



PERLAKUAN ATAS TIDAK PERPENUHINYA NILAI MINIMAL KAPITALISASI ASET: STUDI KASUS PADA BADAN PENDIDIKAN DAN PELATIHAN KEUANGAN

Dani Sugiri

Politeknik Keuangan Negara STAN

Alamat Korespondensi: danisugiri@gmail.com

INFORMASI ARTIKEL

Diterima Pertama
25 Agustus 2019

Dinyatakan Diterima
18 November 2019

KATA KUNCI:

nilai minimal kapitalisasi aset, belanja modal, angka dasar

KLASIFIKASI JEL:

H830, H500

ABSTRAK

Capitalization threshold in the recognition of capital expenditure raises problems in budgeting and financial reporting, because there is a possibility of price differences between budget allocations and procurement goods and services. This research aims to provide the most adequate treatment between the two conditions. The research study was conducted using a qualitative normative method and literature study approach. The research show that expenditure allocated to capital expenditure but when procurement does not meet the threshold of assets capitalization, can be treated with two alternatives. The first alternative: to revise the budget before the payment is carried out. The second alternative: still be realized and charged to Capital Expenditure in the Budget Realization Report (LRA) but recognized as an expense of extracomptable assets in the preparation of the Operational Report (LO).

Batasan nilai minimal kapitalisasi dalam pengakuan belanja modal menimbulkan persoalan dalam penyusunan anggaran dan pelaporan keuangan, karena terdapat kemungkinan perbedaan harga antara saat pengestimasian alokasi anggaran dengan saat pengadaan barang dan jasa. Penelitian ini bertujuan memberikan jalan tengah perlakuan yang paling memadai antara kedua kondisi tersebut. Penelitian studi dilakukan dengan metode kualitatif normatif dan pendekatan studi literatur. Hasil penelitian menunjukkan bahwa belanja yang dialokasikan pada belanja modal namun pada saat pengadaan tidak memenuhi nilai minimal kapitalisasi BMN, dapat diperlakukan dengan dua alternatif. Alternatif pertama: melakukan revisi anggaran sebelum dilaksanakan pembayaran. Alternatif kedua: tetap direalisasikan dan dibebankan pada Belanja Modal pada Laporan Realisasi Anggaran (LRA) namun diakui sebagai beban aset ekstrakomptabel dalam penyusunan Laporan Operasional (LO).

1. PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Dalam rangka menghasilkan laporan keuangan pemerintah yang dapat memenuhi karakteristik kualitatif relevan dan handal, Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah, khususnya melalui Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah (PSAP) Nomor 07 tentang Akuntansi Tetap memberikan peluang bagi entitas pelaporan untuk menetapkan suatu kebijakan akuntansi mengenai nilai minimal kapitalisasi aset dalam rangka penyajian informasi keuangan aset pemerintah. Penetapan kebijakan batasan jumlah biaya kapitalisasi aset (*capitalization thresholds*) dimungkinkan oleh suatu entitas pelaporan karena organisasi pemerintah sangat beragam dalam jumlah dan penggunaan aset (Christian, 2019).

Biswan dan Falaqqi (2018) menyebutkan bahwa masing-masing entitas harus menetapkan batasan jumlah tersebut dengan mempertimbangkan kondisi keuangan dan operasionalnya. Biswan dan Falaqqi (2018) mencontohkan bahwa Pemerintah Kabupaten Boyolali memilih kebijakan nilai minimal kapitalisasi aset sebagaimana ditetapkan dalam peraturan Bupati Boyolali.

Pengukuran kinerja aset menjadi hal yang penting dalam pengelolaan aset publik (Puspitarini, 2019). Batasan nilai minimal kapitalisasi Barang Milik Negara (BMN) pada Pemerintah Pusat pertama kali ditetapkan diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 120/PMK.06/2007 tentang Penatausahaan Barang Milik Negara. Selanjutnya melalui PMK Nomor 181/PMK.06/2016 tentang Penatausahaan Barang Milik Negara dilakukan perubahan nilai minimal kapitalisasi BMN yang membawa konsekuensi tidak hanya di aspek pelaporan keuangan, namun juga di aspek perencanaan anggaran dan pelaksanaan anggaran. Pada pasal peralihan PMK Nomor 181/PMK.06/2016 mengatur bahwa sampai dengan tahun anggaran 2017, masih diperkenankan penggunaan batasan nilai kapitalisasi per satuan BMN sebagaimana diatur dalam PMK Nomor 120/PMK.06/2007.

Perubahan batasan nilai minimal kapitalisasi BMN yang mulai berlaku sejak tahun anggaran 2018 menyebabkan beberapa kesulitan dalam pelaksanaan di lapangan. Pada saat pengalokasian anggaran, terdapat kemungkinan item jenis barang modal yang diestimasi dengan harga memenuhi nilai minimal kapitalisasi namun pada saat pelaksanaan anggaran tidak memenuhi nilai minimal kapitalisasi. Hal ini dapat terjadi karena penggunaan referensi harga yang kurang tepat saat pengalokasian anggaran ataupun karena adanya penurunan harga akibat mekanisme

pasar maupun akibat diskon pembelian. Tabel 1 dan Tabel 2 menyajikan data mengenai item jenis belanja modal yang tidak memenuhi kapitalisasi pada tahun 2018 dan 2019 di lingkup BPPK sebagai objek studi kasus. Kejadian belanja modal yang tidak memenuhi nilai minimal kapitalisasi aset paling banyak terjadi untuk pengadaan peralatan dan mesin.

Direktorat Jenderal Perbendaharaan (DJPB) (2018b) mengarahkan apabila terdapat belanja modal yang tidak memenuhi syarat pengakuan sedapat mungkin melakukan ralat akun melalui revisi Daftar Isian Anggaran (DIPA). Akan tetapi secara teknis proses revisi tidak selalu menjadi pilihan manajemen sehingga memberi dampak pada saat pencatatan transaksi dalam rangka penyusunan laporan keuangan.

Tabel 1. Item Belanja Modal yang Tidak Memenuhi Kapitalisasi TA 2018

SATKER	KOMPONEN	SUB KOMPONEN	URAIAN	HARGA SATUAN
Sekretariat Badan	053	Fasilitas Perkantoran	UPS	850.000
			Timbangan BB/TB	800.000
			Kursi Pelaksana	900.000
			Meja Pelaksana	800.000
Pusdiklat AP	053	Fasilitas Perkantoran	Lori Dorong	969.595
			Exhaust Fan	714.000
Pusdiklat BC	053	Fasilitas Perkantoran	Safety Glasses	658.300
			Kamera Pengintai	390.000
PKN STAN	052	Laboratorium Bahasa	Headset Teacher	575.000
			Headset Siswa	575.000
			Headphone	348.000
			Kursi Siswa	673.520
			Outlet Power	550.000
			Room Speaker	649.000
			Dongle	275.000
BDK Yogyakarta	053	Fasilitas Aula	Kursi Aula	610.000
BDK Balikpapan	053	Fasilitas Kelas	Head Set	600.000

