

**PROBLEMATIKA AKUNTANSI *HERITAGE*
ASSETS:
PENGAKUAN, PENILAIAN DAN
PENGUNGKAPANNYA DALAM LAPORAN
KEUANGAN
(Studi Kasus pada Pengelolaan Museum Jawa Tengah
Ronggowarsito)**



SKRIPSI

Diajukan sebagai salah satu syarat untuk
menyelesaikan Program Sarjana (S1)
pada Program Sarjana Fakultas Ekonomika dan Bisnis
Universitas Diponegoro

Disusun oleh:

**RETHA MAYA MASITTA
NIM. 12030111140236**

**FAKULTAS EKONOMIKA DAN BISNIS
UNIVERSITAS DIPONEGORO
SEMARANG
2015**

PERSETUJUAN SKRIPSI

Nama Penyusun : Retha Maya Masitta
Nomor Induk Mahasiswa : 12030111140236
Fakultas/ Jurusan : Ekonomi/ Akuntansi
Judul Skripsi : **PROBLEMATIKA AKUNTANSI
HERITAGE ASSETS: PENGAKUAN,
PENILAIAN DAN
PENGUNGKAPANNYA DALAM
LAPORAN KEUANGAN**
**(Studi Kasus pada Pengelolaan Museum
Jawa Tengah Ronggowarsito)**
Dosen Pembimbing : Anis Chariri, SE., M.Com., Ph.D., Akt.

Semarang, 24 Juni 2015

Dosen Pembimbing,

(Anis Chariri, SE., M.Com., Ph.D., Akt.)

NIP. 19670809 199203 1001

PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN

Nama Mahasiswa : Retha Maya Masitta
Nomor Induk Mahasiswa : 12030111140236
Fakultas/ Jurusan : Ekonomi/ Akuntansi
Judul Skripsi : **PROBLEMATIKA AKUNTANSI
HERITAGE ASSETS: PENGAKUAN,
PENILAIAN DAN
PENGUNGKAPANNYA DALAM
LAPORAN KEUANGAN**
**(Studi Kasus pada Pengelolaan Museum
Jawa Tengah Ronggowarsito)**

Telah dinyatakan lulus pada tanggal 30 Juni 2015

Tim Penguji

1. Anis Chariri, SE., M.Com., Ph.D., Akt. (.....)
2. Dr. Indira Januarti, SE., M.Si., Akt. (.....)
3. Wahyu Meiranto, SE., M.Si., Akt. (.....)

PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI

Yang bertanda tangan di bawah ini saya, Retha Maya Masitta, menyatakan bahwa skripsi dengan judul **PROBLEMATIKA AKUNTANSI HERITAGE ASSETS: PENGAKUAN, PENILAIAN DAN PENGUNGKAPANNYA DALAM LAPORAN KEUANGAN (Studi Kasus pada Pengelolaan Museum Jawa Tengah Ronggowarsito)**, adalah hasil tulisan saya sendiri. Dengan ini saya menyatakan dengan sesungguhnya bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat keseluruhan atau sebagian tulisan orang lain yang saya ambil dengan cara menyalin atau meniru dalam bentuk rangkaian kalimat atau simbol yang menunjukkan gagasan atau pendapat atau pemikiran dari penulis lain, yang saya akui seolah-olah sebagai tulisan saya sendiri, dan/atau tidak terdapat bagian atau keseluruhan tulisan yang saya salin itu, atau yang saya ambil dari tulisan orang lain tanpa memberikan pengakuan penulis aslinya.

Apabila saya melakukan tindakan yang bertentangan dengan hal tersebut di atas, baik disengaja maupun tidak, dengan ini saya menyatakan menarik skripsi yang saya ajukan sebagai hasil tulisan saya sendiri ini. Bila kemudian terbukti bahwa saya melakukan tindakan menyalin atau meniru tulisan orang lain seolah-olah hasil pemikiran saya sendiri, berarti gelar ijazah yang telah diberikan oleh universitas batal saya terima.

Semarang, 24 Juni 2015

Yang membuat pernyataan,

(Retha Maya Masitta)

NIM. 12030111140236

ABSTRACT

This study aimed to analyze and understand the accounting problems of heritage assets: recognition, valuation and disclosure. Heritage assets is asset that has environment, culture, and nation history value. The advantage of them is not only for ideology importance and academic, but also as economic resource.

The observation use case study approach. Data based on the interviews to the managers of Ronggowarsito Museum, related agencies, academics, and antiquities collector; and also the documents analysis found directly on the field. Then, relate them to the available literacy.

Based on the research, it is concluded that there is not an appropriate definition to the heritage assets. The informant tends to relate it with Cultural Conservation. Besides the related parties still find some difficulties doing the same economic valuation for all kinds of heritage assets. Procurement of collection is based on the price or value on the Governor Regulation about The Standardization of Activity Cost and Honorarium of Preservation Cost and The Standardization of Supplying Goods/ Sevices Price. But, accountancy practice of heritage assets on managing Ronggowarsito Central Java Museum has appropriate to the accountancy standard as managed by government which stated in CaLK without value.

Keywords: Accounting, Heritage Assets, Valuation, Recognition, Disclosure, Financial Statement, CaLK.

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis dan memahami problematika akuntansi dalam konteks pengakuan, penilaian, dan pengungkapan *heritage assets*. *Heritage assets* merupakan aset yang bernilai lingkungan, budaya dan sejarah bangsa. Manfaatnya pun tidak hanya untuk kepentingan ideologis dan akademis, tetapi juga sebagai sumber ekonomi.

Pendekatan studi kasus digunakan dalam penelitian ini. Data berdasarkan wawancara terhadap Pengelola Museum Ronggowarsito, dinas terkait, akademisi dan kolektor benda kuno serta analisis dokumen-dokumen yang diperoleh langsung dari lapangan. Kemudian dikaitkan dengan berbagai literatur yang ada.

Berdasarkan hasil dari penelitian, dapat disimpulkan bahwa belum terdapat definisi yang tepat untuk *Heritage Assets*, informan cenderung mengaitkannya dengan Cagar Budaya. Selain itu, pihak-pihak yang terkait masih mengalami kesulitan dalam melakukan penilaian atau valuasi ekonomi yang sama untuk diterapkan pada semua jenis *heritage assets*. Pengadaan koleksi hanya bepedoman pada harga yang sesuai dengan Peraturan Gubernur Tentang Standardisasi Biaya Kegiatan dan Honorarium Biaya Pemeliharaan dan Standardisasi Harga Pengadaan Barang/ Jasa Kebutuhan Pemerintah Provinsi Jawa Tengah. Namun, praktik akuntansi *heritage assets* pada pengelolaan Museum Jawa Tengah Ronggowarsito sudah sesuai dengan standar akuntansi yang ditetapkan oleh pemerintah, yaitu disajikan dan diungkapkan dalam CaLK tanpa nilai.

Kata Kunci: Akuntansi, *Heritage assets* (Aset Bersejarah), Penilaian, Pengakuan, Pengungkapan, Laporan Keuangan, CaLK.

HALAMAN PERSEMBAHAN DAN MOTTO

Motto:

“ANCORA IMPARO”

-I am still learning-

(Michelangelo)

**“STUDY WITHOUT DESIRE SPOILS THE MEMORY, AND
IT RETAINS NOTHING THAT IT TAKES IN”**

(Leonardo da Vinci)

“I ABSOLUTELY LOVE LIVE”

(Salvador Dali)



Skripsi ini saya persembahkan untuk:

Kedua orang tua saya,

Drs. Sapto Hadisuparto – Dra. Werdi Widayati

Serta orang-orang yang saya syukuri keberadaannya

Kalian selamanya menginspirasi

KATA PENGANTAR

Alhamdulillah, puji syukur atas segala rahmat, karunia dan ijin dari Allah SWT sehingga skripsi dengan judul **PROBLEMATIKA AKUNTANSI HERITAGE ASSETS : PENGAKUAN, PENILAIAN DAN PENGUNGKAPANNYA DALAM LAPORAN KEUANGAN (Studi Kasus pada Pengelolaan Museum Jawa Tengah Ronggowarsito)** dapat terselesaikan dengan baik. Penulisan skripsi ini dimaksudkan untuk memenuhi persyaratan dalam menyelesaikan Pendidikan Program Sarjana (S1) di Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro Semarang.

Dalam penyusunannya, skripsi ini sangat menguras waktu, tenaga, pikiran dan biaya. Banyak kendala yang ditemui baik saat di lapangan maupun saat proses penyusunan skripsi. Namun, berkat semangat, doa, motivasi serta bantuan dari keluarga, sahabat- sahabat serta dosen pembimbing, akhirnya skripsi ini dapat terselesaikan. Oleh karena itu, dalam kesempatan ini penulis ingin menyampaikan ucapan terimakasih setulusnya kepada:

1. Bapak Dr. Suharnomo, M.Si. selaku Dekan Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.
2. Bapak Prof. Dr. Muchammad Syafruddin, M.Si., Akt selaku Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.
3. Bapak Anis Chariri, SE., M.Com, Ph.D, Akt. Selaku dosen pembimbing yang telah memberikan arahan, ide, dukungan, dan motivasi bagi penulis untuk menyelesaikan skripsi ini.
4. Bapak Dr. Raharja SE., selaku dosen wali yang telah memberikan bimbingan selama penulis menempuh studi di Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.
5. Seluruh Bapak dan Ibu dosen Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro yang telah memberikan ilmu dan pengetahuan untuk penulis.

6. Seluruh karyawan dan karyawan Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.
7. Ayah 'superman' Spto Hadisuparto dan Ibu 'wonderwoman' Werdi Widayati, orang tua nomor satu didunia. Terimakasih atas doa, motivasi, kekuatan, inspirasi dan segalanya.
8. Keluarga besar Hadipadmo dan keluarga besar Haroen Ali Ul Ahmad yang telah memberi lingkungan terbaik untuk tumbuh dewasa. *I'm blessed.*
9. G-Fam yang teristimewa di hati, terutama Amel, Meta dan Inung, untuk 9 tahun kebersamaan selama ini dan seterusnya. *Konco saklawase!*
10. Anak-anak Baper di PKDP: Bety si Tukang Panik, Fika si Unik, Chandra si Anak Pak Rektor, Mas Dika si Dewasa, Ijal si Tukang Banyol, Arfi si Lempeng-Lempeng Aja, Kak Panca si *Artsy*. Terimakasih atas tawa, canda, curhat colongan, petualangan, wisata kuliner dan kebahagiaannya.
11. Sahabatku Upay, Destrina dan Moel yang selalu bisa meluangkan waktu untuk saling bertukar cerita meskipun kita punya kesibukan masing- masing dan terpisah jarak.
12. Teman dekatku selama SMA hingga kini: Mbah Zaskia, Nanny Iin, Raras Otong. Walaupun sekarang kita hanya bisa berkomunikasi melalui media elektronik, terimakasih atas kiriman doanya dari jauh.
13. Terkhusus: Lisa Melyana yang tukang galau, teman paling oke untuk bertukar pikiran apapun; Nugraha Fitra Andani yang seperti bidadari baiknya minta ampun *subhanallah*; Sri Candra Asih yang selalu memahamiku, untung Maya punya kamu Cond hehe.
14. Kerupuk- Kerupuk (alias Dayu's Management): Vaness, Dila, Ega, Nia, Nenek, Gati, Herdian, Mbak Day, Koh Willy. Otak kalian yang cemerlang selalu membuatku iri. Terimakasih karena selalu punya cara untuk bergembira bersama.
15. Teman petualanganku, Rafi, Bayu dan Qultum yang ngaretnya kebangetan dan hobi nyulik dadakan. Berikutnya kita kemana?

