236.859	376.886.516.874	452.489.766.988
11	Kota Gorontalo		Gorontalo	575.387.558.148	629.222.258.482	269.952.870.000	317.489.770.000

DT : Daerah Tertinggal

Berdasarkan kriteria pembentukan daerah melalui pemekaran setelah tahun 1996, terdapat tujuh belas pemerintah daerah baru dengan nilai aset tetap yang relatif sedikit dibandingkan dengan seluruh sampel penelitian. Rata-rata nilai aset tetap daerah baru

Tabel 4.12  
Pemerintah Daerah Hasil Pemekaran tahun 1997 – 2007

No.	Pemerintah Daerah	DT	Provinsi	Tahun Pemekaran	Total Aset Tetap 2006	Total Aset Tetap 2007	Pendapatan APBD 2006	Pendapatan APBD 2007
1	Kabupaten Pelalawan		Riau	1999	1,020,796,212,348	1,426,926,101,850	467,529,542,784	629,096,949,468
2	Kabupaten Rokan Hilir		Riau	1999	1,111,842,737,529	2,407,896,608,663	1,235,093,665,269	1,413,476,298,884
3	Kota Dumai		Riau	1999	1,539,356,184,887	1,856,680,425,923	542,649,240,500	667,990,033,134
4	Kabupaten Bangka Barat		Bangka Belitung	2003	357,509,553,601	510,387,455,151	259,776,343,038	285,207,802,058
5	Kabupaten Tanggamus		Lampung	1997	750,528,922,026	1,108,837,219,739	569,763,965,433	648,981,776,017
6	Kabupaten Way Kanan	DT	Lampung	1999	792,459,391,791	952,534,049,835	319,978,000,495	401,535,823,500
7	Kabupaten Serang		Banten	2007	2,679,330,045,167	2,832,859,427,576	782,889,718,933	924,352,502,003
8	Kota Cilegon		Banten	1999	1,020,812,234,446	1,204,107,542,717	394,528,229,700	464,018,741,817
9	Kota Cimahi		Jawa Barat	2001	850,989,665,950	975,295,772,186	368,938,401,285	434,344,885,092
10	Kota Depok		Jawa Barat	1999	2,172,378,666,257	2,349,720,033,261	591,934,503,781	749,346,265,980
11	Kabupaten Landak	DT	Kalimantan Barat	1999	885,679,731,787	1,080,839,260,235	361,004,054,610	419,890,665,722
12	Kabupaten Melawi	DT	Kalimantan Barat	2003	262,695,898,341	538,954,773,977	312,806,624,859	367,300,252,473
13	Kabupaten Malinau	DT	Kalimantan Timur	1999	869,369,672,000	1,760,641,682,050	784,314,531,024	897,756,163,650
14	Kota Banjarbaru		Kalimantan Selatan	1999	349,166,154,848	458,310,779,416	238,562,200,000	287,108,317,000
15	Kabupaten Boalemo	DT	Gorontalo	1999	368,148,944,922	473,328,175,317	206,223,524,583	262,442,606,701
16	Kabupaten Bone Bolango	DT	Gorontalo	2003	158,391,071,987	263,043,987,672	238,496,193,225	278,365,623,631
17	Kota Sorong		Papua Barat	1999	821,686,231,768	918,188,617,041	359,300,062,000	435,225,825,000

DT : Daerah Tertinggal

adalah Rp 941 milyar untuk tahun 2006 dan meningkat menjadi Rp 1.242 milyar pada tahun 2007. Nilai ini relatif kecil jika dibandingkan dengan nilai aset tetap seluruh sampel

yang memiliki rata-rata Rp 1.598 milyar dan Rp 1.758 milyar untuk tahun 2006 dan 2007.

Sebagian besar daerah baru memiliki sedikit temuan aset tetap yaitu antara 1 sampai 2 temuan untuk setiap tahun anggaran. Daerah-daerah dengan 1 hingga 2 temuan aset tetap tersebut merupakan hasil pemekaran antara tahun 1997 sampai 2003. Hanya 3 pemerintah daerah yang memiliki 3 temuan aset tetap pada tahun 2007. Ketiga pemerintah daerah tersebut adalah Kabupaten Way Kanan, Kabupaten Landak, dan Kabupaten Serang. Kabupaten Way Kanan dan Kabupaten Landak merupakan kabupaten yang dibentuk pada tahun 1999, sedangkan Kabupaten Serang dibentuk pada tahun 2007. Dapat disimpulkan bahwa jumlah temuan aset tetap tidak ditentukan oleh berapa lama suatu pemerintah daerah telah terbentuk, namun lebih ditentukan oleh kesiapan dan kemampuan suatu daerah dalam mengelola aset tetap yang dimilikinya.

Berdasarkan tabulasi opini audit dan temuan atas aset tetap LKPD sampel pada lampiran 2 terlihat ada kesamaan pola masalah pada pemerintah daerah dalam satu propinsi. Hal ini antara lain terlihat pada:

- Kabupaten Lampung Barat, Kabupaten Lampung Tengah, Kabupaten Tanggamus dan Kabupaten Way Kanan yang termasuk dalam propinsi Lampung, pada LKPD TA 2006 terdapat temuan audit berupa ketidakcukupan catatan dan perincian akuntansi dalam menjelaskan saldo aset tetap.
- Di Propinsi Jawa Barat, Kabupaten Cianjur, Kabupaten Indramayu dan Kabupaten Karawang dan beberapa kabupaten lainnya di Jawa Barat pada LKPD TA 2006, terdapat temuan berkaitan dengan masalah belum ditentukannya nilai aset tetap.
- Kabupaten Pelalawan, Kabupaten Rokan Hilir, dan Kabupaten Dumai pada propinsi Riau, dalam LKPD ketiganya untuk TA 2007 terdapat masalah aset tetap berupa penilaian aset tetap yang tidak berdasarkan SAP.
- Kabupaten Lumajang, Kabupaten Magetan, Kabupaten Malang dan Kabupaten Ponorogo yang termasuk dalam propinsi Jawa Timur, pada LKPD TA 2007 terdapat masalah aset tetap berupa kekeliruan dalam pencatatan belanja modal dan kurangnya bukti pendukung aset tetap.