Sumber: diolah dari POK DIPA Awal BPPK TA 2018

Tabel 2. Item Belanja Modal yang Tidak Memenuhi Kapitalisasi TA 2019

SATKER	KOMPONEN	SUB KOMPONEN	URAIAN	HARGA SATUAN
Sekretariat Badan	053	Fasilitas Perkantoran	Bag	900.000
			Kursi Pelaksana	930.000
Pusdiklat Anggaran dan Perbendaharaan	053	Fasilitas Perkantoran	Rak Dinding	856.000
			Bantal	57.000
			Reflektor	308.000
			Standar Reflektor	314.000
			Softbox	536.000
			Triger dan Receiver	987.000
			Light Stand	207.000
			Kursi Rapat Kecil	825.000
Pusdiklat Pajak	052	Fasilitas Kelas	Voice Recorder	770.000
	053		Kursi Susun	600.000
PKN STAN	053	Laboratorium Bahasa	Papan Flipchart	788.000
			Karpet	38.000
BDK Medan	053	Fasilitas Kelas	Kursi Lipat Kuliah	580.000
			Kursi Susun	320.000
BDK Palembang	053	Fasilitas Perkantoran	Karpet Masjid	750.000
			Kursi Komputer	795.000
			Meja Komputer	464.000
			Kursi Ruang Makan	455.000
BDK Makassar	053	Fasilitas Asrama	Kursi Dorong	540.000

Sumber: diolah dari POK DIPA Awal BPPK TA 2019

1.2. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang tersebut, maka permasalahan dalam penelitian ini adalah alternatif mana yang dapat diambil ketika dijumpai adanya belanja modal yang tidak memenuhi nilai minimal kapitalisasi. Selain itu, permasalahan penelitian juga berkaitan dengan bagaimana konsekuensi dari pilihan alternatif tersebut dari sisi teknis secara penganggaran maupun dari sisi teknis akuntansi.

1.3. Tujuan Penelitian

Penelitian ini bertujuan memberikan gambaran mengenai dua alternatif dari perlakuan dari belanja yang tidak memenuhi nilai minimal kapitalisasi belanja modal: kendala dan jalan tengah perlakuan yang dapat ditempuh dalam menangani dampak dari tidak terpenuhinya batasan nilai minimal kapitalisasi aset baik dari aspek penganggaran dan aspek akuntansi pelaporan. Selain itu, penelitian ini juga menyampaikan konsekuensi yang timbul dari alternatif yang dipilih. Pada akhirnya, penelitian ini bertujuan memberikan masukan pada pihak terkait dalam rangka penyempurnaan regulasi di bidang penganggaran baik untuk struktur anggaran dan revisi anggaran serta penyempurnaan *rule* pencatatan dalam sistem akuntansi pemerintah yang berlaku saat ini.

1.4. Manfaat Penelitian

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat kepada unit pengelola keuangan pada kementerian teknis ketika menemukan persoalan belanja modal yang tidak memenuhi nilai minimal kapitalisasi. Selain itu, penelitian ini diharapkan memberikan masukan kepada Direktorat Jenderal Anggaran (DJA) serta Direktorat Jenderal Perbendaharaan (DJPB) berkaitan dengan penyempurnaan peraturan di bidang penganggaran belanja modal, revisi anggaran serta ketentuan dalam pencatatan dan sistem akuntansi pemerintah pusat.

2. KERANGKA TEORI ATAU REGULASI

Dalam PMK Nomor 102/PMK.02/2018 tentang tentang Klasifikasi Anggaran, disebutkan bahwa sejak tahun 2005 anggaran pemerintah pusat dalam APBN terdiri atas belanja pegawai, belanja barang, belanja modal, pembayaran bunga utang, subsidi, belanja hibah, bantuan sosial, dan belanja lain-lain. Hal tersebut dilakukan dengan mengacu pada *Government Finance Statistics* 2001 (GFS 2001 Manual), sejalan dengan penerapan anggaran terpadu (*unified budget*). PSAP Nomor 2 tentang Laporan Realisasi Anggaran Berbasis Kas menyebutkan bahwa klasifikasi anggaran seperti itu disebut dengan klasifikasi ekonomi (Pemerintah RI, 2010). OECD (Allen & Tommasi, 2001, p. 24) menyebutkan bahwa

pemisahan anggaran menurut klasifikasi ekonomi diperlukan untuk kepentingan analisis anggaran dan posisi kebijakan fiskal secara umum, melalui pemisahan anggaran yang bersifat beban (*expenses*), pembayaran utang (*financial transactions*), pengeluaran *current* dan belanja modal (*capital expenditures*).

2.1. Anggaran dan Revisi Anggaran

Anggaran merupakan pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran keuangan (Mardiasmo, 2009). Anggaran pemerintah dapat terdiri atas anggaran operasional dan anggaran modal (Mardiasmo, 2009). Dalam PMK Nomor 142/PMK.02/2018 disebutkan bahwa anggaran operasional diperlukan sehari-hari dalam menjalankan pemerintahan, dapat terdiri atas belanja operasional dan belanja non operasional.

Dalam PMK Nomor 142/PMK.02/2018 disebutkan bahwa penetapan pagu anggaran dilakukan oleh K/L dengan mengevaluasi angka dasar (*review baseline*) dan inisiatif baru (*new initiative*) yang diajukan. Reviu angka dasar dilakukan atas belanja operasional dan belanja non operasional (Direktorat Jenderal Anggaran, 2015).

Perencanaan anggaran yang baik dapat membantu kelancaran pelaksanaan anggaran dan mengatasi kegagalan penyerapan anggaran secara dini (Sinaga, 2016). Salah satu landasan konseptual penerapan reformasi anggaran di Indonesia adalah adanya fleksibilitas pengelolaan anggaran (Keuangan, 2018). Burkhead (1956) dalam Sinaga (2016) menyatakan bahwa "*first of all, to ensure flexibility, the budget authorization must be permissive, not mandatory*".

Informasi kinerja pada RKA-K/L disusun dengan pendekatan Logic Model berdasarkan fungsi dengan struktur *input-aktifitas-output-outcome* (Fitrianty dan Biswan, 2018). Tabel 3 menyajikan penggunaan klasifikasi Output 951 Layanan Sarana dan Prasarana Internal dan Output 994 Layanan Perkantoran yang menjadi fokus pada penulisan ini. Output 951 memiliki lima komponen berupa komponen 051, 052, 053, 054, dan 055. Sedangkan Output 994 Layanan Perkantoran memiliki dua komponen yaitu komponen 001 dan 002.

2.2. Belanja Modal

Belanja modal sebagai pembentuk pembangunan infrastruktur di Indonesia memiliki peranan yang penting dalam meningkatkan pertumbuhan ekonomi, oleh karena itu perlu diperhatikan dari segi kuantitas maupun kualitasnya (Waryanto, 2017). Oleh karena itu, pengelolaan belanja modal dari saat perencanaan sampai dengan pelaporan harus menghasilkan data yang kredibel.