16. UKM Prisma Fotografi Universitas Diponegoro. Terimakasih atas semuanya. Dek Maya sangat bersyukur bisa menjadi bagian dari kalian. Semoga makin positif ya, haha. Skoy!
17. Teman- teman satu dosen wali, Bapak Dr. Raharja SE., terimakasih atas kekompakan kalian, asik sekali!
18. Teman- Teman KKN Desa Bumiharjo Kecamatan Borobudur: Gaby, Zuhruf, Uthie, Yunisa, Bang Niko, Indah, Sherly, Mas Wisnu, Mas Danu dan Mas Tegar. Seru sekali hidup bersama kalian selama 35 hari! Semoga silaturahmi kita tetap terjalin.
19. Anak Kosan Pak Redi Banjarsari yang selalu menemani lemburku, tempat berbagi dan belajar mandiri.
20. Kelompok Mahasiswa Wirausaha (KMW Undip) *all batch*, untuk semua ilmu dan pelatihan yang telah diberikan.
21. Panitia Iyik (Panitia Foto Tahunan dan *Farewell Party* Akundip2011) yang dalam segala keterbatasan mampu mewujudkan momen kebersamaan seangkatan. Senang bisa bekerjasama dengan kalian.
22. Keluarga Besar Akuntansi Undip Angkatan 2011 yang tidak bisa disebutkan satu persatu. Terimakasih untuk segalanya, kalian luar biasa! *See you on top, guys!*
23. Pengelola Museum Jawa Tengah Ronggowarsito yang dengan tulus menyediakan segala kebutuhan informasi dan data dalam penyusunan skripsi, semoga semakin banyak orang yang menghargai budaya dan sejarah bangsanya.
24. Pak Danang dari Dinas Pariwisata dan Kebudayaan Provinsi Jawa Tengah yang siap sedia 24/7 untuk membantu penulis menyusun skripsi.
25. Bapak Abu Nawas sang kolektor benda antik paling komplit sejagat Semarang. Terimakasih atas inspirasi dan kopi hitamnya.
26. Terimakasih kepada seluruh pihak yang telah terlibat dalam penyusunan skripsi ini yang tidak dapat disebutkan satu persatu.

Penulis menyadari kekurangan dan keterbatasan penulis selama penyusunan skripsi ini. Oleh karena itu, saran dan kritik membangun sangat diharapkan untuk perbaikan kedepannya. Semoga skripsi ini dapat bermanfaat dan menginspirasi semua orang.

Semarang, 24 Juni 2015

Penulis

Retha Maya Masitta

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PERSETUJUAN SKRIPSI.....	ii
HALAMAN PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN.....	iii
PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI.....	iv
<i>ABSTRACT</i>	v
ABSTRAK.....	vi
MOTTO DAN PERSEMBAHAN.....	vii
KATA PENGANTAR.....	viii
DAFTAR TABEL.....	xv
DAFTAR GAMBAR.....	xvi
DAFTAR LAMPIRAN.....	xvii
BAB I PENDAHULUAN	
1.1 Latar Belakang Masalah.....	1
1.2 Rumusan Masalah.....	9
1.3 Tujuan Penelitian.....	9

1.4	Manfaat Penelitian.....	10
1.5	Sistematika Penulisan.....	11
BAB II	TELAAH PUSTAKA	
2.1	Landasan Teori.....	13
2.1.1	Definisi <i>Heritage Assets</i>	13
2.1.2	Karakteristik <i>Heritage Assets</i>	15
2.1.3	Teknik- teknik Penilaian (Valuasi) Ekonomi <i>Heritage Assets</i>	16
2.1.4	Model Pengungkapan <i>Heritage Assets</i>	23
2.1.5	Hubungan <i>Heritage Assets</i> dengan IPSAS 17.....	25
2.2	<i>Measurement Theory</i>	27
2.3	Penelitian Terdahulu.....	29
2.4	Model Penalaran Penelitian.....	32
BAB III	METODE PENELITIAN	
3.1	Desain Penelitian.....	34
3.2	Pemilihan Desain Penelitian.....	35
3.3	Pendekatan Studi Kasus.....	39
3.4	Setting Penelitian.....	40
3.5	Jenis dan Sumber Data.....	41
3.6	Metode Pengumpulan Data.....	43
3.7	Metode Analisis Data.....	45

BAB IV	HASIL DAN ANALISIS	
4.1	Profil Museum Ronggowarsito.....	50
4.2	<i>Heritage Assets</i> dalam Persepektif Pengelola.....	58
4.3	Metode Penilaian yang Digunakan.....	61
4.4	Pengakuan <i>Heritage Assets</i> Museum Ronggowarsito.....	66
4.5	Pengungkapan dan Penyajian <i>Heritage Assets</i> Museum Ronggowarsito Dalam Laporan Keuangan.....	72
BAB V	PENUTUP	
5.1	Kesimpulan.....	75
5.2	Implikasi.....	77
5.2	Keterbatasan Penelitian.....	77
5.4	Saran.....	78
	DAFTAR PUSTAKA.....	79
	LAMPIRAN-LAMPIRAN.....	81

DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 2.1 Perbedaan Pendapat mengenai perlakuan akuntansi untuk <i>Heritage Assets</i> atau Aset Bersejarah.....	24
Tabel 2.2 Penelitian Terdahulu.....	30
Tabel 3.1 Informan dalam Penelitian.....	44

DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 2.1 Metode Penentuan <i>Fair Value</i> dari <i>Heritage Assets</i>	22
Gambar 2.2 Model Penalaran Penelitian.....	33

DAFTAR LAMPIRAN

	Halaman
Lampiran A	Daftar Pertanyaan Wawancara.....82
Lampiran B	Berita Acara Penilaian Koleksi Museum Jawa Tengah Ronggowarsito.....85
Lampiran C	Potongan Peraturan Gubernur Jawa Tengah Nomor 50 Tahun 2014 Tanggal 22 Juli 2014 Tentang Standarisasi Biaya Kegiatan dan Honorarium Biaya Pemeliharaan Dan Standarisasi Harga Pengadaan Barang/ Jasa Kebutuhan Pemerintah Provinsi Jawa Tengah Tahun 2014.....88
Lampiran D	Potongan Peraturan Gubernur Jawa Tengah Nomor 33 Tahun 2013 Tanggal 11 Juni 2013 Tentang Standarisasi Biaya Kegiatan dan Honorarium Biaya Pemeliharaan Dan Standarisasi Harga Pengadaan Barang/ Jasa Kebutuhan Pemerintah Provinsi Jawa Tengah Tahun 2015.....97

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 LATAR BELAKANG

Akuntansi merupakan aktivitas pengukuran informasi ekonomi dengan cara pengolahan data menjadi suatu bentuk pelaporan untuk kemudian dikomunikasikan hasilnya kepada para pengguna. Menurut *American Institute of Certified Public Accounting (AICPA)*, akuntansi didefinisikan sebagai seni pencatatan, penggolongan dan pengikhtisaran dengan cara tertentu dalam ukuran moneter, transaksi, dan kejadian-kejadian yang umumnya bersifat keuangan termasuk menafsirkan hasil-hasilnya.

Fungsi utama dari akuntansi adalah menyajikan laporan-laporan periodik bagi manajemen, kreditur, investor dan pihak-pihak eksternal yang disebut laporan keuangan. Laporan keuangan merupakan hasil dari kegiatan operasi normal organisasi. Secara teknis, laporan didefinisikan dalam PSAK 1 (2009) sebagai berikut:

“Laporan keuangan adalah suatu penyajian terstruktur dari posisi keuangan dan kinerja suatu entitas. Tujuan laporan keuangan adalah memberikan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan, dan arus kas entitas yang bermanfaat bagi sebagian besar kalangan pengguna laporan dalam pembuatan keputusan ekonomi. Laporan keuangan juga menunjuka hasil pertanggungjawaban manajemen atas penggunaan sumber daya yang dipercayakan kepada mereka.”

Salah satu hasil dari laporan keuangan dari proses akuntansi adalah Laporan Posisi Keuangan atau yang juga dikenal sebagai Neraca . Laporan Posisi Keuangan adalah suatu laporan yang menyajikan informasi mengenai jumlah aset, liabilitas serta modal pada suatu periode tertentu. Laporan Posisi Keuangan memiliki fungsi teknis sebagai berikut:

1. Digunakan untuk mengetahui posisi likuiditas keuangan organisasi serta kemampuannya untuk membayar kewajiban (*stability*).
2. Menilai komposisi modal yang sedang berjalan, termasuk cadangan dan sisa modal.
3. Sebagai dasar menetapkan cara pembiayaan yang ideal untuk proyek-proyek baru.

Salah satu elemen penting yang disajikan dalam laporan keuangan adalah aset. Aset merupakan setiap kekayaan yang memiliki wujud secara fisik (*tangible*) maupun tidak memiliki wujud secara fisik (*intangible*) yang bernilai uang dan merupakan sumber pendapatan serta memberikan manfaat pada masa sekarang dan masa yang akan datang. Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) mengartikan aset 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 dimasa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.”

Hines (1988) menyatakan bahwa akuntansi untuk aset dalam beberapa hal terlihat memiliki kekurangan dibandingkan dengan akuntansi untuk aspek lainnya, mengingat sifat alamiah yang dimiliki oleh masing-masing aset tersebut. Akuntansi aset bersejarah atau *heritage assets accounting* merupakan salah satu isu yang masih diperdebatkan.

Heritage assets (aset bersejarah) merupakan aset yang penting bagi kebudayaan masyarakat dan sejarah bangsa serta sebagai identitas negara. *Heritage assets* didefinisikan sebagai sebuah aset dengan kualitas sejarah, seni, ilmiah, teknologi, geofisik atau lingkungan yang dipegang dan dipelihara untuk berkontribusi bagi ilmu pengetahuan dan kebudayaan serta memberi manfaat bagi entitas pemegangnya (*Accounting Standards Board, 2006*). Manfaatnya pun tidak hanya untuk kepentingan ideologis dan akademis tetapi juga sebagai sumber ekonomi. Mundarjito (2006) mengatakan kecenderungan mengutamakan aspek ideologik dan akademik telah menyebabkan aspek ekonomik dalam pelestarian budaya belum mendapat perhatian secara wajar.

Pengelolaan *heritage assets* merupakan salah satu kewajiban dalam penyelenggaraan pemerintahan dalam upaya memperkuat budaya bangsa. Konsekuensinya, mengetahui bagaimana aset tersebut diakui sebagai aset bersejarah dan bagaimana memberi penilaian terhadap aset tersebut sangat diperlukan.

Menurut *International Public Sector Accounting Standards 17 – Property, Plant and Equipment* paragraf 11, sebagian dari *heritage assets* memberikan

potensi manfaat lainnya pada pemerintah selain nilai sejarahnya seperti potensi wisata misalnya candi, monumen, gedung bersejarah, tempat-tempat purbakala, area konservasi; potensi digunakannya sebagai perkantoran, sekolah, rumah sakit (yang mana pada aset ini diterapkan prinsip-prinsip yang sama seperti aset tetap lainnya) ataupun potensi manfaat terbatas misalnya karya seni dan reruntuhan. Segala potensi ini seharusnya dilaporkan dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah yang merupakan hasil dari aktivitas teknis serta memiliki tujuan untuk menyediakan informasi yang bermanfaat sebagai media perantara atau komunikasi penghubung pihak-pihak yang berkepentingan dan juga sebagai alat bantu pengambilan keputusan ekonomi.

