

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS**

#### **2.1 Kajian Pustaka**

##### **2.1.1 Pengertian Sistem Akuntansi Keuangan Daerah**

Pengertian sistem akuntansi keuangan daerah itu sendiri terdapat dalam Keputusan Mendagri No. 29 Tahun 2002 Pasal 70 ayat 1, tentang pedoman pengurusan, pertanggungjawaban dan pengawasan keuangan daerah serta tata cara penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah, pelaksanaan tata usaha keuangan daerah dan penyusunan perhitungan Anggaran Pendapatan Belanja Daerah yang berbunyi:

”Sistem akuntansi keuangan daerah (SAKD) adalah suatu sistem akuntansi yang meliputi proses pencatatan, penggolongan, penafsiran, peringkasan transaksi atas kejadian keuangan serta pelaporan keuangannya dalam rangka pelaksanaan APBD, dilaksanakan sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi”.

Di dalam Kepmendagri No. 13 Tahun 2006 (Pasal 23:ayat 1), mengemukakan:

“Sistem akuntansi pemerintahan daerah sebagaimana yang dimaksud pada ayat (1) meliputi serangkaian prosedur mulai dari proses pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran, sampai dengan pelaporan keuangan dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang dapat dilakukan secara manual atau menggunakan aplikasi komputer”.

Sedangkan Menurut Abdul Halim (2012:43) menyatakan bahwa :

“Akuntansi keuangan daerah adalah proses penidentifikasi, pengukuran, pencatatan, dan pelaporan transaksi ekonomi (keuangan) dari entitas pemerintah daerah (kabupaten, kota atau provinsi) yang memerlukan”.

Dari pengertian di atas dapat ditarik kesimpulan bahwa sistem akuntansi keuangan daerah merupakan serangkaian prosedur yang saling berhubungan yang disusun sesuai dengan suatu skema yang menyeluruh yang ditinjau untuk menghasilkan informasi dalam bentuk laporan keuangan yang akan digunakan oleh pihak internal dan pihak eksternal pemerintah daerah untuk mengambil keputusan ekonomi.

Prosedur Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD) menurut Kepmendagri No. 29 Tahun 2002, meliputi:

- a. Pencatatan, bagian keuangan melakukan pencatatan dengan menggunakan sistem pencatatan *double entry*. Dengan menggunakan *cash basis* selama tahun anggaran dan melakukan penyesuaian pada akhir tahun anggaran berdasarkan *accrual basis* untuk pengakuan aset, kewajiban dan ekuitas pemerintah.
- b. Penggolongan dan Pengikhtisaran, adanya penjurnalan dan melakukan *posting* ke buku besar sesuai dengan nomor perkiraan yang telah ditetapkan oleh Pemerintah Kabupaten Bandung.
- c. Pelaporan, setelah semua proses diatas selesai maka akan didapat laporan keuangan. Laporan keuangan tersebut berupa laporan realisasi anggaran, neraca, laporan arus kas dan catatan atas laporan keuangan. Laporan keuangan disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas selama satu periode pelaporan. Laporan keuangan tersebut oleh bagian keuangan akan dilaporkan kepada pihak-pihak yang memerlukannya. Pihak-pihak yang memerlukannya antara lain: Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD); Badan Pengawasan Keuangan; Investor; Kreditor; dan donatur; Analisis Ekonomi dan Pemerhati Pemerintah Daerah; Rakyat;

Pemerintah Daerah lain; dan Pemerintah Pusat yang semuanya ada dalam lingkungan akuntansi keuangan daerah.

Indikator sistem akuntansi keuangan daerah adalah sebagai berikut :

1. Satuan Kerja memberikan dokumen-dokumen sumber (DS) seperti Surat Perintah Membayar Uang (SPMU) dan Surat Tanda Setoran (STS) dari transaksi keuangannya kepada Unit Keuangan Pemerintah Daerah.
2. Unit Pembukuan dan Unit Perhitungan melakukan pembukuan bulanan (DS) tersebut dengan menggunakan komputer akuntansi (komputer yang telah disiapkan untuk keperluan akuntansi) termasuk perangkat lunak (software) akuntansi.
3. Dari proses akuntansi tersebut dihasilkan jurnal yang sekaligus diposting ke dalam buku besar dan buku pembantu secara otomatis untuk setiap satuan kerja.
4. Bila dokumen di atas telah di verifikasi dan benar maka dilanjutkan dengan proses komputer untuk pembuatan Laporan Pertanggungjawaban (LPJ).
5. LPJ dikirimkan kepada Kepala Daerah sebagai pertanggungjawaban satuan Kerja atas pelaksanaan anggaran, satu copy dikirim kepada Satuan Kerja yang bersangkutan untuk kebutuhan pertanggungjawaban dan manajemen. Satu copy untuk arsip unit perhitungan.
6. LPJ konsolidasi juga harus diberikan kepada Kepala Daerah agar dapat mengetahui keseluruhan realisasi APBD pada suatu periode.

#### **2.1.1.1 Tujuan Sistem Akuntansi**

Penyusunan sistem akuntansi yang baik dapat diterapkan dalam perusahaan atau instansi, maka tujuan yang akan dicapai dalam penyesuaian sistem akuntansi tersebut menurut Mulyadi (2010:19) menyatakan ”tujuan umum penyusunan sistem akuntansi tersebut adalah sebagai berikut:

- a. Untuk menyediakan informasi bagi pengelolaan kegiatan usaha baru.
- b. Untuk memperbaiki informasi yang dihasilkan oleh suatu sistem yang sudah ada, baik mengenai mutu, ketepatan penyajian, maupun struktur informasinya.
- c. Untuk memperbaiki pengawasan akuntansi dan pengecekan internal, yaitu untuk memperbaiki tingkat keandalan (*reliability*) informasi

- akuntansi dan untuk menyediakan catatan lengkap mengenai pertanggungjawaban dan perlindungan kekayaan perusahaan.
- d. Untuk mempengaruhi biaya terikat dalam pelanggaran catatan akuntansi”.

Dari pengertian diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa sistem akuntansi bertujuan untuk menyediakan informasi bagi pengelola kegiatan, dan sebagai sarana untuk menyediakan informasi mengenai pertanggungjawaban dan perlindungan kekayaan perusahaan atau instansi terkait.

### **2.1.1.2 Sistem Pencatatan**

Karena akuntansi pemerintahan atau keuangan daerah merupakan salah satu jenis akuntansi, maka di dalam akuntansi keuangan daerah juga terdapat proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan, dan pelaporan transaksi-transaksi ekonomi yang terjadi di pemerintah daerah. Sebelum era reformasi keuangan daerah, pengertian pencatatan dalam akuntansi keuangan daerah selama ini adalah pembukuan. Padahal menurut akuntansi pengertian demikian tidaklah tepat. Hal ini disebabkan karena akuntansi menggunakan sistem pencatatan.

Menurut Abdul Halim (2012:34) mengatakan bahwa ada beberapa macam sistem pencatatan yang digunakan, yaitu:

1. *Single Entry*
2. *Doeble Entry*
3. *Triple Entry*

Adapun penjelasan dari Sistem Pencatatan adalah sebagai berikut :

### 1. *Single Entry*

Sistem pencatatan *single entry* sering disebut juga dengan sistem tata buku tunggal atau tata buku saja. Dalam sistem ini, pencatatan transaksi ekonomi dilakukan dengan mencatatnya satu kali. Transaksi yang berakibat bertambahnya kas akan dicatat pada sisi penerimaan dan transaksi yang berakibat berkurangnya kas akan dicatat pada sisi pengeluaran.

### 2. *Double Entry*

Sistem pencatatan *double entry* sering disebut juga dengan sistem tata buku berpasangan. Menurut sistem ini, pada dasarnya suatu transaksi ekonomi akan dicatat dua kali (*double* = berpasangan atau ganda, *entry* = pencatatan). Pencatatan dengan sistem ini disebut dengan istilah menjurnal. Dalam pencatatan tersebut ada sisi debit dan kredit. Sisi debit ada di sebelah kiri sedangkan sisi kredit ada di sebelah kanan. Dalam melakukan pencatatan tersebut, setiap pencatatan harus menjaga keseimbangan persamaan dasar akuntansi. Persamaan dasar akuntansi merupakan alat bantu untuk memahami sistem pencatatan ini. Persamaan dasar akuntansi tersebut berbentuk sebagai berikut:

$$\mathbf{AKTIVA + BELANJA = UTANG + EKUITAS DANA + PENDAPATAN}$$

Suatu transaksi yang berakibat bertambahnya aktiva akan dicatat pada sisi debit sedangkan yang berakibat berkurangnya aktiva akan dicatat pada sisi kredit. Hal yang sama dilakukan untuk belanja.

