

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

**Retha Maya Masitta, Anis Chariri<sup>1</sup>**

Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro  
Jl. Prof. Sudharto SH Tembalang, Semarang 50239, Phone: +622476486851

**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/ Services 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: Heritage Assets, Valuation, Recognition, Disclosure.*

**PENDAHULUAN.**

*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

---

<sup>1</sup>*Corresponding Authors*

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.

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.

Penelitian ini dilakukan secara umum bertujuan untuk menganalisis, memahami serta menjawab problematika akuntansi dalam konteks pengakuan, penilaian, dan pengungkapan *heritage assets* di Indonesia. Adapun tujuan khususnya sebagai berikut:

- 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.

## LANDASAN TEORI DAN KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS

*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 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.

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.

*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 terbarui. 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.

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. Menganalisis 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.

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*

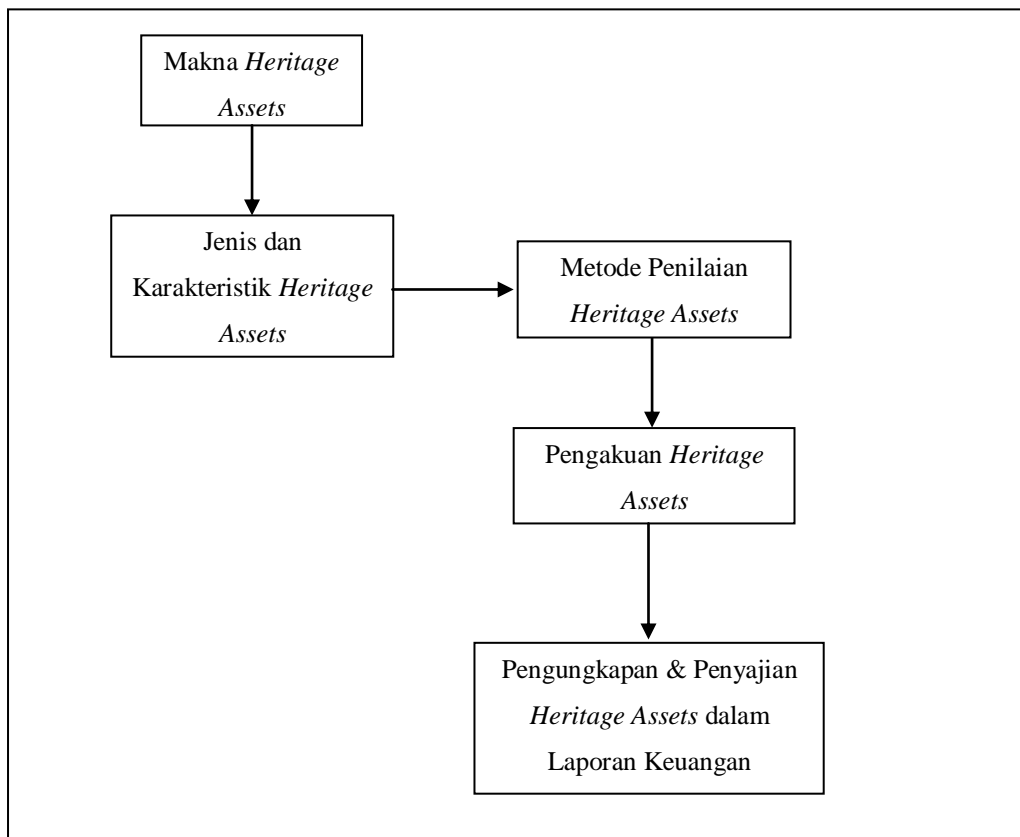
*Net present value* merupakan nilai masa depan dari arus kas dikurangi biaya investasi awal (Schneiderjans, 2010). Metode penilaian komersial ini tidak sesuai untuk diterapkan pada *heritage assets*.

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).

Teori pengukuran (*measurement theory*) 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. 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:

#### Model Penalaran Penelitian



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

## METODE 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. 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.

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 pemahannya 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.

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 standar 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.