Dalam PSAP Nomor 02 LRA Berbasis Kas (Pemerintah RI, 2010), dijelaskan bahwa belanja modal adalah pengeluaran anggaran untuk perolehan aset tetap dan aset lainnya yang memberi manfaat lebih dari satu periode akuntansi. Belanja modal meliputi antara lain belanja modal untuk perolehan tanah, gedung dan bangunan, peralatan, aset tak berwujud.

Selanjutnya dalam PMK Nomor 102/PMK.02/2018 tentang Klasifikasi Anggaran disebutkan bahwa belanja modal merupakan pengeluaran untuk pembayaran perolehan Aset Tetap dan/atau aset lainnya atau menambah nilai Aset Tetap dan/atau aset lainnya yang memberi manfaat lebih dari satu periode akuntansi dan melebihi batas minimal kapitalisasi Aset Tetap atau aset lainnya yang ditetapkan Pemerintah.

Tabel 3. Penggunaan Output 951 dan 994

No	Uraian Output/ Komponen	Jenis Belanja	Sifat Belanja
951	Layanan Sarana dan Prasarana Internal		
051	Pengadaan Kendaraan Bermotor	Modal	Non Operasional
052	Pengadaan Perangkat Pengolah Data dan Komunikasi	Modal	Non Operasional
053	Pengadaan Peralatan Fasilitas Perkantoran	Modal	Non Operasional
054	Pembangunan/renovasi gedung dan bangunan	Modal	Non Operasional
055	Pengadaan tanah untuk pembangunan/renovasi gedung dan bangunan	Modal	Non Operasional
994	Layanan Perkantoran		
001	Gaji dan Tunjangan	Pegawai	Operasional
002	Operasional dan Pemeliharaan Kantor	Barang	Operasional

Sumber: diolah dari BPPK (2018, 2019)

2.3. Kapitalisasi Aset Tetap dan Aset Lainnya

Dalam PMK Nomor 120/PMK.02/2018 disebutkan bahwa kriteria kapitalisasi dalam pengadaan/ pemeliharaan barang/ aset merupakan suatu tahap validasi untuk penetapan belanja modal atau bukan belanja modal. Selanjutnya dalam PMK Nomor 142/PMK.02/2018 disebutkan bahwa kriteria atau syarat yang digunakan dalam penetapan kapitalisasi atas pengadaan barang/aset dalam adalah sebagai berikut:

- Pengeluaran anggaran belanja tersebut mengakibatkan bertambahnya aset dan/atau bertambahnya masa manfaat/umur ekonomis aset berkenaan. Pengeluaran anggaran belanja tersebut mengakibatkan bertambahnya kapasitas, peningkatan standar kinerja, atau volume aset.
- Memenuhi nilai minimal kapitalisasi sesuai dengan Peraturan Menteri Keuangan yang

mengatur mengenai penatausahaan Barang Milik Negara (BMN).

- Pengadaan barang tersebut tidak dimaksudkan untuk diserahkan/dipasarkan kepada masyarakat / Pemda/entitas lain di luar Pemerintah Pusat.

2.4. Pengaturan Pengalokasian Belanja Modal

Menurut PMK Nomor 142/PMK.02/2018, terdapat dua hal yang harus dipedomani oleh Kementerian/Lembaga terkait dengan penerapan Bagan Akun Standar (BAS) dalam penyusunan anggaran. Dua hal tersebut adalah:

- Pertama, penerapan konsep nilai perolehan (*full costing*) pada saat pengalokasian anggaran. Hal ini berarti bahwa pada penyusunan Rencana Kerja dan Anggaran Kementerian Negara/Lembaga (RKA-K/L), seluruh biaya yang diperlukan untuk pengadaan barang/jasa atau pencapaian suatu output dimasukkan atau dialokasikan sebagai biaya perolehan barang/jasa dimaksud.
- Kedua, penerapan konsep kapitalisasi. Dalam penyusunan RKA-K/L, konsep kapitalisasi adalah terkait dengan pengalokasian anggaran untuk pengadaan aset tetap dan aset lainnya pada jenis belanja modal. Untuk mengetahui apakah suatu belanja dapat dimasukkan sebagai belanja modal atau tidak, perlu diketahui definisi aset tetap atau aset tetap lainnya dan kriteria kapitalisasi aset tetap. Aset tetap mempunyai ciri-ciri/karakteristik sebagai berikut: berwujud, akan menambah aset pemerintah, mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun, dan nilainya material (di atas nilai kapitalisasi). Sementara itu, ciri-ciri aset tetap lainnya adalah akan menambah aset pemerintah, mempunyai masa manfaat lebih dari 1 tahun, dan nilainya relatif material (diatas nilai kapitalisasi).

Berdasarkan karakteristik tersebut, dapat disimpulkan bahwa suatu belanja dapat dikategorikan sebagai belanja modal jika:

- pengeluaran tersebut mengakibatkan adanya perolehan aset tetap atau aset tetap lainnya yang menambah aset pemerintah;
- pengeluaran tersebut melebihi batasan minimal kapitalisasi aset tetap atau aset tetap lainnya yang telah ditetapkan oleh pemerintah; dan
- perolehan aset tetap tersebut dimaksudkan untuk dipakai dalam operasional pemerintahan, bukan untuk dijual atau diserahkan ke masyarakat.

2.5. Kebijakan Kapitalisasi Aset Tetap Pemerintah Pusat

Dalam PSAP Nomor 07 tentang Akuntansi Aset Tetap disebutkan bahwa pengeluaran setelah perolehan awal suatu aset tetap yang memperpanjang masa manfaat atau yang kemungkinan besar memberi

manfaat ekonomi di masa yang akan datang dalam bentuk kapasitas, mutu produksi, atau peningkatan standar kinerja, harus ditambahkan pada nilai tercatat aset yang bersangkutan (Pemerintah RI, 2010). Kebijakan akuntansi suatu entitas mengenai kapitalisasi biaya harus ditetapkan berupa kriteria dan/atau suatu batasan jumlah biaya (*capitalization thresholds*) tertentu untuk dapat digunakan dalam penentuan apakah suatu pengeluaran harus dikapitalisasi atau tidak. Beragamnya organisasi pemerintah dalam jumlah dan penggunaan aset tetap menyebabkan batasan jumlah biaya kapitalisasi (*capitalization thresholds*) tidak dapat diseragamkan untuk seluruh entitas. Hal ini menjadi pertimbangan bagi PSAP Nomor 07 untuk memberikan ruang kepada masing-masing entitas untuk menetapkan batasan

jumlah tersebut dengan mempertimbangkan kondisi keuangan dan operasionalnya. Dalam PSAP Nomor 07 Par. 51 disebutkan bahwa apabila telah terbentuk maka batasan jumlah biaya kapitalisasi (*capitalization thresholds*) harus diterapkan secara konsisten dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

KSAP (2014) melalui Buletin Teknis Nomor 15 tentang Akuntansi Aset Tetap Berbasis Akrual menjelaskan mengenai implementasi pengakuan aset tetap. Pengaturan pengakuan dalam Butelin Teknis diatur dalam Tabel 4. Khusus untuk aset tetap berupa "Peralatan dan Mesin" serta "Gedung dan Bangunan" dimungkinkan untuk memberlakukan nilai satuan minimal kapitalisasi.

