

PERLAKUAN AKUNTANSI UNTUK ASET BERSEJARAH (Tinjauan Literatur dan Implikasi Pelaporan Keuangan Sektor Publik)

Ita Megasari¹

¹Akuntansi, ¹Politeknik NSC Surabaya
¹nscita@gmail.com

ABSTRACT

Aset bersejarah (heritage assets) merupakan kekayaan publik yang memiliki nilai budaya, historis, dan sosial, namun perlakuan akuntansinya dalam sektor publik masih menjadi isu yang kompleks. Penelitian ini bertujuan menganalisis konsep, regulasi, dan tantangan perlakuan akuntansi aset bersejarah melalui pendekatan kualitatif dengan metode studi literatur terhadap berbagai sumber akademik, standar akuntansi internasional, dan regulasi nasional. Hasil kajian menunjukkan bahwa praktik pelaporan aset bersejarah masih beragam, meliputi kapitalisasi penuh, pengakuan terbatas, dan pengungkapan naratif tanpa pencatatan dalam neraca. Perbedaan tersebut dipengaruhi oleh karakteristik unik aset bersejarah, keterbatasan metode penilaian, serta kapasitas kelembagaan. Oleh karena itu, diperlukan model pelaporan hibrida yang mengintegrasikan informasi moneter dan nonmoneter untuk meningkatkan transparansi, akuntabilitas, dan kualitas pelaporan keuangan sektor publik.

Keywords: Aset Bersejarah, Akuntansi Sektor Publik, Pelaporan Keuangan, Akuntabilitas Publik, *Heritage Assets*.

PENDAHULUAN

Aset bersejarah (*heritage assets*) merupakan bagian penting dari kekayaan publik yang mengandung nilai budaya, sejarah, arkeologis, ilmiah, dan simbolik bagi suatu bangsa. Keberadaannya tidak hanya merepresentasikan identitas nasional, tetapi juga memberikan manfaat ekonomi melalui sektor pariwisata, pendidikan, dan industri kreatif. Meskipun demikian, dalam perspektif akuntansi sektor publik, perlakuan terhadap aset bersejarah masih menjadi isu yang kompleks, baik dari sisi konseptual maupun teknis.

Secara global, UNESCO mencatat lebih dari 1.150 situs warisan dunia yang tersebar di lebih dari 160 negara hingga tahun 2024. Sebagian besar situs tersebut dikelola oleh Pemerintah, sehingga pengelolaannya berkaitan langsung dengan tata kelola sumber daya publik bernilai tinggi. Di Indonesia, Kementerian Pendidikan, Kebudayaan Riset, dan Teknologi melaporkan lebih dari 200.000 objek cagar budaya yang telah terdaftar secara nasional. Selain itu, Indonesia memiliki lebih dari sepuluh situs Warisan Dunia, termasuk Candi Borobudur, dan Candi Prambanan. Jumlah tersebut menunjukkan besarnya nilai sosial dan ekonomi yang melekat pada aset bersejarah.

Dari sisi ekonomi, sektor pariwisata berbasis warisan budaya memberikan kontribusi signifikan terhadap perekonomian nasional. Data Badan Pusat Statistik menunjukkan bahwa sebelum Pandemi COVID-19, sektor pariwisata menyumbang sekitar 4-5% terhadap Produk Domestik Bruto (PDB). Tren pemulihan pascapandemi yang ditandai dengan meningkatnya kunjungan wisata ke destinasi *heritage* semakin menegaskan bahwa aset bersejarah memiliki dampak fiskal yang nyata.

Dalam reformasi akuntansi sektor publik global, *International Public Sector Accounting Standards Board* melalui IPSAS 17 memberikan opsi pengakuan aset bersejarah sebagai aset tetap, tanpa kewajiban yang tegas. Kendalanya terletak pada karakteristik khas aset bersejarah, berumur manfaat tidak terbatas, tidak dapat

direproduksi, dan tidak berorientasi komersial sehingga nilainya sulit direpresentasikan secara memadai dalam mekanisme pasar. Kondisi ini memicu perdebatan mengenai perlunya kapitalisasi dalam neraca atau cukup diungkapkan secara naratif.

Di Indonesia, penerapan akuntansi berbasis akrual sejak 2015 telah memperbaiki pelaporan aset Pemerintah, namun Badan Pemeriksa Keuangan masih menemukan kendala dalam pencatatan dan penilaian aset cagar alam. Secara konseptual, isu ini tidak hanya menyangkut aspek teknis, tetapi juga berkaitan dengan akuntabilitas publik dan keadilan antar generasi, sehingga diperlukan model pelaporan yang mampu menyeimbangkan transparansi, relevansi informasi, dan prinsip keberlanjutan.