Hal yang sebaliknya dilakukan untuk utang, ekuitas dana, dan pendapatan. Apabila suatu transaksi mengakibatkan bertambahnya utang, maka pencatatan akan dilakukan pada sisi kredit, sedangkan jika mengakibatkan berkurangnya utang, maka pencatatan dilakukan pada sisi debit. Hal serupa ini dilakukan untuk ekuitas dana dan pendapatan.

### 3. *Triple Entry*

Sistem pencatatan *triple entry* adalah pelaksanaan pencatatan dengan menggunakan sistem pencatatan *double entry*, ditambah dengan pencatatan pada buku anggaran. Jadi, sementara sistem pencatatan *double entry* dijalankan, satuan pemegang kas pada satuan kerja maupun pada bagian keuangan atau badan pengelola kekayaan daerah juga mencatat transaksi tersebut pada buku anggaran, sehingga pencatatan tersebut akan berefek pada sisa anggaran.

### 2.1.1.3 Dasar Akuntansi

Menurut Abdul Halim (2012:38) mengatakan bahwa ada beberapa macam dasar akuntansi yaitu:

**a. Basis Kas (*Cash Basis*)**

Merupakan basis akuntansi yang paling sederhana. Menurut basis ini transaksi diakui atau dicatat apabila menimbulkan perubahan atau berakibat pada kas, yaitu menaikkan atau menurunkan kas. Menetapkan bahwa pengakuan atau pencatatan transaksi ekonomi hanya dilakukan apabila transaksi belum menimbulkan perubahan pada kas. Apabila suatu transaksi belum menimbulkan perubahan pada kas, maka transaksi tersebut tidak dicatat.

**b. Basis Akrua (*Accrual Basis*)**

Basis akrual adalah dasar akuntansi yang mengakui transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi (dan bukan hanya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar). Oleh karena itu, transaksi-transaksi dan peristiwa-peristiwa dicatat dalam catatan akuntansi dan diakui dalam laporan keuangan pada periode terjadinya.

**c. Basis Kas Modifikasian (*Modified Cash Basis*)**

Menurut butir (12) dan (13) lampiran XXIX (tentang kebijakan akuntansi) Kemandagri Nomor 29 Tahun 2002 disebutkan bahwa:

(12) basis atau dasar kas modifikasian merupakan kombinasi dasar akrual (13) Transaksi penerimaan kas atau pengeluaran kas dibukukan (dicatat atau dijurnal) pada saat uang diterima atau dibayar (dasar kas). Pada akhir periode dilakukan penyesuaian untuk mengakui transaksi dan kejadian dalam periode berjalan meskipun penerimaan atau pengeluaran kas dari transaksi dan kejadian dimaksud belum terealisasi. Jadi, penerapan basis akuntansi ini menuntut Satuan Pemegang Kas mencatat transaksi dengan basis kas selama tahun anggaran dan melakukan penyesuaian pada akhir tahun anggaran berdasarkan basis akrual.

**d. Basis Akrua Modifikasian (*Modified Accrual Basis*)**

Basis akrual modifikasian mencatat transaksi dengan menggunakan basis kas untuk transaksi-transaksi tertentu dan menggunakan basis akrual untuk sebagian besar transaksi.

#### **2.1.1.4 Lingkungan Akuntansi Keuangan Daerah**

Salah satu tujuan dari akuntansi keuangan daerah adalah menyediakan informasi keuangan yang lengkap, cermat, dan akurat sehingga dapat menyajikan informasi keuangan yang handal, dapat dipertanggungjawabkan dan dapat digunakan sebagai dasar untuk mengevaluasi pelaksanaan keuangan masa lalu dalam rangka pengambilan keputusan ekonomi oleh pihak eksternal pemerintah daerah untuk masa yang akan datang. Laporan keuangan yang dihasilkan oleh akuntansi keuangan daerah akan digunakan oleh berbagai pihak eksternal tersebut. Pihak-pihak eksternal pemerintah daerah yang berkepentingan terhadap pemerintah daerah baik secara langsung maupun tidak langsung. Pihak-pihak eksternal tersebut meliputi:

a. DPRD (Dewan Perwakilan Rakyat Daerah)

DPRD adalah badan yang memberikan otorisasi kepada Pemerintah Daerah untuk mengelola keuangan daerah

b. Badan Pengawasan Keuangan

Badan pengawasan keuangan adalah badan yang melakukan pengawasan atas pengelolaan keuangan daerah yang dilakukan oleh Pemerintah Daerah. Yang termasuk dalam badan ini adalah: Inspektorat Jenderal dan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK).

c. Investor, Kreditor, dan Donatur

Badan atau organisasi baik pemerintahan, lembaga keuangan, maupun lainnya baik dari dalam negeri maupun luar negeri yang menyediakan sumber keuangan bagi Pemerintah Daerah.

d. Analisis Ekonomi dan Pemerhati Pemerintah Daerah

Yaitu pihak-pihak yang menaruh pemerhati atas aktivitas yang dilakukan Pemerintah Daerah, seperti: lembaga pendidikan (termasuk perguruan tinggi beserta akademisnya), ilmuwan, peneliti, konsultan, LSM, dan lain-lain.

e. Rakyat

Rakyat di sini adalah kelompok masyarakat yang menaruh perhatian kepada aktivitas pemerintah khususnya yang menerima pelayanan Pemerintah Daerah atau yang menerima produk dan jasa dari Pemerintah Daerah.

f. Pemerintah Pusat

Pemerintah Pusat memerlukan laporan keuangan pemerintah daerah untuk menilai pertanggungjawaban Gubernur sebagai wakil pemerintahan (Pasal 2 PP Nomor 108/2000).

g. Pemerintah Daerah (Provinsi, Kabupaten, atau Kota)

Pemerintah Daerah saling berkepentingan secara ekonomi misalnya dalam hal melakukan pinjaman.

### 2.1.2 Akuntabilitas

Fenomena yang terjadi dalam perkembangan sektor publik di Indonesia dewasa ini adalah menguatnya tuntutan akuntabilitas atas lembaga-lembaga publik, baik di pusat maupun daerah. Akuntabilitas dapat diartikan sebagai bentuk kewajiban mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya, melalui suatu media pertanggungjawaban yang dilaksanakan secara periodik.

Pada dasarnya, akuntabilitas adalah pemberian informasi dan pengungkapan (*disclosure*) atas aktivitas dan kinerja finansial kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Pemerintah, baik pusat maupun daerah, harus dapat menjadi subjek pemberi informasi dalam rangka pemenuhan hak-hak publik yaitu hak untuk tahu, hak untuk diberi informasi, dan hak untuk didengar aspirasinya.



### 2.1.2.1 Pengertian Akuntabilitas

Akuntabilitas publik merupakan suatu bentuk pertanggungjawaban atas segala bentuk aktivitas yang dilakukan oleh seseorang pemegang amanah terhadap orang atau badan yang meminta pertanggungjawaban tersebut. Akuntabilitas ini dilakukan sebagai bentuk transparansi daripada kegiatan operasional suatu perusahaan.

Menurut Mardiasmo (2009:33) menyatakan bahwa:

”Akuntabilitas publik adalah kewajiban pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut”.

Makna atau pengertian akuntabilitas dilihat dari aspek manajemen pemerintah adalah sebagai berikut:

Menurut Tim Studi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah-BPKP, seperti yang dikutip oleh Ihyaul Ulum MD (2010:40):

”Akuntabilitas adalah perwujudan kewajiban untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan atas pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang telah ditetapkan melalui suatu media pertanggungjawaban secara periodik”.

Pengertian Akuntabilitas Keuangan menurut Elvira Zeyn (2011) dalam jurnalnya yang berjudul Pengaruh *good governance* dan standar akuntansi pemerintahan terhadap akuntabilitas keuangan dengan komitmen organisasi sebagai pemoderasi adalah :

“Akuntabilitas keuangan merupakan pertanggungjawaban lembaga-lembaga public untuk menggunakan dana publik (public money) secara ekonomis, efisien dan efektif, tidak ada pemborosan dan kebocoran dana, serta mengharuskan lembaga-lembaga publik untuk membuat laporan keuangan untuk menggambarkan kinerja keuangan organisasi kepada pihak luar”.

Dari penjelasan diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa akuntabilitas bertujuan untuk memberikan pertanggungjawaban kepada masyarakat atas dana yang digunakan pemerintah untuk meningkatkan kinerja pemerintah dalam peningkatan pemberian pelayanan kepada masyarakat.

