

## **BAB II**

### **LANDASAN TEORI**

#### **2.1 Definisi Belanja Modal**

Dalam mempertanggungjawabkan kinerja kepada masyarakat terkait pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD), pemerintah daerah membuat laporan keuangan untuk mewujudkan akuntabilitas publik. Laporan keuangan pemerintah daerah terdiri dari beberapa laporan dengan fungsi yang beragam. Laporan tersebut antara lain Neraca, Laporan Operasional (LO), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE), Laporan Arus Kas (LAK), Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LPSAL), Laporan Realisasi Anggaran (LRA) dan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

LRA mengungkap kegiatan keuangan pemerintah daerah yang menunjukkan ketaatan terhadap APBD. LRA terdiri dari beberapa unsur pembentuk, salah satunya ialah belanja. Menurut Siregar (2017:203), belanja merupakan semua pengeluaran yang dilakukan oleh bedahara umum pemerintah yang mengurangi saldo anggaran lebih pada tahun anggaran terkait yang tidak akan diperoleh kembali pembayarannya oleh pemerintah. Selanjutnya, dalam Permendagri Nomor 64 Tahun 2013 disebutkan bahwa belanja diakui ketika terjadi pengeluaran dari RKUD dan dilaksanakan berdasarkan asas bruto serta diukur berdasarkan nilai nominal

yang dikeluarkan dan tercantum dalam dokumen pengeluaran yang sah. Apabila ditelusuri lebih lanjut, belanja pemerintah daerah dapat diklasifikasikan menurut organisasi, fungsi, dan jenis belanja. Salah satu belanja pemerintah daerah yang diklasifikasikan menurut jenis belanja ialah belanja modal.

Belanja Modal merupakan pengeluaran yang dilakukan dalam rangka pembentukan modal yang bersifat menambah aset tetap/ inventaris yang memberikan manfaat lebih dari satu periode akuntansi, termasuk pengeluaran untuk biaya pemeliharaan yang bersifat mempertahankan atau menambah masa manfaat, meningkatkan kapasitas dan kualitas aset (Afandi dkk., 2013). Aset tetap memiliki karakteristik: berwujud, akan meningkatkan aset pemerintah, memiliki masa manfaat lebih dari satu tahun, dan nilainya relatif material. Dengan karakteristik tersebut, diharapkan pemerintah daerah dapat menetapkan kebijakan akuntansi terkait batasan minimal kapitalisasi aset tetap sehingga pejabat penyusun anggaran dan penyusun laporan keuangan pemerintah daerah mempunyai pedoman dalam penetapan belanja modal.

Dengan demikian, belanja pemerintah daerah dapat dikategorikan sebagai belanja modal apabila memenuhi beberapa kriteria sebagai berikut.

1. Belanja menyebabkan adanya perolehan aset tetap atau aset lainnya sehingga menambah aset pemerintah daerah.
2. Belanja melebihi batasan minimal kapitalisasi aset tetap atau aset lainnya yang telah ditetapkan sebelumnya oleh pemerintah daerah.
3. Perolehan aset tetap diniatkan untuk digunakan dalam operasional pemerintah daerah dan tidak diniatkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat.

## 2.2 Klasifikasi Belanja Modal

Belanja modal pada pemerintah daerah merupakan belanja yang menghasilkan atau menambah aset BMD. Menurut Halim (2004:73), dalam Syafitri (2012), mengemukakan belanja modal terdiri dari: belanja modal tanah, belanja modal peralatan dan mesin, belanja modal gedung dan bangunan, belanja modal jalan, irigasi dan jaringan, dan belanja modal fisik lainnya.

Sejalan dengan hal tersebut, klasifikasi belanja modal juga dapat dilihat dalam Permendagri Nomor 90 Tahun 2019 tentang Klasifikasi, Kodefikasi, dan Nomenklatur Perencanaan Pembangunan dan Keuangan Daerah. Tetapi, karena data penelitian diambil dari tahun anggaran 2020 dimana peraturan tersebut masih diterapkan secara bertahap, terdapat Pemerintah Daerah yang masih mengacu pada Permendagri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual pada Pemerintah Daerah, termasuk Pemerintah Daerah Kabupaten Tegal. Dalam Permendagri Nomor 64 Tahun 2013 pada Lampiran III, terdapat Bagan Akun Standar yang dapat digunakan oleh Pemerintah Daerah dalam melakukan pencatatan transaksinya, termasuk transaksi belanja modal. Akun-akun yang digunakan untuk mencatat belanja modal dapat diklasifikasikan sebagai berikut.

### 1. Belanja Modal Tanah (Kode Akun Standar 521)

Seluruh pengeluaran yang dilakukan untuk pengadaan/ pembelian/ pembebasan, penyelesaian, pengosongan, penimbunan, perataan, pematangan tanah, balik nama, pembuatan sertifikat tanah serta pengeluaran lainnya yang bersifat administratif terkait perolehan hak dan kewajiban atas tanah pada saat

pembebasan/ pembayaran ganti rugi sampai tanah tersebut siap untuk digunakan dapat diklasifikasikan ke dalam akun belanja modal tanah.