Analisa atas konsistensi jenis masalah aset tetap pada LKPD sampel menunjukkan perubahan jenis masalah aset tetap yang dihadapi pemerintah daerah antara tahun 2006 dengan 2007 cenderung tidak konsisten. Beberapa jenis masalah aset tetap mungkin sebenarnya telah ada atau hanya sebagian kecil saja yang menjadi temuan audit atas LKPD 2006. Jenis masalah D, E, F, G, dan I, yaitu ketidakcukupan catatan dan perincian aset tetap, selisih pada nilai aset tetap, nilai aset tetap tidak sesuai dengan SAP, pengelolaan dan penatausahaan aset tetap tidak tertib dan kekeliruan mencatat belanja modal, kelimanya merupakan jenis masalah yang disebabkan kondisi manajemen aset tetap yang lemah.

#### **4.7 Rangkuman Hasil Penelitian**

Penelitian menunjukkan bahwa nilai aset tetap sangat signifikan terhadap total aset daerah. Namun hasil temuan audit laporan keuangan pemerintah daerah menunjukkan ternyata pemerintah daerah belum melakukan manajemen aset dengan baik, yang meliputi perencanaan kebutuhan, pengadaan, penggunaan, pemanfaatan, pengamanan dan pemeliharaan, penilaian, penghapusan, pemindahtanganan, penatausahaan, pembinaan, serta pengawasan dan pengendalian. Sistem pengendalian intern yang lemah serta kurangnya pemahaman tentang akuntansi aset tetap di lingkungan pemerintah daerah membuka peluang terjadi kesalahan dalam pelaporan aset tetap

Sebagian besar permasalahan aset tetap berkaitan dengan penilaian aset tetap, ketidakcukupan bukti dan catatan dan perincian akuntansi aset tetap, serta kelengkapan informasi yang menjelaskan saldo dan mutasi aset tetap pada LKPD. Terdapat 2 jenis masalah yang berpotensi merugikan pemerintah daerah dalam jumlah besar yaitu:

- pengelolaan dan penatausahaan aset tetap yang tidak tertib, dan
- penyerahan aset tetap kepada pihak lain yang tidak memiliki status hukum jelas

Beberapa pemerintah daerah dalam satu propinsi cenderung memiliki temuan aset tetap yang sejenis pada LKPD untuk tahun anggaran yang sama. Terdapat ketidakkonsistenan pada jenis masalah aset tetap yang terdapat pada LKPD TA 2006 dan 2007. Hal ini dapat disebabkan oleh meluasnya ruang lingkup audit pada LKPD 2007 yang lebih luas daripada sebelumnya.

## **BAB 5**

### **KESIMPULAN DAN SARAN**

#### **5.1 Kesimpulan**

Aset tetap merupakan sarana pemerintah daerah untuk memberikan pelayanan publik. Nilai aset tetap pada LKPD sangat signifikan terhadap total aset daerah, namun belum dikelola dengan baik oleh banyak pemerintah daerah di Indonesia.

Jenis masalah pada temuan audit terkait aset tetap terbanyak adalah ketidakcukupan catatan dan perincian aset tetap, nilai aset tetap belum ditentukan, kurangnya bukti pendukung kepemilikan, dan adanya selisih pada nilai aset tetap. Masalah aset tetap menunjukkan bahwa pelaksana dan penanggung jawab aset tetap pada pemerintah daerah belum menjalankan ketentuan pengelolaan dan penatausahaan dengan sebaik-baiknya sesuai peraturan yang berlaku baik dalam hal pengadaan maupun pengelolaan aset tetap. Hasil temuan audit atas LKPD menunjukkan pemerintah daerah masih menghadapi banyak permasalahan aset tetap yang pada dasarnya berakar dari:

- belum dilaksanakannya manajemen aset dengan baik pada setiap tahapnya,
- sistem pengendalian intern yang lemah
- faktor aparat pelaksana pemerintah daerah, yaitu kurangnya pemahaman aparat pelaksana tentang aspek hukum penguasaan dan akuntansi aset tetap serta kurangnya kesadaran tentang manfaat dari pelaporan aset tetap yang akuntabel
- proses perubahan yang terjadi secara cepat dalam hal peraturan perundangan tentang aset tetap dan proses pemekaran daerah kurang didukung dengan kesiapan aparat pemerintah daerah dalam mengadaptasinya

#### **5.2 Saran**

Untuk mengatasi masalah pelaporan aset tetap di atas, diperlukan beberapa tindakan sebagai berikut:

1. melakukan penilaian atas aset-aset yang belum atau tidak diketahui nilainya sesuai SAP dengan menggunakan penilai internal atau penilai eksternal yang kompeten,

2. menetapkan kebijakan berikut sistem dan prosedur kapitalisasi belanja modal yang berlaku untuk belanja modal tahun berjalan dan perolehan aset tetap pada tahun-tahun sebelumnya,
3. perbaikan inventarisasi aset tetap sehingga terdapat sistem inventarisasi aset tetap yang terintegrasi, yaitu sistem yang memudahkan rekonsiliasi data aset tetap antara daftar aset tetap pada bagian akuntansi dengan Daftar Barang Milik Daerah (DBMD). Perbaikan inventarisasi juga terkait dengan kelengkapan bukti kepemilikan, kelengkapan dan kecukupan catatan dan perincian aset tetap,
4. melakukan rekonsiliasi saldo, perincian dan catatan aset tetap secara periodik antara semua SKPD dengan inventaris pada Bendahara Barang, antara saldo aset tetap pada bagian akuntansi dengan data aset tetap menurut catatan yang lain,
5. perbaikan sumber daya manusia melalui sosialisasi peraturan dan pelatihan tentang aspek hukum dan akuntansi aset tetap untuk meningkatkan pemahaman para pelaksana akuntansi dan pengelola aset tetap daerah,
6. SAP mengatur tentang kapitalisir aset tetap secara lengkap meliputi biaya-biaya apa saja yang boleh dikapitalisir sebagai aset tetap
7. menerapkan reviu atas LKPD oleh Inspektorat/Bawasda terutama dalam pelaporan aset tetap.

