

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Penelitian Terdahulu

Penelitian yang berfokus pada perlakuan akuntansi bagi aset bersejarah sebenarnya sudah banyak dilakukan di negara- negara berkembang seperti Australia, Swedia, Italia dan juga Indonesia. Namun, hingga saat ini penerapan standar akuntansi yang dibuat oleh badan standar yang berwenang belum sempurna dilakukan. Tabel 2.1 menunjukkan ringkasan penelitian terdahulu yang berkaitan dengan aset bersejarah.

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

No	Nama Peneliti	Judul	Metode	Hasil
1.	Mia Rizky Safitri dan Mirna Indriani (2017)	PRAKTIK AKUNTANSI UNTUK ASET BERSEJARAH STUDI FENOMENOLOGI PADA MUSEUM ACEH	Kualitatif	Hasil dari wawancara dengan informan terdapat jawaban bahwa biaya yang dikeluarkan untuk tiap pembelian terhadap benda koleksi museum di bebaskan pada anggaran belanja tahunan instansi tersebut sesuai dengan standar yang berlaku pada PSAP No. 07-10 dan didasarkan pada Harga Perkiraan Sendiri (HPS).

Dilanjutkan...

Lanjutan

2.	Cokorda Bagus Darmawan, I Ketut Yadnyana, dan I Putu Sudana (2017)	MENGUAK PERLAKUAN AKUNTANSI ASET BERSEJARAH (STUDI INTERPRETIF PADA MUSEUM SEMARAJAYA KLUNGKUNG)	Interpretatif	Aset bersejarah Museum Semarajaya memiliki atribut budaya, sejarah, lingkungan dan pengetahuan yang berhubungan dengan peristiwa masa lampau yang dianggap bernilai, sehingga dilindungi oleh pemerintah dalam waktu yang tidak terbatas. Keberadaan aset bersejarah tidak tergantikan dan nilainya memungkinkan untuk bertambah terus, sehingga sulit untuk mengestimasi nilai ekonomisnya. Meskipun kondisi fisiknya menurun seiring berjalannya waktu, aset bersejarah cenderung mempunyai masa manfaat yang tidak terbatas.
3.	Fauziah Galuh Anggraini, Anis Chariri (2014)	PERLAKUAN AKUNTANSI UNTUK ASET BERSEJARAH (Studi Fenomenologi pada Pengelolaan Candi Borobudur)	Kualitatif	Aset bersejarah merupakan aset berwujud yang memiliki manfaat di masa yang akan datang dalam bentuk nilai sejarah, ilmu pengetahuan, pendidikan, agama dan/ atau kebudayaan yang terjadi akibat peninggalan sejarah sehingga dapat dimanfaatkan oleh pemerintah maupun masyarakat umum yang harus dijaga dan dipelihara kelestariannya. Terkait dengan perdebatan yang terjadi mengenai pengelompokan aset bersejarah (<i>heritage assets</i>) dalam golongan aset atau

Dilanjutkan...

Lanjutan

				liabilitas, ketiga informan memberikan pendapat yang senada. Peneliti menyimpulkan bahwa aset bersejarah termasuk dalam golongan aset bukan liabilitas.
4.	M. Ridwan Alfasyiri (2015)	PERLAKUAN AKUNTANSI UNTUK ASET BERSEJARAH (HERITAGE ASSET) CANDI PENATARAN BLITAR : STUDI FENOMENOLOGI	Kualitatif	Dari hasil wawancara dengan informan terdapat jawaban atas kenapa dicatatnya akun Aset Bersejarah (Heritage Asset) Candi penataran tanpa nilai, hal tersebut dikarenakan memang disengaja agar aset tersebut tidak dapat diperjual - belikan keterangan tersebut disampaikan oleh Bapak Danang selaku Kepala sub Seksi Bidang Tata Usaha BPCB Jawa timur.
5	Dessy Wulandari, dan A.A. Gde Satia Utama (2016)	PERLAKUAN AKUNTANSI UNTUK ASET BERSEJARAH: PENGAKUAN, PENILAIAN DAN PENGUNGKAPANNYA DALAM LAPORAN KEUANGAN STUDI KASUS PADA MUSEUM ANJUK LADANG KABUPATEN NGANJUK	Deskriptif	Masih terjadi perdebatan tentang aset bersejarah karena pengelola Museum Anjuk Ladang masih mengaitkan pengertian aset bersejarah dengan cagar budaya. Dalam segi pengakuan, pihak Museum Anjuk Ladang akan mengakui koleksi/ temuan sebagai aset bersejarah setelah mendapat validasi dari pihak BPCB Jawa Timur. Aset bersejarah dicatat tanpa nilai karena memiliki umur yang panjang sehingga dinilai sangat berharga.