2. Belanja Modal Peralatan dan Mesin (Kode Akun Standar 522)

Seluruh pengeluaran yang dilakukan untuk pengadaan peralatan dan mesin yang digunakan dalam pelaksanaan kegiatan antara lain biaya pembelian, biaya pengangkutan, biaya instalasi, serta biaya langsung lainnya untuk memperoleh dan mempersiapkan sampai alat tersebut siap untuk digunakan dapat diklasifikasikan ke dalam akun belanja modal peralatan dan mesin.

3. Belanja Modal Gedung dan Bangunan (Kode Akun Standar 523)

Seluruh pengeluaran yang dilakukan untuk pembelian, biaya konstruksi, biaya pengurusan izin mendirikan bangunan, notaris, dan pajak yang bersifat kontraktual untuk memperoleh gedung dan bangunan baik secara kontraktual maupun swakelola sampai aset tersebut siap untuk digunakan dapat diklasifikasikan ke dalam akun belanja modal gedung dan bangunan.

4. Belanja Modal Jalan, Irigasi dan Jaringan (Kode Akun Standar 524)

Seluruh pengeluaran yang dilakukan untuk perolehan, biaya konstruksi, dan biaya lainnya yang dikeluarkan untuk memperoleh jalan, irigasi, dan jaringan sampai aset tersebut siap untuk digunakan dapat diklasifikasikan ke dalam akun belanja modal jalan, irigasi, dan jaringan.

5. Belanja Modal Aset Tetap Lainnya (Kode Akun Standar 525)

Pengeluaran anggaran yang diperlukan dalam kegiatan pembentukan modal untuk pengadaan/ pembangunan aset tetap yang tidak dapat diklasifikasikan dalam kelompok belanja modal tanah, belanja modal peralatan dan mesin, belanja modal

gedung dan bangunan, serta belanja modal jalan, irigasi, dan jaringan dapat diklasifikasikan ke dalam akun belanja modal aset tetap lainnya.

### **2.3 Pengakuan Belanja Modal**

Menurut Mulyana (2014:68), belanja diakui pada saat terjadi pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah. Secara khusus, pengeluaran yang dilakukan melalui bendahara pengeluaran diakui pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh unit yang melaksanakan fungsi perbendaharaan (BUD) atau oleh pengguna anggaran. Unit yang mempunyai fungsi otorisasi dalam pengesahan pertanggungjawaban pengeluaran tersebut bergantung atas kebijakan akuntansi yang ditetapkan oleh pemerintah daerah di dalam peraturan kepala daerah.

Belanja modal merupakan jenis pengeluaran yang dapat meningkatkan nilai aset tetap dan aset lainnya sehingga akuntansi belanja modal berkaitan erat dengan akuntansi aset tetap dan aset lainnya. Berdasarkan PSAP 07 Paragraf 15 yang dituangkan dalam Buletin Teknis Nomor 15 tentang Akuntansi Aset Tetap Berbasis Akrua, belanja modal berupa aset tetap diakui pada saat manfaat ekonomi masa depan dapat diperoleh serta nilainya dapat diukur dengan andal. Adapun untuk dapat diakui sebagai aset tetap diharuskan untuk memenuhi kriteria sebagai berikut:

1. berwujud;
2. mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan;
3. harga perolehan aset dapat diukur secara andal;
4. tidak diniatkan untuk diserahkan atau dijual kepada pihak lain dalam operasi normal entitas;

5. diperoleh atau dibangun dengan tujuan untuk digunakan dalam kegiatan operasional.

Lebih lanjut, dalam PSAP 07 Paragraf 19 menjelaskan bahwa pengakuan aset tetap akan sangat andal apabila aset tetap telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan/atau pada saat berpindahnya penguasaan aset. Pengakuan aset dapat diperoleh melalui pembelian, pertukaran aset, hibah/donasi, dan lain-lain. Perolehan aset melalui pembelian secara tunai diakui sesuai jenis aset dan mengurangi Kas Umum Negara/Daerah pada neraca. Dalam rangka penyajian dalam LRA, perolehan aset melalui pembelian tunai diakui sebagai belanja modal. Perolehan aset melalui hibah/donasi diakui sebagai penambah nilai aset pada neraca dan sebagai pendapatan-LO. Perolehan aset melalui pembelian kredit diakui sebagai penambah nilai aset dan sebagai kewajiban pada neraca.

Pengakuan atas aset tetap juga berpedoman pada kebijakan pemerintah daerah terkait ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap. Apabila nilai perolehan per satuan aset tetap kurang dari nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap, pemerintah daerah mengakui perolehan aset tetap sebagai beban operasional dan tidak disajikan dalam neraca, akan tetapi pemerintah daerah tetap mengungkap perolehan aset tetap tersebut dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

#### **2.4 Pengukuran Belanja Modal**

Berdasarkan Kerangka Konseptual PSAP, pengukuran merupakan proses penentuan nilai moneter untuk dikonfirmasi dan dimasukkan dalam setiap pos pada laporan keuangan. Pengukuran dalam setiap pos pada laporan keuangan menggunakan biaya perolehan historis. Dalam Permendagri Nomor 64 Tahun 2013,

diatur bahwa belanja terkait aset tetap dinilai dengan menggunakan biaya perolehan. Jika penilaian aset tetap dengan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai penilaian didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan aset tetap.