Pada intinya pemerintah daerah harus melakukan manajemen aset dan sistem pengendalian intern yang lebih baik, meliputi perencanaan kebutuhan, pengadaan, penggunaan dan pemanfaatan, pengamanan dan pemeliharaan, penilaian, penghapusan dan pemindahtanganan, penatausahaan, serta pengawasan dan pengendalian. Manajemen aset tetap dan sistem pengendalian intern perlu didesain dan dilaksanakan dengan komitmen dan iktikad baik untuk memperbaiki keandalan laporan keuangan daerah dan pada akhirnya untuk meningkatkan akuntabilitas keuangan daerah.



## DAFTAR REFERENSI

- beritabarur.com. BPK Temukan Penyimpangan Keuangan Daerah. 1 Mei 2009
- Buletin Teknis Penyajian Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Sesuai dengan SAP dengan Konversi, No.3. Komite Standar Akuntansi Pemerintahan. Jakarta, 2006.
- Daftar 199 Daerah Tertinggal di Indonesia. Majalah Topik edisi 21. Desember 2008.
- Freeman, J. Robert & Craig D. Shoulders. Governmental and Nonprofit Accounting, 7<sup>th</sup>. Prentice Hall, New Jersey, 2003.
- [http://www.bpk.go.id/web/?page\\_id:900](http://www.bpk.go.id/web/?page_id:900), 16 Februari 2009.
- [http://id.wikipedia.org/wiki/pemekaran\\_daerah\\_di\\_Indonesia](http://id.wikipedia.org/wiki/pemekaran_daerah_di_Indonesia), 13 Maret 2009.
- Kemampuan Daerah Kian Mengecewakan, Kompas, 14 November 2008
- Keputusan Menteri Dalam Negeri No. 49 Tahun 2001 tentang Sistem Informasi Manajemen Barang Daerah.
- Keputusan Menteri Dalam Negeri No. 29 Tahun 2002 tentang Pedoman Pengurusan, Pertanggungjawaban dan Pengawasan Keuangan Daerah serta Tata Cara Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah, Pelaksanaan Tata Usaha Keuangan Daerah dan Penyusunan Perhitungan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah.
- Keputusan Presiden No.80 tahun 2003 tentang Pedoman Pelaksanaan Pengadaan Barang/Jasa Pemerintah sebagaimana telah dirubah beberapa kali, terakhir dengan Peraturan Presiden No.95/2007.
- Keputusan Menteri Dalam Negeri No. 152 Tahun 2004 tentang Pedoman Pengelolaan Barang Daerah.
- Mahmudi. Analisis Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. UPP Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN. Yogyakarta, 2007.
- Nainggolan, Edward UP. Analisis Pemanfaatan Akuntansi Aset Tetap pada Manajemen Aset Tetap Pemerintah.
- Nordiawan, Deddi, Iswahyudi Sondi Putra, Maulidah Rahmawati. Akuntansi Pemerintahan. Penerbit Salemba Empat, Jakarta, 2007.
- Okezone.com. Problematika Akuntabilitas Keuangan Daerah. 11 Februari 2009
- Pengelolaan APBD buruk, Media Indonesia, 16 Oktober 2008

- Peraturan Pemerintah No.24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintah.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 13 Tahun 2006 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 59 Tahun 2007 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 17 Tahun 2007 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Barang Milik Negara/Daerah.
- Peraturan Pemerintah No. 6 Tahun 2006 tentang Pengelolaan Barang Milik Negara/Daerah.
- Peraturan Pemerintah No.38 tahun 2008 tentang Pengelolaan Barang Milik Negara/ Daerah.
- Pusat Pengembangan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia. *Governance for Public Expenditure Management*. Akhmad.Syakhroza, Jakarta, 2007.
- Siregar, Doli D. *Manajemen Aset*. Satyatama Graha Tara, Jakarta, 2004.
- Supriyadi, Wasis. *Evaluasi Proses Inventarisasi Barang Milik Daerah di dalam Mendukung Pengelolaan Barang Milik Daerah yang Efektif dan Efisien di Pemerintah Kabupaten Lampung Barat*. Magister Akuntansi FEUI, 2008.
- Tangulungan, Gustin. *Perlakuan Akuntansi Aset Tetap Pemerintah Propinsi DKI Jakarta dalam Perspektif Tujuan Pelaporan Keuangan*. Magister Akuntansi FEUI, 2006.
- Undang-undang No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.



