

PENGERTIAN DAN PERLAKUAN AKUNTANSI BELANJA BARANG DAN BELANJA MODAL DALAM KAIDAH AKUNTANSI PEMERINTAHAN

Oleh: Syaiful, SE, Ak., MM*

Sejak ditetapkannya Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, telah terjadi perubahan yang mendasar dalam pengelolaan keuangan negara. Untuk mendukung pelaksanaan undang-undang dimaksud telah diterbitkan Peraturan Pemerintah Nomor 21 Tahun 2004 tentang Penyusunan Rencana Kerja dan Anggaran Kementerian Negara/Lembaga serta Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 96/PMK.06/2005 tentang Petunjuk Penyusunan, Penelaahan, Pengesahan dan Revisi Daftar Isian Pelaksanaan Anggaran (DIPA) Tahun Anggaran 2006.

Dalam proses penyusunan DIPA dimaksud dijumpai beberapa permasalahan, antara lain adanya perbedaan persepsi dalam penyusunan dan pengelompokan belanja. Perbedaan pemahaman ini sering dijumpai dalam penentuan elemen-elemen biaya yang dimungkinkan dikelompokkan dalam belanja barang dan belanja modal sehingga sering dijumpai adanya unsur belanja modal yang terdapat dalam kelompok belanja barang atau sebaliknya. Berdasarkan hal tersebut kami mencoba menuangkan ide pemikiran dalam tulisan singkat ini untuk dapat menjadi tambahan wawasan berfikir dalam penyusunan dan pengelompokan belanja barang dan belanja modal.

PENGERTIAN BELANJA BARANG DAN MODAL

Belanja Barang adalah pembelian barang dan jasa yang habis pakai untuk memproduksi barang dan jasa yang dipasarkan maupun yang tidak dipasarkan.

Belanja Barang antara lain dapat dikelompokkan kedalam 3 kategori belanja yaitu:

1. Belanja pengadaan barang dan jasa.

Belanja pengadaan barang yang tidak memenuhi nilai kapitalisasi dalam laporan keuangan dikategorikan kedalam belanja barang operasional dan belanja barang non operasional. Belanja pengadaan jasa konsultan tidak termasuk dalam kategori kelompok belanja jasa.

2. Belanja pemeliharaan.

Belanja Pemeliharaan yang dikeluarkan dan tidak menambah dan memperpanjang masa manfaat dan atau kemungkinan besar tidak memberi manfaat ekonomik di masa yang akan datang dalam bentuk kapasitas, mutu produksi, atau peningkatan standar kinerja tetap dikategorikan sebagai belanja pemeliharaan dalam laporan keuangan.

3. Belanja perjalanan.

Belanja Perjalanan yang dikeluarkan tidak untuk tujuan perolehan aset tetap dikategorikan sebagai belanja perjalanan dalam laporan keuangan.

Belanja Modal adalah pengeluaran yang dilakukan dalam rangka pembentukan modal yang sifatnya menambah aset tetap/inventaris yang memberikan manfaat lebih dari satu periode akuntansi, termasuk didalamnya adalah pengeluaran untuk biaya pemeliharaan yang sifatnya mempertahankan atau menambah masa manfaat, meningkatkan kapasitas dan kualitas aset.

Belanja Modal dapat diaktegorikan dalam 5 (lima) kategori utama:

1. Belanja Modal Tanah

Belanja Modal Tanah adalah pengeluaran/biaya yang digunakan untuk pengadaan/pembelian/pembebasan penyelesaian, balik nama dan sewa tanah, pengosongan, pengurangan, perataan, pematangan tanah, pembuatan sertipikat, dan pengeluaran lainnya sehubungan dengan perolehan hak atas tanah dan sampai tanah dimaksud dalam kondisi siap pakai.

2. Belanja Modal Peralatan dan Mesin

Belanja Modal Peralatan dan Mesin adalah pengeluaran/biaya yang digunakan untuk pengadaan/penambahan/penggantian, dan peningkatan kapasitas peralatan dan mesin serta inventaris kantor yang memberikan manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan dan sampai peralatan dan mesin dimaksud dalam kondisi siap pakai.

