

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Akuntansi Pemerintah Daerah

Akuntansi menurut Sirait (2014:2) didefinisikan sebagai seni aktivitas jasa untuk mengolah data keuangan menjadi informasi berkaitan dengan suatu badan ekonomi yang digunakan dalam rangka pengambilan keputusan. Disisi lain, berdasarkan Permendagri Nomor 64 Tahun 2013, akuntansi merupakan rangkaian aktivitas yang meliputi identifikasi, pencatatan, pengukuran, pengklasifikasian, pengikhtisaran suatu transaksi dan peristiwa keuangan, penyajian laporan serta eksplanasi atas hasilnya.

Pemerintah daerah baik pemerintah provinsi maupun pemerintah kabupaten/kota menerapkan akuntansi dalam rangka pembuatan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) sebagai bentuk pertanggungjawaban atas pelaksanaan APBD. Lebih lanjut dalam Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019, akuntansi pemerintah daerah dilaksanakan oleh entitas akuntansi dan entitas pelaporan dengan berpedoman pada kebijakan akuntansi pemerintah daerah, Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah (SAPD), dan Bagan Akun Standar (BAS) untuk daerah.

a. Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah

Kebijakan akuntansi pemerintah daerah adalah pedoman bagi pemerintah daerah dalam menyusun dan menyajikan LKPD untuk memenuhi kebutuhan pengguna laporan keuangan dalam rangka meningkatkan keterbandingan laporan keuangan terhadap anggaran, antar periode maupun antar entitas. Pedoman tersebut berbentuk prinsip, dasar, konvensi, aturan, dan praktik spesifik.

b. Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah (SAPD)

Sistem akuntansi pemerintah daerah merupakan rangkaian tersusun atau sistematis dari prosedur, penyelenggara, peralatan dan elemen lain untuk mewujudkan fungsi akuntansi mulai dari analisis transaksi sampai dengan pelaporan keuangan di lingkungan organisasi pemerintahan daerah. SAPD memuat teknik dan prosedur akuntansi yang dapat dipilih untuk melaksanakan identifikasi transaksi, pencatatan pada jurnal, posting kedalam buku besar, penyusunan neraca saldo, dan penyajian laporan keuangan.

c. Bagan Akun Standar (BAS)

Bagan akun standar merupakan daftar kodefikasi dan klasifikasi terkait transaksi keuangan yang disusun secara sistematis sebagai pedoman dalam pelaksanaan anggaran dan pelaporan keuangan pemerintah daerah. BAS digunakan dalam pencatatan transaksi pada buku jurnal, pengklasifikasian pada buku besar, pengikhtisaran pada neraca saldo, dan penyajian pada laporan keuangan.

2.2 Belanja Barang dan Beban Barang

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) Nomor 02 tentang Laporan Realisasi Anggaran (LRA) yang dilampirkan dalam PP Nomor 71 Tahun 2010 menjadi pedoman untuk pos belanja. Dalam pernyataan tersebut, belanja merupakan seluruh pengeluaran dari Rekening Kas Umum Negara (RKUN) atau Rekening Kas Umum Negara (RKUD) yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih (SAL) dalam periode bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah.

Belanja dapat diklasifikasikan berdasarkan ekonomi atau jenis belanja, organisasi, dan fungsi. Merujuk pada Buletin Teknis SAP Nomor 04 tentang Penyajian dan Pengungkapan Belanja Pemerintah, klasifikasi berdasarkan ekonomi (jenis belanja) disebut sebagai klasifikasi yang paling mudah untuk dilakukan upaya pengendalian mulai dari tahap perencanaan penganggaran, pelaksanaan, sampai dengan pertanggungjawaban. Klasifikasi belanja tersebut meliputi belanja operasi, belanja modal, belanja tak terduga, dan belanja transfer.

Belanja barang merupakan salah satu jenis belanja operasi. Belanja barang didefinisikan sebagai pengeluaran untuk pembelian barang dan jasa yang memiliki sifat habis pakai serta digunakan untuk membuat barang dan jasa dengan tujuan dipasarkan maupun tidak dipasarkan. Selain itu, belanja barang juga meliputi pengadaan barang yang ditujukan untuk diserahkan atau dijual kepada masyarakat serta belanja perjalanan. Dalam lingkup pengelolaan keuangan daerah yang diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019, belanja barang termasuk dalam akun belanja barang dan jasa. Belanja barang dan jasa merupakan pengeluaran

untuk pengadaan barang atau jasa dalam rangka pelaksanaan program pemerintah daerah yang didalamnya termasuk barang atau jasa yang akan diserahkan atau dijual kepada masyarakat atau pihak ketiga dengan nilai manfaat kurang dari dua belas bulan.