**LAMPIRAN**

**Lampiran 1**  
**Daftar Sampel Penelitian**

No.	Pemerintah Daerah	Propinsi	No.	Pemerintah Daerah	Propinsi
1	Kabupaten Pesisir Selatan	Sumatera Barat	51	Kota Madiun	Jawa Timur
2	Kabupaten Pelalawan	Riau	52	Kota Pasuruan	Jawa Timur
3	Kabupaten Rokan Hilir	Riau	53	Kota Surabaya	Jawa Timur
4	Kota Dumai	Riau	54	Kabupaten Bangli	Bali
5	Kabupaten Musi Banyuasin	Sumatera Selatan	55	Kabupaten Buleleng	Bali
6	Kabupaten Rejang Lebong	Bengkulu	56	Kabupaten Jembrana	Bali
7	Kabupaten Bangka Barat	Bangka Belitung	57	Kabupaten Karangasem	Bali
8	Kabupaten Belitung	Bangka Belitung	58	Kabupaten Klungkung	Bali
9	Kota Pangkal Pinang	Bangka Belitung	59	Kabupaten Tabanan	Bali
10	Kabupaten Lampung Barat	Lampung	60	Kota Denpasar	Bali
11	Kabupaten Lampung Tengah	Lampung	61	Kabupaten Lombok Barat	NTB
12	Kabupaten Tanggamus	Lampung	62	Kabupaten Lombok Tengah	NTB
13	Kabupaten Way Kanan	Lampung	63	Kabupaten Belu	NTT
14	Kabupaten Pandeglang	Banten	64	Kabupaten Ketapang	Kalimantan Barat
15	Kabupaten Serang	Banten	65	Kabupaten Landak	Kalimantan Barat
16	Kota Cilegon	Banten	66	Kabupaten Melawi	Kalimantan Barat
17	Kota Tangerang	Banten	67	Kabupaten Pontianak	Kalimantan Barat
18	Kabupaten Cianjur	Jawa Barat	68	Kabupaten Sambas	Kalimantan Barat
19	Kabupaten Indramayu	Jawa Barat	69	Kabupaten Sanggau	Kalimantan Barat
20	Kabupaten Karawang	Jawa Barat	70	Kabupaten Sintang	Kalimantan Barat
21	Kabupaten Majalengka	Jawa Barat	71	Kota Pontianak	Kalimantan Barat
22	Kabupaten Purwakarta	Jawa Barat	72	Kabupaten Malinau	Kalimantan Timur
23	Kabupaten Subang	Jawa Barat	73	Kabupaten Banjar	Kalimantan Selatan
24	Kabupaten Sukabumi	Jawa Barat	74	Kabupaten Barito Kuala	Kalimantan Selatan
25	Kabupaten Sumedang	Jawa Barat	75	Kabupaten Hulu Sungai Selatan	Kalimantan Selatan
26	Kabupaten Tasikmalaya	Jawa Barat	76	Kabupaten Tabalong	Kalimantan Selatan
27	Kota Bandung	Jawa Barat	77	Kabupaten Tapin	Kalimantan Selatan
28	Kota Bogor	Jawa Barat	78	Kota Banjarbaru	Kalimantan Selatan
29	Kota Cimahi	Jawa Barat	79	Kabupaten Bolaang	Sulawesi Utara
30	Kota Depok	Jawa Barat	80	Kabupaten Gowa	Sulawesi Selatan
31	Kabupaten Batang	Jawa Tengah	81	Kabupaten Takalar	Sulawesi Selatan
32	Kabupaten Cilacap	Jawa Tengah	82	Kota Pare-pare	Sulawesi Selatan
33	Kabupaten Demak	Jawa Tengah	83	Kabupaten Boalemo	Gorontalo
34	Kabupaten Pemasang	Jawa Tengah	84	Kabupaten Bone Bolango	Gorontalo
35	Kabupaten Purbalingga	Jawa Tengah	85	Kabupaten Gorontalo	Gorontalo
36	Kabupaten Purworejo	Jawa Tengah	86	Kota Gorontalo	Gorontalo
37	Kabupaten Semarang	Jawa Tengah	87	Kabupaten Donggala	Sulawesi Barat
38	Kabupaten Sukoharjo	Jawa Tengah	88	Kabupaten Sorong	Papua Barat
39	Kabupaten Tegal	Jawa Tengah	89	Kota Sorong	Papua Barat
40	Kota Magelang	Jawa Tengah			
41	Kota Tegal	Jawa Tengah			
42	Kabupaten Gunung Kidul	Daerah Istimewa Yogyakarta			
43	Kabupaten Kulonprogo	Daerah Istimewa Yogyakarta			
44	Kabupaten Banyuwangi	Jawa Timur			
45	Kabupaten Lumajang	Jawa Timur			
46	Kabupaten Magetan	Jawa Timur			
47	Kabupaten Malang	Jawa Timur			
48	Kabupaten Ponorogo	Jawa Timur			
49	Kabupaten Probolinggo	Jawa Timur			
50	Kabupaten Tuban	Jawa Timur			

Pemerintah Daerah	Opini 2006	Temuan Audit atas Aset Tetap 2006	Jenis Temuan	Opini 2007	Temuan Audit atas Aset Tetap 2007	Jenis Temuan
Kabupaten Pesisir Selatan	WDP	---	---	WDP	---	---
Kabupaten Pelalawan	WDP	---	---	WDP	1. Blm ada kebijakan akt AT, 2.Nilai AT tdk bdsr by.perolehan	C F
Kabupaten Rokan Hilir	WDP	---	---	WDP	Nilai AT belum bdsr harga perolehan	F
Kota Dumai	WDP	---	---	WDP	Nilai AT belum bdsr harga perolehan	F
Kabupaten Musi Banyuwasin	WDP	1.Status kepemilikan tanah tidak jelas 2.Tanah tanpa SHM	B	WDP	---	---
Kabupaten Rejang Lebong	WDP	---	---	WDP	---	---
Kabupaten Bangka Belitung	WDP	---	---	WDP	Tanah tanpa SHM	B
Kabupaten Belitung	WDP	Tidak mengkapitalisasi AT km blm ada kebijakan	C	WDP	---	---
Kota Pangkal Pinang	WDP	---	---	WDP	AT rusak tidak dihapuskan, 2.AT hilang 3.BM tanah tanpa SHM	DGB
Kabupaten Lampung Barat	WDP	Catatan akuntansi tidak mendukung nilai AT	D	WDP	1.Penamb AT blm dikapitalisir 2.AT lebih saji 3.AT rusak masuk AT 4.AT d neraca awal tdk bdsr BAST 5.AT yg sdh tdk dimiliki msh trmasuk 6.ada AT yg tdk masuk daftar AT 7.tanah	CDDADDB
Kabupaten Lampung Tengah	WDP	Catatan akuntansi tidak mendukung nilai AT	D	WDP	1.Selisih nilai AT 2.Tanah tanpa SHM 3.Penambahan AT tdk dicatat 4.AT rusak msh trmasuk	CBDD
Kabupaten Tanggamus	WDP	Catatan akuntansi tidak mendukung nilai AT	D	WDP	1.AT tidak diketahui by.perolehan 2.AT tanpa SHM	AB
Kabupaten Way Kanan	WDP	Catatan akuntansi tidak mendukung nilai AT	D	WDP	1.Tanah kurang SHM 2.Penambahan AT tdk bdsr by.perolehan 3. AT rusak msh trmasuk	BAD
Kabupaten Pandeglang	WDP	Saldo AT berdasarkan inventarisasi bukan hasil proses akuntansi & tidak saling uji	E	WDP	Nilai AT tidak dpt ditentukan shg blm msk neraca	A
Kabupaten Serang	WDP	---	---	TMP	1.Penatausahaan AT tdk tertib 2.Pencatatan mutasi AT kurang 3.Keliru klasifikasi AT	GDD
Kota Cilegon	WDP	---	---	TMP	Ada AT yg blm dinilai shg blm trmasuk AT	A
Kota Tangerang	WDP	---	---	WTP	---	---
Kabupaten Cianjur	WDP	Nilai AT tdk dpt ditentukan shg blm masuk Neraca	A	TMP	Penatausahaan AT tdk tertib (pnctn, inventrisasi, lap.pengelolaan AT)	G
Kabupaten Indramayu	WDP	Nilai AT tdk dpt ditentukan shg blm masuk Neraca	A	TMP	Koreksi AT tdk dpt dijelaskan perinciannya	D
Kabupaten Karawang	TMP	Nilai AT tdk dpt ditentukan shg blm masuk Neraca	A	TMP	AT tdk didukung DBMD	D
Kabupaten Majalengka	WDP	---	---	WDP	Selisih nilai AT tdk dpt dijelaskan dgn data yg ada	D
Kabupaten Purwakarta	WDP	---	---	WDP	1.Penatausahaan AT tdk tertib 2.Selisih nilai AT	GE
Kabupaten Subang	WDP	Nilai AT tdk dpt ditentukan shg blm masuk Neraca	A	TMP	1.Penilaian AT of phk3 blm mnckp semua AT. 2.AT yg dikjsmkan tdk trmasuk	AD
Kabupaten Sukabumi	WDP	Mutasi AT tdk didukung dgn bukti memadai	B	WDP	1. Selisih nilai AT 2. Penatausahaan AT buruk	EG
Kabupaten Sumedang	WDP	Nilai AT tdk dpt ditentukan shg blm masuk Neraca	A	WDP	1.Pengelolaan tdk tertib 2.ada AT blm trmasuk 3.Selisih nilai AT	GDE
Kabupaten Tasikmalaya	WDP	1. BM tanah kurang bukti 2.AT dr donasi -BAST utk penilaian	BA	WDP	1. Selisih nilai AT 2.saldo awal AT -dyakini	E
Kota Bandung	WDP	---	---	WDP	Selisih nilai AT (BM tdk=penambahan AT)	E
Kota Bogor	WDP	Revaluasi dan Mutasi AT kurang bukti	B	WDP	Selisih nilai AT	E
Kota Cimahi	WDP	Nilai AT tdk dpt ditentukan shg blm masuk Neraca	A	WDP	---	---
Kota Depok	WDP	Nilai AT tdk dpt ditentukan shg blm masuk Neraca	A	WDP	Saldo AT tdk dpt diyakini km dokumen SPW/SP2D	D
Kabupaten Batang	WDP	---	---	WDP	Selisih nilai AT	E
Kabupaten Cilacap	WDP	AT yg dikjsm bghsi dipindahtangankan tanpa ijin pemda shg pemda rugi	H	WDP	1.Nilai AT tdk diketahui jd blm dikapitalisasi 2.Pengalihan AT dr kjsm bagi hasil	AH