Tabel 4 Kebijakan Kapitalisasi dalam Pengakuan Aset Tetap

No	Jenis Aset Tetap	Kebijakan Pengakuan
1	Tanah	Berapapun nilai perolehannya seluruhnya dikapitalisasi sebagai nilai tanah (hal. 6).
2	Peralatan dan Mesin	Jika biaya perolehan per satuan peralatan dan mesin kurang dari nilai satuan minimal kapitalisasi aset tetap, maka entitas mengakui/mencatat perolehan peralatan dan mesin sebagai beban operasional, dan oleh karena itu tidak menyajikannya pada lembar muka neraca. Entitas tetap mengungkapkan perolehan peralatan dan mesin tersebut dalam Catatan atas Laporan Keuangan (hal. 13).
3	Gedung dan Bangunan	Jika biaya perolehan per satuan gedung dan bangunan kurang dari nilai satuan minimal kapitalisasi aset tetap, maka entitas mengakui/mencatat perolehan gedung dan bangunan sebagai beban operasional, dan oleh karena itu tidak menyajikannya pada lembar muka neraca. Entitas tetap mengungkapkan perolehan gedung dan bangunan tersebut dalam Catatan atas Laporan Keuangan (hal. 20).
4	Jalan, Irigasi, dan Jaringan	berapapun nilai perolehannya seluruhnya dikapitalisasi sebagai nilai Jalan, Irigasi, dan Jaringan (hal. 26)
5	Aset Tetap Lainnya	Koleksi perpustakaan/buku dan barang bercorak kesenian/kebudayaan tidak ada nilai satuan minimal sehingga berapa pun nilai perolehannya dikapitalisasi (hal. 31).

Sumber: diolah dari KSAP (2014).

2.6. Nilai Minimal Kapitalisasi Peralatan dan Mesin serta Gedung dan Bangunan

Pemerintah Pusat menuangkan kebijakan kapitalisasi dalam pengaturan berkaitan dengan penatausahaan Barang Milik Negara (BMN) yaitu melalui PMK Nomor 181/PMK.06/2016 tentang Penatausahaan BMN. Sebagaimana dijelaskan pada bagian awal penelitian ini, PMK Nomor 181/PMK.06/2016 merupakan pengganti atas PMK Nomor 120/PMK.06/2007 tentang Penatausahaan Barang Milik Negara. Kapitalisasi BMN merupakan batasan nilai minimal per satuan BMN untuk dapat disajikan sebagai aset tetap pada neraca yang meliputi (a) perolehan BMN berupa aset tetap hingga siap pakai; dan/atau (b) peningkatan kapasitas/efisiensi dan/atau penambahan masa manfaat (Kemenkeu, 2016). Pengeluaran untuk BMN aset tetap lainnya berupa hewan, ikan, dan tanaman yang digunakan dalam rangka tugas dan fungsi, tidak dilakukan

kapitalisasi. Perbandingan nilai minimal kapitalisasi BMN yang diatur dalam PMK Nomor 120/PMK.02/2007 dan PMK Nomor 181/PMK.06/2016 adalah sebagaimana disajikan dalam Tabel 5. Nilai satuan minimal kapitalisasi BMN pada pemerintah pusat tidak diperlukan untuk BMN berupa tanah; jalan, irigasi, dan jaringan; konstruksi dalam pengerjaan; atau aset tetap lainnya, seperti koleksi perpustakaan dan barang bercorak kesenian.

2.7. Baseline dalam Penganggaran

Webber (2007) menyatakan bahwa *budget baseline* merupakan pendekatan alternatif untuk menilai dan mengendalikan biaya atas kebijakan yang sama pada tahun anggaran yang akan datang. Budget baseline pada dasarnya adalah estimasi biaya untuk tahun mendatang berdasarkan kebijakan dan operasi saat ini, dan direpresentasikan sebagai sebuah komitmen, atau biaya yang harus pertama kali

dikeluarkan dari sumber pendanaan di tahun berikutnya.

Tabel 5 Perbandingan Nilai Minimal Kapitalisasi
Menurut PMK Nomor 120/PMK.06/2007 dan PMK Nomor 181/PMK.06/2016

No.	Uraian	PMK No. 120/PMK.06/2007	PMK No. 181/PMK.06/2016
1	Peralatan dan mesin	≥ Rp300.000	≥ Rp1.000.000
2	Aset Tetap Renovasi (ATR) berupa peralatan dan mesin	Tidak diatur	≥ Rp1.000.000
3	Gedung dan bangunan	≥ Rp10.000.000	≥ Rp25.000.000
4	Aset Tetap Renovasi (ATR) berupa gedung dan bangunan	Tidak di atur	≥ Rp25.000.000

Sumber: diolah dari PMK Nomor 120/PMK.02/2007 dan PMK Nomor 181/PMK.06/2016.

Mcnicol dan Grundman (2011) menyatakan bahwa suatu *baseline* anggaran yang ideal akan meliputi hal-hal sebagai berikut:

- Adanya penyesuaian pengeluaran berdasarkan informasi inflasi, perubahan volume atau populasi, serta kebijakan yang belum diperhitungkan.
- Angka dasar merupakan bagian dari dokumen anggaran reguler.
- Asumsi yang mendasari perlu diperjelas dan dipublikasikan dalam dokumen anggaran.
- Angka dasar memberikan perkiraan pada tingkat terperinci (detil), tidak hanya untuk tingkat unit organisasi.
- Proyeksi angka dasar akan melampaui tahun anggaran selama dua hingga lima tahun.

3. METODOLOGI PENELITIAN

Metode penelitian ini adalah metode kualitatif deskriptif dengan pendekatan yuridis normatif. Tulisan ini akan menjelaskan lebih detail analisis alternatif yang dapat ditempuh ketika terdapat belanja modal yang tidak memenuhi nilai minimal kapitalisasi saat pengadaan barang dan jasa. Untuk menyakini kredibilitas informasi, penulis melakukan triangulasi dengan melihat regulasi terkait.

Data yang digunakan terdiri atas dua jenis, yaitu data primer dan data sekunder. Data primer diperoleh dari Bagian Keuangan Sekretariat BPPK. Sedangkan data sekunder diperoleh melalui kajian pustaka yang membahas mengenai kapitalisasi aset tetap, penganggaran serta ketentuan akuntansi dan pelaporan keuangan pada instansi pemerintah pusat.

4. HASIL PENELITIAN

Dalam pengalokasian anggaran belanja modal aset tetap di BPPK, telah diperhatikan konsep harga perolehan aset, yaitu seluruh pengeluaran yang mengakibatkan tersedianya sampai aset siap pakai dimasukkan ke dalam belanja modal. Hal ini sejalan dengan PSAP Nomor 7 Par. 28 yang menyebutkan

bahwa 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. Pengeluaran tersebut harus memenuhi batasan minimal kapitalisasi (relatif material) aset tetap/aset tetap lainnya.