Dilanjutkan...

				Namun, pengelola Museum Anjuk Ladang tidak melakukan penilaian sendiri melainkan membutuhkan bantuan kurator dari pihak BPCB Jawa Timur.
--	--	--	--	--

Berdasarkan Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu diatas menjelaskan bahwa aset bersejarah, yaitu aset tetap yang memiliki nilai sejarah, seni, budaya, dan pendidikan serta memiliki kelangkaan, keunikan, dan nilai manfaat yang tidak terbatas sehingga wajib dilindungi dan dilestarikan. Dan perlakuan akuntansi aset bersejarah yang disesuaikan dengan standar akuntansi yang berlaku yaitu Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah No 07 Tahun 2010 ataupun kesesuaiannya dengan IPSAS 17, selain itu ada juga yang membahas mengenai definisi aset bersejarah menurut aspek baik dari aspek akuntansi maupun aspek cagar budaya.

Perbedaan dari penelitian yang sekarang dengan penelitian terdahulu, dimana sebagian besar dari penelitian terdahulu tentang perlakuan akuntansi aset bersejarah adalah mengulas makna aset bersejarah dan perlakuan akuntansi aset bersejarah sesuai dengan PSAP 07 Tahun 2010 ataupun IPSAS 17, namun belum ada yang membahas pengendalian pada aset bersejarah.

2.2 Landasan Teori

2.2.1 Aset

Menurut [FASB](#), aset didefinisikan dalam rerangka konseptualnya

(SFAC No. 6, prg. 25) adalah sebagai manfaat ekonomik masa datang yang cukup pasti yang diperoleh atau dikuasai/dikendalikan oleh suatu entitas sebagai akibat transaksi atau kejadian masa lalu, atau dalam bahasa Inggrisnya yaitu :

“Assets are probable future economic benefits obtained or controlled by a particular entity as a result of past transactions or events”

Menurut **IASC / IAI**, aset didefinisikan sebagai suatu sumber daya yang dikendalikan oleh perusahaan sebagai hasil kejadian masa lalu yang mana manfaat ekonomis masa depan diharapkan didapatkan oleh perusahaan, atau dalam bahasa Inggrisnya yaitu :

“An assets is resource controlled by the enterprise as a result of past events and from which future economic benefits are expected to flow to the enterprise”

Menurut **AASB**, aset didefinisikan dalam Statement of Accounting Concepts No. 4, Australian Accounting Standard Board (AASB) adalah sebagai potensial jasa atau manfaat ekonomis yang dikendalikan oleh pelaporan entitas sebagai hasil transaksi masa lalu atau kejadian masa lalu lainnya, atau dalam bahasa Inggrisnya yaitu :

“Assets are service potential or future economic benefits controlled by the reporting entity as a result of past transaction or other past events”

Menurut **APB No. 4**, Aset didefinisikan dalam Accounting Principal Board (APB) Statement (1970:132) adalah sebagai kekayaan ekonomi perusahaan, termasuk didalamnya pembebanan yang ditunda, yang dinilai

dan diakui sesuai prinsip akuntansi yang berlaku. APB No. 4 mengenai aset yang digolongkan sebagai sumber ekonomik, yaitu : Sumber produktif (*productive resources*). Produk yang merupakan keluaran satuan usaha terdiri atas barang jadi yang menunggu penjualan dan barang dalam proses. Uang. Klaim untuk menerima uang. Hak pemilikan atau investasi pada perusahaan lain. APB juga menggolongkan aset sebagai sumber nonekonomik, yaitu diantaranya kos organisasi, rugi selisih kurs, goodwill, dan beberapa kos yang timbul akibat penyesuaian (pos-pos transitoris).