Biaya perolehan suatu aset tetap yaitu berupa harga belinya/konstruksinya, termasuk bea impor dan setiap biaya yang dapat diatribusikan langsung dalam membawa aset tersebut ke kondisi yang membuat aset tersebut dapat bekerja atau siap untuk digunakan. Kemudian, biaya perolehan dari masing-masing aset tetap yang diperoleh secara gabungan ditentukan dengan mengalokasikan harga gabungan tersebut yang didasarkan pada perbandingan nilai wajar masing-masing aset. Lebih lanjut, biaya perolehan yang dibangun dengan cara swakelola terdiri dari:

1. biaya langsung untuk bahan baku dan tenaga kerja;
2. biaya tidak langsung yang mencakup biaya perencanaan dan pengawasan, perlengkapan, tenaga listrik, sewa peralatan; dan
3. semua biaya lainnya yang terjadi terkait dengan pembangunan aset tetap tersebut.

Selain itu, pengeluaran yang terjadi setelah perolehan awal aset tetap yang dapat meningkatkan masa manfaat atau yang kemungkinan besar dapat memberi manfaat ekonomi di masa mendatang dalam bentuk kapasitas, mutu produksi, dan peningkatan standar kinerja harus ditambahkan pada nilai tercatat aset tetap terkait jika pengeluaran tersebut memenuhi jumlah minimal kapitalisasi aset tetap yang telah ditetapkan sebelumnya dalam kebijakan pemerintah daerah.

## 2.5 Penyajian Belanja Modal

Berdasarkan Buletin Teknis 04 tentang Penyajian dan Pengungkapan Belanja Pemerintah, penyajian dan pengungkapan klasifikasi belanja dalam laporan keuangan dapat dikelompokkan sebagai berikut.

1. Disajikan sebagai pengeluaran belanja dalam Laporan Realisasi Anggaran (LRA).
2. Disajikan sebagai kelompok Arus Kas Keluar dari Aktivitas Operasi dan Aktivitas Investasi Aset Non Keuangan dalam Laporan Arus Kas (LAK).
3. Diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Selanjutnya, PSAP Nomor 02 menjelaskan bahwa belanja yang disajikan dalam LRA pada lembar muka laporan keuangan merupakan klasifikasi menurut jenis belanja. Klasifikasi jenis belanja tersebut terdiri dari kelompok belanja operasi, belanja modal, dan belanja lain-lain/tak terduga. Belanja modal merupakan salah satu komponen dalam klasifikasi jenis belanja yang disajikan berdasarkan nilai anggaran dan realisasinya pada periode akuntansi entitas pelaporan yang disertai dengan persentase dan realisasi anggaran belanja tahun sebelumnya. Contoh penyajian belanja modal dalam LRA dapat dilihat pada PSAP Nomor 02 tentang Laporan Realisasi Anggaran pada Lampiran 1.

Penyajian belanja pada kelompok arus kas keluar dari aktivitas operasi dan aktivitas investasi aset non keuangan dalam LAK diatur pada PSAP Nomor 03 tentang Laporan Arus Kas. Dalam aturan tersebut dijelaskan bahwa pengeluaran kas untuk aktivitas operasi berkaitan dengan belanja operasi, sedangkan pengeluaran kas untuk investasi aset non keuangan berkaitan dengan belanja

modal. Contoh penyajian belanja modal dalam LAK dapat dilihat pada PSAP Nomor 03 tentang Laporan Arus Kas pada bagian Lampiran.

## **2.6 Pengungkapan Belanja Modal**

Klasifikasi belanja menurut jenisnya disajikan dalam LRA dalam lembar muka laporan keuangan, sedangkan klasifikasi menurut fungsi, menurut organisasi, dan klasifikasi lainnya yang diperlukan sesuai kepentingan manajerial disajikan sebagai lampiran dan diungkap dalam CaLK. Pengungkapan belanja pada CaLK dijelaskan dalam PSAP Nomor 04 tentang Catatan atas Laporan Keuangan. Dalam paragraf 13 PSAP Nomor 04 dikemukakan bahwa CaLK menyajikan informasi tentang penjelasan setiap pos pada laporan keuangan dalam rangka pengungkapan yang memadai. Adapun kriteria pengungkapan laporan keuangan yang memadai antara lain:

1. memberikan gambaran umum terkait pencapaian kinerja keuangan selama tahun pelaporan;
2. mengungkapkan informasi yang diwajibkan oleh PSAP yang belum disajikan pada lembar muka laporan keuangan; dan
3. memberikan informasi tambahan yang diperlukan dalam rangka penyajian yang wajar dan belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.