Pemerintah Daerah	Opini 2006	Temuan Audit atas Aset Tetap 2006	Jenis Temuan	Opini 2007	Temuan Audit atas Aset Tetap 2007	(Lanjutan) Jenis Temuan
Kabupaten Demak	WDP	---	---	WDP	1. AT lebih saji 2. AT blm dicatat	DD
Kabupaten Pemalang	WDP	Tidak mengkapitalisasi km blm ada kebijakan	C	WDP	Tidak merekonsiliasi saldo AT	E
Kabupaten Purbalingga	WDP	---	---	WDP	1. Selisih nilai AT 2. Saldo AT tdk dpt ditelusuri	ED
Kabupaten Purworejo	TMP	Nilai AT tidak didukung catatan akuntansi	D	TMP	1 AT tdk didukung perincian 2. Selisih nilai AT	DE
Kabupaten Semarang	WDP	---	---	WDP	---	---
Kabupaten Sukoharjo	WDP	AT dari hibah belum dicatat	D	WDP	Metode & cara penilaian AT tdk jelas	F
Kabupaten Tegal	WDP	---	---	WDP	Metode & cara penilaian AT tdk jelas	F
Kota Magelang	WDP	---	---	WDP	AT dan hibah blm termasuk	D
Kota Tegal	WDP	---	---	WDP	1. TNH tanpa SHM, 2. Tdk mereklas AT yg dikerjasamakan	BH
Kabupaten Gunung Kidul	TW	AT dan hibah belum dicatat	D	TW	1. AT tdk didukung perincian 2. Penilaian AT tdk bdsr by. perolehan	DF
Kabupaten Kuonprogo	TMP	---	---	WDP	Penambahan AT tdk didukung bukti	B
Kabupaten Banyuwangi	TW	---	---	TW	BM tdk didukung bukti lengkap	B
Kabupaten Lumajang	WDP	---	---	TW	Belanja hibah dicatat BM, BM kurang saji	II
Kabupaten Magelan	WDP	---	---	TW	1. Belanja Bansos dicatat BM, 2. Tanah tanpa SHM	IB
Kabupaten Malang	WDP	---	---	TW	1. Tanah tanpa SHM, 2. BM dicatat belanja Bankeu 3. BM lbh saji 4. Belanja AT utk hibah dicatat BM	BIII
Kabupaten Ponorogo	WDP	---	---	TW	1. Belanja BM JIJ dicatat blnj barang & jasa 2. nilai AT tdk bdsr by. perolehan 3. Pji kjsm AT tdk jelas 4. Tanah tanpa SHM	IFHB
Kabupaten Probolinggo	WDP	---	---	WDP	Tanah tanpa SHM	B
Kabupaten Tuban	TW	---	---	TW	AT kurang saji	D
Kota Madiun	TW	---	---	TW	Nilai BM lebih dan kurang saji	I
Kota Pasuruan	WDP	---	---	TW	Nilai BM lebih dan kurang saji	I
Kota Surabaya	WTP	---	---	TW	1. Taah tanpa SHM 2. AT kurang saji 3. Anggaran belanja B&J dicatat Blnj hibah & BM	BI
Kabupaten Bangli	WDP	---	---	WDP	AT dari hibah belum termasuk	D
Kabupaten Buleleng	WDP	---	---	WDP	---	---
Kabupaten Jembrana	WDP	---	---	WDP	Mutasi AT tdk dpt dijelaskan	D
Kabupaten Karangasem	WDP	---	---	WDP	---	---
Kabupaten Klungkung	WDP	---	---	WDP	---	---
Kabupaten Tabanan	WDP	---	---	WDP	AT yg sdh tdk dikuasai msh termasuk	D
Kota Denpasar	WDP	---	---	WDP	BM dinas PU dicatat BM PDAM.	I
Kabupaten Lombok Barat	WDP	---	---	WDP	Penatausahaan AT tdk tertib	G
Kabupaten Lombok Tengah	WDP	---	---	WDP	Penatausahaan AT tdk tertib	G
Kabupaten Belu	WDP	---	---	WDP	---	---
Kabupaten Kelapang	WDP	---	---	WDP	Penatausahaan AT tdk tertib	G

