

## **BAB II**

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

#### **2.1. Kajian Pustaka**

##### **2.1.1. Standar Akuntansi Pemerintahan**

###### **2.1.1.1. Pengertian Standar Akuntansi Pemerintahan**

Definisi standar akuntansi pemerintahan Berdasarkan Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 yaitu:

“Standar Akuntansi Pemerintah adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Prinsip-prinsip yang dimaksud yaitu basis akuntansi, nilai historis, Realisasi, Substansi mengungguli bentuk formal, periodisitas, konsisten pengungkapan lengkap, dan penyajian wajar”.

Definisi standar akuntansi pemerintahan menurut Darise (2008) yaitu:

“Standar Akuntansi Pemerintahan digunakan sebagai pedoman dalam rangka menyusun laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD berupa laporan keuangan”.

Definisi Standar Akuntansi Pemerintahan menurut Bastian (2010:137) yaitu:

“Standar Akuntansi Pemerintahan merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia”.

Berdasarkan beberapa definisi teori di atas mengenai standar akuntansi pemerintahan menurut PP No. 71 Tahun 2010, Darise (2008) dan Bastian (2010:137), maka dapat disimpulkan bahwa standar akuntansi pemerintahan adalah prinsip-prinsip akuntansi yang harus diterapkan dan dijadikan pedoman dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah karena mempunyai kekuatan hukum.

SAP diterapkan di lingkup pemerintahan, yaitu pemerintah pusat, pemerintah daerah, dan satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat/daerah, jika menurut peraturan perundang-undangan satuan organisasi dimaksud wajib menyajikan laporan keuangan. Proses penyiapan SAP merupakan mekanisme prosedural yang meliputi tahap-tahap kegiatan yang dilakukan dalam setiap penyusunan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) oleh Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (Bastian, 2010:139).

Komite standar akuntansi pemerintahan (KSAP) terdiri dari komite konsultatif standar akuntansi pemerintahan (komite konsultatif) dan komite kerja standar akuntansi pemerintahan (komite kerja). Komite konsultatif bertugas memberi konsultasi dan/atau pendapat dalam rangka perumusan konsep rancangan peraturan pemerintah tentang SAP. Komite kerja bertugas mempersiapkan, merumuskan dan menyusun konsep rancangan peraturan pemerintah tentang SAP. KSAP menyampaikan konsep peraturan pemerintah tentang SAP kepada Menteri Keuangan untuk proses penetapan menjadi peraturan pemerintah (Jannaini, 2012).

Dalam Peraturan Pemerintah No. 71 tahun 2010 menyatakan bahwa, SAP berbasis akrual adalah SAP yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang, dan

ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akrual, serta mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran. SAP berbasis kas menuju akrual adalah SAP yang mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan berbasis kas, serta mengakui aset, utang, dan ekuitas dana berbasis akrual.

Dalam PP 71 Tahun 2010 tentang SAP, terdapat sebelas PSAP yaitu sebagai berikut:

1. PSAP No. 01 Penyajian Laporan Keuangan

Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah yaitu basis kas untuk pengakuan pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan dan basis akrual untuk pengakuan aset, kewajiban, dan ekuitas dana. Entitas pelaporan yang menyelenggarakan akuntansi dan menyajikan laporan keuangan dengan menggunakan basis akrual sepenuhnya tetap menyajikan Laporan Realisasi Anggaran berdasarkan basis kas. Komponen pokok laporan keuangan terdiri dari laporan realisasi anggaran, neraca, laporan arus kas, dan catatan atas laporan keuangan.

2. PSAP No. 02 Laporan Realisasi Anggaran

Laporan realisasi anggaran menyajikan informasi realisasi pendapatan, belanja, transfer, surplus/defisit dan pembiayaan, yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya dalam satu periode.

Laporan realisasi anggaran sekurang-kurangnya mencakup pos-pos yaitu:

pendapatan, belanja, transfer, surplus atau defisit, penerimaan pembiayaan, pengeluaran pembiayaan, pembiayaan neto, dan sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran (SiLPA / SiKPA).

3. PSAP No. 03 (Laporan Arus Kas)

Laporan arus kas menyajikan informasi penerimaan dan pengeluaran kas selama periode tertentu yang diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi aset nonkeuangan, pembiayaan, dan nonanggaran.

4. PSAP No. 04 Catatan atas Laporan Keuangan

Catatan atas laporan keuangan harus disajikan secara sistematis. Setiap pos dalam Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, dan Laporan Arus Kas harus mempunyai referensi silang dengan informasi terkait dalam Catatan atas laporan keuangan.

5. PSAP No. 05 Akuntansi Persediaan

Persediaan diakui pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh pemerintah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal dan juga pada saat diterima atau hak kepemilikannya dan/atau penguasaannya berpindah.

Persediaan disajikan sebesar: Biaya perolehan apabila diperoleh dengan pembelian; Biaya standar apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri; dan nilai wajar, apabila diperoleh dengan cara lainnya seperti donasi/rampasan.

6. PSAP No. 6 Akuntansi Investasi

Pengeluaran untuk perolehan investasi jangka pendek diakui sebagai pengeluaran kas pemerintah dan tidak dilaporkan sebagai belanja dalam laporan realisasi anggaran, sedangkan pengeluaran untuk memperoleh investasi jangka panjang diakui sebagai pengeluaran pembiayaan. Penerimaan dari penjualan investasi jangka pendek diakui sebagai penerimaan kas pemerintah dan tidak dilaporkan sebagai pendapatan dalam laporan realisasi anggaran, sedangkan penerimaan dari pelepasan investasi jangka panjang diakui sebagai penerimaan pembiayaan. Pelepasan sebagian dari investasi tertentu yang dimiliki pemerintah dinilai dengan menggunakan nilai rata-rata.

7. PSAP No. 07 Akuntansi Aset Tetap

Aset tetap dinilai dengan biaya perolehan. Apabila penilaian aset tetap dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan. Aset tetap yang diperoleh dari sumbangan (donasi) harus dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan.

