

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Standar Akuntansi Pemerintah

2.1.1.1 Pengertian Standar Akuntansi Pemerintah

Standar Akuntansi Pemerintah yang tercantum dalam Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 adalah:

“Standar Akuntansi Pemerintahan, selanjutnya disebut SAP adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah”.

Standar Akuntansi Pemerintah menurut Indra Bastian (2010:137) yaitu:

“Standar Akuntansi Pemerintah, selanjutnya disebut SAP, adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Dengan demikian SAP merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia”.

2.1.1.2 Prinsip Standar Akuntansi Pemerintah

Menurut Nurlan Darise (2008:55) dapat disebutkan prinsip akuntansi yang terlihat dengan standar akuntansi pemerintah, yaitu sebagai berikut:

- “1. Basis akuntansi
2. Nilai historis

3. Realisasi
4. Substansi mengunggul bentuk formal
5. Periodisitas
6. Konsistensi
7. Pengungkapan lengkap
8. Penyajian wajar”.

Adapun penjelasan prinsip standar akuntansi pemerintah tersebut menurut Nurlan Darise (2008:55) sebagai berikut:

1. Basis Akuntansi

Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah adalah basis kas untuk pengakuan pendapatan, belanja dan pembiayaan dalam Laporan Realisasi Anggaran dan basis akrual untuk penguat aset, kewajiban dan ekuitas dalam neraca.

- a. Basis akrual

- b. Basis kas

2. Nilai Historis

Aset dicatat sebesar pengeluaran kas dan setara kas yang dibayar atau sebesar nilai wajar dari imbalan (*consideration*) untuk memperoleh aset tersebut pada saat perolehan. Kewajiban dicatat sebesar jumlah kas dan setara kas yang diharapkan akan dibayarkan untuk memenuhi kewajiban dimasa yang akan datang dalam pelaksanaan kegiatan pemerintah.

- a. Penilaian aset

- b. Penilaian kewajiban

3. Realisasi

Bagi pemerintah, pendapatan basis kas yang tersedia yang telah diotorisasikan melalui anggaran pemerintah suatu periode akuntansi akan digunakan untuk membayar utang dan belanja dalam periode tersebut. Prinsip layak temu biaya-pendapatan (*matching-cost against revenue principle*) dalam akuntansi pemerintah tidak mendapat penekanan sebagaimana dipraktekkan dalam akuntansi komersial.

a. Konsep layak temu biaya-pendapatan

4. Substansi Mengungguli Bentuk Formal

Informasi dimaksudkan untuk menyajikan dengan wajar transaksi serta peristiwa lain yang seharusnya disajikan, maka transaksi atau peristiwa lain tersebut perlu dicatat dan disajikan sesuai dengan substansi dan realitas ekonomi, dan bukan hanya aspek formalitasnya. Apabila substansi transaksi atau peristiwa lain tidak konsisten atau berbeda dengan aspek formalitasnya, maka hal tersebut harus diungkapkan dengan jelas dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

a. Penyajian transaksi secara wajar

b. Penyajian transaksi lainnya

5. Periodisitas

Kegiatan akuntansi dan pelaporan keuangan entitas pelaporan perlu dibagi menjadi periode-periode pelaporan sehingga kinerja entitas dapat diukur dan posisi sumber daya yang dimilikinya dapat ditentukan.

a. Periode pelaporan

6. Konsistensi

Metode akuntansi yang dipakai dapat diubah dengan syarat bahwa metode yang baru diterapkan mampu memberikan informasi yang lebih baik dibanding metode lama. Pengaruh atas perubahan penerapan metode ini diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.

a. Penerapan metode akuntansi

7. Pengungkapan Lengkap

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 laporan keuangan.

a. Kelengkapan informasi laporan keuangan

8. Penyajian Wajar

Laporan keuangan menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna. Informasi yang dibutuhkan oleh pengguna Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, Laporan Perubahan Ekuitas, dan Catatan atas Laporan Keuangan.

a. Penyajian laporan realisasi anggaran, laporan perubahan saldo anggaran lebih, neraca, laporan operasional, laporan arus kas, laporan perubahan ekuitas, dan catatan atas laporan keuangan.

2.1.1.3 Konsep Basis Kas

Menurut Rosmery (2016:22) :

“Basis kas adalah basis yang secara tradisional digunakan oleh pemerintah di berbagai Negara. Pengakuan dan pengukuran dilakukan berdasarkan kas masuk dan kas keluar”.