Di samping belanja modal untuk perolehan aset tetap dan aset tetap lainnya, belanja untuk pengeluaran-pengeluaran sesudah perolehan aset tetap atau aset tetap lainnya dapat juga dimasukkan sebagai belanja modal. Pengeluaran tersebut dapat dikategorikan sebagai belanja modal jika memenuhi persyaratan bahwa pengeluaran tersebut mengakibatkan bertambahnya masa manfaat, kapasitas, kualitas dan volume aset yang telah dimiliki. Termasuk dalam hal ini adalah pengeluaran untuk gedung yang nilai perbaikannya lebih 2% (dua persen) dari nilai aset, berdasarkan perhitungan dari Direktorat Jenderal Cipta Karya, Kementerian Pekerjaan Umum dan Perumahan Rakyat sebagaimana diatur dalam PMK Nomor 142/PMK.02/2018.

4.1. Perlukah Revisi Anggaran?

Berdasarkan PMK Nomor 181/PMK.06/2016 tentang Penatausahaan BMN, mulai tahun 2018 nilai minimal kapitalisasi Peralatan dan Mesin (termasuk ATR Peralatan dan Mesin) berubah dari sama dengan atau lebih Rp300.000,00 menjadi sama dengan atau lebih dari Rp1.000.000,00. Sedangkan nilai minimal kapitalisasi Gedung dan Bangunan (termasuk ATR Gedung dan Bangunan) berubah dari sama dengan atau lebih dari Rp10.000.000,00 menjadi sama dengan atau lebih dari Rp25.000.000,00.

Dalam PMK Nomor 142/PMK.02/2018, pada RKA-K/L terdapat dua jenis Output yaitu Output Teknis dan Output Generik. Output Teknis atau Output Spesifik merupakan output yang dihasilkan oleh satker yang bersesuaian dengan tugas dan fungsi bersangkutan, sedangkan Output Generik merupakan output yang dihasilkan oleh satker yang seragam/sejenis dalam satu Unit Eselon I (Sekretariat

Jenderal, 2019). Dalam PMK Nomor 142/PMK.02/2018 diatur bahwa salah satu jenis Output Generik adalah Output Layanan Sarana dan Prasarana Internal (kode 951) yang hanya menampung belanja modal.

Sebagaimana output generik lain, Output 951 dalam RKA-K/L dan DIPA memiliki volume 1 (satu layanan). Komponen pada Output 951 adalah sebagaimana pada Tabel 6.

Tabel 6. Komponen pada Output (951) Layanan Sarana dan Prasarana Internal

Komponen	Indikator (Contoh)	Keterangan
a. Pengadaan kendaraan bermotor;	a. Jumlah pengadaan kendaraan bermotor xx unit	a. Output ini bisa ada di setiap satker
b. Pengadaan perangkat pengolah data dan komunikasi;	b. Jumlah pengadaan perangkat pengolah data dan komunikasi xx unit	b. Output ini dalam rangka pemberian fasilitas sarana dan prasarana dalam menunjang pelaksanaan tugas pegawai internal
c. Pengadaan peralatan fasilitas perkantoran;	c. Jumlah pengadaan peralatan fasilitas perkantoran xx unit	c. Output ini bersifat sementara
d. Pembangunan/ renovasi gedung dan bangunan; dan	d. Luas pembangunan/renovasi Gedung dan bangunan xx m2	d. Output ini termasuk dalam jenis belanja modal, karena menambah aset/Barang Milik Negara (BMN) Kementerian/Lembaga.
e. Pengadaan tanah untuk pembangunan/ renovasi gedung dan bangunan.	e. Luas pengadaan tanah untuk pembangunan/renovasi gedung dan bangunan xx m2.	e. Rincian tiap-tiap komponen disesuaikan dengan kebutuhan satker sepanjang dalam jenis belanja yang sama
		f. Untuk pengadaan BMN, berpedoman pada hasil penelaahan RK-BMN K/L dengan Direktorat Jenderal Kekayaan Negara-Kementerian Keuangan.
		g. Volume dari masing-masing komponen wajib dicantumkan pada indikator keluaran (output) yang harus tercetak dalam DIPA.

Sumber: diolah dari PMK Nomor 142/PMK.02/2018

Perbendaharaan (2018b) menyebutkan bahwa apabila terdapat pengadaan barang modal dan/atau pengembangan yang memenuhi prinsip kapitalisasi atas:

- a. Peralatan dan mesin, dengan nilai:
 - 1). Sama dengan atau lebih dari Rp1.000.000,00 agar dianggarkan dan direalisasikan dengan akun 532xxx.
 - 2). Di bawah Rp1.000.000,00 agar dianggarkan dan direalisasikan menggunakan akun 521111.
- b. Gedung dan bangunan, dengan nilai:
 - 1). Sama dengan atau lebih dari Rp25.000.000,00 agar dianggarkan dan direalisasikan dengan menggunakan akun 533xxx.
 - 2). Di bawah Rp25.000.000,00 agar dianggarkan dan direalisasikan menggunakan akun 523xxx.

Dengan demikian, apabila telah terjadi beberapa keterlanjuran berupa ketidaktepatan penggunaan akun belanja baik dalam penganggaran maupun realisasi belanja, diperlukan tindak lanjut berupa koreksi SPM/SP2D dan/atau revisi DIPA.

Dalam PMK No. 206/PMK.02/2018 tentang Tata Cara Revisi Anggaran TA 2019 Pasal 7 diatur bahwa "Dalam hal pergeseran anggaran dalam Pagu Anggaran tetap mengakibatkan penurunan volume keluaran (output), hal tersebut harus ditelaah oleh Direktorat Jenderal Anggaran". Selanjutnya dalam

Pasal 7 angka 3 huruf disebutkan bahwa termasuk penurunan volume komponen keluaran (output) sarana dan prasarana internal.

Dengan demikian, ketika suatu satker memiliki Output 951 Layanan Sarana dan Prasarana Internal dengan perubahan belanja modal akibat tidak terpenuhinya nilai minimal kapitalisasi yang berdampak sampai dengan perubahan Output maka akan menyebabkan panjangnya birokrasi pelaksanaan revisi anggaran. Kondisi tersebut dapat terjadi bahkan ketika perubahan volume anggaran pada level komponen pada output 994 dalam struktur anggaran satker tersebut. Kondisi ini dapat diilustrasikan sebagai berikut:

Satker A memiliki alokasi belanja modal berupa pengadaan meja kelas sejumlah Rp41.000.000,00 pada akun 532xxx untuk 40 unit meja pada komponen Pengadaan Peralatan Fasilitas Perkantoran Output Layanan Sarana dan Prasarana Internal. Saat pengadaan barang dan jasa, diketahui harga meja kelas adalah senilai Rp37.000.000,00 untuk 40 unit meja. Karena tidak memenuhi nilai minimal kapitalisasi, maka disarankan untuk dilakukan revisi anggaran agar dapat direalisasikan dengan akun 521111. Akun 521111 merupakan akun belanja barang non operasional yang secara struktur biaya dalam anggaran berada dalam Output 991 Layanan Perkantoran.