Selain tanah dan konstruksi dalam pengerjaan, seluruh aset tetap dapat disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut.

8. PSAP No. 08 Akuntansi Konstruksi dalam Pengerjaan

Suatu benda berwujud harus diakui sebagai konstruksi dalam pengerjaan jika: besar kemungkinan bahwa manfaat ekonomi masa yang akan datang berkaitan dengan aset tersebut akan diperoleh; biaya perolehan tersebut

dapat diukur secara andal; dan aset tersebut masih dalam proses pengerjaan.

Konstruksi Dalam Pengerjaan dipindahkan ke pos aset tetap yang bersangkutan jika kriteria berikut ini terpenuhi:

- a) Konstruksi secara substansi telah selesai dikerjakan; dan
- b) Dapat memberikan manfaat/jasa sesuai dengan tujuan perolehan.

9. PSAP No. 09 Akuntansi Kewajiban

Pelaporan keuangan untuk tujuan umum harus menyajikan kewajiban yang diakui jika besar kemungkinan bahwa pengeluaran sumber daya ekonomi akan dilakukan atau telah dilakukan untuk menyelesaikan kewajiban yang adasampai saat ini, dan perubahan atas kewajiban tersebut mempunyai nilai penyelesaian yang dapat diukur dengan andal.

Kewajiban diakui pada saat dana pinjaman diterima dan/atau pada saat kewajiban timbul. Kewajiban dicatat sebesar nilai nominal. Kewajiban dalam mata uang asing dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah. Penjabaran mata uang asing menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.

10. PSAP No. 10 Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, dan Peristiwa Luar Biasa

Kesalahan ditinjau dari sifat kejadiannya dikelompokkan dalam dua jenis yaitu: kesalahan yang tidak berulang dan kesalahan yang berulang dan sistemik. Kesalahan yang tidak berulang adalah kesalahan yang diharapkan tidak akan terjadi kembali yang dikelompokkan dalam dua

jenis yaitu: Kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode berjalan dan terjadi pada periode sebelumnya.

Kesalahan yang berulang dan sistemik adalah kesalahan yang disebabkan oleh sifat alamiah (normal) dari jenis-jenis transaksi tertentu yang diperkirakan akan terjadi berulang. Contohnya adalah penerimaan pajak dari wajib pajak yang memerlukan koreksi sehingga perlu dilakukan restitusi atau tambahan pembayaran dari wajib pajak.

Terhadap setiap kesalahan harus dilakukan koreksi segera setelah diketahui. Suatu perubahan kebijakan akuntansi harus dilakukan hanya apabila penerapan suatu kebijakan akuntansi yang berbeda diwajibkan oleh peraturan perundangan atau standar akuntansi pemerintahan yang berlaku, atau apabila diperkirakan bahwa perubahan tersebut akan menghasilkan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan, atau arus kas yang lebih relevan dan lebih andal dalam penyajian laporan keuangan entitas. Perubahan kebijakan akuntansi dan pengaruhnya harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

Peristiwa luar biasa harus memenuhi seluruh persyaratan berikut:

- a) Tidak merupakan kegiatan normal dari entitas;
- b) Tidak diharapkan terjadi dan tidak diharapkan terjadi berulang;
- c) Berada di luar kendali atau pengaruh entitas;
- d) Memiliki dampak yang signifikan terhadap realisasi anggaran atau posisi aset/kewajiban.

Hakikat, jumlah dan pengaruh yang diakibatkan oleh peristiwa luar biasa harus diungkapkan secara terpisah dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

11. PSAP No. 11 Laporan Keuangan Konsolidasian

Laporan keuangan konsolidasian terdiri dari laporan realisasi anggaran, neraca, dan catatan atas laporan keuangan. Laporan keuangan konsolidasi disajikan untuk periode pelaporan yang sama dengan periode pelaporan keuangan entitas pelaporan dan berisi jumlah komparatif dengan periode sebelumnya.

Dalam Standar Akuntansi Pemerintahan, Catatan atas Laporan Keuangan harus mencakup informasi tentang kebijakan akuntansi yang dipergunakan oleh entitas pelaporan dan informasi lain yang diharuskan dan dianjurkan untuk diungkapkan. Ungkapan-ungkapan yang diperlukan dalam laporan keuangan pemerintah daerah harus sesuai dengan pedoman pada Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar. Catatan atas Laporan Keuangan mengungkapkan/ menyajikan/ menyediakan hal-hal sebagai berikut:

**Tabel 2.1**

**CALK PP No.71 Tahun 2010**

No	Pernyataan/Pengungkapan/Indikator
1.	Mengungkapkan informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi
2.	Menyajikan informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro



No.	Pernyataan/Pengungkapan/Indikator
3.	Menyajikan ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target
4.	Menyajikan informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya
5.	Menyajikan rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar muka laporan keuangan
6.	Mengungkapkan informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan
7.	Menyediakan informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan

Untuk pengungkapan rincian secara detail pada PP No. 71 Tahun 2010 mengenai Standar Akuntansi Pemerintahan dapat dilihat pada **lampiran 8**.

## 2.1.2. Laporan Keuangan

### 2.1.2.1. Pengertian Laporan Keuangan

Setiap organisasi publik maupun non-publik diharuskan untuk menyajikan laporan keuangan sesuai dengan kebutuhan pengguna. Ada beberapa definisi dari laporan keuangan baik laporan keuangan secara umum maupun laporan keuangan bagi institusi pemerintahan.

Definisi laporan keuangan yang dikemukakan oleh Mahmudi (2011) sebagai berikut:

“Laporan keuangan merupakan output dari sistem akuntansi yang bermanfaat untuk pemberi informasi bagi pihak-pihak yang akan menjadikan informasi keuangan tersebut sebagai dasar pembuat keputusan”.