Akuntabilitas adalah suatu pertanggungjawaban oleh pihak-pihak yang diberi kepercayaan oleh masyarakat atau individu dimana nantinya terdapat keberhasilan atau kegagalan di dalam pelaksanaan tugasnya tersebut dalam pencapaian tujuan yang telah ditetapkan. Pertanggungjawaban tersebut berkaitan langsung dengan aktivitas birokrasi dalam memberikan pelayanan sebagai kontra prestasi atas hak-hak yang telah dipungut langsung maupun tidak langsung dari masyarakat.

Pertanggungjawaban perlu dilakukan melalui media yang selanjutnya dapat dikomunikasikan kepada pihak internal maupun pihak eksternal (publik) secara periodik maupun secara tak terduga sebagai suatu kewajiban hukum dan bukan karena sukarela.

Menurut Ihyaul Ulum (2010:41), mengemukakan dua jenis akuntabilitas yaitu:

- a. Akuntabilitas Keuangan
- b. Akuntabilitas Kinerja”.

### **2.1.2.2 Indikator Akuntabilitas Keuangan**

#### **1. Akuntabilitas Keuangan**

Menurut Ihyaul Ulum (2010:41), Akuntabilitas keuangan merupakan pertanggungjawaban mengenai:

- 1) Integritas Keuangan
- 2) Pengungkapan
- 3) Ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan

Sasaran pertanggungjawaban ini adalah laporan keuangan yang disajikan dan peraturan perundang-undangan yang berlaku yang mencakup penerimaan, penyimpanan, dan pengeluaran uang oleh instansi pemerintah.

Dengan dilaksanakannya ketiga komponen tersebut dengan baik akan dihasilkan suatu informasi yang dapat diandalkan dalam pengambilan keputusan, informasi tersebut akan tercermin didalam laporan keuangan yang merupakan media pertanggungjawaban. Integritas keuangan, pengungkapan dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan menjadi indikator dari akuntabilitas keuangan.

##### **1) Integritas Keuangan**

Menurut kamus Bahasa Indonesia, integritas adalah kejujuran, keterpaduan, kebulatan, keutuhan. Dengan kata lain integritas keuangan mencerminkan kejujuran penyajian. Kejujuran penyajian adalah bahwa harus ada hubungan atau kecocokan antara angka dan deskripsi akuntansi dan sumber-

sumbernya. Integritas keuangan harus dapat menyajikan informasi secara terbuka mengenai laporan keuangan daerah.

Agar laporan keuangan dapat diandalkan informasi yang terkandung didalamnya harus menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan.

Penyajian secara wajar yang dimaksud diatas terdapat didalam Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 2005, menyatakan "Laporan keuangan menyajikan dengan wajar laporan realisasi anggaran, neraca dan laporan arus kas".

Faktor pertimbangan sehat bagi penyusunan laporan keuangan diperlukan ketika menghadapi ketidakpastian peristiwa dan keadaan tertentu. Ketidakpastian seperti itu diakui dengan pengungkapan hakikat serta tingkatnya dengan menggunakan pertimbangan sehat dalam penyusunan laporan keuangan. Pertimbangan sehat mengandung unsur kehati-hatian pada saat melakukan prakiraan dalam kondisi ketidakpastian sehingga aset atau pendapatan tidak dinyatakan terlalu tinggi dan kewajiban tidak dinyatakan terlalu rendah.

Namun demikian, penggunaan pertimbangan sehat tidak memperkenankan, misalnya, pembentukan cadangan tersembunyi, sengaja menetapkan aset atau pendapatan yang terlampau rendah, atau sengaja mencatat kewajiban atau belanja yang terlampau tinggi, sehingga laporan keuangan menjadi tidak netral dan tidak handal.

## 2) Pengungkapan

Konsep *full disclosure* (pengungkapan lengkap) mewajibkan agar laporan keuangan didesain dan disajikan sebagai kumpulan potret dari kejadian ekonomi yang mempengaruhi instansi pemerintah untuk suatu periode dan berisi cukup informasi. Yang menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna laporan keuangan sehingga membuat pemakai laporan keuangan paham dan tidak salah tafsir terhadap laporan keuangan tersebut.

Pengungkapan lengkap merupakan bagian dari prinsip akuntansi dan pelaporan keuangan, sehingga terdapat di dalam Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 2005 pada lampiran II paragraf 50, mengatakan:

”Laporan keuangan menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna. Informasi yang dibutuhkan oleh pengguna laporan keuangan dapat ditempatkan pada lembar muka laporan keuangan atau catatan atas laporan keuangan”.

## 3) Ketaatan terhadap Peraturan Perundang-undangan

Akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah harus menunjukkan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan, antara lain:

- a) Undang-undang Dasar Republik Indonesia khususnya yang mengatur mengenai keuangan Negara,
- b) Undang-undang Perbendaharaan Indonesia,
- c) Undang-undang APBN,
- d) Peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang pemerintah daerah,

- e) Peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang perimbangan keuangan pusat dan daerah,
- f) Ketentuan perundang-undangan yang mengatur tentang pelaksanaan APBN/APBD,
- g) Peraturan perundang-undangan lainnya yang mengatur tentang keuangan pusat dan daerah.

Apabila terdapat pertentangan antara standar akuntansi keuangan pemerintah dengan peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi, maka yang berlaku adalah peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi.

## **2. Akuntabilitas Kinerja**

PP 105 tahun 2000 dan PP 108 tahun 2000 telah menyatakan mengenai penyusunan APBD berdasarkan kinerja dan pertanggungjawaban APBD untuk penilaian kinerja berdasarkan tolak ukur renstra. Demikian pula inpres nomor 7 tahun 1999 tentang akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, yang mencerminkan adanya kemauan politik pemerintah untuk segera memperbaiki infrastruktur sehingga dapat diciptakan pemerintah yang baik.

Tujuan peraturan perundangan tentang akuntabilitas kinerja adalah untuk memperbaiki *sense of accountability* di jajaran pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Akuntabilitas kinerja merupakan perwujudan kewajiban suatu instansi untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan maupun kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan-tujuan dan sasaran sesuatu yang berkaitan dengan tanggungjawab atas pemberian mandat atau amanah kepada seseorang

pejabat publik berikut berbagai sumber daya yang digunakan untuk mencapai misinya.

Menurut Mardiasmo (2009:21) mengemukakan bahwa "Akuntabilitas Publik terdiri dari atas dua macam, yaitu:

- a. Akuntabilitas Vertikal (*vertical accountability*)  
adalah pertanggungjawaban atas pengelolaan dana kepada otoritas yang lebih tinggi, misalnya pertanggungjawaban unit-unit kerja (dinas) kepada pemerintah daerah, pertanggungjawaban pemerintah daerah kepada pemerintah pusat, dan pemerintah pusat kepada MPR.
- b. Akuntabilitas Horizontal (*horizontal accountability*)  
adalah pertanggungjawaban horizontal (*horizontal accountability*)  
adalah pertanggungjawaban kepada masyarakat luas.

Dalam konteks organisasi pemerintah, akuntabilitas publik adalah pemberian informasi dan *disclosure* atas aktivitas dan kinerja finansial pemerintah kepada pihak-pihak yang berkepentingan dengan laporan tersebut. Pemerintah, baik pusat maupun daerah, harus bisa menjadi subjek pemberi informasi dalam rangka pemenuhan hak-hak publik.

Menurut Elvira Zeyn dalam jurnalnya yang berjudul Pengaruh *good governance* dan standar akuntansi pemerintahan terhadap akuntabilitas keuangan dengan komitmen organisasi sebagai pemoderasi. Yang menjadi indikator dari akuntabilitas keuangan adalah :

1. Perumusan rencana keuangan (proses penganggaran).
2. Pelaksanaan dan pembiayaan kegiatan.
3. Melakukan evaluasi atas kinerja keuangan.
4. Pelaksanaan pelaporan keuangan.

Dengan dilaksanakannya keempat komponen di atas dengan baik maka akan dihasilkan suatu informasi yang dapat diandalkan dalam pengambilan keputusan, informasi tersebut akan tercermin didalam laporan keuangan.

### 2.1.2.3 `Prinsip-Prinsip Akuntabilitas

Menurut Mardiasmo (2009:24) menyatakan :

- a. Harus ada komitmen dari pimpinan dan seluruh staff instansi untuk melakukan pengelolaan pelaksanaan misi agar akuntabel.
- b. Harus merupakan suatu sistem yang dapat menjamin penggunaan sumber daya secara konsisten dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.
- c. Harus dapat menunjukkan tingkat pencapaian tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan
- d. Harus berorientasi pada pencapaian visi dan misi serta hasil dan manfaat yang diperoleh
- e. Harus jujur, objektif, transparan, dan inovatif sebagai perubahan manajemen instansi pemerintah dalam bentuk pemutakhiran metode dan teknik pengukuran kinerja dan penyusunan laporan akuntabilitas.