Sesuai dengan ketentuan penggunaan Output sebagaimana diatur dalam PMK Nomor

142/PMK.02/2018 maka akan terjadi realokasi dari Output 951 Layanan Sarana dan Prasarana Internal ke Output 994 Layanan Perkantoran yang berakibat pada penurunan Output 951. Jenis revisi ini akan diproses sebagai revisi anggaran yang membutuhkan penelaahan DJA karena adanya penurunan volume.

Pada kasus sebagaimana di atas, manajemen lebih memutuskan tidak melakukan revisi anggaran, karena proses revisi anggaran melibatkan Unit Eselon I dan DJA selaku CFO. Lamanya birokrasi pengurusan revisi anggaran di DJA dapat menjadi penyebab dari terhambatnya pelaksanaan kegiatan (Sinaga, 2016).

Untuk pelaksanaan anggaran yang efektif dan efisien serta tanpa meninggalkan akuntabilitas, perlu dipertimbangkan untuk memberikan kewenangan revisi yang lebih longgar di level lebih rendah dari DJA. Terlebih pada kasus di atas, tidak terdapat perubahan target kinerja secara substansi dalam arti barang yang dibeli tetap sesuai dengan perencanaan. Diperlukan penyusunan peraturan yang berorientasi pada pemberian kepercayaan kepada eksekutif pelaksana anggaran, konsep *"let the managers manage but keep them accountable"* harus dibangun untuk memberikan fleksibilitas dalam penggunaan anggaran (Sinaga, 2016).

Upaya penyederhanaan proses dan kewenangan revisi dapat dilakukan sebagai upaya perbaikan terus-menerus terhadap proses perencanaan dan penganggaran. Menurut Yampolskaya et al. (2004), hal tersebut perlu dilakukan demi meningkatkan akuntabilitas dan kepercayaan publik serta kualitas dan efisiensi belanja.

Pergeseran anggaran dalam Pagu Anggaran tetap yang tidak berdampak pada volume keluaran (output), dapat diproses secara langsung melalui pengesahan oleh Direktur Jenderal Perbendaharaan (Perbendaharaan, 2018a). Prosedur penyelesaian revisi anggaran dapat dilakukan lebih mudah dan cepat, sehingga tidak menimbulkan kesulitan pada tingkat teknis.

4.2. Kesulitan Teknis Akuntansi

Pencatatan transaksi pembelian aset yang tidak memenuhi batas nilai kapitalisasi akan diakui sebagai beban operasional (KSAP, 2014). Dalam PMK Nomor 225/PMK.05/2016 tentang tentang Perubahan Atas PMK Nomor 177/PMK.05/2015 tentang Pedoman Penyusunan dan Penyampaian Laporan Keuangan Kementerian Negara/Lembaga diatur bahwa transaksi pembelian aset tersebut akan diakui sebagai aset ekstrakomptabel menggunakan belanja modal dalam Aplikasi SAIBA akan menghasilkan jurnal akrual seperti pada Tabel 7.

Karena perolehan aset ekstrakomptabel tidak dikapitalisasi sebagai aset tetap/aset lainnya, maka

tidak ada jurnal hasil perekaman dari Aplikasi SIMAK-BMN yang dikirim ke Aplikasi Sistem Akuntansi Instansi Berbasis Akrual (SAIBA), sehingga akun aset tetap/aset lainnya yang belum diregister tidak dapat tereliminasi secara otomatis. Jika sampai akhir periode akuntansi karena pertimbangan manajemen tidak dilakukan revisi anggaran/ralat dokumen realisasi belanja, maka dilakukan jurnal koreksi seperti pada Tabel 8 sebagaimana diatur dalam PMK Nomor 225/PMK.05/2016.

Tabel 7 Jurnal Pengakuan Aset dari Belanja Modal

Dr	Aset Tetap/Aset Lainnya yang Belum Diregister	XX	
Cr	Ditagihkan ke Entitas Lain		XX

Sumber: PMK Nomor 225/PMK.05/2016.

Tabel 8 Jurnal Pengakuan Aset dari Belanja Modal

Dr	Beban Ekstrakomptabel	XX	
Cr	Aset Tetap/Aset Lainnya yang Belum Diregister		XX

Sumber: PMK Nomor 225/PMK.05/2016.

Dengan demikian, apabila satuan kerja masih menggunakan aplikasi pelaporan keuangan SAIBA, alternatif tidak melakukan revisi atas belanja modal yang tidak memenuhi kapitalisasi tidak memberikan persoalan berarti karena pada akhirnya dapat tersaji sebagai beban dalam laporan keuangan. Perbendaharaan (2018b) sendiri menyatakan bahwa pengakuan sebagai beban tersebut mengakibatkan tingginya beban ekstrakomptabel Aset Tetap pada tahun berjalan.

4.3. Dampak pada Baseline Anggaran Tahun Berikutnya

Dalam PMK Nomor 142/PMK.02/2018 disebutkan bahwa suatu angka dasar (*baseline*) dalam kebutuhan penganggaran hanya menampung program/kegiatan/ output/komponen/akun/detil yang berlanjut pada tahun berikutnya saja. Sebaliknya, program/kegiatan/output/komponen/akun/detil yang tidak berlanjut harus dihapuskan dari angka dasar tersebut. Dalam hal ini, program/kegiatan/output/komponen/akun/detil yang tidak berlanjut yang harus dihapuskan dari angka dasar dan prakiraan maju.

Pengakuan belanja modal non yang tidak memenuhi nilai minimal kapitalisasi akan diakui sebagai beban operasional (KSAP, 2014). Sebagaimana diatur dalam PMK Nomor 225/PMK.05/2016, beban operasional tersebut secara spesifik disebut sebagai Beban Ekstrakomptabel. Perbendaharaan (2018a) mengakui bahwa pengakuan beban ini mengakibatkan lonjakan beban operasional pada tahun 2018. Bila merujuk pada ketentuan penghitungan *baseline*, maka akan berdampak pada estimasi angka dasar di tahun-tahun berikutnya.

Perhitungan baseline tahun *n* dilakukan dengan memperhatikan beberapa data. Data tersebut meliputi: realisasi dan hasil evaluasi tahun sebelumnya (*n-2*), kebijakan pemerintah yang akan berlanjut di tahun *n*, rencana target kinerja tahun *n*, serta kebijakan dan saran tahun *n* dalam dokumen perencanaan jangka menengah (DJA, 2015).

Perbendaharaan (2018b) mengarahkan agar belanja modal berupa barang peralatan dan mesin yang tidak memenuhi nilai kapitalisasi dibebankan pada akun 521111 Belanja Keperluan Perkantoran. Sedangkan menurut Perbendaharaan (2018a), disebutkan bahwa akun 521111 digunakan untuk mencatat membiayai keperluan sehari-hari perkantoran yang secara langsung menunjang kegiatan operasional Kementerian negara/ lembaga, namun tidak menghasilkan barang persediaan yang terdiri antara lain:

- a. biaya yang dikaitkan dengan jumlah pegawai yaitu langganan surat kabar/berita/majalah, biaya minum/makanan kecil untuk rapat, biaya penerimaan tamu;
- b. biaya yang tidak dikaitkan dengan jumlah pegawai antara lain biaya satpam/pengaman kantor, *cleaning service*, sopir, tenaga lepas (yang dipekerjakan secara kontraktual), telex, internet, komunikasi khusus diplomat, pengurusan penggantian sertifikat tanah yang hilang, pembayaran PBB; dan
- c. biaya pengadaan/penggantian inventaris yang berhubungan dengan penyelenggaraan administrasi kantor/satker di bawah nilai kapitalisasi.

