

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Definisi Laporan Operasional

Laporan keuangan disusun dengan dasar untuk memberikan informasi terkait keadaan suatu organisasi yang akan berguna untuk sebagian besar pemakai laporan keuangan sebagai bentuk pertanggungjawaban atas pelaksanaan kegiatan dalam satu periode pelaporan. Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah, terdapat tujuh komponen dalam laporan keuangan, salah satunya adalah laporan operasional. Laporan operasional pada peraturan tersebut didefinisikan sebagai suatu komponen yang terdapat di dalam pelaporan keuangan dengan penyajian sumber daya perekonomian yang menambahkan ekuitas maupun penggunaan dari pihak pemerintahan pusat atau daerah pada aktivitas pelaksanaan pemerintah pada suatu periode laporan.

2.2 Struktur dan Isi Laporan Operasional

Berdasarkan PSAP Nomor 12, laporan operasional menyajikan berbagai unsur pendapatan, beban, surplus/defisit dari operasi, surplus/defisit dari kegiatan non operasional, surplus/defisit sebelum pos luar biasa, pos luar biasa, dan surplus/defisit-LO, yang diperlukan untuk penyajian yang wajar secara komparatif. Struktur laporan operasional pemerintah pusat berdasarkan lampiran PSAP Nomor 12 Lampiran I PP 71 Tahun 2010 yaitu :

- a. Pendapatan- LO (Perpajakan dan Penerimaan Negara Bukan Pajak)
- b. Beban
- c. Surplus/Defisit dari Kegiatan Operasional

- d. Kegiatan Non Operasional
- e. Surplus/defisit sebelum Pos Luar Biasa
- f. Pos Luar Biasa
- g. Surplus/Defisit-LO

Dalam laporan operasional juga terdapat informasi yang perlu diidentifikasi secara jelas, yaitu:

- a. Nama entitas pelaporan atau sarana identifikasi lainnya;
- b. Cakupan entitas pelaporan;
- c. Periode yang dicakup;
- d. Mata uang pelaporan; dan
- e. Satuan angka yang digunakan.

2.3 Akuntansi Pendapatan-LO

2.3.1 Definisi Pendapatan-LO

Pendapatan adalah pemasukan yang diperoleh oleh suatu organisasi atas jasa ataupun penjualan barang kepada pihak lain. Pengertian tersebut diperkuat oleh Kartikahadi, dkk (2012), yang menyatakan bahwa pendapatan adalah peningkatan manfaat ekonomi dalam jangka waktu satu periode akuntansi dalam bentuk peningkatan aset atau penurunan kewajiban yang menyebabkan peningkatan ekuitas yang bukan dikarenakan suntikan penanam modal. Pengertian pendapatan lain juga dikemukakan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (2015) yang mendefinisikan pendapatan sebagai pemasukan yang diperoleh akibat pelaksanaan aktivitas entitas yang normal dan diketahui dengan istilah yang berbeda, seperti penjualan, penghasilan jasa, bunga, sewa, dividen, dan royalti.

Berdasarkan PSAP 12, Pendapatan-LO adalah hak pemerintah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali. Definisi yang sama juga tercantum dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 234/PMK.05/2020 tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 225/PMK.05/2019 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Pusat. Hak dari pihak pemerintahan ini mendapat pengakuan menjadi pendapatan LO jika sudah timbulnya hak pemerintahan dalam penagihan sebuah pendapatan ataupun sudah terjadinya perealisasi pendapatan yang memiliki tanda-tanda terdapat aliran masuk pada sumber daya ekonominya.

Berdasarkan pada jenis pendapatan dapat diklasifikasikan atas 3 macam yakni perpajakan, PNBPN dan hibah.

2.3.2 Pengakuan Pendapatan-LO

Pengakuan pendapatan-LO diatur secara lebih rinci pada Peraturan Menteri Keuangan Nomor 234/PMK.05/2020 yaitu sebagai berikut :

2.3.2.1 Pendapatan Perpajakan-LO

Pada pendapatan jenis ini merupakan hak dari pemerintahan pusat yang asalnya melalui pendapatan perpajakan di mana mendapat pengakuan untuk menambah ekuitas pada periode tahun anggaran terkait serta tidak diperlukan pembayaran ulang.

2.3.2.2 Pendapatan Negara Bukan Pajak-LO

Pendapatan jenis ini merupakan hak dari pihak pemerintahan pusat yang asalnya melalui pendapatan negara bukan pajak di mana memperoleh pengakuan

untuk menambah ekuitas pada suatu periode tahun anggaran terkait serta tidak diperlukan pembayaran ulang.

2.3.2.3 Pendapatan Hibah-LO

Pendapatan jenis ini merupakan penerimaan pihak pemerintahan yang berbentuk devisa, rupiah, produk, layanan maupun surat berharga yang didapatkan melalui pihak yang memberikan hibah serta memiliki pengakuan untuk menambah ekuitas pada periode tahun anggaran terkait.