### 2.1.2.4 Tipe Akuntabilitas

Menurut Ihyaul Ulum (2010:42) mengatakan bahwa "akuntabilitas dibedakan dalam beberapa macam tipe, diantaranya dapat dikategorikan menjadi dua, yaitu Akuntabilitas Internal dan Akuntabilitas Eksternal".

Adapun penjelasan dari tipe akuntabilitas adalah sebagai berikut :

#### a. Akuntabilitas Internal

Berlaku bagi setiap tingkatan dalam organisasi internal penyelenggaraan negara termasuk pemerintah, dimana setiap pejabat atau petugas publik baik individu maupun kelompok berkewajiban untuk mempertanggungjawabkan kepada atasan mengenai perkembangan kinerja atau hasil pelaksanaan kegiatannya secara periodik maupun sewaktu-waktu bila dipandang perlu. Keharusan akuntabilitas internal pemerintah tersebut, telah diamanatkan dalam instruksi Presiden Nomor 7 Tahun 1999 tentang akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

#### b. Akuntabilitas Eksternal

Melekat pada setiap lembaga negara sebagai suatu organisasi untuk mempertanggungjawabkan semua amanat yang telah diterima dan



dilaksanakan ataupun perkembangan untuk dikomunikasikan kepada pihak eksternal dan lingkungannya”.

### **2.1.2.5 Dimensi Akuntabilitas Publik**

Akuntabilitas publik yang harus dilakukan oleh organisasi sektor publik terdiri atas beberapa dimensi. Sebagaimana yang telah dikemukakan oleh *Hapwood dan Tomkins juga Elwood* (2005:10) yang diterjemahkan oleh Mahmudi (2013), bahwa ”Dimensi akuntabilitas yang harus dipenuhi oleh lembaga-lembaga publik tersebut antara lain:

1. Akuntabilitas Kejujuran dan Hukum.
2. Akuntabilitas Manajerial.
3. Akuntabilitas Program.
4. Akuntabilitas Kebijakan.
5. Akuntabilitas Finansial”.

Adapun penjelasan dari Dimensi Akuntabilitas adalah sebagai berikut :

#### **a. Akuntabilitas Kejujuran dan Hukum**

Akuntabilitas kejujuran terkait dengan penghindaran penyalahgunaan jabatan, sedangkan akuntabilitas hukum terkait dengan jaminan adanya kepatuhan terhadap hukum dan peraturan lain yang disyaratkan dalam penggunaan sumber dana publik.

#### **b. Akuntabilitas Manajerial**

Akuntabilitas manajerial terkait apakah prosedur yang digunakan dalam melaksanakan tugas sudah cukup baik dalam hal kecukupan sistem informasi akuntansi, sistem informasi manajemen, dan prosedur administrasi.

#### **c. Akuntabilitas Program**

Akuntabilitas program terkait dengan pertimbangan apakah tujuan yang ditetapkan dapat dicapai atau tidak, dan apakah telah mempertimbangkan alternatif program yang memberikan hasil yang optimal dengan biaya yang minimal.

#### **d. Akuntabilitas Kebijakan**

Akuntabilitas kebijakan terkait dengan pertanggungjawaban pemerintah, baik pusat maupun daerah, atas kebijakan-kebijakan yang diambil pemerintah terhadap DPR/DPRD dan masyarakat luas.

#### **e. Akuntabilitas Finansial**

Akuntabilitas finansial adalah pertanggungjawaban lembaga-lembaga publik, untuk menggunakan uang publik (*publik money*) secara ekonomi, efisien, dan efektif, tidak ada pemborosan dan kebocoran dana serta korupsi. Akuntabilitas finansial sangat penting karena pengelolaan keuangan publik akan menjadi perhatian utama masyarakat. Akuntabilitas finansial mengharuskan lembaga-lembaga publik untuk membuat laporan keuangan untuk menggambarkan kinerja finansial organisasi kepada pihak luar. Akuntansi sektor publik memiliki peran yang sangat penting dalam mendorong terciptanya akuntabilitas finansial. Kekuatan utama akuntansi adalah pada pemberian informasi. Informasi merupakan bahan dasar untuk proses pengambilan keputusan untuk menghasilkan produk berupa keputusan. Dalam konteks organisasi sektor publik, keputusan yang diambil harus memenuhi prinsip akuntabilitas publik terutama terkait dengan akuntabilitas kebijakan. Oleh karena itu, kualitas informasi berupa keakuratan, transparansi, ketepatan waktu, validitas, relevansi dan keandalan informasi akan sangat mempengaruhi kualitas keputusan dan akuntabilitas publik.

Terciptanya suatu akuntabilitas sangat tergantung pada adanya hubungan komunikasi antara atasan dengan bawahan. Akuntabilitas publik juga terkait dengan kewajiban untuk menjelaskan dan menjawab pertanyaan mengenai apa yang telah, sedang, dan direncanakan akan dilakukan organisasi sektor publik karena sifat kinerja sektor publik bersifat multidimensional, sehingga tidak ada indikator tunggal yang dapat digunakan untuk menunjukkan kinerja secara komprehensif.

#### **2.1.3 Laporan Keuangan Sektor Publik**

Laporan keuangan sektor publik merupakan komponen penting untuk menciptakan akuntabilitas sektor publik. Adanya tuntutan yang semakin besar

terhadap pelaksanaan akuntabilitas publik menimbulkan implikasi bagi manajemen sektor publik untuk memberikan informasi kepada publik, salah satunya adalah informasi akuntansi yang berupa laporan keuangan.

Menurut Peraturan Pemerintah No.24 Tahun 2005 pada lampiran II paragraf 51 dan 52, "Laporan Keuangan menyajikan dengan wajar laporan realisasi anggaran, Neraca, Laporan arus kas, dan catatan atas laporan keuangan".

Sedangkan menurut Peraturan Pemerintah No.24 Tahun 2005 pada lampiran II paragraf 50, mengatakan bahwa :

"Laporan Keuangan menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna. Informasi yang dibutuhkan oleh pengguna laporan keuangan dapat ditempatkan pada lembar muka laporan keuangan atau catatan atas laporan keuangan".

Dari pengertian diatas terdapat beberapa alasan mengapa perlu dibuat laporan keuangan. Dilihat dari sisi manajemen perusahaan, laporan keuangan merupakan alat pengendalian dan evaluasi kinerja manajerial dan organisasi. Sedangkan dari sisi pemakai eksternal, laporan keuangan merupakan salah satu bentuk mekanisme pertanggungjawaban dan sebagai dasar untuk pengambilan keputusan. Laporan keuangan pun menyajikan secara wajar laporannya dan menyajikan informasi yang dibutuhkan oleh pengguna laporan keuangan.

### **2.1.3.1 Komponen Laporan Keuangan**

Menurut PP RI No. 24 Tahun 2005 menyatakan laporan keuangan pokok terdiri dari:

## 1. Laporan Realisasi Anggaran

Menurut Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 2005, mengatakan :

”Laporan realisasi anggaran menyajikan ikhtisar sumber, alokasi, dan pemakaian sumberdaya ekonomi yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah, yang menggambarkan perbandingan antara anggaran dan realisasinya dalam satu periode pelaporan”.

Unsur yang dicakup secara langsung oleh laporan realisasi anggaran terdiri dari pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan. Masing-masing unsur didefinisikan sebagai berikut:

- 1) Pendapatan (basis kas) adalah penerimaan oleh Bendahara Umum Negara atau Bendahara Umum Daerah atau oleh entitas pemerintah lainnya yang menambah ekuitas dana lancar dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah.
- 2) Pendapatan (basis akrual) adalah hak pemerintah yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih.
- 3) Belanja (basis kas) adalah semua pengeluaran oleh Bendahara Umum Negara atau Bendahara Umum Daerah yang mengurangi ekuitas dana lancar dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah.
- 4) Belanja (basis akrual) adalah kewajiban pemerintah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih.
- 5) Transfer adalah penerimaan atau pengeluaran uang dari suatu entitas pelaporan dari atau kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.
- 6) Pembiayaan (*financing*) adalah setiap penerimaan yang perlu dibayar kembali atau pengeluaran yang akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang dalam penganggaran pemerintah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan surplus anggaran.
- 7) Penerimaan pembiayaan antara lain dapat berasal dari pinjaman dan hasil investasi. Pengeluaran pembiayaan antara lain digunakan untuk pembayaran kembali pokok pinjaman, pemberian pinjaman kepada entitas lain, dan penyertaan modal oleh pemerintah.

## 2. Neraca Daerah

Dalam Peraturan Pemerintah RI No. 24 Tahun 2005, menyatakan, ”Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai *asset*, kewajiban, dan ekuitas dana pada tanggal tertentu”.

