

## **BAB II**

### **LANDASAN TEORI**

#### **2.1 Pengertian Kebijakan Akuntansi**

Menurut Suryanto (2019) Kebijakan Akuntansi Daerah berprinsip pada Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang ditetapkan atas peraturan kepala daerah sebagaimana berisi berbagai kaidah dan pedoman yang berguna dalam proses penyusunan laporan keuangan. Sehingga hasil berupa laporan keuangan dapat memberikan manfaat dari berbagai kalangan penggunaannya.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan menjelaskan bahwa Kebijakan akuntansi diartikan sebagai serangkaian prinsip, dasar, kaidah, prosedur, dan penerapan yang diaplikasikan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan oleh suatu entitas pelaporan sehingga laporan keuangan memiliki karakteristik yaitu dapat dipastikan kebenarannya, dapat dibandingkan, dapat dipercayakan sumbernya, dan dapat dipahami.

Berdasarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akruwal Pada Pemerintah Daerah mendefinisikan kebijakan akuntansi sebagai instrumen yang terdiri dari serangkaian prinsip, dasar, kaidah, prosedur, dan penerapan yang memiliki peranan

penting dalam pengaplikasian basis akrual dalam akuntansinya sehingga menghasilkan laporan keuangan yang tersaji dapat memiliki karakteristik yang dapat dibandingkan baik antar anggaran, periode, dan entitas.

## **2.2 Komponen Kebijakan Akuntansi atas Beban dan Belanja Barang dan Jasa**

Komponen dari kebijakan akuntansi Beban dan belanja Barang dan Jasa dapat diklasifikasikan atas pengklasifikasian, pengakuan, pengukuran, pencatatan, serta penyajian dan pengungkapan.

### **2.2.1 Definisi dan Klasifikasi Beban dan Belanja Barang dan Jasa**

Beban secara konseptual didefinisikan sebagai bentuk tindakan yang menyebabkan pengeluaran atas konsumsi aset dan/atau timbulnya kewajiban untuk menjalankan fungsi tugas kerja instansi yang mengakibatkan penurunan ekuitas. Beban Barang ialah beban yang timbul dikarenakan entitas pemerintahan melakukan kegiatan pembelian atas barang habis pakai seperti peralatan kebersihan, perangk, dan bahan-bahan untuk pencetakan dan penggandaan yang atas barang-barang tersebut digunakan dalam proses produksi barang dan/atau jasa yang akan dilakukan penjualan, tidak dilakukan penjualan, hingga pengadaan yang akan dijual kepada masyarakat (Nur Afiah *et al.*, , 2020, pp. 62-63).

Berdasarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah. Beban Barang didefinisikan berupa bentuk konsumsi atau pengeluaran yang terjadi pada aset akibat penurunan kegunaan/fungsi atau kewajiban yang

timbul akibat proses pengadaan atas barang dan jasa berjenis habis pakai, pemeliharaan termasuk pembayaran honorarium kegiatan kepada non pegawai, perjalanan dinas, dan atas suatu prestasi dari kegiatan diberikan hadiah. Menurut PSAP 12 tentang Laporan Operasional, entitas pemerintah baik pusat dan daerah dalam mengklasifikasikan beban-beban yang terjadi menggolongkannya berdasarkan klasifikasi ekonomi atau jenis beban.

Menurut Sidauruk (2018) Belanja didefinisikan sebagai kegiatan penggunaan aktiva yang menyebabkan penurunan aktiva atau kenaikan hutang untuk membiayai suatu kegiatan entitas pemerintah selama periode anggaran yang kemudian dapat diuji pengukurannya untuk mengetahui terbebas akan bias. Kemudian belanja/biaya akan dipertanggungjawabkan berdasarkan fungsi dan unit organisasi pemerintah daerah.

Berdasarkan Buletin Teknis Nomor 4 tentang Penyajian dan Pengungkapan Belanja Pemerintah serta PSAP 02 tentang Laporan Realisasi Anggaran Berbasis Kas, pemerintah daerah mengklasifikasikan akun belanja berdasarkan ekonomi atau jenis belanja yang meliputi belanja pegawai, belanja barang, belanja modal, belanja bunga, shibah, subsidi, bantuan sosial, dan belanja tidak terduga.