Dengan demikian, pada data realisasi anggaran tahun *n-2*, realisasi akun 521111 telah bercampur dengan dengan item belanja lain, atau dengan kata lain tidak dapat diketahui berapa biaya penggantian/inventaris di bawah nilai kapitalisasi. Hal ini dapat menyebabkan ketidakakuratan hasil telaah angka dasar untuk perhitungan tahun anggaran berikutnya. Barang modal yang gagal terkapitalisasi dan tercatat secara ekstrakomptabel tidak selalu membutuhkan penggantian di tahun berikutnya. Oleh karena itu, besaran belanja aset ekstrakomptabel hendaknya dapat dipisahkan agar dapat dipertimbangkan apakah perlu diperhitungkan dalam perhitungan angka dasar tahun berikutnya (*on going*) atau tidak (*terminate*), mengingat belanja aset ekstrakomptabel tidak selalu bersiklus tahunan.

Sedangkan untuk belanja modal berupa gedung dan bangunan (533XXX) yang tidak memenuhi nilai kapitalisasi dibebankan pada akun 523XXX (Perbendaharaan, 2018b). Perbendaharaan (2018a) mengatur bahwa akun dengan kelompok belanja 523XXX merupakan kelompok belanja pemeliharaan yang dapat berupa pemeliharaan gedung dan

bangunan (52311X), pemeliharaan peralatan dan mesin (52312X), pemeliharaan jalan, irigasi, dan jaringan (52313X), dan pemeliharaan lainnya (52319X). Penulis berpendapat agar pembebanan sebaiknya dilakukan pada akun pemeliharaan gedung dan bangunan (52311X) sesuai memiliki korelasi dengan klasifikasi belanja modal. Selain itu, pemisahan antara belanja pemeliharaan gedung dan bangunan yang rutin dengan belanja modal yang tidak memenuhi kapitalisasi juga perlu dilakukan dengan pertimbangan kemudahan memperhitungkan item biaya yang *on going* dan *terminate*.

5. KESIMPULAN DAN SARAN

Penetapan batasan nilai minimal kapitalisasi untuk Barang Milik Negara (BMN) merupakan sebuah pilihan kebijakan akuntansi pemerintah yang diperbolehkan oleh Standar Akuntansi Pemerintah yang berlaku saat ini. Batas nilai minimal kapitalisasi aset pada Pemerintah Pusat diperlakukan untuk Pengadaan dan/atau pengembangan Peralatan dan Mesin serta Gedung dan Bangunan Negara.

Apabila terdapat belanja modal berupa untuk pengadaan dan/atau pengembangan Peralatan dan Mesin serta Gedung dan Bangunan Negara, maka manajemen dapat dipilih alternatif melakukan revisi anggaran atau tidak melakukan revisi anggaran dengan mempertimbangkan kemudahan, efisiensi dan efektifitas, serta akuntabilitas keputusan serta pelaksanaan anggaran.

- a. Apabila dipilih alternatif melakukan revisi anggaran dalam RKA-K/L dan DIPA, maka:
 - 1) Dari aspek perencanaan anggaran, dapat menyebabkan angka *baseline* belanja operasional tahun anggaran berikutnya membengkak, karena secara teknis perhitungan angka *baseline* belanja operasional akan sulit untuk memisahkan belanja 532xxx yang merupakan penggantian inventaris (belanja modal yang tidak memenuhi batasan nilai kapitalisasi) yang tidak bersiklus tahunan dengan yang bukan merupakan penggantian inventaris.
 - 2) Dari aspek teknis akuntansi akan lebih memudahkan, terutama ketika satuan kerja tersebut telah menerapkan aplikasi Sistem Akuntansi Keuangan Tingkat Instansi (SAKTI).
- b. Apabila dipilih alternatif tidak melakukan revisi anggaran, maka:
 - 1) Dari aspek perencanaan anggaran, kaidah *full costing* pencapaian Output dapat dipenuhi, akan tetapi terjadi ketidaksesuaian dengan kaidah pengalokasian pada Output 951 Layanan Sarana dan Prasarana Internal karena menampung alokasi anggaran yang terealisasi bukan sebagai belanja modal.

2) Dari aspek teknis akuntansi terdapat kemungkinan sebagai berikut:

- a) Apabila satuan kerja masih menggunakan aplikasi SAIBA, maka akan membutuhkan langkah teknis berikutnya berupa pembuatan jurnal koreksi secara manual.
- b) Apabila satuan kerja telah menggunakan aplikasi SAKTI, maka berpotensi menimbulkan *warning* transaksi tidak wajar dalam monitoring SAKTI (MonSAKTI). Adanya kejadian tersebut perlu dilakukan penambahan penjelasan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Jurnal koreksi pengakuan beban ekstrakomptabel akan terbentuk secara otomatis ketika tidak terdapat pendetilan aset dalam Modul Aset.

Saran yang penulis ajukan terkait pilihan alternatif perlakuan atas belanja modal Pengadaan dan/atau pengembangan Peralatan dan Mesin serta Gedung dan Bangunan Negara yang tidak memenuhi nilai minimal kapitalisasi antara lain:

- a. Alternatif pertama: melakukan revisi anggaran dalam RKA-K/L dan DIPA
 - 1) Tetap dilakukan revisi anggaran atas belanja modal pada Output 951 Layanan Sarana dan Prasarana Internal yang tidak memenuhi nilai minimal kapitalisasi menjadi belanja barang operasional pada Output 944 Output Layanan Perkantoran.
 - 2) Belanja barang operasional pada Output 944 Layanan Perkantoran perlu dibedakan antara akun Belanja Operasional yang merupakan belanja keperluan sehari-hari perkantoran dengan akun belanja operasional yang merupakan penggantian inventarisasi perkantoran sebagai penampung eks belanja modal yang tidak memenuhi kapitalisasi. Lokalisasi belanja barang operasional akan lebih baik apabila dapat dilakukan pembentukan komponen/ tahapan baru pada Output 994, misalnya Komponen/subkomponen Penggantian Barang Inventaris.
 - 3) Pemisahan akun antara belanja operasional penggantian inventaris kantor dengan belanja barang operasional lain untuk memudahkan dalam proses reuiv baseline tahun anggaran berikut dengan memperlakukan *terminate* terhadap alokasi tersebut.
- b. Alternatif kedua: tidak melakukan revisi anggaran.
 - 1) Tetap mempertahankan alokasi belanja modal yang tidak memenuhi kapitalisasi di Output 951 Layanan Sarana dan Prasarana

Internal, namun memberikan ruang baru bahwa dalam output tersebut dapat dimungkinkan tetap dilakukannya pembebanan belanja modal untuk menampung pengadaan belanja modal yang tidak memenuhi nilai minimal kapitalisasi dalam pelaksanaan anggaran. Untuk itu, diperlukan perubahan ketentuan dalam PMK Nomor 142/PMK.02/2018 berkaitan dengan pengaturan bahwa Output 951 Layanan Sarana dan Prasarana Internal tidak harus terealisasi sebagai belanja modal.