Menurut IFRS, aset (*asset*) didefinisikan sebagai suatu sumber yang dikendalikan oleh entitas sebagai akibat dari peristiwa masa lalu (misalkan pembelian atau penciptaan sendiri) dan dari manfaat ekonomis masa depan (arus kas masuk atau aset lain-lain) yang diharapkan.

2.2.2 Aset Bersejarah (*Heritage Asset*)

Terdapat berbagai definisi yang menggambarkan aset bersejarah, hal tersebut dikarenakan adanya perbedaan kriteria yang digunakan untuk menentukan definisi tersebut. Seperti halnya kriteria yang dipakai oleh IPSAS (*International Public Sector Accounting Standards*) 17 (dalam Aversano dan Ferrone, 2012) yang mengatur tentang *property, plant, and equipment* bahwa “*some assets are described as heritage assets because of their cultural, environmental or historical significance*”. Tabel 2.2 menunjukkan perbedaan pendapat para ahli tentang definisi dan perlakuan akuntansi yang tepat bagi aset bersejarah.

Tabel 2.2
Perbedaan Pendapat tentang Aset Bersejarah

Peneliti	Pendapat tentang Aset Bersejarah (Heritage Asset)
Micallef dan Peirson (1997)	Aset bersejarah tergolong dalam aset dan dapat dimasukkan dalam neraca (<i>Heritage assets are considered assets and they can be included on the balance sheet</i>)
Christiaens (2004) Christiaens dan Rommel (2008) Rowles et al. (1998)	Aset bersejarah harus dimasukkan dalam neraca meskipun tidak memenuhi definisi resmi (<i>Heritage assets should be reported in the balance sheet notwithstanding their non - compliance with the official definitions</i>)
Barton (2000)	Aset bersejarah harus disajikan dalam anggaran terpisah sebagai “aset layanan” (<i>Heritage assets must be represented in a separate budget as "services assets"</i>)
Pallot (1990), (1992)	Aset bersejarah harus disajikan dalam kategori yang terpisah dari aset sebagai “aset daerah” (<i>Heritage assets must be represented in a separate category of asset as "community assets"</i>)
Mautz (1988)	Aset bersejarah harus disajikan pada kategori terpisah dari aset sebagai “fasilitas” (<i>Heritage assets must be represented in a separate category of asset as "facilities"</i>)
Nasi et al. (2001)	Aset bersejarah tidak harus disajikan dalam neraca (<i>Heritage assets should not be reported in the balance sheet</i>)
Carnegie dan Wolnizer (1995)	Aset bersejarah bukanlah aset dan akan lebih tepat diklasifikasikan sebagai liabilitas, atau secara alternatif disebut sebagai fasilitas dan menyajikannya secara terpisah (<i>Heritage assets are not assets and it would be more appropriate to classify them as liabilities, or alternatively to call them facilities and show them separately</i>)

Sumber: Aversano dan Christiaens, 2012

Tabel di atas membuktikan sebagian besar para ahli berpendapat bahwa aset bersejarah sesungguhnya tergolong sebagai aset bukan sebagai liabilitas. Di negara Indonesia, aset bersejarah diatur dalam Pedoman Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP). Dalam PSAP disebutkan bahwa aset bersejarah merupakan aset tetap yang dimiliki atau dikuasai oleh pemerintah yang karena umur dan kondisinya aset tetap tersebut harus dilindungi oleh peraturan yang berlaku dari segala macam tindakan yang dapat merusak aset tetap tersebut.