Dalam Bultek no 4, Belanja Barang dan Jasa, Belanja Pemeliharaan, dan Belanja Perjalanan Dinas terkelompok menjadi satu kategori, yaitu Belanja Barang. Terkait hal ini, Belanja Barang dan Jasa diartikan menjadi suatu bentuk pengeluaran dalam membiayai keperluan harian kantor, pengadaan barang habis pakai, pengadaan/penggantian inventaris kantor, langganan daya dan jasa, pengeluaran lainnya yang bersifat non-fisik dan mendukung tupoksi kementerian/lembaga,

pengadaan inventaris kantor yang nilainya dengan tidak memenuhi syarat nilai kapitalisasi minimum yang diatur oleh pemerintahan pusat dan daerah serta pengeluaran jasa non-fisik.

### **2.2.2 Pengakuan Beban dan Belanja Barang dan Jasa**

Menurut Nur Afiah *et al.* (2020) akuntansi keuangan yang diterapkan pada pemerintah daerah memiliki fokus pada beberapa hal yang dimulai dari proses pencatatan, pengikhtisaran, hingga pelaporan atas transaksi selama tahun anggaran. Demi menjalankan proses tersebut secara lancar dibutuhkan pengidentifikasian karakteristik pada setiap transaksi yang terjadi terutama nominal tercatat, komponen-komponen yang dimasukkan, hingga batas tempo pencatatan. Penjelasan tersebut yang dijadikan landasan entitas pemerintah sebagai prinsip pengakuan. Secara garis besar pengakuan dibagi atas basis kas (*cash basis*) dan basis akrual (*accrual basis*).

Perbedaan karakteristik atas beban dan belanja menyebabkan mekanisme pengakuan yang berbeda atas kedua akun tersebut. Entitas pemerintah akan mengakui beban ketika pertama, kewajiban timbul seperti tagihan biaya atas penggunaan air, listrik, dan telepon. Kedua, konsumsi aset seperti pengeluaran kas oleh entitas pemerintah untuk kegiatan diklat, pembelian makanan dan minuman, dan penggunaan jasa transportasi. Ketiga, penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa seperti penyisihan piutang serta penyusutan dan amortisasi atas aset milik pemerintah. Pengakuan atas beban memiliki dua pendekatan yang dapat diterapkan dikarenakan adanya perbedaan kapan penggunaan atau pengonsumsiannya atas barang dan/atau jasa yang diperoleh (Nur Afiah *et al.*, 2020, pp. 65-66).

Mengacu pada Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua Pada Pemerintah Daerah, beban barang dan jasa dapat diakui ketika suatu entitas pemerintah memperoleh bukti penerimaan barang atau Berita Acara Serah Terima (BAST) atas pengadaan barang dan/atau jasa terkait. Selain itu beban barang dan jasa dapat didahului dengan timbul kewajiban atau tagihan yang diartikan dengan terjadinya transfer kepemilikan dari pihak luar atau ketiga ke pemerintah yang tidak didahului dengan kas yang keluar dari Rekening Kas Umum Daerah (RKUD).

Karakteristik belanja yang berbeda dengan beban menyebabkan mekanisme pengakuan yang berbeda atas kedua akun tersebut. Entitas pemerintah akan mengakui belanja ketika pertama, terjadi kegiatan kas yang keluar dari rekening kas umum daerah seperti pelunasan/penyetoran kas atas pengadaan belanja komputer melalui mekanisme LS. Kedua, pengeluaran yang dipertanggungjawabkan dan mendapat persetujuan oleh pengguna anggaran serta melewati pembuktian/pengecekan oleh PPK-SKPD seperti belanja atas pengadaan bahan pakai habis oleh entitas pemerintah. Ketiga, mengacu pada peraturan perundangan yang diterbitkan guna mengatur badan layanan umum daerah. Maka belanja yang dilakukan BLUD mengikuti ketentuan perundangan tersebut (Nur Afiah *et al.*, 2020, pp. 65-66).

Mengacu Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, belanja boleh diakui pada saat terjadi transaksi yang menimbulkan kas keluar dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau entitas pelaporan. Transaksi yang melibatkan bendahara pengeluaran diakui saat

pengeluaran dipertanggungjawabkan dan dinyatakan disahkan oleh bagian/unit yang memiliki otoritas perbendaharaan.