Menurut PP 71 Tahun 2010 Lampiran I- SAP Berbasis Akrua, pelaporan keuangan pemerintah dimaksudkan untuk menyajikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan ekonomi, sosial, maupun politik. Hal ini dilakukan dengan cara:

1. Menyediakan informasi tentang sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya keuangan;
2. Menyediakan informasi mengenai kecukupan penerimaan periode berjalan untuk membiayai seluruh pengeluaran;
3. Menyediakan informasi mengenai jumlah sumber daya ekonomi yang digunakan dalam kegiatan entitas pelaporan serta hasil-hasil yang telah dicapai;
4. Menyediakan informasi mengenai bagaimana entitas pelaporan mendanai seluruh kegiatannya dan mencukupi kebutuhan kasnya;

5. Menyediakan informasi mengenai posisi keuangan dan kondisi entitas pelaporan berkaitan dengan sumber-sumber penerimanya, baik jangka pendek maupun jangka panjang, termasuk yang berasal dari pungutan pajak dan pinjaman;
6. Menyediakan informasi mengenai perubahan posisi keuangan entitas pelaporan, apakah mengalami kenaikan atau penurunan, sebagai akibat kegiatan yang dilakukan selama periode pelaporan.

Untuk memenuhi tujuan-tujuan tersebut, laporan keuangan menyediakan informasi mengenai sumber dan penggunaan sumber daya keuangan/ ekonomi, transfer, pembiayaan, sisa lebih/ kurang pelaksanaan anggaran, saldo anggaran lebih, surplus/ defisit- Laporan Operasional (LO), aset, kewajiban, ekuitas, dan arus kas suatu entitas pelaporan.

Pelaporan pemerintah diselenggarakan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang mengatur keuangan pemerintah antara lain:

1. Undang-undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, khususnya bagian yang mengatur keuangan negara;
2. Undang-undang dibidang keuangan negara;
3. Undang-undang tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara dan peraturan daerah tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah;
4. Peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang pemerintah daerah, khususnya yang mengatur keuangan daerah;

5. Peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang perimbangan keuangan pusat dan daerah;
6. Peraturan perundang-undangan tentang pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara/ Daerah; dan
7. Peraturan perundang-undangan lainnya yang mengatur tentang keuangan pusat dan daerah.

Pemerintah seringkali mengalami kesulitan dalam memonitoring pengelolaan keuangan dan akuntabilitas berbagai potensi *heritage assets* yang ada. Kendalanya ada pada kebijakan pemerintah pusat yang tidak mengharuskan pemerintah daerah untuk menyajikan *heritage assets* di Laporan Posisi Keuangan namun aset tersebut harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan seperti yang tertera dalam PSAP 07 - Akuntansi Aset Tetap paragraf 64.

Berdasarkan sebagian besar pendapat dan argumentasi dari pembuat kebijakan akuntansi internasional yang menyatakan bahwa *heritage assets* seharusnya disajikan dalam Laporan Posisi Keuangan dengan pengungkapan lengkap (*full disclosure*). Seperti yang diatur dalam beberapa standar berikut:

- a. *International Public Sector Accounting Standards no. 17* oleh *International Public Sector Accounting Standards Board*
- b. *Financial Reporting Standard no. 30* oleh *UK Accounting Standards Board*
- c. *Australian Accounting Standard no. 116* oleh *Australian Accounting Standards Board*

d. *New Zealand Equivalent to International Accounting Standard no. 16*

Berbagai standar diatas menunjukkan bahwa informasi yang disajikan dalam pelaporan keuangan pemerintah daerah di Indonesia hingga saat ini belumlah selengkap di negara-negara yang menerapkan standar tersebut karena *heritage assets* di Indonesia hanya disajikan dalam CaLK saja tanpa nilai.

Penelitian mengenai *heritage assets* telah banyak dilakukan di negara lain, diantaranya di Inggris oleh Navrud, et al. (2002). Penelitiannya mengenai valuasi sejarah dan budaya yang menerapkan teknik penilaian lingkungan kepada bangunan bersejarah, monumen dan artefak di berbagai belahan dunia. Tujuannya adalah untuk mengeksplorasi metode, pengembangan estimasi nilai lingkungan serta aplikasinya terhadap benda sejarah dan budaya sesuai dengan kebijakan di masing-masing lokasi.

Di Canberra, Australia, penelitian mengenai *heritage assets* telah lama dilakukan oleh Barton (1999). Dalam penelitian ini, Barton menganalisis perlakuan akuntansi yang tepat untuk fasilitas umum bernilai sejarah bagi pemerintah. Barton berpendapat bahwa fasilitas umum bernilai sejarah sejatinya tidak diterapkan prinsip akuntansi komersial karena tujuan utamanya dari segi sosial bukan keuangan.

Penelitian lain oleh Biondi di Roma, Italia dan Lapsley di Edinburgh, Inggris (2014) yang menginvestigasi ketidakmampuan organisasi publik seperti pemerintahan melakukan transparansi pelaporan keuangan yang akibat dari permasalahan pengakuan dan valuasi *heritage assets*.

Berbeda dengan di negara lain, penelitian mengenai *heritage assets* belum banyak dilakukan di Indonesia akibat dari keterbatasan sumber daya informasi dan anggapan tabu mencampurkan sejarah dengan perihal ekonomi bagi sebagian besar ahli sejarah dan arkeologi. Namun, penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Marlina (2014) tentang pengakuan dan pengukuran aset bersejarah sebagai aset tetap dalam Laporan Keuangan Pemerintah Pusat menyimpulkan bahwa aset bersejarah seharusnya diungkapkan dalam Laporan Posisi Keuangan Pemerintah, khususnya untuk beberapa jenis aset bersejarah seperti tanah dan bangunan yang diperoleh pada tahun berjalan.

Pada hakikatnya, semua penelitian yang telah disebutkan sebelumnya, merupakan upaya menemukan perlakuan akuntansi yang tepat untuk *heritage assets*. Nilai ekonomi, budaya, seni dan sejarah saling berkaitan. Semakin tinggi nilai budaya, seni dan sejarahnya semakin tinggi pula tuntutan upaya pelestarian dan konservasinya. Karena itulah diperlukan peranan akuntansi untuk mengetahui kebutuhan ekonomis dari *heritage assets*.

Penelitian ini berfokus kepada penerapan akuntansi bagi *heritage assets* di Indonesia khususnya di Provinsi Jawa Tengah baik dari segi pengakuan, penilaian serta pengungkapannya dalam laporan keuangan pemerintah daerah. Metode yang digunakan dalam penelitian ini merupakan metode kualitatif. Karena dengan metode kualitatif diyakini dapat mengungkap pengalaman pengelola yang terkait secara langsung dengan *heritage assets* dalam menghadapi fenomena problematika akuntansinya. Metode kualitatif juga dapat memberikan rincian yang kompleks mengenai fenomena tersebut. Untuk setting penelitian dipilih

Museum Jawa Tengah Ronggowarsito karena dipandang dapat merepresentasikan bentuk dari *heritage assets* daerah.

1.2 RUMUSAN MASALAH

Berdasarkan uraian latar belakang di atas dapat dilihat bahwa kondisi perlakuan akuntansi terhadap *heritage assets* belum jelas. Hal ini dapat memicu adanya potensi kecurangan-kecurangan ekonomi yang dapat menyebabkan kerugian pada keuangan daerah serta kurang maksimalnya pengelolaan dan pemeliharaan aset peninggalan budaya bangsa. Oleh karena itu, penelitian ini mencoba untuk menjawab pertanyaan penelitian sebagai berikut:

1. Bagaimana dinas terkait mengakui *heritage assets*?
2. Bagaimana metode penilaian *heritage assets* yang diterapkan oleh Museum Jawa Tengah Ronggowarsito?
3. Bagaimana dinas terkait menyajikan dan mengungkapkan *heritage assets* Museum Jawa Tengah Ronggowarsito dalam laporan keuangan?

1.3 TUJUAN PENELITIAN

Penelitian ini dilakukan untuk memenuhi tujuan sebagai berikut:

1. Tujuan Umum

Menganalisis, memahami serta menjawab problematika akuntansi dalam konteks pengakuan, penilaian, dan pengungkapan *heritage assets* di Indonesia.

2. Tujuan Khusus

- a. Mendeskripsikan pendapat mengenai pengakuan *heritage assets* dalam pelaporan keuangan.
- b. Menganalisis metode yang digunakan untuk penilaian *heritage assets* di Museum Ronggowarsito.
- c. Mengetahui penyajian dan pengungkapan dari *heritage assets* Museum Jawa Tengah Ronggowarsito pada laporan keuangan.

1.4 MANFAAT PENELITIAN

Penelitian ini merupakan salah satu upaya untuk meningkatkan kualitas akuntansi, serta diharapkan dapat memberikan kontribusi sebagai berikut:

1. Mengenalkan pada peneliti akuntansi mengenai adanya pengaruh aspek kebudayaan dan sejarah dalam praktik akuntansi, sehingga dapat memicu munculnya penelitian dan perbaikan pengetahuan akuntansi yang bersifat kontekstual.
2. Menjadi bahan pertimbangan dalam pengelolaan dan pelestarian *heritage assets* bagi Pemerintah Daerah khususnya Dinas Kebudayaan dan Pariwisata; Dinas Pendapatan dan Pengelolaan Aset Daerah serta bagi entitas permuseuman.

1.5 SISTEMATIKA PENULISAN

BAB I : PENDAHULUAN

Berisi latar belakang masalah, rumusan masalah penelitian yang diikuti dengan pertanyaan-pertanyaan penelitian mendasar, tujuan dan manfaat penelitian serta sistematika penulisan.

BAB II : TELAAH PUSTAKA

Berisi teori-teori yang digunakan sebagai landasan penelitian, penelitian-penelitian sejenis yang dahulu telah dilakukan, serta kerangka teoritis yang diaplikasikan pada penelitian ini.

BAB III : METODE PENELITIAN

Berisi penjelasan desain penelitian yang digunakan, jenis dan sumber data, metode pengumpulan data, objek penelitian dan analisis data, serta penjelasan mengenai pendekatan kualitatif yang digunakan dalam penelitian ini.

BAB IV : PEMBAHASAN

Berisi penjabaran sejarah umum Museum Ronggowarsito, menganalisis bagaimana proses pengakuan, penilaian, serta pengungkapan *heritage assets* di Museum Ronggowarsito dalam laporan keuangan daerah.

BAB V : PENUTUP

Berisi kesimpulan, keterbatasan penelitian serta berbagai saran untuk mengatasi keterbatasan tersebut bagi penelitian selanjutnya.

BAB II

TELAAH PUSTAKA

2.1 LANDASAN TEORI

2.1.1 DEFINISI *HERITAGE ASSETS*

International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) 17- Property, Plant and Equipment menyatakan bahwa, “suatu aset dinyatakan sebagai *heritage assets* karena bernilai budaya, lingkungan atau arti sejarah”. *Heritage assets* diharapkan untuk dipertahankan dalam waktu yang tak terbatas serta dapat dibuktikan legalitasnya sesuai peraturan perundang-undangan yang berlaku. Sehubungan dengan *heritage assets*, dalam Undang- Undang Republik Indonesia Tahun 2010 tentang Cagar Budaya (Bab I- Ketentuan Umum) menyebutkan beberapa definisi:

1. Cagar Budaya adalah warisan budaya bersifat kebendaan berupa Benda Cagar Budaya, Bangunan Cagar Budaya, Struktur Cagar Budaya, Situs Cagar Budaya, dan Kawasan Cagar Budaya di darat dan/ atau di air yang perlu dilestarikan keberadaannya karena memiliki nilai penting bagi sejarah, ilmu pengetahuan, pendidikan, agama, dan/ atau kebudayaan melalui proses penetapan.