Pendapatan Hibah-LO dalam bentuk uang, diakui pada saat:

- a. kas diterima di RKUN atau Reksus,
- b. tanggal penarikan (valuta) yang tercantum dalam NoD, atau
- c. pengesahan oleh Kuasa BUN

Pendapatan Hibah-LO dalam bentuk barang/jasa dan/ atau surat berharga diakui dan dicatat pada saat pengesahan oleh Kuasa BUN.

2.3.3 Pengukuran Pendapatan-LO

Berdasarkan PSAP 12 maupun Peraturan Menteri Keuangan Nomor 234/PMK.05/2020, Pendapatan-LO diukur sebesar nilai bruto dan jumlah tersebut tidak boleh dikompensasikan dengan beban-beban yang ada. Berkaitan perihal dengan banyaknya pengurangan pada pendapatan LO bruto yang memiliki sifat variabel pada pendapatan yang dimaksudkan serta tidak bisa dilakukan estimasi lebih dulu karena tahapannya yang masih tidak terselesaikan, dengan demikian asas bruto bisa menjadi pengecualian.

2.3.3.1 Pengukuran Pendapatan Perpajakan-LO

Pendapatan jenis ini diukur menggunakan nilai nominal yakni aliran masuk yang sudah diperoleh pihak pemerintahan sebagai *self-assessment system* serta *withholding tax system*. Sedangkan *official assessment* terukur menggunakan nilai ketetapan dari pihak pemerintahan.

2.3.3.2 Pengukuran Pendapatan PNBP-LO

Pendapatan PNBP-LO diukur melalui beberapa cara:

- a. Besaran yang diperoleh oleh wajib bayar terhadap pendapatan bukan pajak LO yang memiliki pengakuan didasari oleh aliran masuk yang didapatkan kas umum negara;
- b. Besaran dari hak entitas terhadap pendapatan bukan pajak yang asalnya melalui kontra bekerja sama sebagai suatu ikatan;
- c. Pengukuran terhadap PNBP menggunakan variabel yang diinputkan pada formula sebagaimana aturan pemerintahan mengenai jenis maupun tarif PNBP.

2.3.3.3 Pengukuran Pendapatan Hibah-LO

Pendapatan hibah yang berbentuk kas akan dilakukan pencatatan sesuai dengan nominal dari hibah yang diperoleh. Sementara apabila berbentuk produk, layanan ataupun surat berharga yang disertai oleh nilai hibah akan dicatatkan sebagaimana nilai yang diperoleh dengan didasari oleh BAST. Namun jika tidak disertai oleh nilai hibah maka akan diukur didasari pada biaya, harga pasar, tafsiran ataupun prakiraan dari nilainya.

2.3.4 Penyajian dan Pengungkapan Pendapatan-LO

Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 234/PMK.05/2020 tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 225/PMK.05/2019 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Pusat, dijelaskan ketentuan penyajian dan pengungkapan Pendapatan-LO sebagai berikut:

- a. Entitas pemerintah menyajikan pendapatan-LO yang diklasifikasikan menurut sumber pendapatan. Klasifikasi menurut sumber pendapatan untuk pemerintah pusat dikelompokkan berdasarkan pendapatan perpajakan, pendapatan bukan pajak, dan pendapatan hibah. Rincian lebih lanjut sumber pendapatan disajikan pada Catatan atas Laporan Keuangan.
- b. Pendapatan-LO disajikan dalam mata uang rupiah. Apabila realisasi Pendapatan-LO dalam mata uang asing maka dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah. Penjabaran mata uang asing menggunakan kurs transaksi Bank Sentral pada tanggal transaksi.
- c. Disamping disajikan pada Laporan Operasional, pendapatan-LO juga harus diungkapkan sedemikian rupa pada Catatan atas Laporan Keuangan sehingga dapat memberikan semua informasi yang relevan mengenai bentuk dari pendapatan-LO.

2.4 Akuntansi Beban

2.4.1 Definisi Beban

Beban atau expenses adalah seluruh biaya yang telah selesai masa berlakunya dan bisa dikeluarkan dari pendapatan. Menurut Soemarso (2013), beban bisa diartikan sebagai pengeluaran diukur melalui produk dan layanan setelah itu

dipasangkan terhadap pendapatan sebagai penentuan keuntungan ataupun menjadi turunan dari aktiva bersih yaitu dampak dalam menggunakan layanan ekonomis agar memperoleh pendapatan ataupun pengenaan pajak dari instansi pemerintahan. Pengertian beban lain juga diungkapkan oleh Bustami dan Nurlela (2010), yang menyatakan jika beban ialah biaya yang sudah bermanfaat serta saat ini sudah tidak ada lagi. Biaya yang masih tidak dipakai manfaatnya dan bisa dipakai pada waktu mendatang dikategorikan menjadi harta. Beban sebagai pengurangan pendapatan tersebut dikelompokkan kepada pelaporan untung rugi.