### **2.2.3 Pengukuran Beban dan Belanja Barang dan Jasa**

Mengacu pada Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, Pengukuran diartikan sebagai suatu proses penetapan nilai uang yang diukur berdasarkan nilai perolehan atau historis kemudian diakui dan dituangkan ke dalam setiap pos laporan keuangan dengan menyesuaikan akun terkait. Apabila terjadi transaksi yang dilakukan oleh entitas pemerintah menggunakan mata uang asing, maka akan dikonversi ke dalam bentuk mata uang rupiah kemudian akan dapat disajikan ke dalam pos-pos laporan keuangan.

Menurut Hamzah dan Kustiani (2020) pengukuran atas akun beban didasari oleh dokumen sumber yang diukur pada nilai nominal. Beban Barang dibedakan dengan Beban Jasa. Besaran perhitungan atas Beban Barang diukur sebesar nominal atas persediaan yang digunakan atas kegiatan entitas pemerintah sejalan dengan metode pengukuran yang digunakan. Sedangkan besaran atas Beban Jasa diukur dengan berlandaskan dokumen tagihan yang diberikan oleh pihak ketiga dan terlebih dahulu disahkan oleh kuasa pengguna anggaran.

Berdasarkan pada Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah, pengukuran beban tersaji dalam bentuk dua kondisi transaksi. Pertama, beban bersumber dari transaksi non pertukaran yang ketika entitas pemerintah pada saat perolehan menggunakan nilai wajar dan ketika digunakan maka akan diukur sebesar konsumsinya. Kedua, beban bersumber dari transaksi

pertukaran diukur sesuai kontrak perjanjian yang membentuk harga dengan menggunakan harga sebenarnya (*actual price*).

Menurut Hamzah dan Kustiani (2020) transaksi belanja diukur berdasarkan azas bruto terhadap total nominal pada dokumen sumber pengeluaran kas atas kas yang keluar/cair melalui kas umum daerah atau pengesahan oleh bendahara pengeluaran pemerintah.

Berdasarkan pada Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua Pada Pemerintah Daerah pengukuran belanja dilaksanakan menggunakan asas bruto yang diartikan bahwa jika terjadi transaksi yang melibatkan pengeluaran kas maka pencatatan atas pengeluaran tidak diperbolehkan untuk dikompensasikan antara penerimaan dan pengeluaran. Selain itu, dalam dokumen yang diterbitkan belanja diukur berdasarkan nilai nominal yang tertera.

#### **2.2.4 Pencatatan Beban dan Belanja Barang dan Jasa**

Berdasarkan pada Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua Pada Pemerintah Daerah, pencatatan beban menerapkan basis akrual. Basis akrual diartikan sebagai pengakuan pengaruh atas peristiwa transaksi yang terjadi tanpa mempertimbangkan kas atau setara kas diterima atau dibayar. Jurnal beban barang dan jasa dicatat oleh PPK-SKPD berdasarkan nilai wajar sebagai berikut.

##### **1. Beban dibayar bendahara pengeluaran (UP/GUP/TUP)**

###### **a. Jurnal saat diterima SP2D UP/TUP/GUP**

Tanggal	Uraian	Debit	Kredit
---------	--------	-------	--------

xxx	Kas di Bendahara Pengeluaran RK-PPKD	xxx	Xxx
-----	---	-----	-----

b. Jurnal saat SPJ pembayaran disahkan oleh PA/KPA

Tanggal	Uraian	Debit	Kredit
xxx	Beban Barang dan Jasa Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx

c. Jurnal saat sisa dana TU/UP disetor kembali ke Kasda (bukti penyetoran)

Tanggal	Uraian	Debit	Kredit
xxx	RK-PPKD Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx

2. Beban dibayar secara langsung (SP2D-LS)

Tanggal	Uraian	Debit	Kredit
xxx	Beban Barang dan Jasa RK-PPKD	xxx	xxx

Berdasarkan pada Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah, pencatatan belanja menerapkan basis kas. Basis kas diartikan sebagai pengakuan pengaruh atas peristiwa transaksi yang terjadi saat kas atau setara kas diserahterima atau dilunasi/dibayar. Jurnal belanja barang dan jasa dicatat oleh PPK-SKPD berdasarkan nilai bruto sebagai berikut.