Menurut Tanjung (2010:2) basis kas memiliki kelemahan, yaitu:

“Informasi yang dihasilkan kurang komunikatif. Informasi yang dirangkum dalam laporan keuangan hanya mencatat sebatas kas masuk maupun keluar”.

Ketika posisi entitas tidak dapat dijelaskan dengan sempurna dan informasi yang dihasilkan sebatas kas masuk atau keluar, maka pihak manajemen tidak dapat memberikan keputusan terutama dengan jangka panjang (Ritonga, 2006:4).

Basis kas merupakan salah satu konsep yang sangat penting dalam akuntansi, di mana basis kas adalah teknik pencatatan ketika transaksi terjadi di mana uang benar-benar diterima atau dikeluarkan. Dengan kata lain, Akuntansi *cash basis* adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar yang digunakan untuk penggunaan pendapatan, belanja dan pembiayaan. *Cash basis* akan mencatat kegiatan keuangan saat kas atau uang telah diterima, misalkan perusahaan menjual produknya tetapi uang pembayaran belum diterima maka

pencatatan pendapatan penjualan produk tersebut tidak dilakukan. Jika kas telah diterima maka transaksi tersebut baru akan dicatat seperti halnya dengan “dasar akrual”. Hal ini berlaku untuk semua transaksi yang dilakukan. Kedua teknik tersebut akan sangat berpengaruh terhadap laporan keuangan. Jika menggunakan dasar akrual maka penjualan produk perusahaan yang dilakukan secara kredit akan menambah piutang dagang sehingga berpengaruh pada besarnya piutang dagang. Sebaliknya jika yang dipakai *cash basis* maka piutang dagang akan dilaporkan lebih rendah dari yang sebesarnya terjadi (Supriyati, 2016:9).

Saat pengakuan pendapatan pada *cash basis* adalah pada saat perusahaan menerima pembayaran secara kas, dalam konsep *cash basis*, kapan munculnya hak untuk menagih menjadi hal yang kurang penting, oleh karena itu, dalam *cash basis* kemudian muncul adanya metode penghapusan piutang secara langsung dan tidak mengenal adanya estimasi piutang tak tertagih (Supriyati, 2016:9).

Pengakuan biaya dilakukan pada saat sudah dilakukan pembayaran secara kas. Dengan kata lain, pada saat pembayaran sudah diterima maka biaya sudah diakui pada saat itu juga. Untuk usaha-usaha tertentu masih lebih menggunakan *cash basis* ketimbang *accrrual basis*, contohnya usaha relatif kecil seperti toko, warung, mal (*retail*), dan praktik kaum spesialis seperti dokter, pedagang informal, panti pijat (malah ada yang memakai *credit card*- tapi ingat *credit card* dikategorikan juga sebagai *cash basis* (Supriyati, 2016:10).

2.1.1.4 Konsep Basis Akrua

Berdasarkan Peraturan Menteri dalam Negeri No 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrua pada Pemerintah Daerah:

“Basis Akrua adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar”.

Konsep akrua memiliki implikasi perbandingan yang tepat antara pendapatan dan beban. Nilai perolehan aset tetap tidak dapat langsung dibandingkan seluruhnya secara langsung dengan pendapatan dalam rangka mengukur kinerja. Diperlukan alokasi sistematis sepanjang masa manfaat aset atas nilai perolehan aset tersebut setelah dikurangi dengan nilai sisa untuk menentukan bagian dari aset tetap yang dapat ditandingkan secara periodik. Alokasi ini dikenal dengan istilah penyusutan aset. Basis akrua antara lain terimplementasi dengan adanya penyusutan aset sebagaimana yang diatur dalam SAP pada PP 71 tahun 2010 (Ardianto, 2013:112).

Organisasi sektor publik sering digambarkan tidak produktif, tidak efisien, selalu rugi, rendah kualitas, kurang inovasi dan kreativitas serta berbagai kekurangan lainnya. Gambaran ini sesungguhnya sangat merugikan mengingat fakta bahwa organisasi sektor publik mengelola uang yang sangat besar dari masyarakat. Buruknya pengelolaan organisasi sektor publik memunculkan kritik keras sehingga mendorong terjadinya reformasi manajemen sektor publik. Reformasi sektor publik tidak hanya terjadi di negara-negara maju, tetapi

beberapa negara berkembang dan negara tertinggal secara aktif terus melakukan reformasi lembaga publik. Salah satu gerakan reformasi sektor publik yang paling populer adalah konsep *New Public Management* yang disingkat NPM (Mahmudi, 2010:34).