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Museum Jawa Tengah Ronggowarsito, merupakan salah satu museum provinsi terbesar di Indonesia dalam hal jumlah koleksi dan keluasan bangunan. Museum Jawa Tengah Ronggowarsito terletak di Jalan Abdulrahman Saleh Nomor 1 Semarang, Jawa Tengah, Indonesia, tepat di sebelah bundaran Kalibanteng berseberangan dengan jalan masuk menuju bandara internasional Ahmad Yani dan hanya 4 km jauhnya dari pusat kota ke arah barat. Museum Ronggowarsito dirancang sesuai dengan standar museum di Asia Tenggara. Luas bangunan kira-kira 8.438 m persegi, yang mencakup pendopo, gedung pertemuan, gedung pameran tetap, perpustakaan, laboratorium, perkantoran, dll.

Museum Ronggowarsito diresmikan tanggal 5 juli 1989 namun secara tertulis baru diresmikan (namanya) pada 4 April 1990 berdasarkan keputusan menteri Pendidikan dan Kebudayaan No. 0223/0/1990 yaitu dengan nama “Museum Negeri Jawa Tengah Ronggowarsito”. Proses pemberian nama tersebut pada mulanya berdasarkan surat No. 431/17938 pada tanggal 8 Juli 1988 yang dikeluarkan oleh Gubenur Jawa Tengah yang juga mengusulkan “Ronggowarsito”, usulan tersebut diteruskan oleh kakanwil Depdikbud Propinsi Jawa Tengah melalui suratnya No. 1157/103/0/88 tanggal 15 juli 1988.

Dinamakan Ronggowarsito pada nomenklatur tersebut merupakan “*tetenger*” terhadap penokohan Raden Ngabehi (R.Ng.) Ronggowarsito II (1802-1870) yang terlahir dengan nama kecil Bagus Burhan, putra dari Raden Mas Ngabehi (RM. Ng.) Pajangsworo yang juga disebut sebagai Mas Ngabehi Ronggowarsito, cicit dari Yasadipura II sang pujangga utama Kasunanan Surakarta. Ronggowarsito diyakini merupakan pujangga terakhir Keraton Surakarta Hadiningrat pada masa “*Jumenengnata*” Sri Susuhan Kanjeng Sinuhun Pakubuwono VII dan VIII yang telah mewariskan tidak kurang dari 60 judul buku yang meliputi: falsafah, sastra, babad, cerita panji, dongeng, lakon wayang, primbon, ramalan, dan lain-lain.



Bagi entitas sejarah dan arkeologi, istilah *heritage assets* merupakan istilah yang tidak terbiasa mereka gunakan. Mereka mengalihbasakannya sebagai Cagar Budaya. Mayoritas pengguna istilah *heritage assets* adalah entitas ekonomi dan akuntansi. Perbedaan penggunaan istilah antara entitas akuntansi dengan entitas sejarah dan arkeolog dalam menyebut aset bersejarah dalam peraturan pemerintah menyebabkan kendala dalam menentukan makna yang sebenarnya dari *heritage assets*.

Untuk dapat mengakui dan mengungkapkan *heritage assets* dalam Laporan Keuangan serta untuk mengetahui potensi manfaat ekonomi dari *heritage assets* dibutuhkan penilaian atau valuasi ekonominya terlebih dahulu, selain itu dalam upaya pemeliharaan aset daerah, pemerintah telah mengeluarkan Instruksi Mendagri No.2 Tahun 2006 tanggal 6 Maret 2006 tentang Pelaksanaan Perlindungan Asuransi Barang Milik/Dikuasai Pemerintah Daerah yang menyebutkan bahwa barang milik/dikuasai Pemerintah Daerah yang beresiko besar dan mengakibatkan kerugian daerah, dapat diasuransikan pada perusahaan asuransi sesuai peraturan perundang-undangan dengan memperhatikan kemampuan keuangan daerah.

Penilaian atau valuasi ekonomi dari pengadaan benda koleksi Museum Ronggowarsito menggunakan Peraturan Gubernur Jawa Tengah Nomor 50 Tahun 2014 Tanggal 22 Juli 2014 Tentang Standardisasi Biaya Kegiatan Kegiatan dan Honorarium Biaya Pemeliharaan dan Standardisasi Harga Pengadaan Barang /Jasa Kebutuhan Pemerintah Provinsi Jawa Tengah Tahun 2015 sebagai acuan harga minimal. Dalam Peraturan Gubernur tersebut tertera harga dari setiap jenis benda bercorak budaya bernilai historis/ arkeologis dengan spesifikasi bahan, tingkat kekunoan serta ukuran.