Berdasarkan data di atas, peneliti menyimpulkan bahwa aset bersejarah adalah aset berwujud yang dilindungi oleh pemerintah, di dalamnya terkandung nilai budaya, seni, sejarah, pendidikan, karakteristik unik dan pengetahuan lainnya sehingga patut untuk dipertahankan dan dipelihara kelestariannya.

Beberapa aset tetap dijelaskan sebagai aset bersejarah dikarenakan sejarah, kepentingan budaya, dan lingkungan. Contoh dari *heritage asset* adalah tempat-tempat purbakala (*archaeological sites*) seperti candi, bangunan monumen, dan karya seni (*works of art*). Ada ciri khas tertentu yang membedakan aset bersejarah dengan aset tetap biasa, menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 ciri khas aset bersejarah yaitu:

1. Nilai kultural, pendidikan, lingkungan dan sejarahnya tidak mungkin secara penuh dilambangkan dengan nilai keuangan berdasarkan harga pasar;
2. Peraturan dan hukum yang berlaku melarang atau membatasi

secara ketat pelepasannya untuk dijual;

3. Tidak mudah untuk diganti dan nilainya akan terus meningkat selama waktu berjalan walaupun kondisi fisiknya semakin menurun;
4. Sulit untuk mengestimasi masa manfaatnya. Untuk beberapa kasus dapat mencapai ratusan tahun.

Aset bersejarah umumnya diharapkan untuk dipertahankan dalam waktu yang lama dan tidak terbatas. Aset bersejarah umumnya dibuktikan dengan peraturan perundang-undangan yang ada.

Mungkin pemerintah mempunyai banyak sekali aset bersejarah yang diperoleh selama bertahun-tahun dan dengan cara perolehan beragam termasuk donasi, pembelian, warisan, rampasan, ataupun sitaan. Aset ini kemungkinan kecil akan dikuasai, disebabkan alasan kemampuannya untuk menghasilkan aliran kas masuk, dan akan mempunyai masalah sosial dan hukum bila memanfaatkannya untuk tujuan tersebut.

Aset bersejarah harus disajikan dalam bentuk unit, misalkan jumlah unit koleksi yang dimiliki atau jumlah unit monumen, dalam Catatan atas Laporan Keuangan dengan tanpa nilai.

Biaya untuk perolehan, peningkatan, konstruksi, rekonstruksi harus dibebankan dalam laporan operasional sebagai beban tahun terjadinya pengeluaran tersebut. Beban tersebut termasuk seluruh beban yang berlangsung untuk menjadikan aset bersejarah tersebut dalam lokasi dan kondisi yang ada pada periode berjalan.

Beberapa aset bersejarah juga menyodorkan potensi manfaat lainnya untuk pemerintah selain nilai sejarahnya, sebagai contoh bangunan bersejarah dipergunakan untuk ruang perkantoran. Untuk kasus tersebut, aset akan diterapkan prinsip-prinsip yang sama seperti aset tetap lainnya.

Untuk aset bersejarah lainnya, potensi manfaatnya terbatas pada karakteristik sejarahnya, sebagai contoh reruntuhan (*ruins*) dan monumen.

2.2.3 Perlakuan Aset Bersejarah

2.2.3.1 Definisi

Menurut Rahman (2012 : 25), ada beberapa konsep yang terkait dengan perlakuan akuntansi yaitu konsep pengakuan, konsep pengukuran/penilaian, konsep pencatatan, konsep penyajian, dan konsep pengungkapan. Konsep-konsep perlakuan akuntansi tersebut dapat diuraikan menjadi pengakuan, pengukuran, pencatatan, penyajian, dan pengungkapan.