KAJIAN TEORITIS

Aset Bersejarah dalam Akuntansi Sektor Publik

Aset bersejarah (*heritage assets*) merupakan aset yang memiliki nilai historis, budaya, arkeologis, atau artistik yang signifikan bagi masyarakat dan tidak ditujukan untuk menghasilkan manfaat ekonomi langsung (Carnegie & Wolnizer, 1995; Borton, 2000). Dalam kerangka akuntansi sektor publik, pengelolaan kekayaan negara harus berlandaskan prinsip akuntabilitas, transparansi, dan *stewardship*. Teori *stewardship* memandang pemerintah sebagai pengelola amanah publik yang berkewajiban mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya kepada masyarakat.

Secara internasional, pengaturan mengenai aset bersejarah terdapat dalam IPSAS 17 (*Property, Plant, and Equipment*) yang diatur oleh *International Public Sector Accounting Standards Board*. Standar ini memperbolehkan pengakuan *heritage assets* sebagai bagian dari aset tetap apabila memenuhi kriteria pengakuan dan dapat diukur secara andal. Namun, apabila pengukuran yang *reliable* tidak memungkinkan, entitas diperkenankan untuk hanya mengungkapkannya dalam catatan atas laporan keuangan.

Regulasi Aset Bersejarah di Indonesia

Di Indonesia, pengaturan akuntansi aset bersejarah diatur dalam PSAP 07 tentang Aset Tetap yang diterbitkan oleh Komite Standar Akuntansi Pemerintahan. PSAP 07 menyatakan bahwa aset bersejarah dapat diakui sebagai aset tetap apabila memberikan manfaat ekonomi atau sosial di masa depan dan biaya perolehannya dapat diukur secara andal. Apabila nilai tersebut tidak dapat ditentukan secara memadai, aset cukup diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Kebijakan ini diperkuat oleh regulasi teknis dari Kementerian Keuangan Republik Indonesia terkait Barang Milik Negara (BMN) dan Kementerian Dalam Negeri Republik Indonesia terkait Barang Milik Daerah (BMD). Dalam praktiknya, Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia melalui Ikhtisar Hasil Pemeriksaan (IHPS) 2023–2024 masih menemukan persoalan dominan dalam pengelolaan aset tetap, termasuk aset bersejarah. Hal ini menunjukkan bahwa isu pengakuan dan penilaian aset tetap masih menjadi tantangan dalam akuntabilitas keuangan negara.

Teori Nilai dan Tantangan Pengukuran

Dalam teori pengukuran akuntansi, terdapat beberapa dasar penilaian yang lazim digunakan, yaitu *historical cost*, *fair value*, dan *replacement cost*. Meskipun *historical cost* dinilai objektif karena berbasis biaya perolehan, pendekatan ini kurang relevan untuk aset bersejarah karena diperoleh puluhan bahkan ratusan tahun yang lalu dan tidak mencerminkan nilai actual (Iswari & Mediawati, 2024). Di sisi lain, penerapan *fair value* juga menghadapi kendala karena tidak adanya pasar aktif untuk aset unik dan tidak dapat direplikasi, sehingga penilaiannya menjadi subjektif (Ramadhani & Yuliansyah, 2024). Akibatnya, banyak pemerintah daerah hanya melakukan pengungkapan naratif tanpa nilai moneter. Kondisi ini menimbulkan kesenjangan antara nilai akuntansi dan nilai publik. Dalam perspektif teori nilai publik, aset bersejarah memiliki nilai sosial, budaya, dan legitimasi yang melampaui manfaat ekonomi (Benington, 2019; Ashar et al., 2025), sehingga pengukuran berbasis finansial semata belum memadai.

Teori Institutional dan Implementasi Kebijakan

Teori *institutional* menjelaskan bahwa organisasi sektor publik cenderung mengadopsi praktik akuntansi karena tekanan regulatif (*coercive isomorphism*), bukan semata-mata kebutuhan internal (Maqdllyan, 2022; Rajagukguk et al., 2025).

Dalam konteks Indonesia, penerapan standar akuntansi pemerintahan sering dipengaruhi oleh kewajiban regulasi. Hal ini menyebabkan variasi praktik antar entitas, terutama dalam pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan aset bersejarah.