Pemerintah Daerah	Opini 2006	Temuan Audit atas Aset Tetap 2006	Jenis Temuan	(Lanjutan)		
				Opini 2007	Temuan Audit atas Aset Tetap 2007	Jenis Temuan
Kabupaten Landak	WDP	---	---	TW	AT kurang perincian. 2. Ada AT yg blm diketahui nilainya 3. Tanah tanpa SHM	D A B
Kabupaten Melawi	TMP	1. Selisih saldo AT saat rekonsiliasi. 2. Nilai AT tidak dapat ditentukan	E A	TMP	AT lebih & kurang saji	D
Kabupaten Pontianak	WTP	---	---	WDP	1. TNH tanpa SHM. 2. AT tdk jelas cara penyajian dan data	B D
Kabupaten Sambas	WTP	---	---	TMP	Data AT kurang	D
Kabupaten Sanggau	WDP	---	---	WDP	AT tdk didukung dtbase .2. Pengamanan AT kurang memadai	D G
Kabupaten Sintang	TMP	---	---	WDP	1. Pengamanan AT kurang memadai 2. AT dikuasai pihak3	G H
Kota Pontianak	WTP	---	---	TW	AT tidak didukung daftar AT	D
Kabupaten Malinau	TMP	---	---	TMP	Penatausahaan AT tdk tertib	G
Kabupaten Banjar	WDP	Tanah tanpa SHM	B	TMP	AT belum trmasuk semua. 2. AT kurang perincian 3. Tdk ada kebijakan akt AT	A D C
Kabupaten Barito Kuala	TW	Penilaian AT of pihak ketiga belum mencakup semua AT & mengikutsertakan AT BUMD	A	TW	AT tdk didukung perincian	D
Kabupaten Hulu Sungai Selatan	WDP	Tidak mengkapitalisasi km blm ada kebijakan	C	WDP	Penamb. AT tdk didukung bukti 2. AT salah klasifikasi	B D
Kabupaten Tabalong	WDP	1. Saldo AT '06 = belanja modal. 2. Belum ada daftar inventaris AT	D D	TW	Mutasi tambah AT menjadi saldo AT, 2. Hasil penilaian phk3 blm digunakan	D A
Kabupaten Tapin	WDP	1. AT tidak dinilai bdsr SAP. 2. Tanah tanpa SHM. 3. Tanah & PM dipinjampakai ke muspida & tidak jelas statusnya	F B H	TW	Selisih nilai AT. 2. Hasil penilaian phk3 tdk andal (AT dicatat 2x) 3. Mutasi AT tdk didukung perincian	E A D
Kota Banjarbaru	WDP	Belum ada daftar inventaris AT	D	WDP	AT tdk didukung perincian, 2. BM tidak = penambahan AT	D D
Kabupaten Bolaang Mongondow	TMP	---	---	WDP	Mutasi tdk dpt dijelaskan	D
Kabupaten Gowa	WDP	1. Saldo awal tidak diyakini 2. Nilai AT blm ditentukan 3. Saldo AT tdk didukung daftar AT	A A D	WDP	1. AT kurang perincian 2. Selisih nilai AT 3. Ada AT tdk diketahui nilainya	D E A
Kabupaten Takalar	WDP	1. Hasil penilaian pihak ketiga tdk dpt diinput ke neraca km beda format 2. Saldo AT tidak didukung daftar AT	D D	WDP	AT yg dinilai phk3 berbeda format dgn nrc jd tdk dpt ditampilkan di neraca	D
Kota Pare-pare	WDP	---	---	WDP	Ada AT yg tdk diketahui nilainya 2. AT lebih saji	A D
Kabupaten Boalemo	WDP	---	---	TMP	---	---
Kabupaten Bone Bolango	WDP	---	---	WDP	AT tanpa SHM	B
Kabupaten Gorontalo	WDP	---	---	WDP	---	---
Kota Gorontalo	WDP	---	---	TMP	---	---
Kabupaten Donggala	TMP	---	---	TMP	BM tanpa BAST dicatat sbg AT	D
Kabupaten Sorong	WDP	Nilai AT tdk diyakini wajar	A	WDP	Saldo AT tdk akurat km SPI AT lemah	A
Kota Sorong	WDP	---	---	WDP	---	---

Opini Audit  
WTP : Wajar Tanpa Pengecualian  
WDP : Wajar Dengan Pengecualian  
TMP : Tidak Membenikan Pendapat  
TW : Tidak Wajar

Jenis Temuan Aset Tetap  
A : Nilai Aset Tetap belum ditentukan  
B : Kurang Bukti Pendukung Aset Tetap  
C : Belum mengkapitalisir aset tetap  
D : Catatan dan perincian tidak mendukung saldo aset tetap  
E : Selisih pada nilai aset tetap  
F : Nilai aset tetap tidak sesuai SAF  
G : Pengelolaan dan penatausahaan aset tetap tidak tertib  
H : Penerimaan Aset Tetap kepada pihak ketiga  
I : Tidak mencatat belanja modal