Selanjutnya di dalam Kepmendagri No. 29 Tahun 2002 Pasal 85 Ayat (2), mengemukakan:

”Posisi aktiva sebagaimana yang dimaksud pada ayat (1) tidak termasuk pada pengertian aktiva sumber daya seperti hutan, sungai, kekayaan di dasar laut, dan kandungan pertambangan, serta harta peninggalan sejarah yang menjadi *asset* nasional”.

Tujuan neraca adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan daerah pada saat tertentu, biasanya pada akhir tahun anggaran. Posisi keuangan daerah adalah keadaan *asset*, kewajiban, dan ekuitas dana yang dimiliki pemerintah daerah pada akhir periode akuntansi.

Unsur yang dicakup oleh neraca terdiri dari *asset*, kewajiban, dan ekuitas dana. Masing-masing unsur didefinisikan sebagai berikut:

- 1) *Asset* adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi 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.
- 2) Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah.
- 3) Ekuitas dana adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah.

### **3. Laporan Aliran Kas**

Di dalam Kepmendagri No. 29 Tahun 2002 Pasal 81 Ayat (1), mengatakan:

”Laporan Aliran Kas sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf c menyajikan informasi mengenai sumber dan penggunaan kas dalam aktivitas operasi, aktivitas investasi dan aktivitas pembiayaan”.

Selanjutnya di dalam Peraturan Pemerintah RI No. 24 Tahun 2005 Pasal 84 Ayat (2), mengemukakan ”Laporan Aliran Arus Kas sebagaimana yang dimaksud pada ayat (1) dapat disusun dengan metode langsung maupun tidak langsung”.

Tujuan laporan aliran kas adalah menyajikan informasi mengenai kemampuan dalam memperoleh kas dan menilai penggunaan kas untuk memenuhi kebutuhan daerah dalam suatu periode akuntansi.

Laporan aliran kas menggambarkan saldo awal, penerimaan, pengeluaran dan saldo akhir kas daerah dalam suatu periode akuntansi tahun berkenaan. Laporan aliran kas menyajikan informasi mengenai penerimaan dan pengeluaran kas yang berkaitan dengan aktifitas operasi, investasi dan pembiayaan.

Unsur yang dicakup dalam Laporan aliran kas terdiri dari penerimaan dan pengeluaran kas, yang masing-masing didefinisikan sebagai berikut:

- 1) Penerimaan kas adalah semua aliran kas yang masuk ke Bendahara Umum Negara atau Daerah.

- 2) Pengeluaran kas adalah semua aliran kas yang keluar dari Bendahara Umum Negara atau Daerah.

#### **4. Catatan atas Laporan Keuangan**

Catatan atas laporan keuangan meliputi penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, dan Laporan Arus Kas. Catatan atas Laporan Keuangan juga mencakup informasi tentang kebijakan akuntansi yang dipergunakan oleh entitas pelaporan dan informasi lain yang diharuskan dan dianjurkan untuk diungkapkan di dalam Standar Akuntansi Pemerintahan serta ungkapan-ungkapan yang diperlukan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar. Catatan atas laporan keuangan mengungkapkan hal-hal sebagai berikut:

- 1) Menyajikan informasi tentang kebijakan fiskal atau keuangan ekonomi makro, pencapaian target Undang-undang APBN atau Perda APBD, berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target.
- 2) Menyajikan ikhtisar pencapaian kinerja keuangan selama tahun pelaporan.
- 3) Menyajikan informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya.
- 4) Mengungkapkan informasi yang diharuskan oleh Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan pada lembar muka laporan keuangan.
- 5) Mengungkapkan informasi untuk pos-pos aset dan kewajiban yang timbul sehubungan dengan penerapan basis akrual atas pendapatan dan belanja dan rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas, dan
- 6) Menyediakan informasi tambahan yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan pada lembar muka laporan keuangan.

Karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran *normative* yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya. Menurut Peraturan Pemerintah RI No. 24 Tahun 2005 dalam bukunya **”Standar Akuntansi Pemerintahan”** menyatakan ada empat karakteristik yang

merupakan prasyarat normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki:

**a. Relevan**

Laporan keuangan bisa dikatakan relevan apabila informasi yang termuat di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini, dan memprediksi masa depan, serta menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi mereka di masa lalu. Dengan demikian, informasi laporan keuangan yang relevan dapat dihubungkan dengan maksud penggunaannya.

Informasi yang relevan:

1) Memiliki manfaat umpan balik (*feedback value*)

Informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan atau mengoreksi ekspektasi mereka di masa lalu.

2) Memiliki manfaat prediktif (*prediktive value*)

Informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini.

3) Tepat waktu

Informasi disajikan tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna dalam pengambilan keputusan.



#### 4) Lengkap

Informasi akuntansi keuangan pemerintah disajikan selengkap mungkin, yaitu mencakup semua informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi pengambilan keputusan. Informasi yang melatarbelakangi setiap butir informasi utama yang termuat dalam laporan keuangan diungkapkan dengan jelas agar kekeliruan dalam penggunaan informasi tersebut dapat dicegah.

#### **b. Andal**

Informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang membingungkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi. Informasi mungkin relevan, tetapi jika hakikat atau penyajiannya tidak dapat diandalkan maka penggunaan informasi tersebut secara potensial dapat menyesatkan. Informasi yang andal memenuhi karakteristik:

##### 1) Penyajian Jujur

Informasi menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan.

##### 2) Dapat Diverifikasi (*verifiability*)

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat diuji, dan apabila pengujian dilakukan lebih dari sekali oleh pihak yang berbeda, hasilnya tetap menunjukkan simpulan yang tidak berbeda jauh.

### 3) Netralitas

Informasi diarahkan pada kebutuhan umum dan tidak berpihak pada kebutuhan pihak tertentu.

#### **c. Dapat Dibandingkan**

Informasi yang termuat dalam laporan keuangan akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya. Perbandingan dapat dilakukan secara internal dan eksternal. Perbandingan secara internal dapat dilakukan bila suatu entitas menerapkan kebijakan akuntansi yang sama dari tahun ke tahun. Perbandingan secara eksternal dapat dilakukan bila entitas yang diperbandingkan menerapkan kebijakan akuntansi yang sama. Apabila entitas pemerintah akan menerapkan kebijakan akuntansi yang lebih baik daripada kebijakan akuntansi yang sekarang diterapkan, perubahan tersebut diungkapkan pada periode terjadinya perubahan.

#### **d. Dapat Dipahami**

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna. Untuk itu, pengguna diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai atas kegiatan dan lingkungan operasi entitas pelaporan, serta adanya kemauan pengguna untuk mempelajari informasi yang dimaksud.

### 2.1.3.2 Tujuan dan Fungsi Laporan Keuangan Sektor Publik

Menurut Mardiasmo (2009:) Secara umum, tujuan dan fungsi laporan keuangan sektor publik adalah:

a. Kepatuhan dan Pengelolaan

Laporan keuangan digunakan untuk memberikan jaminan kepada pengguna laporan keuangan dan pihak otorisasi penguasa bahwa pengelolaan sumber daya telah dilakukan sesuai dengan ketentuan hukum dan peraturan lain yang ditetapkan.

b. Akuntabilitas dan Pelaporan Retrospektif

Laporan keuangan digunakan sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada publik.

c. Perencanaan dan Informasi Otorisasi

Laporan keuangan berfungsi untuk memberikan dasar perencanaan kebijakan dan aktivitas di masa yang akan datang. Laporan keuangan berfungsi untuk memberikan informasi pendukung mengenai otorisasi penggunaan dana.

d. Kelangsungan Organisasi

Laporan keuangan berfungsi untuk membantu pembaca dalam menentukan apakah suatu organisasi atau unit kerja dapat meneruskan menyediakan barang dan jasa (pelayanan) di masa yang akan datang.

e. Hubungan Masyarakat

Laporan keuangan berfungsi untuk memberikan kesempatan kepada organisasi untuk mengemukakan pernyataan atas prestasi yang telah dicapai kepada pemakai yang dipengaruhi karyawan dan masyarakat. Laporan keuangan berfungsi sebagai alat komunikasi dengan publik dan pihak-pihak lain yang berkepentingan.

f. Sumber fakta dan gambaran

Laporan keuangan bertujuan untuk memberikan informasi kepada berbagai kelompok kepentingan yang ingin mengetahui organisasi secara lebih dalam.