Akuntansi akrual telah menyebar ke banyak negara seiring dengan perkembangan *New Public Management*. Hal ini merupakan bagian dari bentuk adopsi proses dan teknik manajemen swasta ke manajemen sektor publik (McKendrick, 2007:2).

Dari penjelasan di atas kita dapat melihat bahwa reformasi di bidang akuntansi merupakan bagian dari konsep *New Public Management*. Akuntansi pada sektor publik menjadi alat pengukuran untuk menentukan apakah sektor publik telah mencapai efisiensi. Salah satu reformasi akuntansi di sektor publik adalah perubahan basis akuntansi. Perubahan basis akuntansi dari akuntansi kas ke akuntansi akrual merupakan salah satu ciri adopsi konsep *New Public Management* oleh sektor publik.

Akuntansi akrual sendiri merupakan konsep yang sangat populer digunakan di sektor swasta, karena akuntansi akrual dianggap memberikan *benefit* yang besar kepada penggunanya. Akuntansi akrual memberikan informasi yang lebih bisa diandalkan karena mampu memberikan informasi tentang kewajiban dan hak yang akan diterima di masa depan sehingga keputusan ekonomi dapat diambil lebih baik. Akuntansi akrual telah menjadi asumsi dasar dalam kerangka konseptual penyusunan laporan keuangan dengan *International Financial Reporting Standards* (IFRS). Basis akrual menjelaskan bahwa transaksi yang

mempengaruhi keuangan perusahaan dicatat pada saat terjadi bukan didasarkan pada saat menerima atau mengeluarkan uang (Kieso et al, 2011:51).

Konsep akuntansi akrual adalah sebuah konsep turunan dari *New Public Management* karena akuntansi akrual merupakan bentuk sistem manajemen sektor privat yang diadopsi ke sektor publik sebagai alat pengukuran kinerja (Ayu Ratna Damayanti, 2013:1).

Organisation for Economic Co-operation and Development (2002:2) menjelaskan bahwa penggunaan basis akuntansi akrual yang menjadi tren di berbagai negara saat ini tentu sangat terkait dengan tujuan dan manfaat dari penggunaannya itu sendiri. Penggunaan basis akrual merupakan salah satu ciri dari praktik manajemen keuangan modern (sektor publik) yang bertujuan untuk memberikan informasi yang lebih transparan mengenai biaya (*cost*) pemerintah dan meningkatkan kualitas pengambilan keputusan di dalam pemerintah dengan menggunakan informasi yang diperluas, tidak sekedar memperhatikan kas. Secara umum, basis akrual telah diterapkan di negara-negara yang lebih dahulu melakukan reformasi manajemen publik seperti *New Zealand* yang pertama kali menerapkan laporan keuangan dan anggaran berbasis akrual di dunia sejak tahun 1990. Tujuan kunci akuntansi akrual adalah untuk meminta pertanggungjawaban para manajer dari sisi keluaran (*output*) dan/atau hasil (*outcome*) dan pada saat yang sama melonggarkan kontrol atas masukan (*input*). Dalam konteks ini, para *manager* diminta agar bertanggung jawab untuk seluruh biaya yang berhubungan dengan *output/outcome* yang dihasilkannya, tidak sekedar dari sisi pengeluaran kas. Karena itu, hanya basis akrual yang memungkinkan untuk mengakui semua

biaya, dengan demikian dapat mendukung pengambilan keputusan oleh para *manager* organisasi sektor publik secara efisien dan efektif.

Selain itu argumen bahwa akuntansi akrual dapat memberikan akuntabilitas yang lebih baik juga mendapatkan tantangan dari beberapa ahli yang menyatakan bahwa tidak semua sektor publik cocok dengan akuntansi akrual dan justru akuntansi akrual sendiri yang mengaburkan informasi akuntabilitas. *Beechy* (2007:1) memberikan argumen terkait akuntabilitas yang disediakan akuntansi akrual sebagai berikut *“The argument of this paper is that the use of full accrual accounting actually obscures operating accountability and transparency in some types of organizations”*.