Tidak semua benda yang kuno atau bersejarah dapat diakui menjadi koleksi museum. Terdapat persyaratan-persyaratan khusus yang harus dimiliki oleh benda tersebut sesuai yang tertera di Berita Acara serta harus melalui serangkaian prosedur terlebih dahulu sesuai yang tertera di Buku Profil Museum Jawa Tengah Ronggowarsito. Adapun syarat benda menjadi koleksi museum seperti yang dimaksud tertera di Berita Acara, diantara lain:

- a. *Masterpieces*  
Benda yang mutunya sangat tinggi atau terbaik dalam sejarah alam, sejarah ilmu pengetahuan, dan sejarah budaya, memiliki nilai keindahan.
- b. Bernilai Sejarah  
Benda yang pernah digunakan dalam suatu peristiwa sejarah.
- c. Langka  
Benda yang tidak mudah diperoleh karena tidak diproduksi lagi.
- d. Unik  
Benda yang memiliki ciri khas dibandingkan dengan benda lain yang sejenis.
- e. Estetika  
Benda yang memiliki nilai seni yang tinggi.
- f. Hampir Punah  
Benda yang tidak mudah diperoleh dalam jangka waktu yang lama atau sudah tidak diproduksi lagi.

Sedangkan untuk prosedur yang harus dilalui agar dapat menjadi koleksi museum seperti yang dimaksud adalah dalam penanganan objek museum yang baru diperoleh, dicatat terlebih dahulu dalam buku register oleh seorang registrar. Setelah itu dengan disertai keterangan yang lengkap dikirim ke laboratorium untuk diperiksa, atau dibentuk suatu tim pengadaan yang berperan dalam penilaian dan penyeleksian objek yang ditawarkan. Dari laboratorium atau tim pengadaan benda tersebut dibawa kembali di bagian gudang. Objek yang disetujui sebagai koleksi museum ditempatkan sementara di gudang, dalam rak-rak keilmuan masing-masing untuk menunggu giliran dikirim ke laboratorium kembali atau ke bagian restorasi jika benda itu dalam kondisi rusak dan jika benda itu dalam kondisi baik maka hanya dibersihkan dari kotoran atau debu saja, selanjutnya diserahkan kepada kurator yang bersangkutan. Namun, pada proses persetujuan sebagai koleksi museum inilah benda koleksi diakui sebagai aset oleh museum, setelah didokumentasikan terlebih dahulu pada berita acara seperti yang telah dijelaskan pada subbab sebelumnya, kemudian dicatat dalam laporan keuangan dalam pos akun belanja pembelian.

Museum Jawa Tengah Ronggowarsito koleksi yang baru, diungkapkan secara *full disclosure* dalam Laporan Realisasi Anggaran pada Laporan Keuangan Museum bukan sebagai

belanja inventaris tetapi sebagai belanja barang pada tahun berjalan. Sedangkan dalam Laporan Keuangan Dinas Kebudayaan dan Pariwisata, belanja barang tersebut hanya diungkapkan dalam kelompok Arus Kas Keluar.

Sedangkan perlakuan akuntansi terhadap koleksi lama *heritage assets* Museum Jawa Tengah Ronggowarsito pada pelaporan keuangan dinas pengawasnya yaitu Dinas Kebudayaan dan Pariwisata Jawa Tengah sudah sesuai dengan PSAP 07 yaitu diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan dengan tanpa nilai dan disajikan dalam bentuk unit. Namun, dalam Laporan Keuangan Dinas Pendapatan dan Pengelolaan Aset Daerah yang merupakan dinas yang lebih tinggi dari Dinas Kebudayaan dan Pariwisata, *heritage assets* tidak disajikan secara terperinci karena Laporan Keuangan Museum Jawa Tengah Ronggowarsito telah melebur menjadi bagian dari Laporan Keuangan Dinas Kebudayaan dan Pariwisata.

## KESIMPULAN

Dari hasil penelitian, narasumber dari pihak pengelola Museum Jawa Tengah Ronggowarsito yang notabene berlatarbelakang pendidikan humaniora memaknainya cenderung sebagai Cagar Budaya, sesuai Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2010, yaitu Cagar Budaya sebagai sumber daya budaya memiliki sifat rapuh, unik, langka, terbatas, dan tidak terbaru. Pihak pengelola juga menggunakan Undang-Undang Cagar Budaya tersebut sebagai pedoman hukum dalam melakukan tugas pokok dan fungsi museum. Pengakuan *heritage assets* terjadi ketika dalam proses persetujuan sebagai koleksi museum, setelah didokumentasikan terlebih dahulu pada Berita Acara Penilaian Koleksi, untuk kemudian dicatat pada laporan keuangan museum dalam pos akun belanja pembelian.