Berdasarkan PSAP 12 tentang Laporan Operasional (LO), beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa yang timbul akibat adanya pengeluaran, konsumsi aset, maupun kewajiban yang terjadi dalam periode pelaporan. Beban dapat diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi (jenis belanja) yang terdiri dari beban pegawai, beban barang, beban bunga, beban subsidi, beban hibah, beban bantuan sosial, beban penyusutan aset tetap/amortisasi, beban transfer, dan beban tak terduga.

Lebih spesifik, beban barang adalah penurunan manfaat ekonomi dalam periode pelaporan yang mengurangi ekuitas baik berupa pengeluaran atau konsumsi aset maupun timbulnya kewajiban. Kewajiban tersebut dapat diakibatkan oleh transaksi pengadaan barang dan jasa habis pakai, perjalanan dinas, pemeliharaan termasuk pembayaran honorarium kegiatan kepada non pegawai, serta pemberian hadiah terkait suatu prestasi atas kegiatan tertentu.

2.3 Klasifikasi Belanja Barang dan Beban Barang

2.3.1 Belanja Barang

Klasifikasi belanja barang diatur dalam lampiran III Permendagri Nomor 64 Tahun 2013. Dalam lampiran tersebut, belanja barang disajikan bersama dengan belanja jasa dengan nama akun belanja barang dan jasa. Belanja barang dan jasa diklasifikasikan menjadi 27 kelompok sebagaimana dirinci dalam tabel II.1.

Tabel II. 1 Klasifikasi Belanja Barang dan Jasa

Kode Akun	Uraian Belanja Barang dan Jasa
51201	Belanja bahan pakai habis
51202	Belanja bahan/material
51203	Belanja jasa kantor
51204	Belanja premi asuransi
51205	Belanja perawatan kendaraan bermotor
51206	Belanja cetak dan penggandaan
51207	Belanja sewa rumah/gedung/gudang/parkir
51208	Belanja sewa sarana mobilitas
51209	Belanja sewa alat berat
51210	Belanja sewa perlengkapan dan peralatan kantor
51211	Belanja makanan dan minuman
51212	Belanja pakaian dinas dan atributnya
51213	Belanja pakaian kerja
51214	Belanja pakaian khusus dan hari-hari tertentu
51215	Belanja perjalanan dinas
51216	Belanja perjalanan dinas pindah tugas
51217	Belanja pemulangan pegawai
51218	Belanja pemeliharaan
51219	Belanja jasa konsultan
51220	Belanja barang untuk diserahkan kepada masyarakat/pihak ketiga
51221	Belanja barang untuk dijual kepada masyarakat/pihak ketiga
51222	Belanja beasiswa pendidikan pns
51223	Belanja kursus, pelatihan, sosialisasi dan bimbingan teknis pns
51224	Belanja honorarium non pegawai
51225	Honorarium PNS
51226	Honorarium non-pns
51227	Uang untuk diberikan kepada pihak ketiga/masyarakat

Sumber: Permendagri Nomor 64 Tahun 2013

Pengelompokan tersebut telah diperbarui dalam Permendagri Nomor 90 Tahun 2019 tentang Klasifikasi, Kodefikasi, dan Nomenklatur Perencanaan Pembangunan dan Keuangan Daerah sebagai aturan yang berlaku saat ini. Dalam peraturan tersebut, belanja barang terbagi menjadi tujuh kelompok yang dirinci dalam tabel II.2.

Tabel II. 2 Klasifikasi Belanja Barang dan Jasa

Kode Akun	Uraian Belanja Barang
51020101	Belanja bahan pakai habis
51020102	Belanja bahan/material
51020103	Belanja cetak/penggandaan
51020104	Belanja makanan dan minuman
51020105	Belanja pakaian dinas dan atributnya
51020106	Belanja pakaian kerja
51020107	Belanja pakaian khusus dan hari-hari tertentu

Sumber: Permendagri Nomor 90 Tahun 2019

2.3.2 Beban Barang

Klasifikasi terkait beban barang yang terbaru diatur dalam Permendagri Nomor 90 Tahun 2019. Dalam peraturan tersebut, beban barang terbagi menjadi tujuh kelompok yang dirinci dalam tabel II.3.