No.	Pemerintah Daerah	Hasil Audit TA 2006		Hasil Audit TA 2006		Jumlah Temuan 2006	Jumlah Temuan 2007	Total Temuan	Total Asset Tetap 2006	Total Asset Tetap 2007	Pendapatan APBD 06	Belanja APBD 2006	Pendapatan APBD 2007	Belanja APBD 2007
		Dit Audit	Masalah Asset Tetap	Opini	Masalah Asset Tetap									
1	Kabupaten Pesisir Selatan	DT	-	WDP	-	0	0	0	750.381.887,413	904.728.421,531	423.536.214,737	434.453.921,845	507.556.074,704	541.111.763.867
2	Kabupaten Pesisir Selatan	DT	-	WDP	C F	0	2	2	1.020.796.212,348	1.426.926.101,850	467.529.542,794	659.218.459,833	629.095.949,668	1.083.932.461,141
3	Kabupaten Rokan Hilir	DT	-	WDP	F	0	1	1	1.111.842.737,529	2.407.896.608,663	1.235.093.665,266	1.820.306.391,347	1.413.476.298,884	2.948.450.402,417
4	Kota Dumai	DT	-	WDP	F	0	1	1	1.539.356.184,887	1.856.680.425,923	542.649.240,500	640.736.548,014	667.990.033,134	996.558.598,037
5	Kabupaten Musi Banyuwasin	DT	B	WDP	-	1	0	1	2.556.668.520,520	3.314.823.230,593	960.911.964,000	1.229.924.938,000	1.170.882.997,500	1.519.059.355,580
6	Kabupaten Rejang Lebong	DT	-	WDP	-	0	0	0	660.422.225,672	772.447.378,837	322.893.948,634	328.671.877,736	390.152.697,535	434.422.085,358
7	Kabupaten Bangla Barat	DT	-	WDP	B	0	1	1	357.509.553,601	510.387.455,151	259.776.343,038	296.998.580,801	265.207.802,058	391.926.213,516
8	Kabupaten Bellingung	DT	C	WDP	-	1	0	1	389.278.524,160	552.866.791,026	271.668.579,387	273.019.682,450	335.446.282,110	406.668.267,896
9	Kota Pangkal Pinang	DT	-	WDP	D G B	0	3	3	992.594.032,126	1.102.949.514,718	236.823.960,000	291.872.484,601	306.059.217,000	384.500.415,787
10	Kabupaten Lampung Barat	DT	-	WDP	C D A B	1	7	8	781.147.063,748	954.439.833,948	340.460.188,750	364.191.662,433	420.683.613,189	484.151.470,019
11	Kabupaten Lampung Tengah	DT	D	WDP	E B D	1	4	5	1.148.249.291,000	1.316.205.588,250	693.357.813,753	696.249.251,366	804.085.694,019	882.474.454,867
12	Kabupaten Tanggamus	DT	D	WDP	A B	1	2	3	750.528.922,026	1.108.837.219,739	569.763.985,433	606.539.514,304	648.981.776,017	713.972.451,609
13	Kabupaten Way Kanan	DT	D	WDP	B A D	1	3	4	792.459.391,791	962.534.049,835	319.978.000,495	361.789.876,579	401.535.823,500	502.793.515,443
14	Kabupaten Pandéglang	DT	E	WDP	A	1	1	2	620.913.207,234	896.603.612,563	606.908.612,000	790.658.979,000	704.913.993,000	827.398.836,000
15	Kabupaten Serang	DT	-	TMP	G D	0	3	3	2.679.300.045,167	2.852.859.427,576	782.889.718,933	812.512.032,176	924.352.502,003	1.030.925.363,775
16	Kota Cikoyon	DT	-	WDP	A	0	1	1	1.020.812.234,446	1.204.107.542,117	394.528.229,700	468.005.948,036	464.018.741,817	544.167.212,119
17	Kota Tangerang	DT	-	WDP	-	0	0	0	2.862.129.240,266	3.101.449.599,822	767.331.709,148	979.601.765,222	914.427.674,060	904.613.230,790
18	Kabupaten Ciarjur	DT	A	TMP	G	1	1	2	1.135.845.987,137	2.110.562.893,288	895.043.562,538	914.655.705,642	1.066.749.911,931	1.113.927.552,269
19	Kabupaten Indramayu	DT	A	TMP	D	1	1	2	2.412.765.915,202	2.489.844.422,721	899.597.938,310	845.930.311,558	959.915.796,000	1.007.911.968,355
20	Kabupaten Karawang	DT	A	TMP	D	1	1	2	1.468.250.211,602	1.662.284.997,786	879.860.219,600	1.002.756.108,110	966.983.647,123	1.110.091.043,976
21	Kabupaten Majalengka	DT	-	WDP	D	0	1	1	1.607.089.188,548	1.783.459.990,347	689.715.134,715	701.317.682,901	786.608.040,818	829.486.656,108
22	Kabupaten Purwakarta	DT	-	WDP	G E	0	2	2	676.397.448,382	749.306.598,600	494.586.635,634	509.014.123,193	563.131.255,643	600.097.825,446
23	Kabupaten Subang	DT	A	TMP	A D	1	2	3	2.490.409.062,051	2.712.926.294,000	721.429.436,632	736.496.952,381	883.170.891,773	970.994.923,135
24	Kabupaten Sukabumi	DT	B	WDP	E G	1	2	3	2.308.159.769,721	2.493.537.260,434	885.821.383,000	929.232.477,000	1.052.084.304,000	1.107.464.140,735
25	Kabupaten Sumedang	DT	A	WDP	G D E	1	3	4	1.253.100.077,168	1.556.205.529,886	680.897.680,182	696.991.019,273	765.266.640,380	801.762.532,161
26	Kabupaten Tasikmalaya	DT	B A	WDP	E	2	1	3	1.230.959.490,935	1.458.864.847,113	817.011.950,885	896.206.076,733	941.942.271,579	1.102.015.994,205
27	Kota Bandung	DT	-	WDP	E	0	1	1	18.172.280.495,077	18.158.863.474,621	1.308.731.330,000	1.375.191.194,000	1.616.142.600,207	1.781.370.337,918
28	Kota Bogor	DT	B	WDP	E	1	1	2	2.910.608.388,891	3.104.968.751,779	534.019.373,723	567.105.565,536	613.188.732,563	645.224.433,847
29	Kota Cimahi	DT	A	WDP	-	1	0	1	650.989.665,950	975.295.772,186	368.938.401,285	440.032.206,916	434.344.885,092	514.616.653,612
30	Kota Depok	DT	A	WDP	D	1	1	2	2.172.378.666,257	2.446.720.033,261	591.934.503,781	667.532.038,666	749.346.265,980	882.250.553,148
31	Kabupaten Batang	DT	-	WDP	E	0	1	1	1.218.086.031,591	1.322.391.613,733	421.830.993,000	450.593.192,000	487.816.088,000	527.771.483,000
32	Kabupaten Cilacap	DT	H	WDP	A H	1	2	3	1.903.514.163,534	2.222.885.598,967	866.870.744,000	893.839.132,000	983.627.466,590	1.095.072.240,907
33	Kabupaten Demak	DT	-	WDP	D	0	1	1	679.402.651,622	846.292.644,993	508.041.103,000	518.444.963,100	601.791.923,764	646.986.327,115
34	Kabupaten Pematang	DT	C	WDP	E	1	1	2	1.716.604.122,652	1.865.765.014,089	620.995.699,000	648.133.929,000	667.105.399,000	742.866.570,000
35	Kabupaten Purbalingga	DT	-	WDP	E D	0	2	2	946.194.791,753	1.053.865.575,970	510.934.039,000	512.700.829,000	579.074.289,000	628.018.789,000
36	Kabupaten Purworejo	DT	D	TMP	D E	1	2	3	722.719.563,835	831.638.062,113	538.744.265,798	507.653.587,045	625.794.068,036	661.083.421,227
37	Kabupaten Semarang	DT	-	WDP	-	0	0	0	1.351.808.771,466	1.539.967.291,211	555.153.796,588	557.504.052,466	644.287.931,859	702.493.323,596
38	Kabupaten Sukoharjo	DT	D	WDP	F	1	1	2	632.903.330,081	755.926.424,190	641.951.148,000	686.698.377,450	602.455.802,250	705.335.440,735
39	Kabupaten Tegal	DT	-	WDP	F	0	1	1	970.263.676,506	1.149.433.759,828	280.650.405,000	289.132.753,000	315.617.748,000	351.531.871,000
40	Kota Magelang	DT	-	WDP	D	0	1	1	1.190.256.113,029	1.317.154.028,890	283.700.465,000	319.528.683,000	332.054.358,000	379.319.376,000
41	Kota Tegal	DT	-	WDP	B H	0	2	2	1.023.873.312,392	1.066.781.843,458	519.249.089,143	543.824.565,981	576.935.395,218	596.230.160,301
42	Kabupaten Gunung Kidul	DT	D	WDP	D F	1	2	3	663.438.193,045	783.796.351,396	431.165.162,875	494.930.482,004	506.707.620,597	537.649.945,398
43	Kabupaten Kulonprogo	DT	-	WDP	B	0	1	1	653.756.084,615	749.280.731,272	769.008.318,947	801.734.234,245	898.797.910,888	1.074.516.542,918
44	Kabupaten Banyuwangi	DT	-	TW	B	0	1	1	2.289.662.365,502	2.572.793.866,427				