Definisi laporan keuangan menurut Bastian (2010) yaitu:

“Laporan keuangan adalah hasil akhir dari proses akuntansi yang menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan oleh berbagai pihak yang berkepentingan”

Sedangkan definisi laporan keuangan menurut Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 sebagai berikut:

“Laporan keuangan merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan”.

Laporan keuangan menunjukkan kondisi keuangan entitas pada periode tertentu laporan keuangan juga menentukan langkah yang diambil perusahaan sekarang dan kedepan dengan melihat persoalan yang ada baik kelemahan maupun kekuatan guna mengambil keputusan ekonomi (Kasmir, 2012).

Berdasarkan beberapa definisi teori di atas mengenai laporan keuangan menurut Mahmudi (2011), Bastian (2010), PP No. 71 Tahun 2010 dan Kasmir (2012), maka dapat disimpulkan bahwa laporan keuangan merupakan output dari proses akuntansi mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi pada periode tertentu yang berguna untuk pengambilan keputusan bagi pihak-pihak yang berkepentingan.

### **2.1.2.2 Tujuan Laporan Keuangan**

Menurut PP no. 71 tahun 2010 laporan keuangan disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan selama satu periode pelaporan. Laporan keuangan terutama digunakan untuk mengetahui nilai sumber daya ekonomi yang dimanfaatkan untuk melaksanakan kegiatan operasional pemerintahan, menila kondisi keuangan, mengevaluasi efektivitas dan efisiensi suatu entitas pelaporan, dan membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan perundang-undangan

Tujuan umum laporan keuangan dalam PP No. 71 Tahun 2010 adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran arus kas dan kinerja keuangan suatu entitas pelaporan yang berguna bagi pengguna dalam evaluasi keputusan dan sebagai alat ukur akuntabilitas entitas sumber daya yang dipercayakan kepadanya. Pemerintah seharusnya menyajikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan baik keputusan ekonomi, sosial, maupun politik dengan:

- a) menyediakan informasi tentang sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya keuangan;
- b) Menyediakan informasi mengenai kecukupan penerimaan periode berjalan untuk membiayai seluruh pengeluaran;
- c) Menyediakan informasi mengenai jumlah sumber daya ekonomi yang digunakan dalam kegiatan entitas pelaporan serta hasil-hasil yang telah dicapai;

- d) Menyediakan informasi mengenai bagaimana entitas pelaporan mendanaiseluruh kegiatannya dan mencukupi kebutuhan kasnya;
- e) Menyediakan informasi mengenai posisi keuangan dan kondisi entitaspelaporan berkaitan dengan sumber-sumber penerimaannya, baik jangkapendek maupun jangka panjang, termasuk yang berasal dari pungutanpajak dan pinjaman;
- f) Menyediakan informasi mengenai perubahan posisi keuangan entitas pelaporan, apakah mengalami kenaikan atau penurunan, sebagai akibatkegiatan yang dilakukan selama periode pelaporan.

Laporan keuangan untuk tujuan umum juga mempunyai peranan prediktif dan prospektif, menyediakan informasi yang berguna untuk memprediksi besarnya sumber daya yang dibutuhkan untuk operasi yang berkelanjutan, sumber daya yang dihasilkan dari operasi yang berkelanjutan, serta risiko dan ketidakpastian yang terkait.

Selanjutnya menurut Mahmudi (2011: 276) menyatakan bahwa tujuan umum laporan keuangan adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, saldo anggaran lebih arus kas, hasil operasi, dan perubahan ekuitas suatu entitas pelaporan yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya. Secara spesifik tujuan laporan keuangan pemerintah adalah untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya, dengan:

- a) Menyediakan informasi mengenai posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas pemerintah;
- b) Menyediakan informasi mengenai perubahan posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas pemerintah;
- c) Menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya ekonomi;
- d) Menyediakan informasi mengenai ketaatan realisasi terhadap anggarannya;
- e) Menyediakan informasi mengenai cara entitas pelaporan mendanai aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan kasnya;
- f) Menyediakan informasi mengenai potensi pemerintah untuk membiayai penyelenggaraan kegiatan pemerintah; dan
- g) Menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan entitas pelaporan dalam mendanai aktivitasnya.

Sedangkan pelaporan keuangan juga menyajikan informasi bagi pengguna mengenai indikasi apakah sumber daya telah diperoleh dan digunakan sesuai dengan anggaran, dan indikasi apakah sumber daya diperoleh dan digunakan sesuai dengan ketentuan, termasuk anggaran yang ditetapkan oleh DPR/DPRD.

Berdasarkan pemaparan mengenai tujuan laporan keuangan di atas menurut PP No. 71 Tahun 2010 dan Mahmudi (2011: 276), maka dapat disimpulkan tujuan laporan keuangan adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran arus kas dan kinerja keuangan suatu entitas pelaporan yang berguna bagi pengguna dalam evaluasi keputusan yang berguna untuk

pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya.

### **2.1.2.3 Komponen Laporan Keuangan**

Laporan keuangan pemerintah tidak dirancang untuk memenuhi tujuan spesifik dari masing-masing kelompok pengguna. Laporan keuangan pemerintah berperan sebagai wujud akuntabilitas pengelolaan keuangan, maka laporan keuangan yang disajikan mencakup jenis laporan dan elemen informasi yang ditentukan oleh perundang-undangan. PP No. 24 tahun 2005 paragraf 14 yang dikutip oleh Halim dan Kusufi (2012:267) menyatakan terdapat empat komponen laporan keuangan sebagai berikut:

- a) Laporan Realisasi Anggaran (LRA)
- b) Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (laporan perubahan SAL)
- c) Neraca
- d) Laporan Operasional (LO)

Uraian mengenai kutipan di atas adalah sebagai berikut:

#### **1. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)**

Laporan Realisasi Anggaran (LRA) menyediakan informasi mengenai anggaran dan realisasi pendapatan, belanja, transfer, surplus/defisit-LRA, dan pembiayaan dari suatu entitas pelaporan. Informasi tersebut berguna bagi para pengguna laporan dalam mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber-sumber daya ekonomi, akuntabilitas dan ketaatan entitas pelaporan terhadap anggaran karena menyediakan informasi-informasi sebagai berikut:

- Informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya ekonomi;

- Informasi mengenai realisasi anggaran secara menyeluruh yang berguna dalam mengevaluasi kinerja pemerintah dalam hal efisiensi dan efektivitas penggunaan anggaran.