1.2.3.2 Pengakuan

Pengakuan dalam dunia akuntansi adalah sebuah proses penetapan terpenuhi kriteria pencatatan suatu peristiwa atau kejadian dalam catatan akuntansi, sehingga kejadian atau peristiwa itu akan menjadi bagian yang melengkapi unsur aset, ekuitas, kewajiban, beban, pendapatan dan sebagaimana akan termuat pada laporan keuangan dari entitas pelaporan yang bersangkutan.

Kriteria minimum yang perlu digunakan oleh suatu peristiwa atau

kejadian agar mendapatkan pengakuan, yaitu:

- a. Terdapat kemungkinan bahwa manfaat ekonomi yang berkaitan dengan kejadian atau peristiwa tersebut akan mengalir keluar dari atau masuk ke dalam entitas pelaporan bersangkutan.
- b. Kejadian atau peristiwa tersebut mempunyai nilai yang dapat diukur atau dapat diestimasi dengan andal.

1.2.3.3 Penilaian

Statement of Financial Accounting Concepts No.5 mendefinisikan penilaian sebagai suatu proses untuk menentukan nilai ekonomi suatu obyek, pos, atau elemen. Tujuan dari penilaian aset adalah untuk merepresentasikan atribut pos-pos aset yang berhubungan dengan laporan keuangan dengan memilih model-model penilaian yang sesuai.

Model penilaian aset bersejarah berbeda-beda di setiap negara, hal ini dikarenakan karena perbedaan kondisi serta lembaga dan peraturan yang menaunginya. Untuk itu setiap negara berhak memilih standar yang paling sesuai untuk menilai aset bersejarah tersebut. Berikut adalah model-model penilaian menurut beberapa sumber:

1. Menurut *Act Accounting Policy* (2009), semua lembaga harus menggunakan model revaluasi untuk semua aset bersejarah dan mengukur aset tersebut pada nilai wajar. Hal ini sesuai dengan GAAP. Setelah nilai wajar aset telah ditentukan, aset harus dinilai kembali berdasarkan siklus valuasi 3 tahun. Nilai wajar harus didasarkan pada harga jual pasar saat ini untuk aset yang sama atau sejenis. Namun,

banyak jenis aset bersejarah yang memiliki sifat unik, sehingga tidak dapat diukur berdasarkan harga jual pasar. Oleh sebab itu, nilai wajar aset dapat diestimasi dengan pendekatan penghasilan atau biaya penggantian dengan aset yang sama dan tidak identik namun memberikan manfaat yang sama.

2. Menurut *Generally Recognised Accounting Practice* (GRAP) 103 (2011), saat aset bersejarah diperoleh dengan tanpa biaya atau biaya nominal, aset tersebut harus diukur pada nilai wajar pada tanggal akuisisi. Dalam menentukan nilai wajar aset bersejarah yang diperoleh dari transaksi *non-exchange*, suatu entitas harus menerapkan prinsip-prinsip atas bagian penentuan nilai wajar. Setelah itu, entitas dapat memilih untuk mengadopsi baik model revaluasi atau model biaya sesuai dengan GRAP 103.
3. Menurut *Financial Reporting Statements* (FRS) 30 (2009), penilaian (*valuation*) aset bersejarah dapat dilakukn dengan metode apapun yang tepat dan relevan. Pendekatan penilaian yang dipilih nantinya diharppakan adalah suatu penilaian yang dapat menyediakan informasi yang lebih relevan dan bermanfaat.
4. Menurut Pedoman Standar Akuntansi Pemerintah (PSAP) Nomor 07 tahun 2010, penilaian kembali (*revaluation*) tidak diperbolehkan karena SAP menganut penilaian aset berdasarkan biaya perolehan atau harga pertukaran. Dalam hal terjadi perubahan harga secara signifikan, pemerintah dapat melakukan revaluasi atas aset yang dimiliki agar nilai

aset tetap pemerintah yang ada saat ini mencerminkan nilai wajar sekarang.