3. Belanja Modal Gedung dan Bangunan

Belanja Modal Gedung dan Bangunan adalah pengeluaran/ biaya yang digunakan untuk pengadaan/penambahan/penggantian, dan termasuk pengeluaran untuk perencanaan, pengawasan dan pengelolaan pembangunan gedung dan bangunan yang menambah kapasitas sampai gedung dan bangunan dimaksud dalam kondisi siap pakai.

4. Belanja Modal Jalan, Irigasi dan Jaringan

Belanja Modal Jalan, Irigasi dan Jaringan adalah pengeluaran/biaya yang digunakan untuk pengadaan/penambahan/penggantian/peningkatan pembangunan/pembuatan serta perawatan, dan termasuk pengeluaran untuk perencanaan, pengawasan dan pengelolaan jalan irigasi dan jaringan yang menambah kapasitas sampai jalan irigasi dan jaringan dimaksud dalam kondisi siap pakai.

5. Belanja Modal Fisik Lainnya

Belanja Modal Fisik Lainnya adalah pengeluaran/biaya yang digunakan untuk pengadaan/penambahan/penggantian/peningkatan pembangunan/ -pembuatan serta perawatan terhadap Fisik lainnya yang tidak dapat dikategorikan kedalam kriteria belanja modal tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, dan jalan irigasi dan jaringan, termasuk dalam belanja ini adalah belanja modal kontrak sewa beli, pembelian barang-barang kesenian, barang purbakala dan barang untuk museum, hewan ternak dan tanaman, buku-buku, dan jurnal ilmiah.

PERLAKUAN AKUNTANSI ATAS BELANJA BARANG DAN BELANJA MODAL

Belanja diakui pada saat terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah, khusus pengeluaran melalui bendahara pengeluaran pengakuannya terjadi pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan.

Belanja dalam tatanan akuntansi pemerintah diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi, organisasi dan fungsi. Pembahasan selanjutnya hanya akan kita fokuskan pada klasifikasi ekonomi.

Klasifikasi Ekonomi adalah pengelompokan belanja yang didasarkan pada jenis belanja untuk melaksanakan suatu aktivitas yang dapat kita kategorikan menjadi:

- ✚ Belanja Pegawai
- ✚ Belanja Barang
- ✚ Belanja Modal
- ✚ Belanja Bunga

- ✚ Belanja Subsidi
- ✚ Belanja Hibah
- ✚ Belanja Bantuan Sosial
- ✚ Belanja Lain-lain

BELANJA BARANG

Perlakuan Akuntansi terhadap belanja barang sebagaimana tersebut diatas dapat dikelompokkan menjadi:

1. Belanja Pemeliharaan yang dikeluarkan setelah perolehan aset tetap yang menambah dan memperpanjang masa manfaat dan atau kemungkinan besar memberi manfaat ekonomik di masa yang akan datang dalam bentuk kapasitas, mutu produksi, atau peningkatan standar kinerja harus dikapitalisasi ke dalam belanja modal dan masuk ke dalam laporan keuangan sebagai penambahan nilai aset tetap dan diberikan penjelasan di dalam Catatan Atas Laporan Keuangan.
2. Belanja Perjalanan yang dikeluarkan untuk tujuan perolehan aset tetap harus dikapitalisasi ke dalam belanja modal dan masuk ke dalam laporan keuangan sebagai penambahan nilai aset tetap dan diberikan penjelasan di dalam Catatan Atas Laporan Keuangan.
3. Belanja Pengadaan Barang yang memenuhi nilai kapitalisasi aset tetap (KMK.01/2001) dimasukkan kedalam kategori belanja modal yang masuk ke dalam laporan keuangan sebagai penambahan nilai aset tetap dan tidak dapat dikelompokkan kedalam belanja barang.

BELANJA MODAL

Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.

Aset tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum

Biaya perolehan adalah jumlah kas atau setara kas yang dibayarkan atau nilai wajar imbalan lain yang diberikan untuk memperoleh suatu aset pada saat perolehan atau konstruksi sampai dengan aset tersebut dalam kondisi dan tempat yang siap untuk dipergunakan.

Masa manfaat adalah: Periode suatu aset diharapkan digunakan untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pelayanan publik; atau Jumlah produksi atau unit serupa yang diharapkan diperoleh dari aset untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pelayanan publik.