LRA menyediakan informasi yang berguna dalam memprediksi sumber daya ekonomi yang akan diterima untuk mendanai kegiatan pemerintah pusat dan daerah dalam periode mendatang dengan cara menyajikan laporan secara komparatif. Selain itu, LRA juga dapat menyediakan informasi kepada para pengguna laporan keuangan pemerintah tentang indikasi perolehan dan penggunaan sumber daya ekonomi dalam penyelenggaraan fungsi pemerintahan, sehingga dapat menilai apakah suatu kegiatan/program telah dilaksanakan secara efisien, efektif, dan hemat, sesuai dengan anggarannya (APBN/APBD), dan sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

Setiap komponen dalam LRA dijelaskan lebih lanjut dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Penjelasan tersebut memuat hal-hal yang mempengaruhi pelaksanaan anggaran seperti kebijakan fiskal dan moneter, sebab-sebab terjadinya perbedaan yang material antara anggaran dan realisasinya, serta daftar-daftar yang merinci lebih lanjut atas angka-angka yang dianggap perlu untuk dijelaskan. Namun dari segi struktur, LRA Pemerintah Pusat, Pemerintah Provinsi dan Pemerintah Kabupaten/Kota memiliki struktur yang berbeda. Perbedaan ini lebih diakibatkan karena adanya perbedaan sumber pendapatan pada pemerintah pusat, Pemerintah Provinsi dan Pemerintah Kabupaten/Kota.

Penyusunan dan penyajian LRA didasarkan pada akuntansi anggaran, akuntansi pendapatan-LRA, akuntansi belanja, akuntansi surplus/ defisit, akuntansi pembiayaan dan akuntansi sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran (SiLPA/SiKPA), yang mana berdasar pada basis kas.

## **2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan-SAL)**

Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LP-SAL) menyajikan pos-pos berikut, yaitu: saldo anggaran lebih awal (saldo tahun sebelumnya), penggunaan saldo anggaran lebih, Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SILPA/SIKPA) tahun berjalan, koreksi kesalahan pembukuan tahun sebelumnya, lain-lain dan Saldo anggaran lebih akhir untuk periode berjalan. Pos-pos tersebut disajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya.

LP-SAL dimaksudkan untuk memberikan ringkasan atas pemanfaatan saldo anggaran dan pembiayaan pemerintah, sehingga suatu entitas pelaporan harus menyajikan rincian lebih lanjut dari unsur-unsur yang terdapat dalam LP-SAL dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Struktur LP-SAL baik pada Pemerintah Pusat, Pemerintah Provinsi dan Pemerintah Kabupaten/Kota tidak memiliki perbedaan.

## **3. Neraca**

Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu. Dalam neraca, setiap entitas mengklasifikasikan asetnya dalam aset lancar dan nonlancar serta mengklasifikasikan kewajibannya menjadi kewajiban jangka pendek dan jangka panjang.



Apabila suatu entitas memiliki aset/barang yang akan digunakan dalam menjalankan kegiatan pemerintahan, dengan adanya klasifikasi terpisah antara aset lancar dan nonlancar dalam neraca maka akan memberikan informasi mengenai aset/barang yang akan digunakan dalam periode akuntansi berikutnya (aset lancar) dan yang akan digunakan untuk keperluan jangka panjang (aset nonlancar).

Konsekuensi dari penggunaan sistem berbasis akrual pada penyusunan neraca menyebabkan setiap entitas pelaporan harus mengungkapkan setiap pos aset dan kewajiban yang mencakup jumlah-jumlah yang diharapkan akan diterima atau dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan dan jumlah-jumlah yang diharapkan akan diterima atau dibayar dalam waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan.

Informasi tentang tanggal jatuh tempo aset dan kewajiban keuangan bermanfaat untuk menilai likuiditas dan solvabilitas suatu entitas pelaporan. Sedangkan informasi tentang tanggal penyelesaian aset nonkeuangan dan kewajiban seperti persediaan dan cadangan juga bermanfaat untuk mengetahui apakah aset diklasifikasikan sebagai aset lancar dan nonlancar dan kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka pendek dan jangka panjang.

Neraca setidaknya menyajikan pos-pos berikut: (1) kas dan setara kas; (2) investasi jangka pendek; (3) piutang pajak dan bukan pajak; (4) persediaan; (5) investasi jangka panjang; (6) aset tetap; (7) kewajiban jangka pendek; (8) kewajiban jangka panjang; dan (9) ekuitas.

Pos-pos tersebut disajikan secara komparatif (dipersandingkan) dengan periode sebelumnya. Selain pos-pos tersebut, entitas dapat menyajikan pos-pos lain dalam neraca, sepanjang penyajian tersebut untuk menyajikan secara wajar posisi keuangan suatu entitas dan tidak bertentangan dengan SAP.

Pertimbangan disajikannya pos-pos tambahan secara terpisah dalam neraca didasarkan pada faktor-faktor berikut ini:

- Sifat, likuiditas, dan materialitas aset;
- Fungsi pos-pos tersebut dalam entitas pelaporan;
- Jumlah, sifat, dan jangka waktu kewajiban.