1. Belanja dibayar bendahara pengeluaran (UP/GUP/TUP)

Tanggal	Uraian	Debit	Kredit
xxx	Belanja Barang dan Jasa Estimasi Perubahan SAL	xxx	xxx

2. Belanja dibayar secara langsung (SP2D-LS)

Tanggal	Uraian	Debit	Kredit
---------	--------	-------	--------

xxx	Belanja Barang dan Jasa Estimasi Perubahan SAL	xxx	xxx
-----	---	-----	-----

### 2.2.5 Penyajian dan Pengungkapan Beban dan Belanja Barang dan Jasa

Penyajian atas akun beban tersaji dalam Laporan Operasional (LO) dan Pengungkapannya yang tertera pada CaLK yaitu perincian atas beban-beban yang ada pada entitas pemerintah, penjelasan terkait beban-beban yang tersaji dalam laporan keuangan lembar muka, dan semua bentuk informasi yang dianggap oleh entitas pemerintah perlu diungkapkan (Nur Afiah *et al.*, 2020, pp. 66-68).

Berdasarkan pada Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah, penyajian diperlukan dalam rangka memenuhi tujuan umum perihal meningkatkan aspek pada laporan keuangan berupa keterbandingan atas anggaran, antar periode laporan keuangan entitas sendiri maupun dengan beberapa entitas yang lain. Pengungkapan yang memadai diperlukan untuk menyajikan kepada pengguna secara lengkap informasi yang dibutuhkan. Pengungkapan secara rinci dapat dilihat pada CaLK baik dari suatu pos LRA, LPSAL, LO, LPE, Neraca, dan LAK. Laporan Operasional menyajikan seluruh kegiatan operasional yang tercermin dalam pendapatan-LO, beban, dan surplus/defisit operasional pada periode pelaporan yang dibandingkan/disandingkan dengan periode sebelumnya. Pos beban dalam LO merupakan penerapan atas basis akrual dan disajikan berdasarkan klasifikasi ekonomi. Beban Barang dan Jasa termasuk salah satu rincian atas Beban Operasi.

Penyajian atas akun belanja tersaji dalam Laporan Realisasi Anggaran (LRA) dan Pengungkapannya yang tertera pada CaLK yaitu perincian atas belanja-belanja

yang ada pada entitas pemerintah, penjelasan terkait belanja-belanja yang tersaji dalam laporan keuangan lembar muka, dan semua bentuk informasi yang dianggap oleh entitas pemerintah perlu diungkapkan (Nur Afiah *et al.*, 2020, pp. 66-68).

Mengacu pada Buletin Teknis Nomor 4 tentang Penyajian dan Pengungkapan Belanja Pemerintah dikelompokkan sebagai berikut.

1. Penyajian Belanja pada Laporan Realisasi Anggaran (LRA).

Menurut PSAP 02 tentang Laporan Realisasi Anggaran Berbasis Kas, belanja berdasarkan jenisnya dikelompokkan atas Belanja Operasi, Belanja Modal, dan Belanja Lain-lain/Tak Terduga yang tersaji pada LRA bagian lembar muka laporan keuangan. Sedangkan belanja untuk keperluan manajerial yang dikelompokkan berdasarkan fungsi, organisasi, dan lainnya disajikan dalam Lampiran 1 dan diungkapkan dalam CaLK.

2. Penyajian Belanja pada Laporan Arus Kas.

Menurut PSAP 03 tentang Laporan Arus Kas pada paragraf 14 terkait kas yang dicatat sebagai penerimaan/pendapatan dan pengeluaran selama tempo tertentu dikelompokkan berdasarkan bentuk yang disebut dengan aktivitas operasi, investasi aset non keuangan, pembiayaan dan transaksi non anggaran. Belanja operasi terkait pengeluaran untuk aktivitas operasi, sedangkan belanja modal terkait dengan pengeluaran untuk investasi aset non keuangan.