Aset tetap diklasifikasikan **berdasarkan** kesamaan dalam sifat atau fungsinya dalam aktivitas operasi entitas. Berikut adalah klasifikasi aset tetap yang digunakan:

- ✚ Tanah;
- ✚ Peralatan dan Mesin;
- ✚ Gedung dan Bangunan;
- ✚ Jalan, Irigasi, dan Jaringan;
- ✚ Aset Tetap Lainnya; dan
- ✚ Konstruksi dalam Pengerjaan.

Pengakuan Aset Tetap

Untuk dapat diakui sebagai aset tetap, suatu aset harus berwujud dan memenuhi kriteria:

- ✚ Mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan;
- ✚ Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal;
- ✚ Tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas; dan
- ✚ Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan.

Pengukuran Aset Tetap

Aset tetap dinilai dengan biaya perolehan. Apabila penilaian aset tetap dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan.

Penilaian Awal Aset Tetap Barang berwujud yang memenuhi kualifikasi untuk diakui sebagai suatu aset dan dikelompokkan sebagai aset tetap, pada awalnya harus diukur berdasarkan biaya perolehan.

Bila aset tetap diperoleh dengan tanpa nilai, biaya aset tersebut adalah sebesar nilai wajar pada saat aset tersebut diperoleh.

Untuk keperluan penyusunan **neraca awal** suatu entitas, biaya perolehan aset tetap yang digunakan adalah nilai wajar pada saat neraca awal tersebut disusun. Untuk periode selanjutnya

setelah tanggal neraca awal, atas perolehan aset tetap baru, suatu entitas menggunakan biaya perolehan atau harga wajar bila biaya perolehan tidak ada.

Komponen Biaya

Biaya perolehan suatu aset tetap terdiri dari harga belinya atau konstruksinya, termasuk bea impor dan setiap biaya yang dapat diatribusikan secara langsung dalam membawa aset tersebut ke kondisi yang membuat aset tersebut dapat bekerja untuk penggunaan yang dimaksudkan.

JENIS BELANJA MODAL	KOMPONEN BIAYA YANG DIMUNGKINKAN DIDALAM BELANJA MODAL
Belanja Modal Tanah	Belanja Modal Pembebasan Tanah Belanja Modal Pembayaran Honor Tim Tanah Belanja Modal Pembuatan Sertifikat Tanah Belanja Modal Pengurangan dan Pematangan Tanah Belanja Modal Biaya Pengukuran Tanah Belanja Modal Perjalanan Pengadaan Tanah
Belanja Modal Gedung dan Bangunan	Belanja Modal Bahan Baku Gedung dan Bangunan Belanja Modal Upah Tenaga Kerja dan Honor Pengelola Teknis Gedung dan Bangunan Belanja Modal Sewa Peralatan Gedung dan Bangunan Belanja Modal Perencanaan dan Pengawasan Gedung dan Bangunan Belanja Modal Perizinan Gedung dan Bangunan Belanja Modal Pengosongan dan Pembongkaran Bangunan Lama Gedung dan Bangunan Belanja Modal Honor Perjalanan Gedung dan Bangunan
Belanja Modal Peralatan dan Mesin	Belanja Modal Bahan Baku Peralatan dan Mesin Belanja Modal Upah Tenaga Kerja dan Honor Pengelola Teknis Peralatan dan Mesin Belanja Modal Sewa Peralatan, Peralatan dan Mesin Belanja Modal Perencanaan dan Pengawasan Peralatan dan Mesin Belanja Modal Perizinan Peralatan dan Mesin Belanja Modal Pemasangan Peralatan dan Mesin Belanja Modal Perjalanan Peralatan dan Mesin
Belanja Modal Jalan, Irigasi dan Jaringan	Belanja Modal Bahan Baku Jalan dan Jembatan Belanja Modal Upah Tenaga Kerja dan Honor Pengelola Tekhnis Jalan dan Jembatan Belanja Modal Sewa Peralatan Jalan dan Jembatan Belanja Modal Perencanaan dan Pengawasan Jalan dan Jembatan Belanja Modal Perizinan Jalan dan Jembatan Belanja Modal Pengosongan dan Pembongkaran Bangunan Lama