Secara rinci tujuan akuntansi dan laporan keuangan organisasi pemerintah

adalah:

- a. Memberikan informasi keuangan untuk menentukan dan memprediksi aliran kas, saldo neraca, dan kebutuhan sumber finansial jangka pendek unit pemerintah,
- b. Memberikan informasi keuangan untuk menentukan dan memprediksi kondisi ekonomi suatu unit pemerintah dan perubahan-perubahan yang terjadi di dalamnya.
- c. Memberikan informasi keuangan untuk memonitor kinerja, kesesuaiannya dengan peraturan perundang-undangan, kontrak yang telah disepakati, dan ketentuan lain yang disyaratkan.
- d. Memberikan informasi untuk perencanaan dan penganggaran, serta untuk memprediksi pengaruh akuisisi dan alokasi sumber daya terhadap pencapaian tujuan operasional.
- e. Memberikan informasi untuk mengevaluasi kinerja manajerial dan organisasional:
  - 1) Untuk menentukan biaya program, fungsi, dan aktivitas sehingga memudahkan analisis dan melakukan perbandingan dengan kriteria yang telah ditetapkan, membandingkan dengan kinerja periode-periode sebelumnya, dan dengan kinerja unit pemerintah lain.
  - 2) Untuk mengevaluasi tingkat ekonomi dan efisiensi operasi, program, aktivitas, dan fungsi tertentu di unit pemerintah.
  - 3) Untuk mengevaluasi hasil suatu program, aktivitas, dan fungsi serta efektifitas terhadap pencapaian tujuan dan target.
  - 4) Untuk mengevaluasi tingkat pemerataan dan keadilan.

## 2.2 Kerangka Pemikiran

Akuntansi memiliki kerangka teori konseptual yang menjadi dasar pelaksanaan teknik-tekniknya, kerangka dasar konseptual ini terdiri dari standar (teknik, prinsip) praktik yang sudah diterima oleh umum karena kegunaannya dan kelogisannya. Standar akuntansi mencakup peraturan dan prosedur yang sudah disusun dan disahkan oleh lembaga resmi.

Menurut Sofyan Safri Harahap (2007:149) menyatakan bahwa :

“Dalam standar akuntansi dijelaskan tentang pencatatan sumber-sumber ekonomi, kewajiban dan modal, serta transaksi apa yang harus dicatat, bagaimana mencatatnya, dan bagaimana mengungkapkannya dalam laporan keuangan yang akan disajikan”.

Standar akuntansi merupakan pedoman dan landasan bagi pemerintah, baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah yang berkualitas.

### **2.2.1 Pengaruh Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Akuntabilitas Keuangan Daerah**

Akuntansi adalah suatu sistem. Sistem adalah suatu kesatuan yang terdiri atas subsistem-subsistem atau kesatuan yang lebih kecil, yang berhubungan satu sama lain dan mempunyai tujuan tertentu. Suatu sistem mengolah input (masukan) menjadi output (keluaran). Input sistem akuntansi adalah bukti-bukti transaksi dalam bentuk dokumen atau formulir. Outputnya adalah laporan keuangan.

Akuntabilitas merupakan pertanggungjawaban mengenai integritas keuangan, pengungkapan, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Sasaran pertanggungjawaban ini adalah laporan keuangan yang disajikan dan peraturan perundang-undangan yang berlaku yang mencakup penerimaan, penyimpanan, dan pengeluaran uang oleh instansi pemerintah.

Akuntabilitas terbentuk dalam sebuah laporan keuangan pemerintah daerah yang terdiri dari laporan realisasi anggaran, neraca, catatan atas laporan keuangan, dan laporan barang maka perlu untuk melakukan berbagai kegiatan untuk mendukung pelaksanaan kebijakan tersebut, menunjang pemerintah daerah dalam menghasilkan laporan pertanggungjawaban keuangan daerah maka harus

perlu dikembangkan dan disusun sistem akuntansi keuangan daerah yang tepat (Keputusan Menteri Keuangan No 355/KMK07/2001).

Menurut Halim (2012:35) dalam mengelola keuangan daerah, pemerintah daerah menggunakan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD) untuk memberikan informasi dalam pertanggungjawaban penggunaan dana. Dengan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD) diharapkan akuntabilitas yang diharapkan dalam pengelolaan keuangan daerah dapat tercapai.

Sedangkan Teori Hafiz (2009:42) menyebutkan bahwa laporan keuangan pemerintah daerah yang dihasilkan melalui proses akuntansi merupakan bentuk transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan publik. Guna dapat menghasilkan laporan keuangan yang semakin baik (tantangan) dibutuhkan tenaga-tenaga akuntansi terampil pada pemerintah daerah, hal ini dapat dilakukan melalui kegiatan bimbingan teknis akuntansi bagi pegawai pemerintah daerah yang ditugaskan sebagai pengelola keuangan atau melalui rekrutmen pegawai baru yang memiliki kemampuan akuntansi keuangan daerah. Tidak hanya tenaga-tenaga akuntansi terampil tersebut, juga dibutuhkan adanya sistem dan prosedur pembukuan yang memadai dan kebijakan akuntansi sebagai pedoman pegawai dalam mengelola keuangan daerah.

Sejalan dengan teori di atas, Menurut Peraturan Pemerintah No. 11 Tahun 2001 menyatakan "Penerapan sistem akuntansi keuangan daerah merupakan keharusan bagi pemerintah daerah, karena dapat membantu pemerintah daerah

dalam membangun sistem keuangan daerah yang lebih transparan dan akuntabel kepada publik”.

Laporan keuangan sektor publik merupakan komponen penting untuk menciptakan akuntabilitas sektor publik. Adanya tuntutan yang semakin besar terhadap pelaksanaan akuntabilitas publik menimbulkan implikasi bagi manajemen sektor publik untuk memberikan informasi kepada publik, salah satunya adalah informasi akuntansi yang berupa laporan keuangan yang transparan.

Pada dasarnya perusahaan/instansi memerlukan informasi dalam rangka pengelolaan sumber daya yang dimilikinya. Informasi-informasi tersebut dapat dikumpulkan dalam suatu sistem, maka dari itu sistem dibuat untuk menangani suatu yang berulang kali atau secara rutin terjadi. Sistem diartikan sebagai suatu kesatuan yang terdiri dari interaksi elemen yang berusaha mencapai tujuan tertentu.

Pengertian sistem pemerintah daerah menurut Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No. 24 Tahun 2005, tentang keuangan negara, yaitu:

”Sistem akuntansi pemerintah adalah serangkaian prosedur manual maupun yang terkomputerisasi mulai dari pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran dan pelaporan posisi keuangan dan operasi keuangan pemerintah”.

Pengertian sistem pemerintah daerah menurut Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No. 71 Tahun 2010, tentang standar akuntansi pemerintahan, yaitu:

”Sistem akuntansi pemerintah adalah rangkaian sistematis dari prosedur, penyelenggara, peralatan, dan elemen lain untuk mewujudkan fungsi akuntansi sejak analisis transaksi sampai dengan pelaporan keuangan di lingkungan organisasi pemerintah”.

Menurut pengertian diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa Sistem akuntansi pemerintah daerah merupakan serangkaian prosedur baik manual maupun yang terkomputerisasi mulai dari pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran dan pelaporan mengenai keuangan pemerintah daerah.

Yang menjadi Indikator sistem akuntansi keuangan daerah menurut Mendagri No.29 tahun 2002 yaitu:

- a. “Pencatatan, bagian keuangan melakukan pencatatan dengan menggunakan sistem pencatatan *double entry* dan menggunakan *cash basis* selama tahun anggaran dan melakukan penyesuaian pada akhir tahun anggaran berdasarkan *accrual basis* untuk pengakuan *asset*, kewajiban dan ekuitas pemerintah.
- b. Penggolongan dan Pengikhtisaran, adanya penjurnalan dan melakukan *posting* ke buku besar sesuai dengan nomor perkiraan.
- c. Pelaporan, setelah semua proses diatas selesai maka akan didapat laporan keuangan. Laporan keuangan tersebut berupa laporan realisasi anggaran, necara, laporan arus kas dan catatan atas laporan keuangan. Laporan keuangan disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas selama satu periode pelaporan. Laporan keuangan tersebut oleh bagian keuangan akan dilaporkan kepada pihak-pihak yang memerlukannya. Pihak-pihak yang memerlukannya antara lain: Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD); Badan Pengawasan Keuangan; Investor; Kreditor; dan donatur; Analisis Ekonomi dan Pemerhati Pemerintah Daerah; Rakyat; Pemerintah Daerah lain; dan Pemerintah Pusat yang semuanya ada dalam lingkungan akuntansi keuangan daerah”.

Makna atau pengertian akuntabilitas dilihat dari aspek manajemen pemerintah adalah sebagai berikut:



Menurut *Tokyo Declaration of Guidelines on Publik Accountability* (1985), sebagaimana dikutip oleh Ihyaul Ulum MD (2010:40) bahwa:

“Akuntabilitas adalah kewajiban dari individu-individu atau penguasa yang dipercaya untuk mengelola sumber-sumber daya publik serta yang berkaitan dengan itu, guna menjawab hal-hal yang menyangkut pertanggungjawaban fiskal, manajerial dan program-program atau kegiatan-kegiatan”.