3. Pengungkapan pada Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Menurut PSAP Nomor 04 tentang Catatan atas Laporan Keuangan, dikemukakan bahwa CaLK memberikan seluruh penjabaran atas banyak akun pada

pos-pos yang tercantum pada laporan keuangan untuk memenuhi tujuan pengungkapan yang dikatakan memadai, antara lain:

- a. Memberikan segala rangkuman atas pencapaian atas kinerja keuangan masing-masing entitas pemerintah selama tahun pelaporan.
- b. Memberikan eksposur atas keharusan informasi yang perlu dijelaskan pada CaLK sesuai aturan PSAP.
- c. Memberikan segala bentuk lampiran informasi tambahan untuk menghasilkan kewajaran dalam penyajian atas informasi yang belum tercantum pada laporan keuangan lembar muka.

### **2.3 Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Keberhasilan Penerapan**

#### **Kebijakan Akuntansi**

Berdasarkan hasil penelitian Kristiawati (2015) menjelaskan bahwa hal-hal berikut dapat menjadi suatu landasan yang akan mempengaruhi keberhasilan dalam penerapan kebijakan akuntansi berbasis akrual sebagai berikut:

#### **1. Basis Akrual yang Dipahami dan Diterapkan dalam Lingkungan Kerja**

Akuntansi yang diterapkan dalam pemerintahan berbasis akrual digunakan untuk mengakui segala bentuk peristiwa transaksi ekonomi yang kemudian dicatat dan dilaporkan. Sehingga pegawai publik perlu paham atas makna dari basis akrual yang diterapkan. Peran instansi serta dukungan dan motivasi dari atasan dalam lingkungan kerja menjadi poin penting yang menyokong keberhasilan penerapan akuntansi berbasis akrual serta kebijakan-kebijakan lainnya.

#### **2. Laporan Keuangan sebagai Bentuk Tujuan dari Pengawasan**

Laporan Keuangan ialah hasil dari berbagai transaksi yang dilakukan entitas pemerintah selama periode tertentu yang terstruktur dan bermanfaat bagi berbagai kalangan pengguna, karena laporan keuangan tersebut akan menjadi bahan pantauan para pengguna sebab berpengaruh dalam menentukan pengambilan keputusan mereka. Oleh karena itu, penerapan kebijakan akuntansi harus sesuai dengan ketentuan-ketentuan yang berlaku.

Sesuai dengan yang tertulis dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan dan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah pada Pemerintah Daerah bahwa tujuan dari laporan sangat beragam yang salah satunya yaitu menyajikan seluruh informasi mengenai asal, pendistribusian, dan pemakaian sumber daya ekonomi. Hal tersebut akan menjadi dasar yang diperhatikan oleh para pengguna laporan.

#### **2.4 Penelitian Terdahulu**

Penelitian yang dilakukan Kojongian et al. (2018) atas Perlakuan Akuntansi dan Pelaporan Belanja Barang dan Jasa pada Dinas Pemberdayaan Perempuan dan Perlindungan Anak Provinsi Sulawesi Utara menyatakan bahwa pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan atas belanja barang dan jasa telah sesuai dengan Permendagri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akruwal pada Pemerintah Daerah. Pelaporan atas belanja barang dan jasa telah dilaporkan dalam LO, LRA, dan CaLK.

Perbedaan antara penelitian penulis dengan penelitian terdahulu ialah subjek dan objek yang ditinjau. Penulis menambahkan tinjauan pada pos Beban Barang

dan Jasa pada Disdukcapil Kota Bandar Lampung. Pada penelitian terdahulu mengelompokkan belanja kedalam belanja langsung dan tidak langsung.

Penelitian yang dilakukan Mewengkang et al. (2016) atas Pencatatan dan Pelaporan Belanja Langsung pada Disdukcapil di Kabupaten Bolaang Mongondow menyatakan bahwa pencatatan akuntansi belanja telah sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan yang dicatat pada jurnal anggaran dan jurnal finansial.

Perbedaan antara penelitian penulis dengan penelitian terdahulu ialah objek yang ditinjau. Penulis melakukan tinjauan yang lebih spesifik atas Beban dan Belanja Barang dan Jasa. Sedangkan pada penelitian terdahulu menganalisis secara umum atas belanja yang masih dikelompokkan ke dalam belanja langsung dan tidak langsung.