Belanja Modal Fisik Lainnya	Jalan dan Jembatan
	Belanja Modal Perjalanan Jalan dan Jembatan
	Belanja Modal Bahan Baku Irigasi dan Jaringan
	Belanja Modal Upah Tenaga Kerja dan Honor Pengelola Teknis Irigasi dan Jaringan
	Belanja Modal Sewa Peralatan Irigasi dan Jaringan
	Belanja Modal Perencanaan dan Pengawasan Irigasi dan Jaringan
	Belanja Modal Perizinan Irigasi dan Jaringan
	Belanja Modal Pengosongan dan Pembongkaran Bangunan Lama Irigasi dan Jaringan
	Belanja Modal Perjalanan Irigasi dan Jaringan
	Belanja Modal Bahan Baku Fisik Lainnya
	Belanja Modal Upah Tenaga Kerja dan Pengelola Teknis Fisik Lainnya
	Belanja Modal Sewa Peralatan Fisik Lainnya
	Belanja Modal Perencanaan dan Pengawasan Fisik Lainnya
	Belanja Modal Perizinan Fisik Lainnya
Belanja Modal Jasa Konsultan Fisik Lainnya	

Belanja Modal Swakelola

Belanja Modal yang dilaksanakan secara swakelola dan memiliki output berupa aset tetap, seluruh pengeluaran termasuk upah, perjalanan dinas, dan bahan-bahan/asistensi dan komponen biaya tersebut diatas diakui sebagai nilai perolehan aset tetap.

ILUSTRASI JURNAL ATAS BELANJA BARANG DAN BELANJA MODAL

Belanja Barang

Belanja pengadaan barang dan jasa

Belanja Barang dan Jasa	XXXXX
Piutang dari KUN	XXXXX

Belanja Perjalanan

Belanja Perjalanan	XXXXX
Piutang dari KUN	XXXXX

Belanja Pemeliharaan

Belanja Pemeliharaan	XXXXX
Piutang dari KUN	XXXXX

Jika terdapat belanja tersebut diatas yang memenuhi unsur kapitalisasi aset, maka nilai tersebut dimasukkan kedalam penambahan aset tetap yang disajikan dalam neraca dan dijelaskan dalam catatan atas laporan keuangan sehingga tidak menimbulkan interpretasi yang salah terhadap nilai aset. Belanja yang terjadi tetap dicatat sebagai belanja dalam laporan realisasi anggaran. Penambahan nilai aset tersebut melalui prosedur Jurnal Aset dengan jurnal sesuai dengan jenis aset yang bertambah.

Belanja Modal

Belanja Modal Tanah

Belanja Modal Tanah	XXXXX
Piutang dari KUN	XXXXX

Dikuti dengan jurnal ikutan perolehan aset tetap (Korolari Entry)

Tanah sebelum disesuaikan	XXXXX
Diinvestasikan dalam Aset Tetap	XXXXX

Belanja Modal Gedung dan Bangunan

Belanja Modal Gedung dan Bangunan	XXXXX
Piutang dari KUN	XXXXX

Dikuti dengan jurnal ikutan perolehan aset tetap (Korolari Entry)

Gednug dan Bangunan sebelum disesuaikan	XXXXX
Diinvestasikan dalam Aset Tetap	XXXXX

Belanja Modal Peralatan dan Mesin

Belanja Modal Peralatan dan Mesin	XXXXX
-----------------------------------	-------

Piutang dari KUN	XXXXX
------------------	-------

Dikuti dengan jurnal ikutan perolehan aset tetap (Korolari Entry)

Peralatan dan Mesin sebelum disesuaikan	XXXXX
---	-------

Diinvestasikan dalam Aset Tetap	XXXXX
---------------------------------	-------

Belanja Modal Jalan, Irigasi dan Jaringan

Belanja Modal Jalan, Irigasi dan Jaringan	XXXXX
---	-------

Piutang dari KUN	XXXXX
------------------	-------

Dikuti dengan jurnal ikutan perolehan aset tetap (Korolari Entry)

Jalan, Irigasi dan Jaringan sebelum disesuaikan	XXXXX
---	-------

Diinvestasikan dalam Aset Tetap	XXXXX
---------------------------------	-------

Belanja Modal Fisik Lainnya

Belanja Modal Fisik Lainnya	XXXXX
-----------------------------	-------

Piutang dari KUN	XXXXX
------------------	-------

Tidak dikuti dengan jurnal ikutan perolehan aset tetap (Korolari Entry), tetapi akan dilakukan melalui Jurnal Aset sesuai dengan aset yang dihasilkan.