Perspektif Akuntabilitas dan Audit Publik

Akuntansi sektor publik berfungsi sebagai instrumen akuntabilitas kepada masyarakat (Judijanto et al., 2023). Pengelolaan dan pelaporan aset bersejarah mencerminkan tanggung jawab pemerintah terhadap kekayaan budaya negara.

Kelemahan dalam inventarisasi dan penilaian aset dapat memengaruhi kualitas laporan keuangan dan

transparansi fiskal (Siahay, 2023). Oleh karena itu, pelaporan aset bersejarah berkaitan langsung dengan prinsip **good governance**, yaitu transparansi, akuntabilitas, efisiensi, dan kepatuhan regulasi.

Sustainability Accounting dan Intergenerational Equity

Aset bersejarah memiliki dimensi keberlanjutan karena harus dijaga untuk generasi mendatang. Dalam perspektif sustainability accounting, pelaporan perlu mengintegrasikan aspek keuangan dan non-keuangan (Siahay, 2023).

Konsep **intergenerational equity** menekankan bahwa pengelolaan aset budaya tidak boleh mengurangi hak generasi masa depan (Ashar et al., 2025). Oleh sebab itu, pendekatan moneter semata tidak cukup untuk merepresentasikan nilai aset bersejarah secara komprehensif.

METODE PENELITIAN

Jenis dan Pendekatan Penelitian

Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan metode studi *literatur* (*library research*) untuk mengkaji secara mendalam konsep, regulasi, teori, dan penelitian terdahulu mengenai perlakuan akuntansi aset bersejarah di sektor publik (Creswell, 2014; Zed 2014). Pendekatan ini dipilih karena isu yang diteliti bersifat normatif dan konseptual sehingga memerlukan analisis komprehensif terhadap berbagai sumber akademik dan regulasi (Neuman, 2014). Studi literatur tidak hanya merangkum referensi, tetapi juga melakukan evaluasi kritis, perbandingan temuan, serta identifikasi kesenjangan penelitian (*research gap*) guna membangun sintesis teori dan model konseptual yang berbasis bukti ilmiah (Snyder, 2019; Booth, Sutton, & Papaionnou, 2016).

HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil Analisis Literatur dan Kerangka Regulasi

Hasil kajian literatur menunjukkan bahwa perlakuan akuntansi terhadap aset bersejarah masih belum sepenuhnya seragam, baik di tingkat internasional maupun nasional. Secara konseptual, Cornegie dan Wolnizer (1995) menegaskan bahwa aset bersejarah memiliki karakteristik unik karena tidak ditujukan untuk dijual dan lebih merepresentasikan nilai budaya daripada manfaat ekonomi langsung. Dalam konteks standar internasional, IPSAS 17 yang diterbitkan oleh *International Public Sector Accounting Standards Board* memberikan opsi pengakuan *heritage assets* sebagai aset tetap apabila memenuhi kriteria pengakuan dan dapat diukur secara andal. Namun, standar ini mewajibkan kapitalisasi apabila pengukuran tidak dapat dilakukan secara realibel (IPSASB, 2023). Ketentuan ini menunjukkan adanya fleksibilitas normatif yang membuka ruang interpretasi dalam praktik.

Di Indonesia, pengaturan melalui PSAP 07 yang diterbitkan oleh Komite Standar Akuntansi Pemerintahan menyatakan bahwa aset bersejarah dapat diakui sebagai aset tetap apabila memberikan manfaat ekonomi atau sosial dan biaya perolehannya dapat diukur secara andal. Akan tetapi, dalam praktiknya, laporan audit Badan

Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia dalam IHPS
2023-2024 masih menemukan permasalahan inventarisasi

dan penilaian aset tetap, termasuk aset cagar budaya (BPK RI, 2024).

Dari perspektif global, data UNESCO menunjukkan bahwa pengelolaan situs warisan dunia sebagian besar berada di bawah tanggung jawab Pemerintah. Dengan demikian, isu pengakuan dan pengukuran bukan sekedar persoalan teknis akuntansi, melainkan juga menyangkut tata kelola sumber daya publik yang bernilai tinggi dan strategis. Secara umum, hasil telaah literatur mengindikasikan tiga pola praktik pelaporan aset bersejarah, yaitu:

1. Kapitalisasi penuh dalam neraca, dengan pendekatan *historical cost* atau *fair value*.
2. Pengakuan terbatas tanpa moneter signifikan, seringkali dengan nilai nominal.
3. Pengungkapan naratif dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) tanpa pencatatan dalam neraca.