2. Benda Cagar Budaya adalah benda alam dan/ atau benda buatan manusia, baik bergerak maupun tidak bergerak, berupa kesatuan atau kelompok, atau bagian-bagiannya, atau sisa-sisanya memiliki hubungan erat dengan kebudayaan dan sejarah perkembangan manusia.
3. Bangunan Cagar Budaya adalah susunan binaan yang terbuat dari benda alam atau benda buatan manusia untuk memenuhi kebutuhan ruang berdinding dan/ atau tidak berdinding, dan beratap.
4. Struktur Cagar Budaya adalah susunan binaan yang terbuat dari benda alam dan/ atau benda buatan manusia untuk memenuhi kebutuhan ruang kegiatan yang menyatu dengan alam, sarana, dan prasarana untuk menampung kebutuhan manusia.
5. Situs Cagar Budaya adalah lokasi yang berada di darat dan/ atau di air yang mengandung Benda Cagar Budaya, Bangunan Cagar Budaya, dan/ atau Struktur Cagar Budaya sebagai hasil kegiatan manusia atau bukti kejadian masa lalu.
6. Kawasan Cagar Budaya adalah satuan ruang geografis yang memiliki dua Situs Cagar Budaya atau lebih yang letaknya berdekatan dan/ atau memperlihatkan ciri tata ruang yang khas.

Para ahli sejarah dan arkeolog cenderung mengalihbahasakan *heritage assets* menjadi cagar budaya. Karena itulah mereka mengaitkan *heritage assets* dengan Undang-Undang Cagar Budaya. Undang-undang tersebut dapat menjadi landasan

perlakuan *heritage assets* dari kacamata hukum di Indonesia. Dengan adanya peraturan tertulis maka *heritage assets* dapat lebih terpelihara secara legal.

2.1.2 KARAKTERISTIK *HERITAGE ASSETS*

Heritage assets memiliki karakteristik sebagai berikut sesuai dengan International Public Sector Accounting Standard (IPSAS) 17- *Property, Plant and Equipment (Heritage Assets*, paragraf 10):

- a. Nilai kultural, lingkungan, pendidikan, dan sejarahnya tidak mungkin secara penuh dilambangkan dengan nilai keuangan berdasarkan harga pasar.
- b. Peraturan dan hukum yang berlaku melarang atau membatasi secara ketat pelepasannya untuk dijual.
- c. Tidak mudah untuk diganti dan nilainya akan terus meningkat selama waktu berjalan walaupun kondisi fisiknya semakin menurun.
- d. Sulit untuk mengestimasi masa manfaatnya. Untuk beberapa kasus mencapai ratusan tahun.

Sedangkan dalam Penjelasan atas Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 11 Tahun 2010 Tentang Cagar Budaya (I. Umum – Paragraf 5): “Cagar Budaya sebagai sumber daya budaya memiliki sifat rapuh, unik, langka, terbatas, dan tidak terbaru. Dalam rangka menjaga Cagar Budaya dari ancaman pembangunan fisik baik di wilayah perkotaan, pedesaan maupun yang berada di lingkungan air, diperlukan pengaturan untuk menjaga eksistensinya. Oleh karena

itu, upaya pelestariannya mencakup tujuan untuk melindungi, mengembangkan, dan memanfaatkannya. Hal itu berarti upaya pelestarian perlu memperhatikan keseimbangan antara kepentingan akademis, ideologis, dan ekonomis.”

Dari berbagai karakteristik di atas, dapat disimpulkan bahwa heritage assets tidak dapat sepenuhnya diperlakukan sama dengan aset tetap lainnya, meskipun heritage assets tergolong sebagai aset tetap. Oleh karena itu, diperlukan teknik valuasi ekonomi yang tepat untuk menilainya.

2.1.3 TEKNIK-TEKNIK PENILAIAN (VALUASI) EKONOMI *HERITAGE ASSETS*

Menurut Handoko (2012), salah satu hal yang paling penting dalam proses pengelolaan sumberdaya budaya atau benda cagar budaya pada umumnya adalah menetapkan nilai penting (*significance*) dari sumberdaya itu sendiri, karena hasilnya akan menjadi dasar menentukan langkah-langkah berikutnya yang akan diambil dalam proses pengelolaan. Pada hakekatnya tujuan pelestarian itu sendiri adalah mempertahankan nilai penting benda cagar budaya agar tidak hilang ataupun berkurang.

Dijelaskan juga oleh Handoko bahwa sejauh ini, beberapa arkeolog di Indonesia telah melakukan penelitian cara menilai benda masa lalu menjadi benda cagar budaya, namun tak satupun membahas dari aspek ekonomi. Indonesia belum memiliki standar atau aturan untuk menilai *heritage assets*. Padahal dalam proses kebijakan konservasi atau pelestarian dibutuhkan anggaran yang tidak

sedikit. Bagaimana suatu sumberdaya budaya dapat didayagunakan secara ekonomis dan bermanfaat secara ekonomis, tentu diperlukan adanya valuasi ekonomi. Penilaian (valuasi) merupakan suatu proses untuk menentukan nilai ekonomi suatu obyek, pos, atau elemen (*Statement of Financial Accounting Concept No. 5*). Tujuan valuasi ekonomi diuraikan oleh Maurato dan Mazzanti (2002) diantara lain:

1. Menilai keberadaan dan mengukur kebutuhan untuk akses, konservasi dan perbaikan warisan budaya;
2. Menganalisi kebijakan untuk menentukan harga demi tujuan budaya: penyeragaman harga, diskriminasi harga interpersonal, diskriminasi harga sukarela, diskriminasi harga antar waktu, dan lain-lain;
3. Menyelidiki bagaimana harga yang siap atau sesuai untuk membayar dari berbagai variasi kelompok sosial ekonomi masyarakat yang berbeda baik usia, jenis kelamin, pendapatan, pendidikan, dan lain-lain;
4. Mengukur kesenjangan antara manfaat yang diterima oleh masyarakat dengan besarnya biaya yang dikeluarkan untuk pembiayaan warisan budaya;
5. Memberikan informasi untuk pendanaan strategi multi sumber baik berdasarkan pajak lokal dan nasional, sumbangan swasta, biaya masuk, dan kemitraan publik atau swasta dalam merancang sistem insentif untuk memotivasi dan keuangan konservasi;

6. Menyelidiki apakah subsidi terhadap warisan budaya dibenarkan dan menginformasikan berapa banyak mereka harus mengalokasikan sumber daya;
7. Mengenali proses makro alokasi sumber daya, valuasi ekonomi dapat digunakan untuk membantu memutuskan prioritas kebijakan;
8. Mengalokasikan dana antara warisan budaya dan area lain belanja publik;
9. Pengumpulan informasi penting kebijakan strategis tentang tingkat dukungan publik (keuangan dan non keuangan) untuk sektor budaya atau budaya tertentu untuk proses sumber daya;
10. Mengalokasikan anggaran budaya dalam perimbangan dengan pemerintah daerah;
11. Mengukur kepuasan masyarakat dalam hal pelayanan budaya dan ketentuan peringkat parameter lembaga;
12. Penilaian dan peringkat intervensi dalam sektor budaya misalnya, untuk kompetitif alokasi (hibah);
13. Mengalokasikan anggaran dalam satu lembaga atau wilayah dalam proyek-proyek bersaing;
14. Memutuskan apakah aset budaya yang diberikan untuk dilestarikan dan, jika demikian, bagaimana dan pada tingkat apa;
15. Menilai situs mana, di daerah kota atau kabupaten budaya, yang lebih layak investasi dan dampak pembiayaan lebih signifikan dalam manajemen, pembiayaan, dan alokasi sumber daya.

Heritage assets memiliki teknik valuasi yang beragam. Perbedaan tersebut terjadi akibat adanya intervensi nilai-nilai sosiokultural seperti nilai historis, nilai sosial, nilai estetik, dan lain-lain.

Menurut *Valuing Cultural Heritage – Applying Environmental Valuation Techniques to Historic Buildings, Monuments and Artefact* (Stale, et al., 2002), di Amerika Serikat, valuasi didasarkan pada teknik *Willingness to Pay* (WTP). Metode ini mengadaptasi penerapan valuasi ekonomi pada pengelolaan sumberdaya alam dengan cara survey langsung untuk mengukur kesediaan membayar (*willingness to pay*) responden pada suatu upaya konservasi.

Berbeda dengan Amerika Serikat, menurut *Techniques to Value Environmental Resources: An Introductory Handbook* oleh *Australian Government Publishing Service*, di Australia, valuasi didasarkan pada teknik *Travel Cost*. Teknik ini merupakan usaha mengestimasi nilai dengan menggunakan informasi dari jumlah biaya yang dikeluarkan untuk mengunjungi suatu tempat.

Sedangkan menurut *Accounting Guideline* oleh *Department National Treasury Republic of South Africa*, valuasi didasarkan pada *Fair Value*, karena berpedoman pada *Generally Recognised Accounting Practice (GRAP) 103-Heritage Assets* yang dipublikasikan pada bulan Juli 2008 menyarankan valuasi *heritage assets* menggunakan *Fair Value*.

Namun, terlepas dari itu semua, Standar Akuntansi Internasional mengusulkan metode penaksiran *heritage assets* sebagai berikut (*The Accounting Problem of Heritage Assets*, 2012):

1. *Historical cost*

Biaya historis (*historical cost*) adalah harga kesepakatan atau harga pertukaran yang telah tercatat dalam sistem pembukuan (Suwardjono, 2010). *Historical cost* sesuai untuk *heritage assets* yang diperoleh dengan cara pembelian atau pertukaran. Namun, metode ini kurang representatif karena *heritage assets* meningkat nilainya seiring dengan waktu.

2. *Reproduction cost*

Biaya reproduksi (*reproduction cost*) merupakan estimasi biaya untuk reproduksi/ pengganti baru dari suatu properti yang dinilai, berdasarkan harga pasar setempat pada tanggal penilaian (Panduan Penerapan Penilaian Indonesia nomor 8). Biaya reproduksi tidak *reliable* karena kemungkinan untuk merekonstruksi nilai dari aset tidak dapat sepenuhnya mengestimasi nilai sesungguhnya (Barton, 2000).

3. *Fair value*

a. Jumlah yang digunakan sebagai dasar pertukaran aktiva atau penyelesaian kewajiban antara pihak yang paham dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar atau *arm's length transaction* (PSAK nomor 10).

- b. Tingkat harga yang dapat diterima dalam penjualan aset atau pembayaran untuk mentransfer kewajiban dalam transaksi yang tertata antara partisipan di pasar dan tanggal (*FASB Concept Statement No. 7*).
- c. Syarat dari harga yang disepakati oleh pembeli dan penjual yang berkeinginan saat transaksi wajar atau *arm's length transaction* (*International Accounting Standards Board*).

Fair Value merupakan metode yang paling umum digunakan dalam menilai *heritage assets*. Namun, metode ini tidak dapat digunakan untuk semua jenis *heritage assets*, terutama yang tidak memiliki estimasi harga pasar.

Terdapat juga teknik valuasi lainnya yang diusulkan oleh para ahli seperti (*The Accounting Problem of Heritage Assets*, 2012):

1. *Replacement cost*

Replacement cost didefinisikan sebagai jumlah uang yang harus dibebankan pada saat ini untuk memproduksi kembali properti fisik yang sama dengan yang ada saat ini (*Original Cost versus Replacement Cost as a Basis for Rate Regulation*, 1913). Metode ini hanya dapat digunakan untuk menilai *heritage assets* yang memiliki ketersediaan barang serupa.

2. *Net present value*

Net present value merupakan nilai masa depan dari arus kas dikurangi biaya investasi awal (Schneiderjans, 2010). Metode penilaian komersial ini tidak sesuai untuk diterapkan pada *heritage assets*.