Kontruksi Dalam Pengerjaan

Disamping itu jika pembangunan dan perolehan terhadap aset tidak bersifat final dan berkelanjutan dimana harus ada keseimbangan antara arus uang dan arus barang, maka menurut standar perlu ada perkiraan untuk melakukan pencatatan tersebut. Perkiraan yang dimaksud adalah **Kontruksi Dalam Pengerjaan** yang terjadi karena Belanja Modal yang dikeluarkan untuk tujuan pembentukan barang modal yang masa pembangunannya belum selesai sampai pada saat tanggal laporan keuangan. Penyajian perkiraan dimaksud diikuti dengan memberikan penjelasan didalam Catatan Atas Laporan Keuangan. Penyajian perkiraan Kontruksi Dalam Pengerjaan ini dilakukan pada saat penyusunan laporan keuangan Semester dan Tahunan. Jurnal yang perlu dibuat adalah:

Kontruksi dalam Pengerjaan	XXXXX
----------------------------	-------

Diinvestasikan dalam Aset Tetap	XXXXX
---------------------------------	-------

Jika pada akhir periode telah dilakukan penyelesaian dan telah diserahkan, maka jurnal tersebut diatas akan dibalik dan diikuti dengan nilai aset sesungguhnya yang dihasilkan. Jurnal dimaksud adalah:

Diinvestasikan dalam Aset Tetap	XXXXX
Kontruksi dalam Pengerjaan	XXXXX
Aset Tetap	XXXXX
Diinvestasikan dalam Aset Tetap	XXXXX

KESIMPULAN

1. Adanya perbedaan persepsi dalam penyusunan dan pengelompokan belanja barang dan modal, sehingga sering dijumpai kesalahan penentuan elemen-elemen biaya yang dimungkinkan dikelompokkan dalam belanja barang dan belanja modal yang berakibat sering dijumpai adanya unsur belanja modal yang terdapat dalam kelompok belanja barang atau sebaliknya.
2. Dalam penyusunan Dokumen Anggaran penggunaan elemen-elemen biaya dalam kelompok belanja tertentu agar memperhatikan ketentuan yang tertuang dalam Peraturan Pemerintah No. 24 tahun 2005 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
3. Belanja Barang yang memenuhi nilai kapitalisasi, menambah dan memperpanjang masa manfaat dan atau kemungkinan besar memberi manfaat ekonomik di masa yang akan datang dalam bentuk kapasitas, mutu produksi, atau peningkatan standar kinerja aset tetap dimasukkan kedalam kategori belanja modal dalam penyusunan anggaran.
4. Belanja Modal yang dilaksanakan secara swakelola dan memiliki output berupa aset tetap, seluruh pengeluaran termasuk upah, perjalanan dinas, dan bahan-bahan/asistensi diakui sebagai aset tetap.
5. Belanja Modal yang dikeluarkan untuk tujuan pembentukan barang modal yang masa pembangunannya belum selesai sampai pada saat tanggal laporan keuangan diakui sebagai aset tetap dalam kelompok konstruksi dalam pengerjaan dan diberikan penjelasan didalam Catatan Atas Laporan Keuangan.
6. Untuk penyusunan Anggaran terkait Belanja Modal dan Belanja Barang agar memperhatikan pengertian dan elemen-elemen biaya yang dapat dikapitalisasi serta mengelompokkan setiap pengeluaran dimaksud sesuai dengan kelompok belanja yang ditentukan.

Daftar Pustaka:

1. Peraturan Pemerintah No. 24 tahun 2005 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan
2. Peraturan Menteri Keuangan No. 59 /PMK.06/2005 tentang Sistem Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Pemerintah Pusat.
3. Peraturan Menteri Keuangan No. 13/PMK.06/2005 tentang Bagan Perkiraan Standar.
4. Peraturan Menteri Keuangan No. 96/PMK.06/2005 tentang Petunjuk, Penelaahan, Pengesahan dan Revisi Daftar Isian Pelaksanaan Anggaran (DIPA) Tahun Anggaran 2006.
5. Peraturan Menteri Keuangan No. 54/PMK.02/2005 tentang Petunjuk Teknis Penyusunan dan Penelaahan RKA-KL Tahun 2006.