2.1.1.5 Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah

Berdasarkan Peraturan Menteri dalam Negeri Republik Indonesia Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah bahwa untuk melaksanakan ketentuan pasal 7 ayat 3 Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan yang selambat-lambatnya diterapkan tahun 2015, perlu menetapkan Peraturan Menteri Dalam Negeri Republik Indonesia tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah.

Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Penerapan SAP berbasis akrual sebagaimana dimaksud dalam pasal 4 ayat 1 dapat dilaksanakan secara bertahap dari penerapan SAP berbasis kas menuju akrual menjadi penerapan SAP berbasis akrual. Ketentuan lebih lanjut mengenai penerapan SAP

berbasis akrual secara bertahap sebagaimana dimaksud pada ayat (1) pada Pemerintah Daerah diatur dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri. Pada saat Peraturan Pemerintah No 71 Tahun 2010 dimulai maka Peraturan Pemerintah No 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2005 Nomor 49, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4503) dicabut dan dinyatakan tidak berlaku. Sedangkan Peraturan Perundang-undangan yang mengatur mengenai penyelenggaraan akuntansi pemerintah sepanjang belum diubah dan tidak bertentangan dengan Peraturan Pemerintah dinyatakan masih berlaku.

Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah ini memerlukan pemahaman yang baik dari setiap aparatur yang menyusun dan menyajikan laporan keuangan baik di Pemerintah Pusat maupun di Pemerintah Daerah beserta instansi-instansinya. Setiap kebijakan yang dibuat oleh pemerintah wajib dilaksanakan, akan tetapi dalam penerapan tersebut perlu dipahami beberapa dasar pemikiran penting yang diharapkan dapat membantu penerapan Standar Akuntansi Pemerintah. Pemikiran tersebut adalah mengenai basis akuntansi yang dianut dan hubungan antara sistem dan standar. Selanjutnya diikuti proses penyusunan laporan keuangan menurut Standar Akuntansi Pemerintah yang dihubungkan dengan kondisi masing-masing entitas.

Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah yang sesuai dengan pemenuhan kewajiban pelaporan pertanggungjawaban keuangan daerah merupakan penentu atas kualitas laporan keuangan yang dihasilkan. Standar Akuntansi Pemerintah merupakan salah satu aspek penting yang diperlukan untuk meningkatkan kualitas

tata kelola keuangan negara dan pelaporan keuangan pemerintah. Standar akuntansi pemerintah perlu dikembangkan untuk memperbaiki praktik akuntansi keuangan pada lingkungan organisasi pemerintahan (Mahmudi, 2011:271).

2.1.1.6 Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah

Kebijakan Akuntansi merupakan instrumen penting dalam penerapan akuntansi akrual. Dokumen yang ditetapkan dalam peraturan kepala daerah ini harus dipedomani dengan baik oleh fungsi-fungsi akuntansi di SKPD.

Memperhatikan sifatnya yang strategis, penyusunan kebijakan akuntansi harus menjadi perhatian semua pihak. Dalam pembahasannya, perlu dijelaskan setiap dampak dari metode yang dipilih, baik pada proses penganggaran, penatausahaan maupun pelaporan. Dengan demikian, kebijakan akuntansi yang dihasilkan menjadi operasional serta dapat diantisipasi implementasinya.

Praktek selama ini menunjukkan banyak kebijakan akuntansi disusun dengan menuliskan kembali hampir seluruh isi standar akuntansi pemerintahan. Praktek seperti ini menimbulkan inefisiensi karena adanya pengulangan (*redudency*) antara SAP yang diatur oleh peraturan pemerintah dan kebijakan akuntansi yang diatur oleh peraturan kepala daerah. Oleh karena itu, peraturan Gubernur-Bupati-Walikota yang mengatur kebijakan akuntansi pemerintah daerah dapat mengambil unsur-unsur pokok dari SAP, lalu mengembangkan dalam pilihan-pilihan metode, baik dalam pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Penyusunan kebijakan akuntansi pemerintah daerah dapat dilakukan melalui beberapa tahapan berdasarkan komponen utama kebijakan akuntansi sebagai berikut:

- “1. Penyusunan Kebijakan Akuntansi Pelaporan Keuangan.
2. Penyusunan Kebijakan Akuntansi Akun”.