1.2.3.4 Pengukuran

Pengukuran dalam akuntansi adalah sebuah proses penempatan nilai uang untuk mengakui dan memasukkan setiap pos pada laporan keuangan. Pengukuran terhadap pos-pos laporan keuangan menggunakan mata uang rupiah. Transaksi yang menggunakan mata uang asing harus dikonversi terlebih dahulu dan dinyatakan dalam mata uang rupiah.

1.2.3.5 Pencatatan

Pencatatan dalam akuntansi adalah sebuah proses analisis atau suatu transaksi atau peristiwa keuangan yang terjadi dalam entitas dengan cara menempatkan transaksi di sisi debit dan sisi kredit. Pencatatan terhadap suatu transaksi keuangan menggunakan sistem tata buku berpasangan (*double entry*), yaitu pencatatan secara berpasangan atau sering disebut dengan istilah *menjurnal*. Setiap pencatatan tersebut ada sisi debit dan kredit. Setiap pencatatan harus menjaga keseimbangan persamaan dasar akuntansi, yaitu:

$$\boxed{\text{Aset} = \text{Kewajiban} + \text{Ekuitas}}$$

1.2.3.6 Penyajian

Penyajian dalam akuntansi adalah sebuah proses penempatan suatu akun secara terstruktur pada laporan keuangan. Akun aset, kewajiban, dan ekuitas (akun riil) disajikan dalam laporan neraca, sedangkan akun pendapatan dan beban (akun nominal) disajikan dalam laporan laba rugi.

Penempatan akun secara terstruktur berarti bahwa akun aset

disajikan dalam laporan keuangan berdasarkan sifat likuidasi, yaitu aset yang lebih cepat likuid disajikan terlebih dahulu sehingga penyajiannya dimulai dari aset lancar kemudian diikuti dengan aset tetap. Akun kewajiban disajikan dalam laporan keuangan berdasarkan tanggal jatuh tempo, yaitu kewajiban yang memiliki jatuh tempo lebih pendek disajikan terlebih dahulu sehingga penyajian dimulai dari kewajiban lancar (jangka pendek) kemudian diikuti kewajiban jangka panjang. Pendapatan dan beban disajikan berdasarkan kegiatan perusahaan, yaitu pendapatan yang diperoleh dari kegiatan pokok ditempatkan terlebih dahulu kemudian diikuti oleh pendapatan yang diperoleh dari kegiatan lainnya. Demikian juga dengan beban, di mana beban untuk pengeluaran yang berkaitan dengan kegiatan pokok perusahaan ditempatkan terlebih dahulu kemudian disusul dengan pengeluaran lainnya.

1.2.3.7 Pengungkapan

Pengungkapan dalam akuntansi adalah sebuah proses penjelasan secara naratif atau rincian menyangkut angka-angka yang tertera dalam laporan laba rugi, laporan neraca, dan laporan arus kas. Penjelasan secara naratif terhadap pos-pos laporan keuangan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Catatan atas Laporan Keuangan ini juga mencakup informasi tentang kebijakan akuntansi yang digunakan oleh entitas dan informasi lain yang diharuskan serta dianjurkan untuk diungkapkan demi menghasilkan penyajian laporan keuangan yang wajar.

Laporan keuangan harus mengungkapkan untuk masing-masing jenis aset tetap sebagai berikut:

1. Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat (*carrying amount*);
2. Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
 - a. Penambahan;
 - b. Pelepasan;
 - c. Akumulasi penyusutan dan perubahan nilai, jika ada;
 - d. Mutasi aset tetap lainnya.
3. Informasi penyusutan, meliputi:
 - a. Nilai penyusutan;
 - b. Metode penyusutan yang digunakan;
 - c. Masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan;
 - d. Nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode;

Laporan keuangan juga harus mengungkapkan:

1. Eksistensi dan batasan hak milik atas aset tetap;
2. Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan aset tetap;
3. Jumlah pengeluaran pada pos aset tetap dalam konstruksi; dan
4. Jumlah komitmen untuk akuisisi aset tetap.