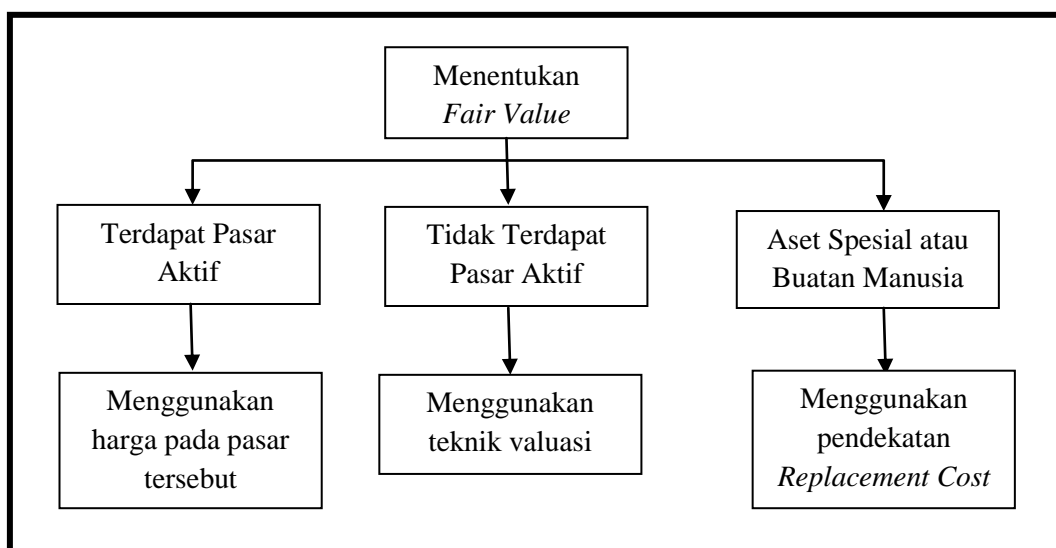
3. *Deprival value*

Nilai aset untuk pemilik saat ini yang mana nilainya lebih tinggi daripada nilai penggunaan atau nilai penjualan untuk pemilik. *Deprival value* tidak sesuai untuk penilaian sosial dari *heritage assets* (Aversano, 2012).

Dalam dokumen petunjuk perlakuan dan pengungkapan akuntansi, *Generally Recognised Accounting Practice (GRAP) 103- Heritage Assets* yang dipublikasikan bulan Juli 2008, terdapat bagan metode menentukan *Fair Value* dari *Heritage Assets* sebagai berikut:

Gambar 2.1

Metode Penentuan *Fair Value* dari *Heritage Assets*



Sumber: GRAP 103 (2008)

Berdasarkan Gambar 2.1, langkah awal penentuan *fair value* adalah dengan melihat kesediaan pasar atas benda tersebut, bila terdapat pasarnya maka *fair value* benda tersebut sesuai harga pasar, bila tidak terdapat pasarnya maka menggunakan teknik valuasi seperti yang telah diusulkan oleh SAI, dan apabila benda tersebut merupakan aset buatan maka *fair value* dapat ditentukan dengan *replacement cost*.

2.1.4 MODEL PENGUNGKAPAN *HERITAGE ASSETS*

Dalam Standar Akuntansi Pemerintah (SAP), salah satu prinsip akuntansi dan pelaporan keuangan adalah pengungkapan lengkap (*full disclosure*). Pengungkapan lengkap artinya laporan keuangan secara lengkap menyajikan informasi yang dibutuhkan oleh pengguna (*user*). Informasi pelengkap yang dibutuhkan oleh pengguna ditempatkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

Menurut PSAP Nomor 07 Tahun 2010, *heritage assets* atau aset bersejarah diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan saja tanpa nilai, kecuali untuk beberapa aset bersejarah yang memberikan potensi manfaat lainnya kepada pemerintah selain nilai sejarahnya, misalnya gedung untuk ruang perkantoran, aset tersebut akan diterapkan prinsip-prinsip yang sama seperti aset tetap lainnya. Aset bersejarah yang masuk dalam golongan tersebut akan dimasukkan dalam Laporan Posisi Keuangan (Neraca).

Pendapat yang serupa juga diungkapkan dalam Financial Reporting Statement. Menurut *Financial Reporting Statement (FRS) 30 heritage assets* atau

aset bersejarah memungkinkan untuk dicantumkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan atau Laporan Posisi Keuangan (Neraca).

Pendapat mengenai model perlakuan akuntansi terhadap *heritage assets* memang bervariasi. Tabel berikut menunjukkan perbedaan pendapat para ahli mengenai perlakuan akuntansi yang tepat untuk *heritage assets*.

Tabel 2.1

Perbedaan Pendapat mengenai perlakuan akuntansi untuk *Heritage Assets* atau Aset Bersejarah

Peneliti	Pendapat
Mautz (1988)	<i>Heritage Assets</i> tidak seharusnya tidak diakui sebagai aset karena ketidakmampuannya menghasilkan aliran kas positif serta dikategorikan terpisah sebagai fasilitas.
Pallot (1990), (1992)	<i>Heritage Assets</i> harus dikategorikan sebagai aset daerah, karena memiliki <i>imperfect ownership</i> akibat dari ketiadaan hak-hak ekonominya.
Carnegie dan Wolnizer (1995)	<i>Heritage Assets</i> bukanlah aset dan akan lebih tepat jika mengklasifikasikannya sebagai liabilitas, atau secara alternatif disebut sebagai fasilitas dan menyajikannya secara terpisah.
Micallef dan Pierson (1997), (2000)	<i>Heritage Assets</i> dipertimbangkan sebagai aset karena dapat membantu entitas meraih tujuannya, maka dari itulah dapat dimasukkan kedalam Laporan Posisi Keuangan.
Cristiaens (2004) Cristiaens dan Rommel (2008) Rowless et al. (1998)	<i>Heritage Assets</i> harus dimasukkan ke dalam Laporan Posisi Keuangan meskipun tidak memenuhi definisi resminya.
Barton (2000)	<i>Heritage Assets</i> harus disajikan dalam anggaran terpisah sebagai aset layanan dibandingkan dengan aset lainnya yang

	digunakan sebagai operasional.
Nasi et al. (2001) Stanton dan Stanton (1997)	Mendukung konsep Pallot namun dengan alasan kendala dalam penilaian dan larangan menjual <i>heritage assets</i> , sehingga <i>heritage assets</i> seharusnya tidak dilaporkan dalam Laporan Posisi Keuangan.
Barton (2005) Hone (1997)	Dimasukkannya <i>heritage assets</i> dalam Laporan Posisi Keuangan dapat menyediakan kesempatan bagi pemerintah untuk memperoleh informasi yang bermanfaat mengenai alam dan potensinya.

Sumber: Aversano dan Cristiaens, 2012

2.1.5 HUBUNGAN *HERITAGE ASSETS* DENGAN IPSAS 17

International Public Sector Accounting Standard (IPSAS) pada awalnya berasal dari *International Accounting Standard (IAS) 16 (Revised 2003)-Property, Plant and Equipment*, yang dipublikasikan oleh *International Accounting Standards Board (IASB)* atas ijin dari *International Financial Reporting Standards (IFRS) Foundation*. *International Public Sector Accounting Standard (IPSAS) 17-Property, Plant and Equipment* menjelaskan berbagai ketentuan terkait dengan *heritage assets* sebagai berikut:

- a. IPSAS 17 menentukan perlakuan akuntansi terhadap kepemilikan tanah, bangunan and perlengkapan.
- b. IPSAS 17 paragraf 9-11 menerangkan tentang perlakuan akuntansi terhadap *heritage assets*.

- c. IPSAS 17 paragraf 73-79 menyebutkan bahwa dibutuhkan entitas untuk membuat keperluan penyingkapan dari aset yang telah diakui.
- d. IPSAS 17 tidak melarang adanya pengakuan terhadap *heritage assets*.

Sejalan dengan IPSAS 17, *Accounting Standards Board* pada bulan Januari tahun 2006 mengeluarkan *Discussion Paper "Heritage Assets: Can Accounting Do Better?"* yang menjelaskan beberapa hal sebagai berikut:

- a. Pada *Section 1: What are heritage assets?* (halaman 13-17), menjabarkan definisi dari heritage assets dari berbagai sumber yang diakui disertai contohnya.
- b. Pada *Section 2: What should accounting try to do?* (halaman 19-22), menjabarkan apa saja yang perlu dilakukan akuntansi sebagai informasi keuangan disertai kesimpulannya.
- c. Pada *Section 3: Approaches to accounting for heritage assets* (halaman 23-28), menjabarkan pendekatan akuntansi terhadap heritage assets yaitu pendekatan kapitalisasi secara penuh, pendekatan kapitalisasi secara campuran dan pendekatan non kapitalisasi disertai berbagai usulan dari para pembuat kebijakan.
- d. Pada *Section 4: Some practical consideration* (halaman 30-35), menjabarkan beberapa pertimbangan praktis seperti pendekatan, implikasi dan kendala disertai kesimpulannya.
- e. Pada *Section 5: Disclosure requirements* (halaman 37-53), menjabarkan syarat penyingkapan yaitu sifat dasar dan skala dari *heritage assets* diadakan; kebijakan akuntansi; pemeliharaan dan

kebijakan manajemen; akuisisi dan penjualan; sumber pendanaan untuk akuisisi, ikhtisar aktivitas keuangan selama lima tahun; kelompok *heritage assets*; dan informasi berguna lainnya disertai contoh ilustrasinya.

- f. Pada *Section 6: Historic assets used by the entity it self* (halaman 55-58), menjabarkan aset bersejarah yang digunakan oleh entitas itu sendiri disertai contoh ilustrasinya.
- g. Pada *Section 7: Corporate art* (halaman 59), menjabarkan benda-benda seni yang dimiliki oleh perusahaan dengan tujuan memperoleh keuntungan disertai contohnya.

2.2 MEASUREMENT THEORY

Pengukuran (*measurement*) merupakan bagian yang sangat penting dalam suatu penyelidikan ilmiah. Pengukuran adalah proses pemberian angka-angka atau label kepada unit analisis untuk merepresentasikan atribut-atribut konsep, sedangkan atribut adalah sesuatu yang melekat pada suatu objek yang menggambarkan sifat atau ciri yang dikandung objek tersebut (Suwardjono, 2010). Pengukuran tersebut menjadikan data yang dihasilkannya lebih informatif dan oleh karena itu menjadi lebih bermanfaat. Teori pengukuran ini diperlukan dalam melakukan penilaian ekonomi terhadap *heritage assets* yang memiliki dimensi waktu dan unsur intrinsik yang unik. Ukuran yang digunakan dalam penelitian ini sejalan dengan yang diungkapkan oleh Kam (1990), yaitu:

1. Ukuran yang didapat secara langsung dan tidak langsung, yaitu:

- a. Ukuran langsung atau utama adalah ukuran nyata dari suatu obyek atau atribut yang dimiliki. Ukuran ini dapat dikaitkan dengan *heritage assets* yang memiliki pasar aktif.
 - b. Ukuran tidak langsung atau sekunder berasal dari transformasi dari sejumlah angka yang mencerminkan ukuran langsung dari beberapa obyek atau atribut intrinsik dari suatu ukuran tidak langsung. Ukuran ini dapat dikaitkan dengan *heritage assets* yang tidak memiliki pasar aktif serta yang memiliki keunikan historis atau seni.
2. Ukuran yang berkaitan dengan dimensi waktu ketika pengukuran itu dibuat, yaitu:
- a. Ukuran masa lalu.
 1. Ukuran masa lampau retrospektif
 2. Ukuran masa lampau kontemporer
 3. Ukuran masa lampau prospektif
 - b. Ukuran masa sekarang.
 1. Ukuran masa kini kontemporer
 2. Ukuran masa kini prospektif
 - c. Ukuran masa depan

Seluruh ukuran masa depan menjadi ukuran prospektif
3. Pengukuran juga dapat berupa:
- a. Pengukuran fundamental

Dimana suatu angka dapat diberikan kepada suatu sifat sesuai dengan referensinya terhadap hukum alam dan tidak bergantung kepada pengukuran dari variabel-variabel yang lain.

b. Pengukuran turunan

Bergantung kepada adanya pengukuran dari dua atau lebih kuantitas dan adanya suatu teori empiris yang telah diverifikasi serta menghubungkan suatu sifat tertentu dengan sifat yang lain.