Adapun penjelasannya sebagai berikut:

1. Penyusunan Kebijakan Akuntansi Pelaporan Keuangan

Tahapan penyusunan kebijakan akuntansi terkait laporan keuangan dimulai dari pengumpulan rujukan atau referensi berupa peraturan perundangan dan literatur lain yang terkait dengan kebijakan akuntansi laporan keuangan pemerintah daerah. Sebagai rujukan utama adalah Lampiran I Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, khususnya:

- a. PSAP 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan;
- b. PSAP 02 tentang Laporan Realisasi Anggaran;
- c. PSAP 03 Laporan Arus Kas;
- d. PSAP 04 Catatan atas Laporan Keuangan;
- e. PSAP 11 Laporan Keuangan Konsolidasi;
- f. PSAP 12 Laporan Operasional; dan
- g. IPSAP dan Buletin Teknis SAP terkait pelaporan keuangan.

Berdasarkan rujukan dan referensi tersebut dilakukan pemahaman dan analisa untuk melakukan proses penyesuaian dan harmonisasi sesuai kondisi

dan kebutuhan pelaporan keuangan di pemerintah daerah. Hasil proses penyesuaian dan harmonisasi dicantumkan kedalam pernyataan-pernyataan pada kebijakan akuntansi pelaporan keuangan.

2. Penyusunan Kebijakan Akuntansi Akun

Tahapan Penyusunan Kebijakan Akuntansi terkait akun dimulai dari mempelajari SAP khususnya pernyataan terkait akun-akun. Sebagai rujukan utama adalah Lampiran 1 Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah, khususnya:

- a. PSAP 05 tentang Akuntansi Persediaan;
- b. PSAP 06 tentang Akuntansi Investasi;
- c. PSAP 07 tentang Akuntansi Aset Tetap;
- d. PSAP 08 tentang Akuntansi Konstruksi dalam Pengerjaan;
- e. PSAP 09 tentang Akuntansi Kewajiban;
- f. PSAP 10 tentang Akuntansi Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Operasi yang Tidak Dilanjutkan; dan
- g. IPSAP dan Buletin Teknis SAP terkait akun.

Selain Menelaah SAP, Pemerintah Daerah Perlu memperhatikan rujukan atau referensi berupa peraturan perundangan dan literatur lain yang terkait dengan kebijakan akuntansi atas akun-akun yang terkait.

Penelaah diatas digunakan untuk:

- a. Mengidentifikasi akun-akun yang memerlukan pemilihan metode yang khusus atas pengakuan atau pengukurannya.
- b. Mengidentifikasi akun-akun yang memerlukan pengaturan yang lebih rinci atas kebijakan pengakuan dan pengukurannya.
- c. Mengidentifikasi hal-hal yang belum diatur di dalam SAP namun dibutuhkan dalam kebijakan akuntansi pemerintah daerah. Dalam menyusun hal-hal yang belum diatur di dalam SAP, perlu memperhatikan:
 1. PSAP yang mengatur hal-hal yang mirip dengan masalah terkait.
 2. Definisi serta kriteria pengakuan dan kriteria pengukuran atas aset, kewajiban, pendapatan-LO, beban, pendapatan-LRA, belanja, dan penerimaan/pengeluaran pembiayaan yang ditetapkan dalam Kerangka Konseptual Standar Akuntansi Pemerintahan dan PSAP.

Hasil pemilihan metode, pengaturan lebih rinci dan pengaturan hal-hal yang belum diatur itulah yang kemudian dicantumkan dalam dokumen kebijakan akuntansi.

Pemerintah daerah juga dapat melakukan diskusi yang bersifat terbatas dengan mengundang para ahli akuntansi pemerintahan atau para pemangku kepentingan lainnya untuk mendapatkan masukan obyektif dan membangun. Tim penyusun juga perlu melakukan penelaahan bersama SKPD terkait dengan pembahasan akun-akun tertentu seperti pembahasan kapitalisasi pemeliharaan jalan bersama dinas terkait.

Pemerintah daerah dapat mencantumkan kerangka konseptual SAP berdasarkan PP No. 71 Tahun 2010 pada bagian awal kebijakan akuntansi pemerintah daerah. Pencantuman kerangka konseptual SAP dimaksudkan sebagai pemahaman dasar bagi pemerintah daerah dalam menyusun dan menggunakan kebijakan akuntansi pemerintah daerah.