- 2) Mempertahankan *rule* dalam SAKTI yang telah dapat melakukan otomatisasi jurnal pengakuan beban ekstrakomptabel ketika tidak terdapat pendetilan aset dalam Modul Aset SAKTI. Satuan kerja perlu memberikan penjelasan yang memadai mengenai perbedaan jumlah belanja modal dengan aset yang terbentuk.
- c. Alternatif manapun yang diambil, sebagai upaya perbaikan pengelolaan keuangan negara secara berkesinambungan, apabila diperlukan perubahan regulasi maka harus memperhatikan kebutuhan fleksibilitas anggaran sebagai implementasi dari prinsip *lets the manager manage* dalam sistem penganggaran berbasis kinerja.

6. IMPLIKASI DAN KETERBATASAN

Implifikasi hasil penelitian ini tergantung pada alternatif yang dipilih dalam perlakuan atas tidak terpenuhinya nilai minimal kapitalisasi suatu belanja modal. Apabila dipilih alternatif revisi anggaran dengan menghindari biasanya hasil *baseline review* pada anggaran tahun-tahun berikutnya, maka perlu dilakukan perubahan standar struktur biaya terutama pada Output 944 Ouput Layanan Perkantoran dengan melakukan lokalisir realisasi belanja aset ekstrakomptabel. Apabila dipilih alternatif tidak melakukan revisi anggaran, maka diperlu pelonggaran ketentuan penggunaan Output 951 Layanan Sarana dan Prasarana Internal.

Penulis menyadari bahwa penulisan ini masih memiliki kekurangan, mulai dari cakupan studi literatur, perlunya dilakukan observasi lapangan yang lebih detail, serta belum dilakukannya peningkatan skala studi pada organisasi yang lebih besar.

PENGHARGAAN (ACKNOWLEDGEMENT)

Penulis sampaikan terima kasih kepada segenap pejabat dan pegawai pada Bagian Keuangan Sekretariat BPPK, khususnya Subbagian Penyusunan Anggaran dan Subbag Akuntansi dan Pelaporan. Penulis bertanggung jawab sepenuhnya terhadap hasil

penelitian ini, termasuk *error* yang kemungkinan terjadi.

DAFTAR PUSTAKA (REFERENCES)

- Allen, R. (2001). and Tommasi, D. (2001). *Managing Public Expenditure. A Reference Book for Transition Countries. Organization for Economic Co-Operation and Development (OECD)*.
- Biswan, A. T., & Falaqi, F. (2018). Praktik Akuntansi Aset Tetap Pada Pemerintah Kabupaten Boyolali Provinsi Jawa Tengah. *Jurnal Otonomi & Keuangan Daerah*, 39-63.
- Christian, F. (2019). Analisis Penatausahaan Barang Milik Daerah pada Pemerintah Kabupaten Merauke. *Jurnal EMBA: Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis dan Akuntansi*, 7(1).
- DJA. (2015). *Peraturan Direktur Jenderal Anggaran Nomor PER-1/AG/2015 tentang Pedoman Pelaksanaan Reviu Angka Dasar Belanja Kementerian Negara/Lembaga dalam Rangka Penyusunan Pagu Indikatif Tahun Anggaran 2016*. Jakarta: Kementerian Keuangan.
- Fitrianty, D. & Biswan, A.T., (2018). Praktik Sistem Penganggaran Melalui Penataan Arsitektur dan Informasi Kinerja. *Jurnal Manajemen Keuangan Publik*, 2(1), 34-46.
- Pemerintah Indonesia (2010). *Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrua*. Jakarta: Pemerintah Indonesia.
- Kementerian Keuangan RI. (2016a). *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 181/PMK.06/2016 tentang Penatausahaan Barang Milik Negara*. Jakarta: Kementerian Keuangan.
- Kementerian Keuangan RI. (2016b). *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 225/PMK.05/2016 tentang Perubahan Atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 177/PMK.05/2015 tentang Pedoman Penyusunan dan Penyampaian Laporan Keuangan Kementerian Negara/Lembaga*. Jakarta: Kementerian Keuangan.
- Kementerian Keuangan RI. (2018a). *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 102/PMK.02/2018 tentang Klasifikasi Anggaran*. Jakarta: Kementerian Keuangan.
- Kementerian Keuangan RI. (2018b). *Peraturan Menteri Keuangan No. 142/PMK.02/2018 tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Keuangan No. 94/PMK.02/2017 tentang Petunjuk Penyusunan dan Penelaahan Rencana Kerja dan Anggaran Kementerian Negara/Lembaga dan Pengesahan Daftar Isian Pelaksanaan Anggaran*. Jakarta: Kementerian Keuangan.
- Kementerian Keuangan RI. (2018c). *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 206/PMK.02/2018 tentang Tata Cara Revisi Anggaran Tahun Anggaran 2018*. Jakarta: Kementerian Keuangan.
- KSAP. (2014). *Buletin Teknis Nomor 15 tentang Aset Tetap Berbasis Akrua*. Jakarta: Komite Standar Akuntansi Pemerintahan.
- Perbendaharaan, D. (2018a). *Keputusan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor KEP-211/PB/2018 tentang Kodefikasi Segmen Akun pada Bagan Akun Standar*. Jakarta: DJPB – Kementerian Keuangan.
- Perbendaharaan, D. (2018b). *Surat No. S-7439/PB/2018 tanggal 26 September 2018 hal Penyusunan Laporan Keuangan Kementerian Negara/Lembaga Triwulan III Tahun 2018*. Jakarta: DJPB Kementerian Keuangan.
- Puspitarini, I., & Akhmadi, M. H. (2019). *Measuring Public Asset Performance Using Outputbased Approach: Evidence From Indonesia. Planning Malaysia Journal*, 17(9).
- Mardiasmo, D. (2009). *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: ANDI.
- McNichol, E., & Grundman, D. (2011). The Current Services Baseline: A Tool for Understanding Budget Choices. *Center on Budget and Policy Priorities, October*.
- Sekretariat Jenderal. (2019). *Surat Sedaran Nomor SE-19/MK.1/2019 tentang Panduan Teknis Penyusunan Anggaran Kementerian Keuangan Tahun Anggaran 2020*. Jakarta: Sekretariat Jenderal Kemenkeu.
- Sinaga, E. J. (2016). Analisis Rendahnya Penyerapan Anggaran Kementerian/Lembaga (K/L) dan Pemerintah Daerah. *Jurnal Rechts Vinding: Media Pembinaan Hukum Nasional*, 5(2), 261-274.
- Yampolskaya, S., Nesman, T. M., Hernandez, M., & Koch, D. (2004). Using concept mapping to develop a logic model and articulate a program theory: A case example. *American Journal of Evaluation*, 25(2), 191-207.
- Webber, D. (2007). *Good budgeting, better justice: modern budget practices for the judicial sector. World Bank Legal Vice Presidency*.