Teori pengukuran tersebut dapat dikaitkan dengan metode penilaian ekonomi dari *heritage assets*, dimana pemilihan teori pengukuran yang diterapkan sesuai dengan sifat dan kondisi bawaan dari *heritage assets* yang unik.

2.3 PENELITIAN TERDAHULU

Penelitian mengenai akuntansi *heritage assets* telah banyak dilakukan di negara-negara lain. Tetapi, hingga saat ini standar paten akuntansi yang secara internasional dapat diterapkan walaupun unsur-unsur budaya antar negara berbeda belumlah ada. Tabel berikut menjelaskan secara ringkas penelitian-penelitian sbelumnya yang berkaitan dengan *heritage assets*.

Tabel 2.2

Penelitian Terdahulu

No	Peneliti	Tujuan	Metode	Hasil	Saran
1.	Keith Hooper and Kate Kearins, dan Ruth Green (2005)	a. Menyelidiki kemungkinan motivasi politik dalam hal penyertaan aset bersejarah (<i>heritage asset</i>) dalam FRS-3 b. Membahas argumen konseptual tentang pengakuan dan pengukuran aset bersejarah c. Menyajikan evaluasi empiris tentang dampak FRS- 3, sekaligus menggambarkan respon beberapa museum regional Selandia Baru tentang penerapan FRS-3	Interpretatif	Tidak akan ada kesepakatan dalam hal penerapan akuntansi bagi aset bersejarah selama pembuat standar belum menguasai dengan benar bagaimana aset bersejarah itu sebenarnya. Kedua belah pihak memiliki sudut pandang yang berbeda.	Dibutuhkan penelitian yang lebih banyak lagi tentang akuntansi bagi aset bersejarah karena pemahaman dalam penelitian ini masih sangat terbatas
2.	Aisa Tri Agustini (2011)	Memperoleh gambaran yang mendalam tentang aset bersejarah dalam Laporan Posisi Keuangan (Neraca) dan memotret bagaimana pengakuan aset bersejarah selama ini.	Interpretatif	Aset bersejarah merupakan barang publik yang berharga dan harus dapat dinilai dengan metode yang tepat. Adanya pengakuan aset bersejarah akan mendorong pengelolaan aset bersejarah yang baik oleh entitas pengendali.	Pemerintah seharusnya memperlakukan non- operational heritage asset dan operational heritage asset dengan cara yang sama, yaitu diakui sebagai aset tetap dalam laporan keuangan.
3.	Natalia Aversano and Johan Christiaens (2012)	Menyelidiki sejauh mana IPSAS 17 merespon kebutuhan pengguna laporan keuangan pemerintah tentang aset bersejarah	Membuat kuisioner dan disajikan dalam bentuk <i>chart</i>	Walikota dan anggota dewan menyatakan bahwa “penting” untuk mencari informasi tentang aset bersejarah di laporan keuangan untuk alasan akuntabilitas keuangan dan	Jika pemerintah ingin menerapkan standar IPSAS dan mengakui aset bersejarah, sebaiknya lakukan pengembangan standar baru yang dapat

				publik serta IPSAS 17 tidak merespon kebutuhan pengguna tentang aset bersejarah si negara- negara Eropa Barat.	menyediakan informasi bermanfaat dan relevan tentang aset bersejarah dalam laporan keuangan bagi para pengguna (<i>user</i>)
4.	Natalia Aversano and Caterina Ferrone (2012)	Menguji masalah akuntansi seputar penilaian, pengakuan dan pengungkapan aset bersejarah serta menganalisis peran IPSAS 17 dalam menyelesaikan kesulitan- kesulitan pada masalah penilaian	Interpretatif	Tidak ada definisi spesifik tentang aset bersejarah, “nilai publik” yang terkandung dalam aset bersejarah tidak memiliki kejelasan, akuntansi untuk aset bersejarah mengalami perkembangan selama beberapa tahun di Inggris namun masalah yang muncul belum bisa terpecahkan.	a. IPSASB harus meningkatkan persyaratan pengungkapan dan menyesuaikan dengan karakteristik spesifik dari aset bersejarah b. Sebuah standar akuntansi publik internasional yang baru tentang aset bersejarah harus dikeluarkan untuk membuat perbandingan dan meningkatkan akuntabilitas
5.	Marlina Desty (2014)	a. Mengetahui aset bersejarah yang perlu diakui di Laporan Keuangan Pemerintah Pusat b. Mengetahui metode mengukur, menilai, dan mengakui aset bersejarah	Interpretatif dan wawancara dengan sejumlah informan	Aset bersejarah sebaiknya diungkapkan di Laporan Posisi Keuangan (Neraca) Pemerintah, setiap jenis aset memiliki karakteristik yang berbeda-beda sehingga membutuhkan pendekatan dan metode yang berbeda pula	Peneliti selanjutnya memperluas lingkup penelitian, perlu adanya petunjuk pelaksanaan aturan yang jelas agar pihak-pihak terkait memiliki persepsi yang benar dan sama

6.	Fauziah Galuh Anggraini (2014)	a. Mengetahui makna aset bersejarah b. Memahami metode penilaian Candi Borobudur c. Mengetahui penyajian dan pengungkapan Candi Borobudur dalam Laporan Keuangan d. Mengetahui kesesuaian standar akuntansi dengan perilaku akuntansi terhadap Candi Borobudur	Interpretatif dan wawancara dengan sejumlah informan	Belum ada dasar penilaian yang tepat untuk Candi Borobudur namun yang paling mendekati adalah dengan Future Economic Benefit, Candi Borobudur disajikan dan diungkapkan dalam CaLK saja tanpa nilai hanya jumlah unitnya	Peneliti selanjutnya diharapkan mengetahui seluk beluk objek penelitian terlebih dahulu
----	--------------------------------	---	--	--	---

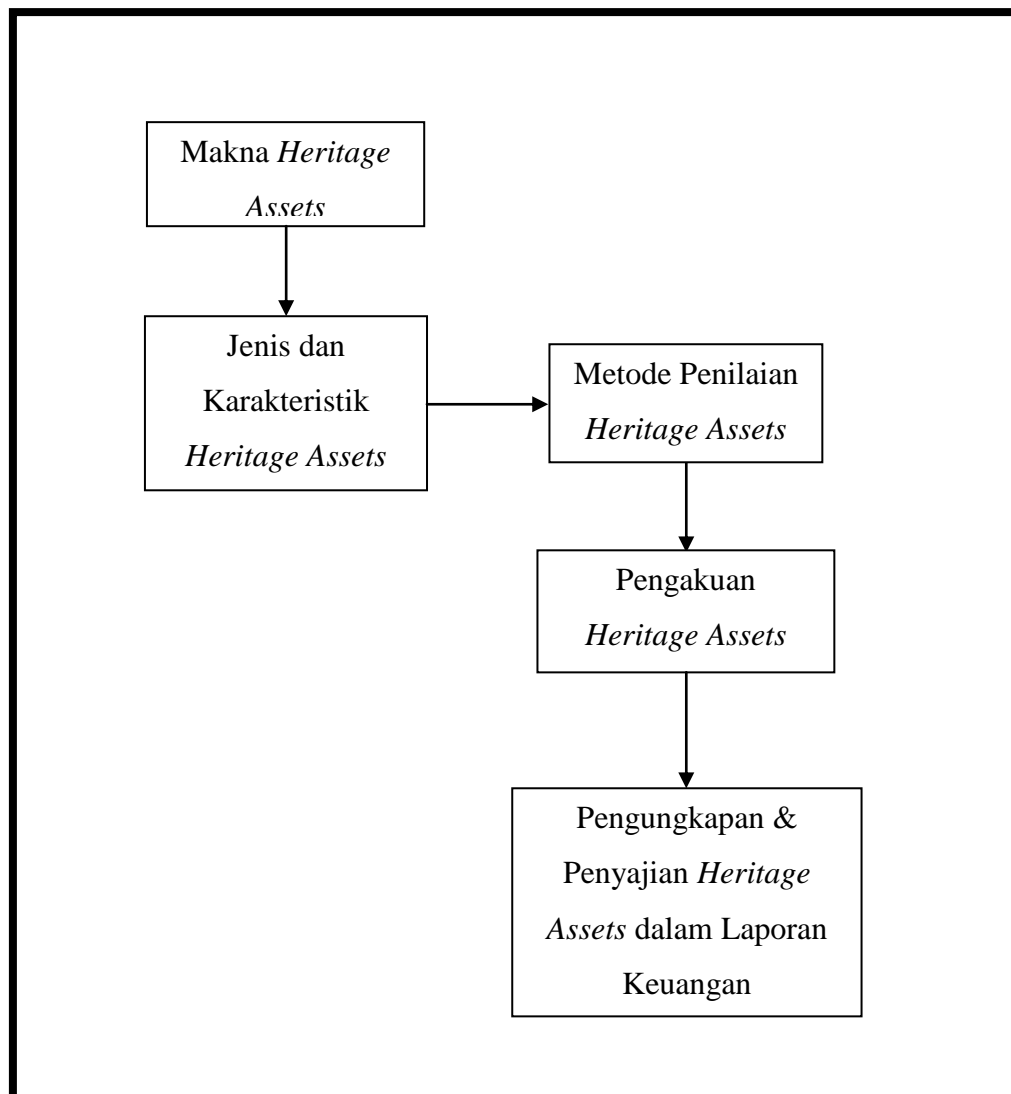
Dari keseluruhan penelitian terdahulu yang telah dicantumkan dalam tabel diatas, terdapat kecenderungan peneliti terdahulu yang dilakukan di Indonesia tidak mendeskripsikan unsur-unsur intrinsik yang digunakan dalam penentuan nilai ekonomi dari *heritage assets*. Dalam penelitian ini, peneliti menggali informasi dari berbagai entitas yang terkait agar mendapatkan data yang *reliable*, serta akan dideskripsikan unsur-unsur intrinsik *heritage assets* menurut informasi dari lapangan pada bab-bab selanjutnya.

2.4 MODEL PENALARAN PENELITIAN

Untuk dapat lebih memahami problematika akuntansi dalam konteks *heritage assets* yaitu pengakuan, penilaian serta hubungannya dengan IPSAS 17 dalam pelaporan keuangan, diperlukan kerangka teoritis. Berdasarkan landasan

teori yang telah diuraikan diatas, maka model penalaran pada penelitian ini adalah sebagai berikut:

Gambar 2.2
Model Penalaran Penelitian



Catatan: arah panah tidak menunjukkan pengaruh, tetapi menunjukan logika penalaran bagaimana proses menentukan akuntansi untuk *heritage assets*.

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 DESAIN PENELITIAN

Penelitian ini dibangun atas dasar aspek *Ontology* (asumsi tentang inti dari fenomena penelitian) bahwa *heritage assets* memiliki unsur-unsur intrinsik yang berbeda dari aset lainnya serta mengandung nilai seni, budaya dan sejarah yang dapat terukur dengan satuan nilai ekonomi sehingga dapat diterima oleh seluruh entitas. Landasan *Epistemology* (asumsi tentang landasan ilmu pengetahuan) yang digunakan adalah bahwa pengukuran nilai ekonomi tersebut didapat dari serangkaian metode akuntansi yang menyesuaikan situasi dan kondisi bawaan dari *heritage assets* tersebut.