Jika aset tetap dicatat pada jumlah yang dinilai kembali, maka hal-

hal berikut harus diungkapkan:

1. Dasar peraturan untuk menilai kembali aset tetap;
2. Tanggal efektif penilaian kembali;
3. Jika ada, nama penilai independen;
4. Hakikat setiap petunjuk yang digunakan untuk menentukan biaya pengganti;
5. Nilai tercatat setiap jenis aset tetap.

Aset bersejarah diungkapkan secara rinci, antara lain nama, jenis, kondisi dan lokasi aset dimaksud.

2.2.4 Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah Nomor 07

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Nomor 07 atau PSAP 07 adalah [Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan](#) (PSAP) tentang Akuntansi Aset Tetap. PSAP 07 terdapat dalam lampiran Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, yaitu Lampiran I.08 untuk Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) Berbasis AkruaI dan dalam lampiran II.08 untuk SAP Berbasis Kas Menuju AkruaI.

2.2.5 Karakteristik Aset Bersejarah (*Heritage Asset*)

Di tengah banyaknya pendapat mengenai definisi aset bersejarah, terdapat beberapa hal yang perlu digarisbawahi. Aversano dan Ferrone (2012) mengungkapkan bahwa aset bersejarah mempunyai beberapa aspek yang membedakannya dengan aset- aset lain, diantaranya adalah :

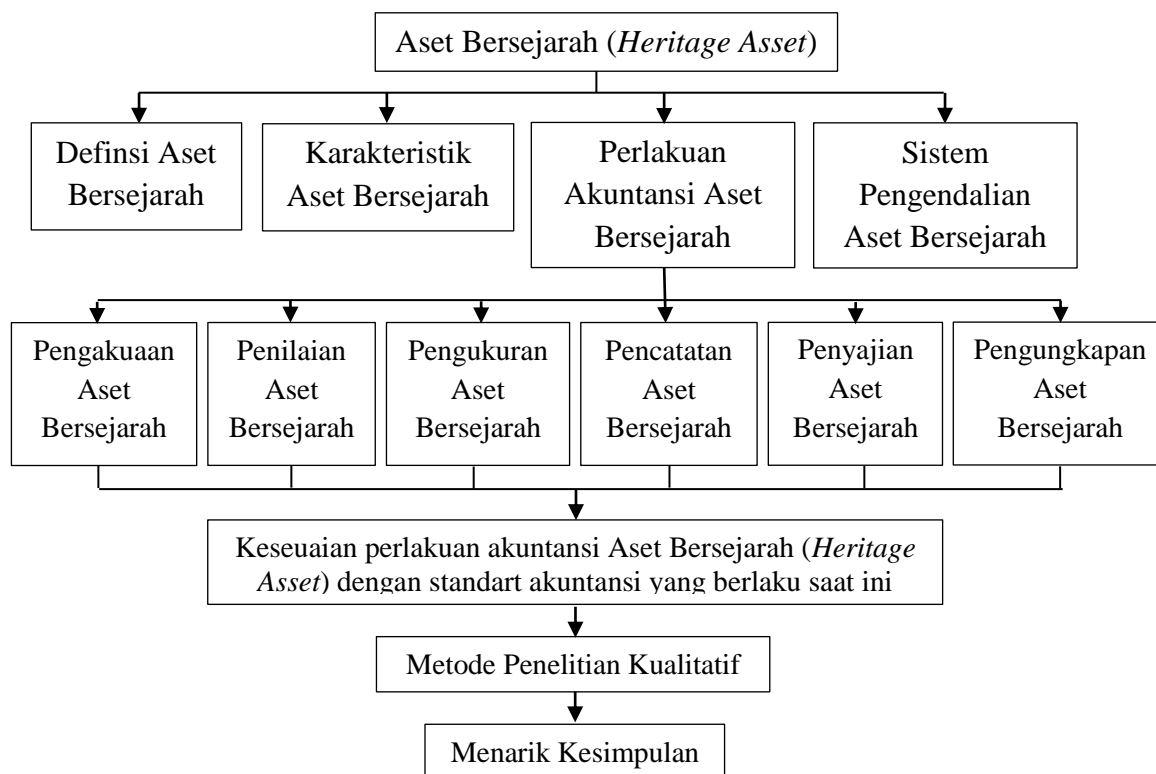
1. Nilai budaya, lingkungan, pendidikan dan sejarah yang terkandung di dalam aset tidak mungkin sepenuhnya tercermin dalam istilah moneter.
2. Terdapat kesulitan untuk mengidentifikasi nilai buku berdasarkan harga pasar yang sepenuhnya mencerminkan nilai seni, budaya, lingkungan, pendidikan atau sejarah.
3. Terdapat larangan dan pembatasan yang sah menurut undang-undang untuk masalah penjualan.
4. Keberadaan aset tidak tergantikan dan nilai aset memungkinkan untuk bertambah seiring bejalannya waktu, meskipun kondisi fisik aset memburuk.
5. Terdapat kesulitan untuk mengestimasi masa manfaat aset karena masa manfaat yang tidak terbatas, dan pada beberapa kasus bahkan tidak bisa didefinisikan.
6. Aset tersebut dilindungi, dirawat serta dipelihara.