Struktur Neraca Pemerintah Pusat memiliki beberapa perbedaan dibandingkan dengan struktur Neraca Pemerintah Daerah (Provinsi/Kabupaten/ Kota). Perbedaan tersebut diakibatkan karena kepemilikan aset negara berbeda dengan kepemilikan aset di daerah. Aset negara lebih kompleks dibandingkan dengan aset daerah. Salah satu contohnya adalah kas. Kas di Pemerintah Pusat termasuk kas yang ada di Bank Indonesia.

Seperti yang telah dinyatakan sebelumnya bahwa neraca menggambarkan Penyusunan dan penyajian Aset dan kewajiban. Dalam neraca kadang-kadang memiliki dasar pengukuran yang berbeda, tergantung dari sifat dan fungsinya masing-masing. Sebagai contoh, sekelompok aset tetap tertentu dapat dicatat atas dasar biaya perolehan, sedangkan kelompok lainnya dapat dicatat atas dasar nilai wajar yang diestimasi.

#### 4. Laporan Operasional (LO)

Laporan Operasional (LO) menyediakan informasi mengenai seluruh kegiatan operasional keuangan entitas pelaporan yang tercerminkan dalam pendapatan-LO, beban, dan surplus/defisit operasional dari suatu entitas pelaporan yang penyajiannya disandingkan dengan periode sebelumnya.

Pengguna laporan membutuhkan Laporan Operasional dalam mengevaluasi pendapatan-LO dan beban untuk menjalankan suatu unit atau seluruh entitas pemerintahan. Berkaitan dengan kebutuhan pengguna tersebut, Laporan Operasional menyediakan informasi sebagai berikut:

- Mengenai besarnya beban yang harus ditanggung oleh pemerintah untuk menjalankan pelayanan;
- Mengenai operasi keuangan secara menyeluruh yang berguna dalam mengevaluasi kinerja pemerintah dalam hal efisiensi, efektivitas, dan kehematan perolehan dan penggunaan sumber daya ekonomi;
- Yang berguna dalam memprediksi pendapatan-LO yang akan diterima untuk mendanai kegiatan pemerintah pusat dan daerah dalam periode mendatang dengan cara menyajikan laporan secara komparatif;
- Mengenai penurunan ekuitas (bila defisit operasional), dan peningkatan ekuitas (bila surplus operasional).

Laporan Operasional disusun untuk melengkapi pelaporan dari siklus akuntansi berbasis akrual (*full accrual accounting cycle*) sehingga penyusunan Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, dan Neraca mempunyai keterkaitan yang dapat dipertanggungjawabkan.

Dalam hubungannya dengan laporan operasional, kegiatan operasional suatu entitas pelaporan dapat dianalisis menurut klasifikasi ekonomi atau klasifikasi fungsi/program untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Laporan operasional yang dianalisis menurut suatu klasifikasi ekonomi, beban-beban dikelompokkan menurut klasifikasi ekonomi (sebagai contoh beban penyusutan/amortisasi, beban alat tulis kantor, beban transportasi, dan beban gaji dan tunjangan pegawai), dan tidak direalokasikan pada berbagai fungsi dalam suatu entitas pelaporan. Metode ini sederhana untuk diaplikasikan dalam kebanyakan entitas kecil karena tidak memerlukan alokasi beban operasional pada berbagai fungsi. Namun jika laporan operasional yang dianalisis menurut klasifikasi fungsi, beban-beban dikelompokkan menurut program atau yang dimaksudkannya. Penyajian laporan ini memberikan informasi yang lebih relevan bagi pemakai dibandingkan dengan laporan menurut klasifikasi ekonomi, walau dalam hal ini pengalokasian beban ke setiap fungsi adakalanya bersifat arbitrer dan atas dasar pertimbangan tertentu. Dalam memilih penggunaan kedua metode klasifikasi beban tersebut tergantung pada faktor historis dan peraturan perundang-undangan, serta hakikat organisasi. Kedua metode ini dapat memberikan indikasi beban yang mungkin berbeda dengan output entitas pelaporan bersangkutan, baik langsung maupun tidak langsung. Karena penerapan masing-masing metode pada entitas yang berbeda mempunyai kelebihan tersendiri, maka SAP memperbolehkan entitas pelaporan memilih salah satu metode yang dipandang dapat menyajikan unsur operasi secara layak pada entitas tersebut.

Entitas pelaporan yang mengelompokkan beban menurut klasifikasi fungsi juga harus mengungkapkan tambahan informasi beban menurut klasifikasi ekonomi, antara lain meliputi beban penyusutan/amortisasi, beban gaji dan tunjangan pegawai, dan beban bunga pinjaman.

Sama halnya dengan LRA, struktur Laporan Operasional Pemerintah Pusat, Pemerintah Provinsi dan Pemerintah Kabupaten/Kota memiliki perbedaan. Perbedaan struktur tersebut juga diakibatkan karena perbedaan sumber pendapatan pada pemerintah pusat, Pemerintah Provinsi dan Pemerintah Kabupaten/Kota. Namun, yang membedakan antara LRA dengan LO diantaranya adalah sebagai berikut:

- Pengelompokan pada LRA terdiri dari pendapatan, belanja, transfer dan pembiayaan, sedangkan pengelompokan pada LO terdiri dari pendapatan dan beban dari kegiatan operasional, surplus/defisit dari kegiatan non operasional dan pos-pos luar biasa.
- LRA menyajikan pendapatan dan belanja yang berbasis kas, sedangkan LO menyajikan pendapatan dan beban yang berbasis akrual.
- Akibat dari perbedaan basis akuntansi yang digunakan, Pada LRA, pembelian aset tetap dikategorikan sebagai belanja modal atau pengurang pendapatan, sedangkan pada LO, pembelian aset tetap tidak diakui sebagai pengurang pendapatan.