Tabel II. 3 Klasifikasi Beban Barang

Kode Akun	Uraian Beban Barang
81020101	Beban bahan pakai habis
81020102	Beban bahan/material
81020103	Beban cetak/penggandaan
81020104	Beban makanan dan minuman,
81020105	Beban pakaian dinas dan atributnya
81020106	Beban pakaian kerja
81020107	Beban pakaian khusus dan hari-hari tertentu

Sumber: Permendagri Nomor 90 Tahun 2019

Klasifikasi tersebut merupakan pembaharuan dari klasifikasi beban barang pada lampiran III Permendagri Nomor 64 Tahun 2013. Beban barang dalam peraturan yang lama tergabung dalam akun beban barang dan jasa sebagaimana dirinci pada tabel II.4.

Tabel II. 4 Klasifikasi Beban Barang dan Jasa

Kode Akun	Uraian Beban Barang dan Jasa
91201	Beban bahan pakai habis
91202	Beban bahan/material
91203	Beban jasa kantor
91204	Beban premi asuransi
91205	Beban perawatan kendaraan bermotor
91206	Beban cetak dan penggandaan
91207	Beban sewa rumah/gedung/gudang/parkir
91208	Beban sewa sarana mobilitas
91209	Beban sewa alat berat
91210	Beban perlengkapan dan peralatan kantor
91211	Beban makanan dan minuman
91212	Beban pakaian dinas dan atributnya
91213	Beban pakaian kerja
91214	Beban pakaian khusus dan hari-hari tertentu
91215	Beban perjalanan dinas
91216	Beban perjalanan dinas pindah tugas
91217	Beban pemulangan pegawai
91218	Beban pemeliharaan
91219	Beban jasa konsultan
91220	Beban barang untuk diserahkan kepada masyarakat/pihak ketiga
91221	Beban barang untuk dijual kepada masyarakat/pihak ketiga
91222	Beban beasiswa pendidikan PNS
91223	Beban kursus, pelatihan, sosialisasi dan bimbingan teknis pns
91224	Beban honorarium non pegawai
91225	Honorarium PNS
91226	Honorarium non-pns
91227	Uang untuk diberikan kepada pihak ketiga/masyarakat

Sumber: Permendagri Nomor 64 Tahun 2013

2.4 Pengakuan dan Pengukuran Belanja Barang dan Beban Barang

Kerangka Konseptual SAP menjelaskan bahwa pengakuan merupakan proses penetapan terpenuhinya kriteria pencatatan suatu peristiwa dalam catatan akuntansi sehingga menjadi bagian yang melengkapi unsur aset, kewajiban, ekuitas, pendapatan-LRA, belanja, pembiayaan, pendapatan-LO dan beban. Disisi lain, Permendagri Nomor 64 Tahun 2013 menjelaskan bahwa pengukuran merupakan

proses penetapan nilai uang untuk mengakui dan memasukkan setiap pos dalam laporan keuangan.

2.4.1 Belanja Barang

Merujuk pada Permendagri Nomor 90 Tahun 2019, belanja diakui ketika terjadi pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah (RKUD). Akan tetapi, pengeluaran melalui bendahara pengeluaran memiliki pengakuan yang berbeda yaitu ketika pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh Pengguna Anggaran (PA).

Menurut Mulyana (2014), pengakuan belanja termasuk belanja barang ditentukan oleh cara pembayarannya yaitu:

- a. Belanja yang dibayar langsung (LS) yang diakui setelah SKPD menerima SP2D-LS dari BUD/Kuasa BUD
- b. Belanja yang dibayar oleh bendahara pengeluaran SKPD menggunakan dana Uang Persediaan (UP) dan diakui setelah pertanggungjawaban belanja tersebut disetujui atau disahkan oleh Pengguna Anggaran (PA) maupun Kuasa Pengguna Anggaran (KPA).

Apabila terjadi penerimaan kembali atas belanja pada tahun anggaran berjalan maka penerimaan tersebut diakui sebagai pengurang nilai belanja tahun anggaran yang sama. Disisi lain, penerimaan atas belanja pada tahun anggaran yang lalu diakui sebagai pendapatan lain-lain dalam Laporan Realisasi Anggaran (LRA).