Atas dasar tersebut, penelitian ini menggunakan metode penelitian kualitatif berupa studi kasus atas pengelolaan *heritage assets* Museum Jawa Tengah Ronggowarsito. Penelitian kualitatif merupakan prosedur penelitian yang menghasilkan data deskriptif berupa kata-kata tertulis maupun lisan dari orang-orang dan perilaku yang diamati (Bogdan, et al., 1975). Sedangkan metode studi kasus dipilih agar dapat menjelaskan isu atau fenomena mengenai *heritage assets* secara keseluruhan dan komprehensif. Meskipun tampaknya posisi kasus di dalam penelitian studi kasus telah cukup jelas, tetapi hingga saat ini, masih terjadi perdebatan tentang obyek yang dapat dikategorikan sebagai kasus (McCaslin dan Scott, 2003). Perdebatan terjadi karena belum disepakatinya cara atau teknik

untuk membatasi obyek penelitian studi kasus agar dapat disebut sebagai kasus. Hal ini sesuai dengan isu mengenai perlakuan akuntansi *heritage assets* yang hingga kini belum disepakati secara umum.

3.2 PEMILIHAN DESAIN PENELITIAN

Denzin & Lincoln (1998) menyarankan pemilihan desain penelitian yang meliputi lima langkah berurutan, yaitu:

1. Menempatkan bidang penelitian (*field in quiry*) dengan menggunakan pendekatan kualitatif/ interpretif atau kuantitatif/verifikasional.
2. Pemilihan paradigma teoritis penelitian yang dapat memberitahukan dan memandu proses penelitian.
3. Menghubungkan paradigma teoritis penelitian yang dipilih dengan dunia empiris lewat metodologi.
4. Pemilihan metode pengumpulan data.
5. Pemilihan metode analisis data.

Pemilihan desain penelitian dalam penelitian ini dimulai dengan menempatkan bidang penelitian yaitu dengan pendekatan kualitatif. Langkah berikutnya, memilih paradigma teoritis penelitian yaitu berupa paradigma interpretatif yang memberikan pedoman terhadap pemilihan metodologi penelitian yang tepat yaitu dokumen melalui laporan keuangan pemerintah daerah, *International Public Sector Accounting Standards* dan *Accounting Standards Board Discussion Paper*. Selanjutnya yang terakhir adalah pemilihan metode

pengumpulan dan analisis data yang tepat yaitu dengan analisis *triangulation* yang selengkapnya akan dijabarkan di poin-poin selanjutnya.

Sedangkan untuk meningkatkan kredibilitas penelitian, penelitian kualitatif perlu melalui sembilan prosedur (Cresswell dan Miller, 2000 dalam Chariri, 2009), yaitu:

1. *Data Triangulation*

Menggunakan berbagai jenis data dan bukti dalam melakukan penelitian. Data-data dikumpulkan dari narasumber yang berbeda yang melakukan aktivitas yang sama yaitu mengelola *heritage assets*, pada waktu serta tempat yang berbeda. Penelitian ini menggunakan lebih dari satu teknik pengumpulan data yaitu wawancara dengan staf hingga kepala kewenangan Museum Jawa Tengah Ronggowarsito serta menginterpretasikan temuan dengan pihak lain seperti Dinas Kebudayaan dan Pariwisata serta Dinas Pendapatan dan Aset Daerah, observasi langsung di lapangan dan analisis berbagai dokumen yang terkait seperti Berita Acara, Laporan Keuangan, Peraturan Gubernur.

2. *Disconfirming Evidence*

Merupakan informasi yang menghadirkan persepektif yang berlawanan dengan yang diindikasikan oleh bukti yang ada (Cresswell and Clark, 2007). Prosedur ini mencari tema dan kategori yang konsisten dan menerapkan proses tertentu untuk membuktikan ketidakbenaran (*disconfirm*) temuan tersebut. Dalam penelitian ini, langkah yang dilakukan adalah mengidentifikasi tema riset yaitu

heritage assets disajikan dalam Laporan Posisi Keuangan, setelah teridentifikasi, dilakukan pencarian bukti negatifnya bahwa *heritage assets* seharusnya tidak disajikan dalam Laporan Posisi Keuangan.

3. *Research Reflexivity*

Pada prosedur ini, dijelaskan aspek *ontology* dan *epistemology* yang digunakan dalam penelitian. Cara ini dilakukan untuk menunjukkan mengapa teori tertentu atau metode penelitian tertentu diadopsi. Penelitian ini menggunakan *Ontology* bahwa *heritage assets* memiliki sifat intrinsik yang berbeda dengan aset lainnya serta *Epistemology* bahwa pemahaman entitas terkait mengenai *heritage assets* bersifat subjektif dan ganda.

4. *Member Checking*

Member Checking dilakukan dengan cara kembali ke *research setting* untuk memverifikasi kredibilitas informasi. Dalam penelitian ini, setiap temuan yang berfokus pada tiga rumusan masalah penelitian didiskusikan dan dicek validitasnya dengan pengelola Museum Jawa Tengah Ronggowarsito dan dinas-dinas terkait yang mengetahui fenomena yang diteliti.

5. *Prolonged Engagement In The Field*

Perlu dialokasikan waktu yang cukup lama di setting penelitian (kurang lebih 4 bulan) untuk mengurangi *observer-caused effect* (kondisi yang muncul dilapangan karena keberadaan observer), *observer bias* (*Misinterpretation* karena keterbatasan data dan

pengetahuan), kesulitan dalam memperoleh akses atas data yang diperlukan terutama dari pihak dinas daerah karena harus melalui serangkaian prosedur.

6. *Collaboration*

Atas dasar prosedur ini, peneliti dapat menunjuk seorang partisipan untuk diangkat sebagai *co-researcher* yang berperan membantu mencari data dan menginterpretasikan temuan. Agar kredibel, partisipan tersebut harus memiliki pengetahuan tentang fenomena yang diteliti dan memiliki akses terhadap sumber data. Dalam penelitian ini, *co-researcher* peneliti adalah seorang pengolah data Seksi Pengkajian dan Pelestarian Museum Jawa Tengah Ronggowarsito serta seorang staf keuangan Dinas Kebudayaan dan Pariwisata Jawa Tengah.

7. *The Audit Trail*

Audit Trail dilakukan dengan cara peneliti mengkonsultasikan hasil pihak eksternal untuk menilai kredibilitas metode pengumpulan data, temuan dan interpretasi yang dibuat. Pada penelitian ini, pihak eksternal yang dipilih merupakan akademisi yang memahami fenomena dan independen.

8. *Thick and Rich Description*

Kredibilitas hasil penelitian kualitatif dapat dipertahankan dengan cara menggambarkan secara rinci dan jelas temuan penelitian. Peneliti sedapat mungkin menggambarkan segala temuan yang nantinya

dituangkan dalam bab 4 dan 5 diikuti bukti terlampir pada bagian lampiran-lampiran.

9. *Peer Debriefing*

Hal ini dilakukan dengan cara melakukan *review* atas data dan kegiatan penelitian berdasarkan familiarity peneliti atas fenomena yang diteliti. Sebelum turun ke lapangan melakukan penelitian secara langsung, peneliti telah membaca berbagai literatur seperti jurnal dan standar akuntansi yang berkaitan dengan *heritage assets*.

Desain penelitian kualitatif dan kebutuhan akan riset langsung di lapangan membutuhkan prosedur yang bersifat fleksibel. Dengan menggunakan prosedur-prosedur tersebut, penelitian ini dapat menjadi lebih kredibel.

3.3 PENDEKATAN STUDI KASUS

Menurut Bogdan dan Bikien (1982) studi kasus merupakan pengujian secara rinci terhadap satu latar atau satu orang subjek atau satu tempat penyimpanan dokumen atau satu peristiwa tertentu. Tidak semua obyek dapat diteliti menggunakan penelitian studi kasus. Suatu obyek dapat diangkat sebagai kasus apabila obyek tersebut dapat dipandang sebagai suatu sistem yang dibatasi yang terikat dengan waktu dan tempat kejadian obyek. Fokus studi kasus adalah spesifikasi kasus dalam suatu kejadian baik itu yang mencakup individu, kelompok budaya ataupun suatu potret kehidupan.

Penelitian memiliki padan kata dengan mencari, adapun yang dicari adalah suatu kebenaran atau jawaban atas pertanyaan-pertanyaan yang berakar dari kurang atau tidak pahamnya pikiran manusia atas suatu permasalahan yang ada dan perlu untuk dipecahkan. Tujuan dari penelitian ini yaitu untuk memahami esensi *heritage assets* serta menganalisis problematika akuntansi dalam konteks penilaian dan pengakuan *heritage assets* di Indonesia khususnya di Provinsi Jawa Tengah. Oleh karena itu pendekatan studi kasus merupakan pendekatan yang paling tepat digunakan dalam penelitian ini, yang memungkinkan peneliti untuk menganalisis topik permasalahan yang bersifat rumit, tidak terukur dan berkaitan dengan interaksi atau proses secara lebih mendalam yang digali melalui wawancara. Dengan cara itulah peneliti berusaha memahami pemikiran subjektif agar penelitian ini memiliki sifat *emic* yang oleh Sugiyono (2008) diartikan sebagai memperoleh data berdasarkan sebagaimana adanya yang terjadi di lapangan, yang dialami, dirasakan dan partisipan atau sumber data bukan berdasarkan apa yang dipikirkan oleh peneliti.

3.4 SETTING PENELITIAN

Setting penelitian ini adalah Museum Jawa Tengah Ronggowarsito. Museum ini merupakan sebuah aset pelayanan publik dibidang pelestarian budaya, wahana pendidikan dan rekreasi di Provinsi Jawa Tengah. Museum Ronggowarsito secara resmi dibuka pada tanggal 5 Juli 1989 oleh Prof. Dr. Fuad Hasan. Nama Ronggowarsito digunakan sebagai nama museum karena merupakan pujangga yang fenomenal di Keraton Surakarta dan karya sastranya

mengandung nasehat-nasehat dan petunjuk bagi bangsa Indonesia yang sifatnya “*membangun dan mendidik menuju kepada kemuliaan, kesejahteraan, kejayaan, dan kebahagiaan bangsa Indonesia seluruhnya*”.

Alasan pemilihan objek tersebut karena museum dalam kaitannya dengan warisan budaya adalah lembaga, tempat penyimpanan, perawatan, pengamanan dan pemanfaatan benda-benda bukti materiil hasil budaya manusia serta alam dan lingkungan upaya perlindungan dan pelestarian kekayaan budaya bangsa cenderung jarang diperhatikan dari segi ekonominya padahal museum ini merupakan representasi budaya masyarakat Provinsi Jawa Tengah.

3.5 JENIS DAN SUMBER DATA

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data gabungan dari data primer dan sekunder. Data primer yang diperoleh langsung dari riset lapangan (*field research*). Data tersebut berupa hasil wawancara dengan Kepala Museum Jawa Tengah Ronggowarsito, Bendahara Pengeluaran Pembantu Museum Jawa Tengah Ronggowarsito, Kepala Seksi Pengkajian Pelestarian Museum Jawa Tengah Ronggowarsito, Pengolah Data Seksi Pengkajian Pelestarian Museum Jawa Tengah Ronggowarsito, Staf Keuangan Dinas Kebudayaan dan Pariwisata Jawa Tengah, Kolektor Benda Bersejarah dan Benda Kuno, dan akademisi.