Basis akuntansi yang diterapkan oleh pemerintah berpengaruh terhadap perubahan yang terjadi pada komponen laporan keuangan pemerintah pada PP No.71 Tahun 2010. Ada beberapa penambahan komponen laporan

keuangan pemerintah. Komponen laporan keuangan pokok pemerintah terdiri dari:

1) **Laporan Realisasi Anggaran (LRA)**

Laporan Realisasi Anggaran (LRA) menyediakan informasi mengenai anggaran dan realisasi pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus/defisit-LRA, dan pembiayaan dari suatu entitas pelaporan. Informasi tersebut berguna bagi para pengguna laporan dalam mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber-sumber daya ekonomi, akuntabilitas dan ketaatan entitas pelaporan terhadap anggaran karena menyediakan informasi-informasi sebagai berikut:

- 1) Informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya ekonomi;
- 2) .Informasi mengenai realisasi anggaran secara menyeluruh yang berguna dalam mengevaluasi kinerja pemerintah dalam hal efisiensi dan efektivitas penggunaan anggaran.

2) **Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL)**

LP-SAL dimaksudkan untuk memberikan ringkasan atas pemanfaatan saldo anggaran dan pembiayaan pemerintah, sehingga suatu entitas pelaporan harus menyajikan rincian lebih lanjut dari unsur-unsur yang terdapat dalam LP-SAL dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Struktur LP-SAL baik pada Pemerintah Pusat, Pemerintah Provinsi dan Pemerintah Kabupaten/Kota tidak memiliki perbedaan.

**3) Neraca**

Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu. Dalam neraca, setiap entitas mengklasifikasikan asetnya dalam aset lancar dan non lancar serta mengklasifikasikan kewajibannya menjadi kewajiban jangka pendek dan jangka panjang. Apabila suatu entitas memiliki aset/barang yang akan digunakan dalam menjalankan kegiatan pemerintahan, dengan adanya klasifikasi terpisah antara aset lancar dan non lancar dalam neraca maka akan memberikan informasi mengenai aset/barang yang akan digunakan dalam periode akuntansi berikutnya (aset lancar) dan yang akan digunakan untuk keperluan jangka panjang (aset nonlancar).

**4) Laporan Operasional (LO)**

Laporan Operasional (LO) menyediakan informasi mengenai seluruh kegiatan operasional keuangan entitas pelaporan yang tercerminkan dalam pendapatan-LO, beban, dan surplus/defisit operasional dari suatu entitas pelaporan yang penyajiannya disandingkan dengan periode sebelumnya. Laporan operasional disusun untuk melengkapi pelaporan dari siklus akuntansi berbasis akrual (full accrual accounting cycle) sehingga penyusunan Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, dan Neraca mempunyai keterkaitan yang dapat dipertanggungjawabkan.

**5) Laporan Arus Kas (LAK)**

Kas Pemerintah pusat dan daerah yang menyusun dan menyajikan laporan keuangan dengan basis akuntansi akrual wajib menyusun laporan arus kas

untuk setiap periode penyajian laporan keuangan sebagai salah satu komponen laporan keuangan pokok. Tujuan pelaporan arus kas setara kas pemerintah adalah ditujukan untuk memenuhi kebutuhan kas jangka pendek atau untuk tujuan lainnya. Untuk memenuhi persyaratan setara kas, investasi jangka pendek harus segera dapat diubah menjadi kas dalam jumlah yang dapat diketahui tanpa ada risiko perubahan nilai yang signifikan. Oleh karena itu, suatu investasi disebut setara kas kalau investasi dimaksud mempunyai masa jatuh tempo 3 (tiga) bulan atau kurang dari tanggal perolehannya.

**6) Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)**

Laporan Perubahan Ekuitas menyajikan sekurang-kurangnya pos-pos Ekuitas awal atau ekuitas tahun sebelumnya, Surplus/defisit-LO pada periode bersangkutan dan koreksi-koreksi yang langsung menambah/mengurangi ekuitas, yang antara lain berasal dari dampak kumulatif yang disebabkan oleh perubahan kebijakan akuntansi dan koreksi kesalahan mendasar, misalnya:

1. Koreksi kesalahan mendasar dari persediaan yang terjadi pada periode-periode sebelumnya;
2. Perubahan nilai aset tetap karena revaluasi aset tetap.

**7) Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK)**

Catatan atas laporan keuangan meliputi penjelasan naratif atau rincian dari jangka 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 mengungkapkan di dalam Standar Akuntansi Pemerintah serta ungkapan-ungkapan yang diperlukan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar.

#### **2.1.2.4 Karakteristik Kualitas Laporan Keuangan**

Kualitas laporan keuangan tersebut tercermin dari karakteristik kualitatif. Karakteristik kualitatif laporan keuangan menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) adalah sebagai berikut:

“Karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya.”

Menurut PP No. 71 Tahun 2010 keempat karakteristik merupakan prasyarat normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki yaitu:

##### **1. 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:

- a) Memiliki manfaat umpan balik (feedback value)  
Informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan atau mengoreksi ekspektasi mereka di masa lalu.
- b) Memiliki manfaat prediktif (predictive value)  
Informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini.
- c) Tepat waktu  
Informasi disajikan tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna dalam pengambilan keputusan.
- d) Lengkap Informasi akuntansi keuangan pemerintah disajikan selengkap mungkin, yaitu mencakup semua informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi pengambilan keputusan (Basuki, 2007:110).

## **2. Andal**

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

a) Penyajian Jujur

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

b) 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.

c) Netralitas

Informasi diarahkan pada kebutuhan umum dan tidak berpihak pada kebutuhan pihak tertentu (Basuki, 2007:111).

**3. 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 dilakukan secara internal dan eksternal. Perbandingan secara internal dapat dilakukan bila suatu entitas menerapkan kebijakan akuntansi yang sama dilakukan dari tahun ke tahun. Perbandingan secara eksternal dapat dilakukan bila entitas yang diperbandingkan menerapkan kebijakan akuntansi yang sama. Apabila entitas pemerintah menerapkan kebijakan akuntansi yang lebih baik daripada kebijakan akuntansi yang sekarang

diterapkan, perubahan tersebut diungkapkan pada periode terjadinya perubahan(Basuki, 2007:112).