No.	Pemerintah Daerah	DT	Tahun Pemekaran	Provinsi	Opini 2006	Temuan Audit 2006	Jenis Temuan	Opini 2007	Temuan Audit 2007	Jenis Temuan
1	Kabupaten Buakemo	DT	1999	Gorontalo	WDP	—	—	TMP	—	—
2	Kota Sorong		1999	Papua Barat	WDP	—	—	WDP	—	—
3	Kabupaten Malinau	DT	1999	Kalimantan Timur	TMP	—	—	TMP	Penatausahaan AT tdk terbit	G
4	Kota Ciligon		1999	Banten	WDP	—	—	TMP	Ada AT yg blm dinilai shg blm trmasuk AT	A
5	Kabupaten Rokan Hilir		1999	Riau	WDP	—	—	WDP	Nilai AT belum bdsr harga perolehan	F
6	Kota Dumai		1999	Riau	WDP	—	—	WDP	Nilai AT belum bdsr harga perolehan	F
7	Kota Depok		1999	Jawa Barat	WDP	Nilai AT tdk dpt ditentukan shg blm masuk Neraca	A	WDP	Saldo AT tdk dpt diyakini km dokumen SPM/SP2D	D
8	Kota Cimahi		2001	Jawa Barat	WDP	Nilai AT tdk dpt ditentukan shg blm masuk Neraca	A	WDP	—	—
9	Kabupaten Bone Bolango	DT	2003	Gorontalo	WDP	—	—	WDP	AT tanpa SHM	B
10	Kabupaten Melawi	DT	2003	Kalimantan Barat	TMP	1. Selisih saldo AT saat rekonsiliasi. 2. Nilai AT tidak dapat ditentukan	EA	TMP	AT lebih & kurang saji	D
11	Kabupaten Bangka Barat		2003	Bangka Belitung	WDP	—	—	WDP	Tanah tanpa SHM	B
12	Kabupaten Tanggamus		1997	Lampung	WDP	Catatan akuntansi tidak mendukung nilai AT	—	WDP	1. AT tidak diketahui by perolehan 2. AT tanpa SHM	AB
13	Kota Banjarbaru		1999	Kalimantan Selatan	WDP	Belum ada daftar inventaris AT	D	WDP	AT tdk didukung perincian, 2. BM tidak = penambahan AT	DD
14	Kabupaten Pelalawan		1999	Riau	WDP	—	—	WDP	1. Blm ada kebijakan akt AT, 2. Nilai AT tdk bdsr by perolehan	CF
15	Kabupaten Way Kanan	DT	1999	Lampung	WDP	Catatan akuntansi tidak mendukung nilai AT	D	WDP	1. Tanah kurang SHM 2. Penambahan AT tdk bdsr by perolehan 3. AT rusak msh trmasuk	BAD
16	Kabupaten Landak	DT	1999	Kalimantan Barat	WDP	—	—	TW	AT kurang perincian. 2. Ada AT yg blm diketahui nilainya 3. Tanah tanpa SHM	DAB
17	Kabupaten Serang		2007	Banten	WDP	—	—	TMP	1. Penatausahaan AT tdk terbit 2. Pencatatan mutasi AT kurang 3. Keliru klasifikasi AT	GDD

DT : Daerah Tertinggal

Data diurutkan berdasarkan jumlah temuan dan tahun pemekaran