Akuntabilitas merupakan konsep yang luas yang mensyaratkan entitas memberikan laporan pengawasan atas uang-uang publik dan kinerjanya.

Menurut Indra Bastian (2010: 15) menyatakan :

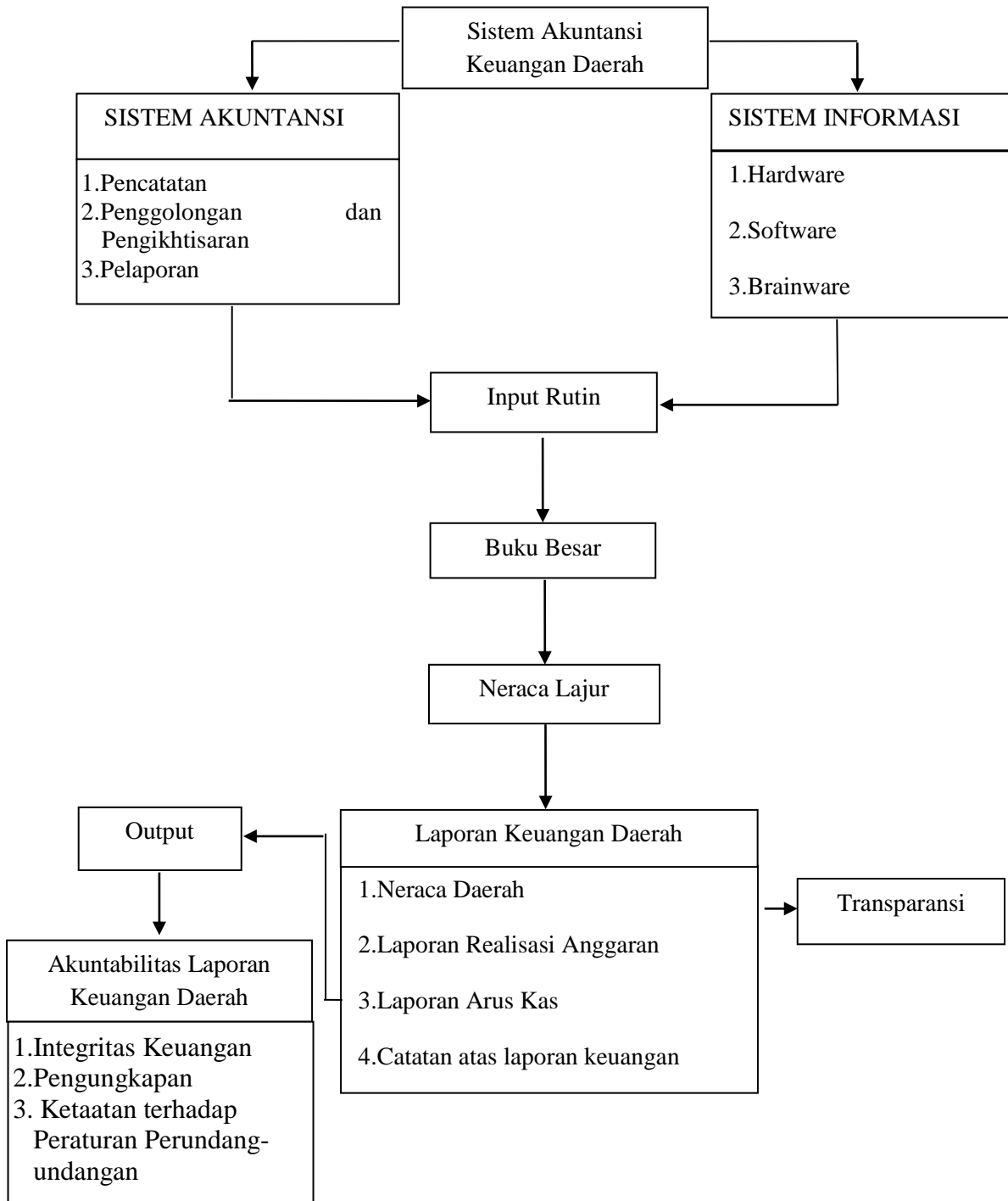
”Sistem akuntansi dibutuhkan untuk menghasilkan informasi yang berguna bagi pengambilan keputusan dan sebagai alat untuk pertanggungjawaban, hal ini berlaku tidak hanya di sektor swasta melainkan juga di sektor publik terlebih sejak era reformasi tuntutan masyarakat akan transparansi pemerintah pusat maupun daerah dalam pengelolaan penerimaan dan penggunaan dana semakin besar”.

Agar akuntabilitas publik terjamin, diperlukan sistem akuntansi yang baik yang transparansi, adil, efektif dan efisien. Pengembangan sebuah sistem yang karena sistem akuntansi merupakan pendukung terciptanya pengelolaan keuangan daerah dianggap tepat untuk dapat diimplementasikan di daerah, sehingga dapat menghasilkan sistem akuntansi keuangan daerah (SAKD) yang diharapkan dapat mengganti sistem akuntansi yang selama ini diterapkan di pemerintah daerah.

Menurut Elvira Zeyn dalam jurnalnya yang berjudul Pengaruh *good governance* dan standar akuntansi pemerintahan terhadap akuntabilitas keuangan dengan komitmen organisasi sebagai pemoderasi, indikator dari akuntabilitas keuangan adalah :

- a. Perumusan rencana keuangan (proses penganggaran).

- b. Pelaksanaan dan pembiayaan kegiatan.
- c. Melakukan evaluasi atas kinerja keuangan.
- d. Pelaksanaan pelaporan keuangan.

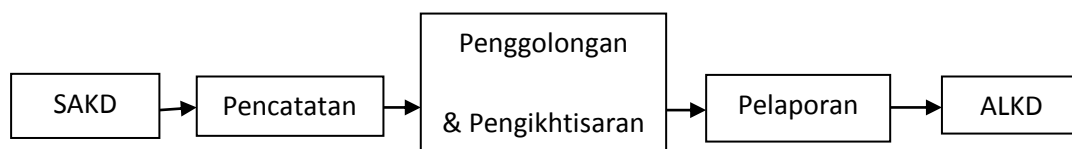


**Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran**

Dari kerangka pemikiran diatas, muncul gambaran pola hubungan antara variabel yang akan diteliti atau disebut juga dengan paradigma penelitian.

Menurut **Sugiyono** (2014: 26) dijelaskan bahwa:

”Paradigma penelitian merupakan pola pikir yang menunjukkan hubungan antara variabel yang akan diteliti yang sekaligus mencerminkan jenis dan jumlah rumusan masalah yang perlu dijawab melalui penelitian, teori yang digunakan untuk merumuskan hipotesis, jenis dan jumlah hipotesis dan teknik analisis statistik yang akan digunakan”.



**Gambar 2.2 Prosedur Sistem Akuntansi**

Prosedur Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD) menurut

Kepmendagri No. 29 Tahun 2002, meliputi:

- a. Pencatatan, bagian keuangan melakukan pencatatan dengan menggunakan sistem pencatatan *double entry*. Dengan menggunakan *cash basis* selama tahun anggaran dan melakukan penyesuaian pada akhir tahun anggaran berdasarkan *accrual basis* untuk pengakuan asset, kewajiban dan ekuitas pemerintah.
- b. Penggolongan dan Pengikhtisaran, Adanya penjurnalan dan melakukan *posting* ke buku besar sesuai dengan nomor perkiraan yang telah ditetapkan oleh Pemerintah Kabupaten Bandung.
- c. Pelaporan, setelah semua proses diatas selesai maka akan didapat laporan keuangan. Laporan keuangan tersebut berupa laporan realisasi anggaran, necara, laporan arus kas dan catatan atas laporan keuangan. Laporan keuangan disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas

selama satu periode pelaporan. Laporan keuangan tersebut oleh bagian keuangan akan dilaporkan kepada pihak-pihak yang memerlukannya. Pihak-pihak yang memerlukannya antara lain: Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD); Badan Pengawasan Keuangan; Investor; Kreditor; dan donatur; Analisis Ekonomi dan Pemerhati Pemerintah Daerah; Rakyat; Pemerintah Daerah lain; dan Pemerintah Pusat yang semuanya ada dalam lingkungan akuntansi keuangan daerah.