#### 4. **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 guna untuk mempelajari informasi yang dimaksud(Basuki,2007:112).

Sedangkan menurut Bastian (2005:48) karakteristik kualitatif laporan keuangan dapat dikategorikan sebagai berikut:

1. kualitas tertinggi; dapat dipahami dan berguna
2. kualitas primer; relevan (nilai prediksi, nilai umpan balik, tepat waktu), andal(daya uji, netral, tepat saji)
3. kualitas sekunder; konsisten, komparatif
4. kendala; materialitas, konservatif, biaya manfaat

#### **2.1.2.5 Pengukuran Kualitas Laporan Keuangan**

Pengukuran kualitas laporan keuangan menurut Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) yaitu:

“Penilaian terhadap kualitas laporan keuangan dapat dilihat dari opini atas laporan keuangan yang diberikan oleh BPK. Salah satu tanda bahwa laporan keuangan dianggap sudah berkualitas adalah ketika BPK memberikan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP)”.

Selanjutnya pengukuran kualitas laporan keuangan menurut Djalil (2014) adalah:

“Salah satu indikator dalam mewujudkan laporan keuangan yang berkualitas adalah dengan mendorong pemerintah untuk memperoleh opini audit wajar tanpa pengecualian (WTP) setiap tahunnya”.

Sedangkan menurut Agoes (2012) sebagai berikut:

“Laporan keuangan akan menghasilkan kualitas laporan keuangan jika menghasilkan opini dari pernyataan profesional pemeriksa mengenai kewajaran informasi dari laporan keuangan”.

Berdasarkan Teori di atas menurut BPK, Djalil (2014) dan Agoes (2012) tentang kualitas laporan keuangan, maka dapat ditarik kesimpulan yaitu untuk menghasilkan kualitas laporan keuangan dapat dilihat dari opini atas laporan keuangan yang diberikan oleh BPK dengan mendorong pemerintah untuk memperoleh opini audit wajar tanpa pengecualian (WTP) setiap tahunnya.

## **2.2. Kerangka Pemikiran**

Kerangka pemikiran dalam penelitian ini didukung oleh teori umum (*grand theory*) yaitu teori enterprise (*enterprise theory*) yang dikemukakan oleh Hery (2009) menyatakan bahwa yang menjadi pusat perhatian dari penyajian informasi akuntansi adalah pihak-pihak yang terkait dengan perusahaan/organisasi, baik secara langsung maupun tidak langsung. Konsep teori ini lahir seiring dengan

kemajuan sosial dan perkembangan zaman serta meningkatnya pertanggungjawaban perusahaan terhadap masyarakat. Apa yang dimaksud masyarakat disini tidak hanya pemilik, manajemen, dan pegawai perusahaan, tetapi juga termasuk kreditor, pemerintah, supplier, pembuat kebijakan (regulator), pelanggan dan masyarakat luas.

Menurut Hery (2009) pelaporan akuntansi jangan hanya menyediakan informasi untuk pemilik saja, tetapi juga ditunjukkan untuk pihak-pihak lainnya yang telah turut memberikan kontribusi baik langsung maupun tidak langsung bagi perkembangannya, kemajuan, dan kesinambungan perusahaan. Beberapa contoh dari penerapan konsep teori ini adalah dikembangkannya pelaporan akuntansi untuk sumber daya manusia, akuntansi lingkungan, dan akuntansi sosial ekonomi. Menurut Nordiawan (2006) keadaan tersebut menuntut aparat pemerintah untuk senantiasa tanggap akan tuntutan lingkungannya dengan berupaya memberikan pelayanan yang terbaik secara transparan dan berakuntabilitas. Dalam mewujudkan kesejahteraan masyarakat dan mempertanggung jawabkan pengelolaan kekayaan negara, peran akuntansi sangat dibutuhkan. Secara prinsip akuntansi merupakan alat pengendalian diri dan sarana pelaporan aktivitas manajer atas pengelolaan sumber daya manusia dan keuangan (Bastian, 2001).

Selanjutnya, teori umum dijabarkan dalam teori antara (*middle range theory*) yang dalam penelitian ini adalah teori pertanggungjawaban (*stewardship theory*) yang dikemukakan oleh Donaldson dan Davis (1991) menggambarkan bahwa tidak ada suatu keadaan situasi para manajemen termotivasi untuk tujuan-

tujuan individu melainkan lebih fokus untuk tujuan sasaran utama yaitu kepentingan organisasi. Tercapainya kesuksesan dalam sebuah organisasi dapat dicapai dengan cara maksimalisasi utilitas *principals* dan manajemen.

*Stewardship theory* beranggapan bahwa kepentingan rakyat dapat dimaksimalkan dengan membagi (*shared*) wewenang, hak dan kewajiban diantara peranan pengawas/pemeriksa dan manajemen, sehingga dalam *stewardship theory* menyatakan bahwa para eksekutif cenderung akan semakin termotivasi untuk bertindak dalam kepentingan korporasi dibandingkan dengan kepentingan mereka sendiri (Hunger dan Wheelen, 2004).

Dengan demikian jika pihak *principal* dan *agent* memilih hubungan kepengurusan (*stewardship*) hasilnya adalah hubungan yang benar-benar penting yang dirancang untuk memaksimalkan potensi kerja kelompok, demikian pula halnya pihak prinsipal memilih untuk menciptakan suatu situasi kepengurusan yang berorientasi pada pemberdayaan dan pelimpahan wewenang yang cenderung menghasilkan kinerja yang lebih baik (Donaldson, Davis: 1991).