Menurut PSAP 12 maupun Peraturan Menteri Keuangan Nomor 234/PMK.05/2020, beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa atau biaya yang timbul akibat transaksi tersebut dalam periode laporan yang berdampak pada penurunan ekuitas, baik berupa pengeluaran, konsumsi aset atau timbulnya kewajiban. Dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 234/PMK.05/2020, jenis-jenis beban diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi meliputi:

- a. Beban Pegawai;
- b. Beban Persediaan;
- c. Beban Barang dan Jasa;
- d. Beban Pemeliharaan;
- e. Beban Perjalanan Dinas;
- f. Beban Barang untuk Diserahkan kepada Masyarakat;
- g. Beban Bunga;
- h. Beban Subsidi;

- i. Beban Hibah;
- j. Beban Bantuan Sosial;
- k. Beban Transfer;
- l. Beban Lain-lain;
- m. Beban Penyusutan dan Amortisasi; dan
- n. Beban Penyisihan Piutang Tidak Tertagih.

2.4.2 Pengakuan Beban

Dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 234/PMK.05/2020, beban diakui pada saat:

2.4.2.1 Terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa

Menurunnya pemanfaatan perekonomian ataupun potensi dari layanan dapat dialami ketika menurunnya nilai aset yang berkaitan terhadap aset terkait ataupun waktu yang berlalu. Sebagai contoh yaitu menysihkan piutang, menyusutnya aset tetap serta amortisasi dari aset tanpa wujud.

2.4.2.2 Terjadinya konsumsi aset

Yang dimaksud dengan terjadinya konsumsi aset adalah saat terjadinya:

- a. pengeluaran kas kepada pihak lain yang tidak didahului timbulnya kewajiban; dan/atau
- b. konsumsi aset nonkas dalam kegiatan operasional pemerintah.

Contohnya adalah pembayaran gaji pegawai, pembayaran perjalanan dinas, pembayaran hibah, pembayaran subsidi, dan penggunaan persediaan.

2.4.2.3 Timbulnya kewajiban

Kewajiban dapat timbul ketika hak pihak lainnya dialihkan pada pemerintahan dengan tidak diikuti oleh pengeluaran kas umum negara. Selain itu dapat pula disebabkan adanya penerimaan pemanfaatan ekonomi oleh pihak lainnya yang masih tidak dibayar ataupun diakibatkan kesepakatan bersama maupun ketetapan aturan yang diberlakukan. Sebagai contoh yaitu diperolehnya tagihan rekening telepon maupun listrik yang masih belum dibayarkan oleh pihak pemerintahan.

2.4.3 Pengukuran Beban

Dalam PSAP 12, pengukuran beban tidak dijelaskan secara rinci karena pengukuran beban dilakukan berbeda-beda tergantung dengan jenis bebannya. Pengukuran beban tersebut diatur secara rinci dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 234/PMK.05/2020 yang mana pengukurannya adalah sebagai berikut:

2.4.3.1 Beban Pegawai

Beban para pegawai pencatat sebagaimana yang tertera di dalam resume tagihan belanja pegawai ataupun tagihan kewajiban pembayaran yang didasari oleh berkas kepegawaian daftar dari aturan yang ditetapkan maupun berkas lainnya yang dijadikan dasar pengeluaran negara untuk pegawai sesuai persetujuan dari pihak KPA atau PPK.

2.4.3.2 Beban Persediaan

Beban persediaan tercatat sebagai mana persediaan yang dipakai dengan didasari oleh transaksi pengeluaran dari persediaan yang digunakan serta di penghujung tahun beban persediaan disesuaikan dengan didasari oleh hasil inventarisasi fisik yang berbeda hitungannya terhadap pencatatan persediaan.

2.4.3.3 Beban Barang dan Jasa

Beban produk ataupun layanan yang tercatat sebagaimana resume tagihan belanja produk serta layanan tagihan kewajiban pembayaran belanja produk serta layanan dari pihak ketiga yang sudah mendapatkan persetujuan dari KPA atau PPK ataupun penghitungan akuntansi belanja modal yang belum mencapai kapitalisasi aset.

2.4.3.4 Beban Pemeliharaan

Beban pemeliharaan tercatat sebagaimana resume tagihan belanja pemeliharaan dari pihak ketiga yang sudah mendapat persetujuan dari KPA atau PPK maupun pemakaian persediaan yang ditujukan bagi pemeliharaan dengan didasari oleh transaksi mutasi pengeluaran dari persediaan yang digunakan.