Belanja barang diukur berdasarkan asas bruto, dengan kata lain pengeluaran belanja tidak diperbolehkan dicatat sebesar nilai setelah dilakukan kompensasi antara penerimaan dan pengeluaran. Selain itu, belanja barang juga diukur

berdasarkan nilai nominal yang dikeluarkan dan tercantum dalam dokumen pengeluaran yang sah. Dokumen tersebut dapat berupa SPM (Surat Perintah Membayar) maupun SP2D (Surat Perintah Pencairan Dana) (Suryanovi, 2014).

2.4.2 Beban Barang

Beban diakui pada saat timbulnya kewajiban, terjadinya konsumsi aset, dan penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa sebagaimana telah diatur dalam PSAP Nomor 12 Tentang LO. Lebih lanjut dijelaskan bahwa beban barang diakui pada saat timbulnya kewajiban atau peralihan hak kepada pihak ketiga yaitu ketika bukti penerimaan barang/jasa ditandatangani. Apabila terdapat barang persediaan yang belum terpakai atau jasa yang belum diterima pada akhir tahun maka akan dicatat sebagai pengurang beban.

Dalam laporan operasional, pengukuran beban termasuk beban barang terbagi menjadi dua, yaitu:

- a. Beban dari transaksi non pertukaran, diukur sebesar nilai wajar atas aset yang digunakan atau dikeluarkan pada saat perolehan tersebut
- b. Beban dari transaksi pertukaran, diukur dengan menggunakan harga sebenarnya yang dibayarkan (*acquisition cost*) ataupun sebesar tagihan sesuai dengan perjanjian yang telah membentuk harga.

2.5 Penyajian dan Pengungkapan Belanja Barang dan Beban Barang

Penyajian dan pengungkapan belanja dan beban barang dijelaskan dalam Permendagri Nomor 64 Tahun 2013. Pada peraturan tersebut, pengungkapan (*disclosure*) didefinisikan sebagai laporan keuangan yang menyajikan informasi secara lengkap kepada pengguna laporan keuangan.

2.5.1 Belanja Barang

Dalam Buletin Teknis Nomor 04, penyajian dan pengungkapan belanja dalam laporan keuangan terbagi menjadi tiga yaitu:

- a. Disajikan sebagai pengeluaran belanja pada Laporan Realisasi Anggaran (LRA)

Belanja yang disajikan sebagai pengeluaran belanja pada LRA merupakan belanja berdasarkan klasifikasi menurut ekonomi (jenis belanja). Belanja tersebut meliputi belanja operasi, belanja modal, belanja lain-lain atau tak terduga, dan transfer. Dalam klasifikasi tersebut, belanja barang termasuk dalam belanja operasi.

Klasifikasi lain yang diperlukan untuk manajerial antara lain klasifikasi fungsi, organisasi, maupun klasifikasi lainnya disajikan sebagai lampiran dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK). Sebagai bentuk penyajiannya, masing-masing belanja akan dibandingkan dengan anggarannya.

- b. Disajikan sebagai kelompok arus kas keluar aktivitas operasi dan aktivitas investasi aset non keuangan pada Laporan Arus Kas (LAK)

Sebagaimana diatur pada Buletin Teknis SAP Nomor 04, belanja barang yang termasuk dalam kategori belanja operasi disajikan pada Laporan Arus Kas (LAK). Lebih spesifik, penyajian tersebut merupakan bagian dari arus kas keluar aktivitas operasi.

c. Diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK)

PSAP Nomor 04 tentang CaLK menjelaskan bahwa informasi yang disajikan dalam CaLK terkait belanja antara lain:

- a) Menyajikan ringkasan atau ikhtisar terkait pencapaian kinerja keuangan selama tahun pelaporan;
- b) Mengungkapkan informasi yang diharuskan oleh PSAP tetapi belum disajikan di dalam lembar muka laporan keuangan;
- c) Menyediakan informasi tambahan yang diperlukan untuk penyajian secara wajar yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.

2.5.2 Beban Barang

Sebagaimana dijelaskan dalam PSAP 12 tentang Laporan Operasional (LO), beban merupakan unsur laporan keuangan yang disajikan dalam laporan operasional berdasarkan klasifikasi ekonomi (jenis beban). LO berisi informasi terkait seluruh kegiatan operasional keuangan entitas pelaporan yang tercermin dalam pos-pos LO seperti beban, termasuk beban barang. Dalam penyajiannya, nominal setiap unsur LO pada periode bersangkutan disandingkan dan dibandingkan dengan periode sebelumnya. Rincian mengenai beban barang beserta informasi yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan akan diungkapkan dalam CaLK.