Selanjutnya, teori lain yang mendasari penelitian ini adalah teori kepatuhan (*Compliance Theory*) yang memberikan penjelasan di dalam proses sosialisasi. Individu cenderung mematuhi hukum yang mereka anggap sesuai dan konsisten dengan norma-norma internal mereka, yaitu komitmen normatif melalui moralitas personal yang berarti mematuhi hukum karena hukum tersebut dianggap sebagai keharusan dan komitmen normatif melalui legitimasi yang berarti mematuhi peraturan karena otoritas penyusun hukum tersebut memiliki hak untuk mendikte perilaku (Septiani, 2005). Dengan demikian, adanya komitmen

organisasi akan mempertahankan kepatuhan dalam penyajian laporan keuangan pemerintah yang *reliable* sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan.

Standar akuntansi pemerintahan (SAP) merupakan standar yang harus diikuti dalam laporan keuangan instansi pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Pengguna laporan keuangan akan menggunakan SAP untuk memahami informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Standar akuntansi diperlukan agar laporan keuangan yang dihasilkan pemerintah dapat diperbandingkan, dan adanya kesamaan persepsi dan pemahaman antara penyaji laporan keuangan, pengguna laporan keuangan maupun pengawas laporan keuangan (Mardiasmo, 2002).

Agar dapat memenuhi tujuan pelaporan LKPD, maka LKPD yang disusun oleh masing-masing pemerintah daerah harus memenuhi karakteristik kualitatif laporan keuangan yang memadai. Karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya. Keempat karakteristik berikut ini merupakan prasyarat normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki adalah relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami (PP No. 71 tahun 2010).

Penerapan SAP mewajibkan setiap entitas pelaporan, yang dalam hal ini termasuk pemerintah daerah untuk melaporkan upaya-upaya yang telah dilakukan serta hasil yang dicapai dalam pelaksanaan kegiatan secara sistematis dan terstruktur pada suatu periode pelaporan untuk kepentingan akuntabilitas, manajemen, transparansi, keseimbangan antar generasi dan evaluasi kinerja. Melalui penerapan SAP akan dapat disusun laporan keuangan yang useful (Adhi



dan Suhardjo, 2013).

Hal tersebut diperkuat dengan adanya teori penghubung yang menghubungkan pengaruh standar akuntansi pemerintahan terhadap kualitas laporan keuangan yang dikemukakan oleh Nordiawan(2006: 25) sebagai berikut:

“Terdapat pengaruh antara SAP dan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah, yaitu SAP diterapkan dilingkup pemerintahan baik pemerintah pusat dan departemen-departemennya maupun di pemerintah daerah dan dinas-dinasnya. Penerapan SAP diyakini akan berdampak pada peningkatan kualitas pelaporan keuangan di pemerintahan pusat dan daerah”.

Selain itu, menurut Pramono, Restiyanto dan Bawono (2010:115) menyatakan bahwa:

“SAP merupakan acuanwajib dalam penyajian laporan keuangan pemerintah, pengguna laporan keuangan termasuk legislatif akan menggunakan SAP untuk memahami informasi yang disajikan dalam laporan keuangan”.

Sedangkan menurut Adhi dan Suhardjo (2013), menyatakan bahwa:

“Kegunaan laporan keuangan ditentukan oleh isi informasi yang disajikan dalam laporan keuangan tersebut. Agar laporan keuangan berisi informasi yang bermakna maka laporan keuangan harus disusun berpedoman pada SAP”.

Berdasarkan definisi-definisi teori di atas mengenai teori penghubung mengenai standar akuntansi pemerintahan terhadap kualitas laporan keuangan menurut Nordiawan (2006),Pramono, Restiyanto & Bawono (2010:115) dan Adhi & Suhardjo (2013), maka dapat disimpulkan bahwa standar akuntansi pemerintahan diterapkan dilingkup pemerintahan sebagai acuanwajib dalam penyajian laporan keuangan pemerintah agar laporan keuangan berisi informasi yang bermakna yang diyakini akan berdampak pada peningkatan kualitas

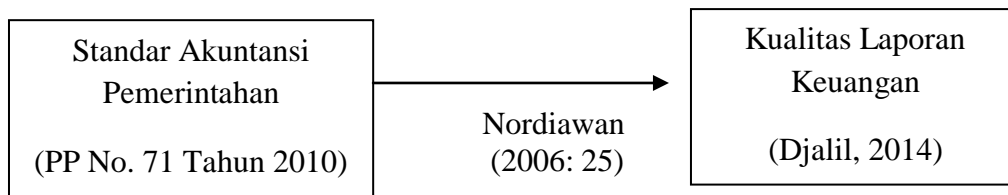
pelaporan keuangan di pemerintahan pusat dan daerah.

Untuk mendukung penelitian di atas, dalam penelitian terdahulu yang dilakukan Lasoma (2013) menunjukkan bahwa standar akuntansi pemerintah berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan dengan arah positif. Sehingga pengaruh standar akuntansi pemerintahan yang dihasilkan positif maka laporan keuangan yang dihasilkan juga semakin berkualitas .

Selanjutnya, penelitian yang dilakukan oleh Ningtyas dan Widyawati (2015) menunjukkan bahwa variabel efektivitas penerapan standar akuntansi pemerintahan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa ketika penerapan standar akuntansi pemerintahan semakin baik maka semakin berkualitas juga laporan keuangan pemerintah daerah.

Penelitian yang dilakukan oleh Juwita (2013) menunjukkan bahwa implementasi standar akuntansi pemerintahan berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Hasil penelitian ini memberikan bukti empiris bahwa implementasi standar akuntansi pemerintahan yang baik akan meningkatkan kualitas laporan keuangan pada pemerintah kabupaten/kota di Provinsi Jawa Barat.

Kerangka Pemikiran dalam penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut:



**Gambar 2.1**  
**Paradigma Pemikiran**

### **2.3. Hipotesis**

Hipotesis dalam penelitian merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah pada suatu penelitian (Sugiyono:2015). Berdasarkan kerangka pemikiran diatas, maka penulis dapat menarik hipotesis penelitian sebagai berikut:

“Terdapat pengaruh positif pada penerapan standar akuntansi pemerintahan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah”.