Keenam karakteristik di atas membuat para ahli mengalami kesulitan dalam menentukan akuntansi yang tepat bagi aset bersejarah. Aset bersejarah tidak bisa sepenuhnya diperlakukan sama dengan aset tetap lainnya, padahal aset bersejarah masuk dalam jajaran aset tetap. Oleh karena itu, dibutuhkan metode penilaian yang tepat untuk menilai aset bersejarah.

2.3 Kerangka Konseptual

Setelah menguraikan landasan teori yang digunakan, selanjutnya landasan teori tersebut diuraikan dalam Gambar 2.1. Adapun tahapan yang akan diuraikan mengenai penjelasan tentang definisi aset terlebih dahulu. Setelah menentukan definisi aset bersejarah, proses selanjutnya adalah menjelaskan tentang proses perlakuan akuntansi terhadap aset bersejarah (*heritage asset*) dari segi pengakuan, penilaian, pengukuran, pencatatan, penyajian, pengungkapan aset. Setelah proses perlakuan akuntansi aset bersejarah (*heritage asset*) adapun hasil berikutnya adalah membandingkan dan menyesuaikan hasil temuan dengan standar akuntansi yang telah berlaku.

Gambar 2.1
Kerangka Konseptual



Berdasarkan teori-teori yang telah dijelaskan mengenai perlakuan akuntansi terhadap aset bersejarah, maka gambar 2.1 di atas menjelaskan mengenai kerangka konseptual dalam melaksanakan penelitian mengenai perlakuan akuntansi untuk aset bersejarah. Proses untuk menentukan akuntansi yang tepat untuk aset bersejarah diawali dengan mengetahui definisi yang tepat untuk aset bersejarah. Selain itu, akan diidentifikasi mengenai sistem pengendalian aset bersejarah tersebut. Selanjutnya akan diidentifikasi mengenai pengakuan, penilaian, pengukuran, pencatatan, penyajian, pengungkapan aset bersejarah dan dianalisis kesesuaiannya dengan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan 07 tahun 2010 dengan menggunakan metode penelitian kualitatif. Terakhir adalah penarikan kesimpulan dari hasil analisis.

Serangkaian proses di atas diharapkan dapat memberikan informasi yang paling tepat dan berguna bagi pengguna laporan keuangan khususnya laporan keuangan entitas publik. Laporan tersebut merupakan informasi sebagai bentuk dari tanggungjawab entitas pengelola aset bersejarah terhadap pihak pengguna laporan keuangan. Pihak pengguna laporan keuangan tersebut terdiri dari pihak eksternal meliputi masyarakat luas dan *tax payer*, sedangkan pihak internal meliputi pemerintah daerah dan pemerintah pusat itu sendiri.