Pertanyaan penelitian kedua adalah bagaimana metode penilaian *heritage assets* di Museum Jawa Tengah Ronggowarsito. Dari hasil penelitian, narasumber dari pihak pengelola Museum Jawa Tengah melakukan valuasi dengan mempertimbangkan beberapa aspek seperti kelangkaan, *masterpiece*, nilai sejarah, nilai estetika, keunikan dan tingkat kekunoan. Pedoman dalam menentukan harga transaksi menggunakan Peraturan Gubernur Jawa Tengah Nomor 50 Tahun 2014 Tanggal 22 Juli 2014 Tentang Standardisasi Biaya Kegiatan Kegiatan dan Honorarium Biaya Pemeliharaan dan Standardisasi Harga Pengadaan Barang /Jasa Kebutuhan Pemerintah Provinsi Jawa Tengah Tahun 2015 (peraturan gubernur ini mengalami perubahan nomor dan kenaikan senilai 10 persen setiap tahunnya) sebagai standar minimum. Penilaian tersebut ditentukan ketika terjadi transaksi yang disebut penyelamatan koleksi, dilakukan oleh Tim Penilaian serta didokumentasikan dalam bentuk Berita Acara Penilaian Koleksi. Penilaian tersebut hanya didasarkan pada estimasi dan persepsi dari tim penilai. Hal ini disebabkan karena belum adanya aturan penilaian *heritage assets* yang ditetapkan oleh pemerintah pusat hasil dari hitungan matematis ekonomi yang dianggap paling tepat untuk diterapkan pada setiap koleksi yang dimiliki oleh Museum Jawa Tengah Ronggowarsito.

Pertanyaan penelitian ketiga adalah bagaimana dinas terkait menyajikan dan mengungkapkan *heritage assets* Museum Jawa Tengah Ronggowarsito dalam laporan keuangan. Dari hasil penelitian melalui wawancara dan analisis laporan keuangan, dapat disimpulkan bahwa *heritage assets* Museum Jawa Tengah Ronggowarsito diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dengan tanpa nilai sesuai dengan Peraturan Daerah dan PSAP No. 7 Tahun 2010 tentang Aset Tetap.

## REFERENSI

- Accounting Standards Board. 2006. Accounting Standards Board January 2006 Discussion Paper "Heritage Assets: Can Accounting Do Better?".
- Aversano, Natalia and Caterina Ferrone. 2012. The Accounting Problem of Heritage Assets. *Advanced Research in Scientific Areas*.
- Aversano, Natalia and Johan Christiaens. 2012. Governmental Financial Reporting of Heritage Assets in the Perspective of Users Needs.



- Barton, Allan D. 1999. *Accounting for Public Heritage Facilities - Assets or Liabilities of the Government*, Vol. 13, No.3. Canberra : MCB University Press.
- Bogdan, Robert and Steven Taylor. 1975. *Introducing to Qualitative Methods: Phenomenological*. New York: John Willey and Sons.
- Department National Treasury Republic of South Africa. 2011. *Accounting Guideline*.
- Handoko, Wuri. 2012. *Valuasi Ekonomi Sumberdaya Arkeologi dan Penerapannya di Indonesia*.
- Mourato, Susana and Massimiliano Mazzanti. 2002. "Valuing Cultural Heritage: Evidence and Prospects", in *Assessing the Values of Cultural Heritage*. Los Angeles: Getty Conservation Institute.
- Profil dan Standar Kinerja Pelayanan Museum Jawa Tengah Ronggowarsito, 2008, Semarang.
- Stale, Navrud and Richard C. Ready. 2002. *Valuing Cultural Heritage: Applying Environmental Valuation Techniques to Historic Buildings, Monuments and Artefacts*. United Kingdom: Edward Elgar Publishing Ltd.
- Sugiyono. 2008. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R&D*. Bandung: Alfabeta.
- Suwardjono. 2010. *Teori Akuntansi: Perekayasa Laporan Keuangan*. Yogyakarta: BPFE, h. 475.
- Techniques to Value Environmental Resources: An Introductory Handbook, 1995, Australian Government Publishing Service.