2.4.3.5 Beban Perjalanan Dinas

Beban perjalanan dinas tercatat sebagai mana resume tagihan perjalanan dinas dari pihak ketiga yang sudah mendapatkan persetujuan dari KPA atau PPK.

2.4.3.6 Beban Barang untuk Diserahkan kepada Masyarakat

Beban produk yang diberikan pada publik tercatat sebagaimana resume tagihan belanja barang yang diberikan dan sudah mendapatkan persetujuan dari KPA ataupun KPK serta pemakaian dari persediaan terhadap produk yang diberikan bagi publik dengan didasari oleh transaksi mutasi pengeluaran persediaan yang diberikan bagi publik.

2.4.3.7 Beban Bunga

Beban bunga tercatat sebagai mana yang tercantum di dalam tagihan belanja bunga ataupun perhitungan akuntansi terhadap beban bunga akrual yang masih

belum mencapai jatuh tempo dan sudah memperoleh persetujuan dari KPA atau PPK.

2.4.3.8 Beban Subsidi

Beban subsidi tercatat sebagaimana yang tercantum di dalam resume tagihan belanja subsidi dari pihak ketiga di mana sudah mendapatkan persetujuan dari KPA atau PPK.

2.4.3.9 Beban Hibah

Beban hibah tercatat sebagai mana resume bagian belanja hibah dari pihak ketiga yang sudah mendapatkan persetujuan dari pihak KPA atau PPK.

2.4.3.10 Beban Bantuan Sosial

Beban bansos tercatat sebagaimana yang tercantum di dalam resume tagihan belanja bansos dari pihak ketiga dan sudah mendapatkan persetujuan dari pihak KPA atau PPK.

2.4.3.11 Beban Transfer

Beban transfer tercatat sebagaimana yang tercantum di dalam resume bagian belanja transfer kepada daerah maupun desa serta hasil hitung estimasi dari kekurangan transfer yang masih belum ditentukan oleh aturan maupun ketetapan tentang kurangnya penyaluran transfer.

2.4.3.12 Beban Lain-Lain

Beban lainnya tercatat sebagaimana yang tercantum di dalam resume tagihan belanja lainnya dari pihak ketiga dan sudah mendapatkan persetujuan dari pihak KPA atau PPK.

2.4.3.13 Beban Penyusutan dan Amortisasi

Beban penyusutan serta amortisasi tercatat sebagaimana yang tercantum di dalam penghitungan akuntansi terhadap perlakuan penyusutan dari tiap-tiap aset tetap pada operasional maupun bukan operasional selain tanah serta amortisasi aset tanpa wujud.

2.4.3.14 Beban Penyisihan Piutang Tidak Tertagih

Beban penyisihan piutang tidak tertagih tercatat sebagaimana yang tercantum di dalam hasil hitung akuntansi terhadap perlakuan sisihan piutang tidak tertagih disertai perhatian terhadap tiap-tiap kualitas dari piutangnya.

2.4.4 Penyajian dan Pengungkapan Beban

Pada PSAP 12 disebutkan salah satu informasi yang disediakan laporan operasional ialah mengenai besarnya beban yang harus ditanggung untuk menjalankan pelayanan. Sebagaimana dijelaskan dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 234/PMK.05/2020, Beban disajikan dalam laporan operasional entitas akuntansi/pelaporan. Penjelasan secara sistematis mengenai rincian, analisis dan informasi lainnya yang bersifat material harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan sehingga menghasilkan informasi yang andal dan relevan.

2.5 Akuntansi Surplus/Defisit dari Kegiatan Non-Operasional

Berdasarkan PSAP Nomor 12 tentang Laporan Operasional, pendapatan dan beban yang sifatnya tidak rutin perlu dikelompokkan tersendiri dalam kegiatan non operasional. Termasuk dalam pendapatan/beban dari kegiatan non operasional antara lain surplus/defisit penjualan aset non lancar, surplus/defisit penyelesaian kewajiban jangka panjang, dan surplus/defisit dari kegiatan non operasional

lainnya. Selisih lebih/kurang antara surplus/defisit dari kegiatan operasional dan surplus/defisit dari kegiatan non operasional merupakan surplus/defisit sebelum pos luar biasa.

2.6 Akuntansi Pos Luar Biasa

Berdasarkan PSAP Nomor 12 tentang Laporan Operasional, Pos Luar Biasa disajikan terpisah dari pos-pos lainnya dalam Laporan Operasional dan disajikan sesudah Surplus/Defisit sebelum Pos Luar Biasa. Pos Luar Biasa memuat kejadian luar biasa yang mempunyai karakteristik tertentu, yaitu kejadian yang tidak dapat diramalkan terjadi pada awal tahun anggaran, tidak diharapkan terjadi berulang-ulang, dan kejadian diluar kendali entitas pemerintah. Sifat dan jumlah rupiah kejadian luar biasa harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.