Data sekunder sebagai data pendukung yang didapat dari berbagai sumber berupa:

1. Dokumen-dokumen atau arsip Museum Jawa Tengah Ronggowarsito seperti Berita Acara Penilaian Koleksi, Peraturan Gubernur Jawa Tengah Nomor 33 Tahun 2013 Tanggal 11 Juni 2013 Tentang Standardisasi Biaya Kegiatan dan Honorarium Biaya Pemeliharaan dan Standardisasi Harga Pengadaan Barang/ Jasa Kebutuhan Pemerintah Provinsi Jawa Tengah Tahun 2014, Peraturan Gubernur Jawa Tengah Nomor 50 Tahun 2014 Tanggal 22 Juli 2014 Tentang Standardisasi Biaya Kegiatan dan Honorarium Biaya Pemeliharaan dan Standardisasi Harga Pengadaan Barang/ Jasa Kebutuhan Pemerintah Provinsi Jawa Tengah Tahun 2015, Pengelolaan Koleksi Museum oleh Direktorat Museum-Direktorat Jenderal Sejarah dan Purbakala Departemen Kebudayaan dan Pariwisata.
2. Buku profil dan koleksi Museum Jawa Tengah Ronggowarsito yang dicetak untuk kalangan terbatas.
3. Berbagai aturan atau standara yang diperoleh dari berbagai situs resmi yaitu PSAP Nomor 04 Tahun 2010, PSAP Nomor 07 Tahun 2010, *International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) 17 – Property, Plant and Equipment*, dan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 11 Tahun 2010 tentang Cagar Budaya yang kemudian dianalisis dan dikomparasikan dengan berbagai literatur.

3.6 METODE PENGUMPULAN DATA

Sebagian besar data yang diperoleh dalam penelitian ini diperoleh dari wawancara. Namun, untuk meningkatkan kredibilitas temuan, peneliti menggunakan metode pengumpulan data yang lain yaitu analisis dokumen dan penelusuran data *online*. Kombinasi dari metode-metode tersebut memungkinkan peneliti untuk menemukan solusi problematika akuntansi *heritage assets*.

3.6.1 Wawancara

Informan dalam wawancara penelitian ini diantara lain Kepala Museum Jawa Tengah Ronggowarsito, Bendahara Pengeluaran Pembantu Museum Jawa Tengah Ronggowarsito, Kepala Seksi Pengkajian Pelestarian Museum Jawa Tengah Ronggowarsito, Pengolah Data Seksi Pengkajian Pelestarian Museum Jawa Tengah Ronggowarsito, Kolektor Benda Bersejarah dan Benda Kuno, dan akademisi.

Wawancara menerapkan metode terstruktur dan tidak terstruktur. Wawancara terstruktur dilakukan setelah melalui serangkaian prosedur perijinan, dengan durasi anata tiga puluh menit hingga satu jam tiap informannya. Agar proses penggalian informasi dapat terekam dengan akurat, alat dokumentasi yang digunakan berupa kamera DSLR Nikon D90 untuk rekaman video proses wawancara, Voice Recorder, kertas dan alat tulis untuk pencatatan manual. Sedangkan wawancara tidak terstruktur seringkali terjadi secara spontanitas. Meskipun begitu, data yang diperoleh sangat menunjang penelitian.

Pertanyaan wawancara yang diajukan seputar pemahaman terhadap *heritage assets*, penilaian benda dan perlakuan akuntansi untuk benda-benda koleksi Museum Jawa Tengah Ronggowarsito. Walaupun tidak setiap informan mampu menjawab seluruh pertanyaan akibat dari perbedaan bidang keahlian, namun informan lain dapat menutup keterbatasan tersebut. Berikut tabel beberapa informan yang menjadi narasumber dalam penelitian ini:

Tabel 3.1
Informan dalam Penelitian

No	Nama	Profesi
1.	Bapak ST	Kepala Museum Jawa Tengah Ronggowarsito
2.	Bapak BS	Kepala Seksi Pengkajian dan Pelestarian Museum Jawa Tengah Ronggowarsito
3.	Ibu LND	Pengolah Data Seksi Pengkajian dan Pelestarian Museum Jawa Tengah Ronggowarsito
4.	Ibu LH	Bendahara Pengeluaran Pembantu Museum Jawa Tengah Ronggowarsito
5.	Bapak D	Staf Keuangan Dinas Kebudayaan dan Pariwisata Jawa Tengah
6.	Ibu MW	Humas Dinas Pendapatan dan Pengelolaan Aset Daerah
7.	Bapak AN	Kolektor benda kuno dan bersejarah

Catatan: Nama informan dicantumkan dalam inisial untuk menjaga *privacy*

3.6.2 Analisis Dokumen

Untuk membuktikan bahwa wawancara terhadap informan yang menguasai objek penelitian benar-benar dilakukan serta menunjang pernyataan yang disampaikan oleh informan, perlu dilakukan pendokumentasian. Penggunaan rekaman dan catatan atas pernyataan informan saja belumlah cukup. Sebagai bukti bahwa informasi yang telah

disampaikan sesuai dengan yang terjadi lapangan, peneliti melakukan *copy* dan *scan* berkas atau arsip yang berkaitan seperti Berita Acara Penilaian Koleksi, Peraturan Gubernur, Lampiran Dirjen Sejarah dan Purbakala serta Buku Profil Museum Jawa Tengah Ronggowarsito.

Untuk mendapatkan berkas atau arsip dari pihak-pihak yang terkait, peneliti harus melalui serangkaian prosedur dan negosiasi. Setelah mendapatkan yang dibutuhkan, berkas tersebut dianalisis, dibandingkan dan dihubungkan satu sama lain sehingga informasi dapat digali sebanyak-banyaknya.

3.6.3 Penelusuran Data *Online*

Data dan informasi yang dibutuhkan dikumpulkan dari berbagai sumber dan literatur penelusuran *online*. Pada penelitian ini, literatur yang digunakan sebagian besar dari jurnal penelitian, standar akuntansi sektor publik, standar akuntansi dari berbagai negara, peraturan pemerintah daerah, *discussion paper*, *consultation paper*, *exposure draft*, *accounting guideline*, makalah penelitian terdahulu dan *internet research*.

3.7 METODE ANALISIS DATA

Analisis data merupakan proses mengorganisir informasi dan memilahnya untuk mendapatkan makna yang akurat serta dapat menjawab problematika. Dalam penelitian kualitatif, data dapat diperoleh dari berbagai sumber dengan menggunakan teknik pengumpulan data yang bermacam-macam dan dilakukan

secara terus-menerus dari awal penelitian sampai akhir penelitian, sehingga menyebabkan variasi data yang tinggi. Oleh karena itu banyak terdapat kesulitan dalam menganalisis data.

Berbeda dengan penelitian kuantitatif yang menganalisis data dengan menggunakan alat uji statistik, penelitian kualitatif lebih menekankan kepada penggunaan metode-metode yang berbeda untuk dapat memahami, menganalisis, dan mengungkapkan fenomena dari suatu kejadian secara lebih natural serta mencari jawaban atas pertanyaan-pertanyaan yang menyoroti cara munculnya pengalaman sosial sekaligus perolehan maknanya (Denzin and Lincoln, 2009). Analisis data juga melibatkan penginterpretasian dalam menentukan poin-poin yang penting untuk kemudian diungkapkan pada laporan.

Dalam menganalisis data penelitian ini, diterapkan teknik analisis data milik Miles dan Huberman (1992), sebagai berikut:

1. Reduksi Data

Basrowi dan Suwandi (2008) mendefinisikan reduksi data sebagai proses pemilihan, pemusatan perhatian, pengabstrakan dan pentransformasian data kasar dari lapangan. Fungsinya untuk menajamkan, mengarahkan, membuang yang tidak perlu, menggolongkan, dan mengorganisasi sehingga interpretasi dapat ditarik. Reduksi data yang dilakukan peneliti, yaitu dengan cara pengkodean (*data coding*). Data-data yang telah dikumpulkan diorganisir ke dalam format yang memungkinkan untuk dianalisis atau

yang biasa dikenal dengan istilah organisasi data, yaitu dengan menentukan kategori, konsep, tema dan pola (*pattern*) dari data-data tersebut, kemudian diberi kode untuk digolongkan sesuai kesamaan pola temuan. *Coding* dikembangkan sesuai dengan kerangka teoritis sebelumnya, sehingga memungkinkan peneliti untuk mengkaitkan data dengan masalah penelitian untuk dapat menghasilkan data yang valid. Berkaitan dengan teknik *coding*, Strauss dan Corbin (2003) juga menyatakan bahwa *coding* berguna untuk menyajikan data agar lebih bermakna dan mudah dipahami. Terdapat 3 langkah dalam coding yang dilakukan dalam penelitian ini, antara lain:

i. *Open Coding*

Open coding merupakan langkah pertama pemberian kode, sehingga berbagai kategori tema dapat dianalisis dan ditentukan oleh peneliti. Pada tahap *open coding*, peneliti berupaya menemukan selengkap dan sebanyak mungkin variasi data yang ada, termasuk di dalamnya perilaku para informan penelitian, hingga situasi sosial Museum Jawa Tengah Ronggowarsito dan dinas terkait.

ii. *Axial Coding*

Langkah *axial coding* merupakan hasil yang diperoleh dari tahap sebelumnya diorganisir kembali berdasarkan kategori masing-masing untuk dikembangkan serta dianalisis hubungan antar kategori. Pada tahap ini, peneliti mengelompokkan data sesuai

dengan tiga kategori rumusan masalah yaitu pengakuan, penilaian dan penyajian *heritage assets* dalam laporan keuangan.

iii. *Selective Coding*

Pada tahap *selective coding*, peneliti menggolongkan temuan penelitian yang berkaitan dengan tiga kategori rumusan masalah menjadi kriteria inti dan pendukung, serta mengaitkan antara kategori inti dan pendukungnya, sehingga memudahkan peneliti untuk melakukan interpretasi dan analisis.

2. Penyajian Data

Basrowi dan Suwandi (2008) mendefinisikan penyajian data sebagai sekumpulan informasi tersusun yang memberi kemungkinan untuk menarik kesimpulan dan pengambilan tindakan. Tujuan dari tahap ini adalah untuk menarik kesimpulan atau verifikasi. Dalam penelitian ini, data disajikan dengan cara deskripsi berkas-berkas yang diperoleh di Museum Jawa Tengah Ronggowarsito dan kutipan wawancara dengan para informan. Kutipan langsung digunakan untuk menunjukkan emosi, perasaan, pandangan dan interpretasi informan atas isu problematika akuntansi *heritage assets*.

3. Menarik Kesimpulan atau Verifikasi

Menurut Basrowi dan Suwandi (2008), kesimpulan-kesimpulan juga diverifikasi selama proses penelitian berlangsung. Atas dasar *coding*, peneliti dapat memulai memahami data secara detail dan rinci. Interpretasi didasarkan pada koherensi antara hasil wawancara dengan

informan, observasi lapangan dan analisis dokumen atau arsip yang telah diperoleh. Hasil observasi dan analisis dokumen harus teruji kebenaran dan validitasnya untuk kemudian dirumuskan dengan prinsip logika. Barulah hasil penelitian dilaporkan secara lengkap. Laporan menggambarkan dengan rinci bagaimana perlakuan akuntansi *heritage assets*.

Penelitian ini menjabarkan deskripsi realitas permasalahan akuntansi *heritage assets* yang terjadi. Penelitian ini juga menyertakan kutipan, narasi, dan tabel untuk menggambarkan interpretasi serta pandangan dari para informan mengenai peran mereka dalam sistem serta kapasitas mereka dalam pelayanan kepentingan publik. Bab IV dan V adalah wujud dari hasil analisis data.