Ketiga pola tersebut mencerminkan adanya variasi implementasi akibat perbedaan kapasitas kelembagaan, metode penilaian, serta interpretasi regulasi.

Analisis Konseptual: Ketegangan antara Pengukuran Finansial dan Nilai Publik

Hasil sintesis teori menunjukkan adanya ketegangan mendasar antara pendekatan berbasis finansial dan pendekatan berbasis publik. Dalam pengukuran akuntansi, *historical cost* dinilai objektif karena berbasis bukti transaksi. Namun, untuk aset bersejarah yang diperoleh puluhan atau ratusan tahun lalu, pendekatan ini kehilangan relevansi karena tidak mencerminkan nilai aktual maupun potensi sosialnya. Sementara *fair value* menghadapi kendala ketiadaan pasar aktif, mengingat aset bersejarah bersifat unik dan tidak dapat direplikasi.

Perspektif nilai publik menegaskan bahwa aset bersejarah memiliki dimensi sosial, budaya, dan legitimasi yang tidak sepenuhnya dapat direpresentasikan dalam satuan moneter. Dengan demikian, pendekatan berbasis biaya atau harga pasar saja belum mampu menggambarkan keseluruhan nilai yang melekat pada aset tersebut.

Temuan ini memperlihatkan kesenjangan antara nilai akuntansi (*accounting value*) dengan nilai publik (*public value*). Ketika aset tidak dikapitalisasi, laporan keuangan berisiko meremehkan nilai kekayaan Negara. Sebaliknya, apabila dikapitalisasi dengan estimasi yang lemah, laporan keuangan berpotensi menimbulkan distorsi informasi. Oleh karena itu, diperlukan pendekatan pelaporan hibrida yang mengombinasikan informasi moneter dan nonmoneter, sehingga transparansi fiskal tetap terjaga tanpa mengabaikan dimensi sosial dan budaya.

Analisis Institutional dan Implementasi Kebijakan

Teori *institutional* menjelaskan bahwa organisasi sektor publik cenderung mengadopsi praktik akuntansi karena tekanan regulatif. Magdliyam (2022) menyatakan bahwa implementasi standar akuntansi pemerintahan di Indonesia banyak dipengaruhi oleh kewajiban formal, bukan sepenuhnya kebutuhan internal organisasi.

Temuan ini diperkuat juga oleh Rajagukguk et al. (2025) yang menunjukkan adanya variasi praktik

pelaporan antara pemerintah daerah akibat perbedaan kapasitas sumber daya manusia dan dukungan teknis. Dengan demikian, meskipun regulasi telah mengatur pengakuan aset bersejarah, implementasinya masih bergantung pada kesiapan kelembagaan masing-masing entitas.

Hasil penelitian ini mengindikasikan bahwa tekanan regulatif saja belum cukup untuk menghasilkan praktik pelaporan yang berkualitas. Diperlukan internalisasi nilai akuntabilitas dan peningkatan kompetensi teknis agar standar tidak sekedar dipenuhi secara administratif.

Akuntabilitas Publik dan Kualitas Pelaporan

Akuntansi sektor publik berfungsi sebagai instrumen akuntabilitas kepada masyarakat, Judijanto et al (2023) menekankan bahwa laporan keuangan pemerintah merupakan bentuk pertanggungjawaban atas pengelolaan sumber daya publik.

Dalam konteks aset bersejarah, kelemahan inventarisasi dan penilaian dapat menurunkan kualitas laporan keuangan dan transparansi fiskal. Kurangnya integrasi antara informasi keuangan dan non keuangan menyebabkan laporan belum sepenuhnya mencerminkan kondisi riil aset publik (Siahay, 2023).

Temuan audit oleh Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (2024) memperlihatkan bahwa masalah pengelolaan aset tetap masih menjadi temuan dominan. Hal ini menunjukkan bahwa isu pelaporan aset bersejarah berkaitan langsung dengan prinsip *good governance*, yaitu transparansi, akuntabilitas, efisiensi, dan kepatuhan regulasi.

SIMPULAN

Berdasarkan hasil analisis literatur dan pembahasan yang telah dilakukan, dapat disimpulkan bahwa perlakuan akuntansi terhadap aset bersejarah di sektor publik masih menghadapi tantangan, terutama dalam aspek pengakuan, pengukuran, dan pelaporan. Meskipun standar akuntansi seperti IPSAS 17 dan PSAP 07 telah memberikan kerangka pengaturan, implementasinya di lapangan masih bervariasi karena perbedaan interpretasi regulasi, kapasitas kelembagaan, serta keterbatasan metode penilaian.