### **2.2.2 Penelitian Terdahulu**

Berdasarkan Penelitian terdahulu yang berkaitan dengan sistem akuntansi keuangan daerah di antaranya dikutip dari beberapa sumber. Penelitian yang relevansi dengan sistem akuntansi keuangan daerah terhadap akuntabilitas keuangan daerah dapat dilihat pada tabel di halaman berikutnya :

**Tabel 2.1**  
**Jurnal Penelitian Terdahulu**

<b>Peneliti</b>	<b>Judul Penelitian</b>	<b>Hasil Penelitian</b>	<b>Perbedaan</b>
Indra Kurnia (2013)	Pengaruh Sistem Akuntansi Keuangan Daerah dan Kualitas Aparatur Pemerintah Terhadap Akuntabilitas Keuangan Inspektorat Kabupaten atau Kota di Propinsi Sumatra Barat.	- Penerapan sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh signifikan positif terhadap akuntabilitas keuangan daerah.	- Peneliti melakukan penelitian di pemerintah propinsi Sumatra Barat. - sedangkan penulis pada Dinas Kesehatan Kabupaten Bandung.
Merlin A.Gala, (2013)	Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Terhadap Akuntabilitas Laporan Keuangan Pada Pemerintah Kabupaten Gorontalo.	- Hasil Penelitian menunjukkan bahwa penerapan sistem akuntansi keuangan daerah di pemerintah kabupaten Gorontalo berpengaruh positif terhadap akuntabilitas laporan keuangan.	- Peneliti melakukan penelitian di pemerintah propinsi Sumatra Barat. - sedangkan penulis pada Dinas Kesehatan Kabupaten Bandung.
Nuning Hindriani Dkk (2012)	Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) dalam perencanaan dan pelaksanaan	- Hasil penelitian pelaksanaan SPIP di Dinas Kesehatan terbatas pada internalisasi SPIP ke dalam	- Peneliti melakukan penelitian pada dinas kesehatan kabupaten madiun sedangkan penulis pada Dinas Kesehatan Kabupaten Bandung. - Peneliti

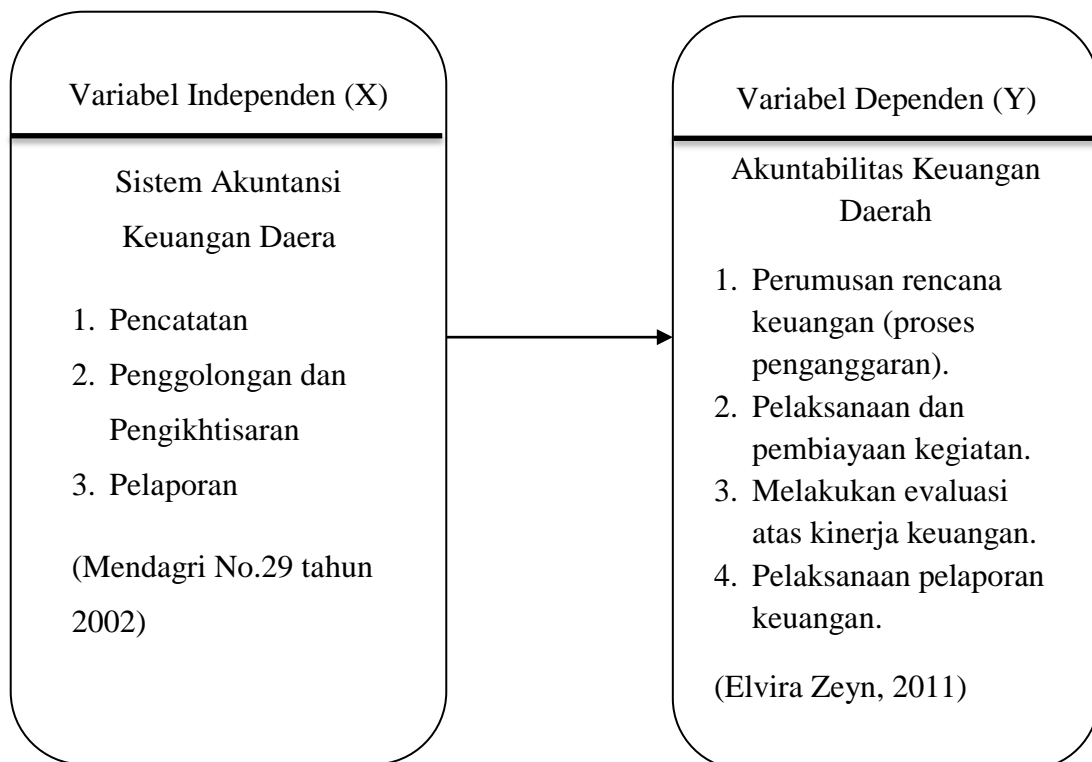
	anggaran di Daerah (studi pada Dinas Kesehatan Kabupaten Madiun).	seluruh proses kerja di organisasi, melalui unsur lingkungan pengendalian, penilaian resiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi.	menambahkan variabel independen yaitu SPIP.
Elvira Zeyn (2011)	Pengaruh Penerapan <i>Good Governance</i> dan Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap Akuntabilitas Keuangan.	- Penerapan standar akuntansi pemerintah berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas keuangan, sedangkan Penerapan <i>good governance</i> tidak berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas keuangan.	- Peneliti menggunakan variable dependen yakni <i>good governace</i> sedangkan penulis sistem akuntansi keuangan daerah.
Reni Febriani (2011)	Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD) terhadap Akuntabilitas Publik.	- Sistem Akuntansi Keuangan Daerah memiliki pengaruh yang signifikan terhadap akuntabilitas public pada kota Cimahi.	- Peneliti meneliti pada pemerintah kota Cimahi sedangkan penulis meneliti Dinas Kesehatan Kabupaten Bandung.

<p>Wiwit Purwitaningsih, (2010)</p>	<p>Hubungan Implementasi Sistem Akuntansi Keuangan (SAK) dalam mewujudkan transparansi dan akuntabilitas laporan keuangan pada Lembaga Penerbangan dan Antariksa Nasional (LAPAN).</p>	<p>Dari hasil penelitian yang dilakukan, penulis mengambil kesimpulan bahwa penerapan sistem akuntansi keuangan di lembaga penerbangan dan Antariksa Nasional (LAPAN) memiliki hubungan yang positif dalam mewujudkan transparansi dan akuntabilitas laporan keuangan di instansi tersebut.</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Peneliti meneliti lembaga penerbangan dan antariksa Nasional (LAPAN) sedangkan penulis meneliti pada Dinas Kesehatan Kabupaten Bandung.</li> <li>- Peneliti menggunakan variabel independen yakni Hubungan Implementasi sistem akuntansi keuangan. Sedangkan Penulis menggunakan variabel independen sistem akuntansi keuangan daerah.</li> </ul>
<p>Jeria Handayani, (2010)</p>	<p>Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD) dalam mewujudkan Transparansi dan Akuntabilitas Laporan Keuangan pada Pemerintah Kabupaten / Kota di Provinsi Jawa Tengah.</p>	<p>Penerapan sistem akuntansi keuangan daerah memiliki pengaruh yang sedang terhadap transparansi dan akuntabilitas laporan keuangan Pemerintah Kabupaten / Kota di Provinsi Jawa Tengah.</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Peneliti dan penulis hanya sama pada variabel independen akuntansi keuangan daerah.</li> <li>- Peneliti melakukan penelitian pada Instansi Pemerintah Kabupaten atau Kota Propinsi Jawa Tengah penulis meneliti pada Dinas Kesehatan Kabupaten Bandung.</li> </ul>

Sumber: Hasil Pengolahan (2016)

Berdasarkan kerangka pemikiran dan juga didasari oleh penelitian sebelumnya, peneliti ini merupakan penelitian pengembangan dari penelitian sebelumnya yang bertujuan untuk memberikan bukti mengenai pengaruh Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD) terhadap Akuntabilitas Keuangan Daerah.

Dari kerangka pemikiran di atas maka dapat digambarkan alur hubungan antara Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD) terhadap Akuntabilitas Keuangan Daerah Dinas Kesehatan Kabupaten Bandung dalam paradigma sebagai berikut:



**Gambar 2.3 Paradigma Penelitian**



### **2.3 Hipotesis Penelitian**

Menurut Sugiyono (2014:93), hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, oleh karena itu rumusan masalah penelitian biasanya disusun dalam bentuk kalimat pertanyaan”.

Hipotesis penelitian dapat diartikan sebagai jawaban yang bersifat sementara terhadap masalah penelitian, sampai terbukti melalui data yang terkumpul dan harus diuji secara empiris. Maka berdasarkan landasan teori dan kerangka pemikiran yang telah diuraikan sebelumnya maka dalam penelitian ini, rumusan hipotesis penelitian yang diajukan penulis adalah :

“Sistem Akuntansi Keuangan Daerah berpengaruh terhadap Akuntabilitas Keuangan Daerah”.