Secara umum terdapat tiga pola pelaporan aset bersejarah, yaitu kapitalisasi dalam neraca, pengakuan dengan nilai moneter terbatas, serta pengungkapan secara naratif dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Selain itu, terdapat ketegangan antara pendekatan pengukuran finansial dengan nilai publik yang melekat pada aset bersejarah, karena nilai sosial dan budaya tidak selalu dapat direpresentasikan secara memadai dalam satuan moneter.

Permasalahan dalam inventarisasi, penilaian, dan pengelolaan aset juga berdampak pada kualitas laporan keuangan pemerintah dan tingkat akuntabilitas publik. Oleh karena itu, diperlukan pendekatan pelaporan yang lebih komprehensif, seperti model pelaporan hibrida yang menggabungkan informasi moneter dan non moneter, guna meningkatkan transparansi dan kualitas pengelolaan aset bersejarah di sektor publik.

DAFTAR PUSTAKA

- Ashar, A., Rahman, R., & Putri, N. (2025). *Public Value and Cultural Heritage Management in Public Sector Accounting*. Jurnal of Public Sector Governance, 12 (1), 45-60.
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. (2024). *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) Tahun 2023-2024*. Jakarta: BPK RI
- Benington, J. (2019). *Public Value Theory and Public Sector Accounting*. Public Administration Review, 79(2), 234 – 243.
- Booth, A., Sutton, A., & Papaioannou, D. (2016). *Systematic Approaches to A Successful Literature Review* (2nd ed.). London: Sage Publications.
- Carnegie, G.D., & Wolnizer, P.W.(1995). *The Financial Value of Cultural, Heritage and Scientific Collections: An Accounting Fiction*. Australian Accounting Review, 5(1), 31-47.
- Creswell, J.W.(2014). *Research Design: Qualitative, Quantitative, and Mixed Methods Approaches* (4th ed). Thousand Oaks, CA: Sage Publications
- International Public Sector Accounting Standards Board. (2023). *International Public Sector Accounting Standard (IPSAS) 17: Property, Plant, and Equipment*. New York: International Federation of Accountants.
- Iswari, R., & Mediawati, E. (2024). *Pengukuran Aset Bersejarah dalam Pelaporan Keuangan Sektor Publik*. Jurnal Akuntansi dan Keuangan Publik, 9(2), 115-128
- Judijanto, M., Prasetyo, D., & Lestari, F. (2023). *Public Sector Accountability and Financial Reporting Transparency*. Journal of Government Accounting, 8(1), 1-14.
- Kementerian Pendidikan, Kebudayaan, Riset, dan Teknologi Republik Indonesia. (2024). *Data Nasional Objek Cagar Budaya Indonesia*. Jakarta: Kemendikbudristek
- Komite Standar Akuntansi Pemerintahan. (2021). *Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) No. 07 tentang Aset Tetap*. Jakarta: KSAP
- Maqdllyan, A.(2022). *Institutional Pressure and The Implementation of Government Accounting Standards in Indonesia*. Jurnal Akuntansi Sektor Publik, 7(2), 89-101.
- Neuman, W.L. (2014). *Social Research Methods: Qualitative and Quantitative Approaches* (7th ed.). Boston: Pearson
- Rajagukguk, R., Siregar, H., & Manullang,S. (2025). *Variations in Government Financial Reporting Practices: Evidence from Indonesian Local Governments*. Asian Journal of Public Accounting, 11(1), 67-82.
- Ramadhani, D., & Yuliansyah, Y. (2024). *Fair Value Challenges in Heritage Asset Valuation*, Journal of Accounting Perspectives, 6(1), 55-70.
- Siahay, M. (2023). *Sustainability Accounting and Public Sector Reporting: Integrating Financial and Non-Financial Information*. Jurnal Akuntansi dan Kebijakan Publik, 10(2), 140-156.
- Snyder,H. (2019). *Literature Review as A Research Methodology: An Overview and Guidelines*. Journal of Business Research, 104, 333-339.
- UNESCO. (2024). *World Heritage List Statistics*. Paris: United Nations Educational, Scientific and Cultural Organization.
- Zed, M.(2014). *Metode Penelitian Kepustakaan*. Jakarta: Yayasan Obor Indonesia.