2.1.1.7 Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah

Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah sebagaimana dimaksud dalam pasal 3 huruf b dalam Permendagri No 64 Tahun 2013 memuat pilihan prosedur dan teknik akuntansi dalam melakukan identifikasi transaksi pencatatan pada jurnal, posting kedalam buku besar, penyusunan neraca saldo serta penyajian laporan keuangan.

Penyajian laporan keuangan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dalam Permendagri No 64 Tahun 2013 terdiri atas:

- a. Laporan Realisasi Anggaran;
- b. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih;
- c. Neraca;
- d. Laporan Operasional;
- e. Laporan Arus Kas;
- f. Laporan Perubahan Ekuitas; dan
- g. Catatan atas Laporan Keuangan”.

Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah dimaksud dalam pasal 5 ayat (1) dalam Permendagri No 64 Tahun 2013 terdiri atas:

- “1. Sistem Akuntansi PPKD; dan

2. Sistem Akuntansi SKPD”.

Sistem akuntansi PPKD sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a dalam Permendagri No 64 Tahun 2013 mencakup teknik pencatatan, pengakuan, dan pengungkapan atas pendapatan-LO, beban, pendapatan-LRA, belanja, transfer, pembiayaan, aset, kewajiban, ekuitas, penyesuaian dan koreksi, penyusunan laporan keuangan PPKD serta penyusunan laporan keuangan konsolidasian pemerintah daerah.

Sistem akuntansi SKPD sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b dalam Permendagri No 64 Tahun 2013 mencakup teknik pencatatan, pengakuan dan pengungkapan atas pendapatan-LO, beban, pendapatan-LRA, belanja, aset, kewajiban, ekuitas, penyesuaian dan koreksi serta penyusunan laporan keuangan konsolidasian pemerintah daerah.

2.1.1.8 Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrua

Dalam Peraturan Pemerintah No 71 Tahun 2010 terdapat 2 lampiran. Lampiran I merupakan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual yang akan dilaksanakan selambat-lambatnya mulai tahun 2015, sedangkan lampiran II merupakan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis kas menuju akrual yang hanya berlaku hingga tahun 2014. Lampiran I berlaku sejak tanggal ditetapkan dan dapat segera diterapkan oleh setiap entitas (strategi pentahapan pemberlakuan akan ditetapkan lebih lanjut oleh Menteri Keuangan dan Menteri Dalam Negeri).

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah (PSAP) Berbasis AkruaI meliputi:

1. PSAP 01. Penyajian Laporan Keuangan

Komponen-komponen yang terdapat dalam satu aset laporan keuangan terdiri dari laporan pelaksanaan anggaran (*budgetary reports*) dan laporan finansial, sehingga seluruh komponen menjadi sebagai berikut:

- a) Laporan Realisasi Anggaran;
- b) Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih;
- c) Neraca;
- d) Laporan Operasional;
- e) Laporan Arus Kas;
- f) Laporan Perubahan Ekuitas;
- g) Catatan Atas Laporan Keuangan.

Komponen-komponen laporan keuangan tersebut disajikan oleh setiap entitas pelaporan, kecuali:

- a) Laporan Arus Kas yang hanya disajikan oleh entitas yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum;
- b) Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih yang hanya disajikan oleh Bendahara Umum Negara dan entitas pelaporan yang menyusun laporan keuangan konsolidasiannya.

2. PSAP 02. Laporan Realisasi Anggaran Berbasis Kas

Laporan Realisasi Anggaran (LRA) menyajikan informasi realisasi pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus/defisi-LRA dan pembiayaan, yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya dalam satu periode. Laporan Realisasi Anggaran disajikan sekurang-kurangnya sekali dalam setahun. Dalam situasi tertentu tanggal laporan suatu entitas berubah dan Laporan Realisasi Anggaran tahunan disajikan dengan suatu periode yang lebih panjang atau pendek dari satu tahun, entitas mengungkapkan informasi sebagai berikut:

- a) Alasan penggunaan periode pelaporan tidak satu tahun;
- b) Fakta bahwa jumlah-jumlah komparatif dalam Laporan Realisasi Anggaran dan catatan-catatan terkait tidak dapat diperbandingkan.

Laporan Realisasi Anggaran sekurang-kurangnya mencakup pos-pos sebagai berikut:

- a) Pendapatan-LRA;
- b) Belanja;
- c) Transfer;
- d) Surplus/defisit-LRA;
- e) Penerimaan pembiayaan;
- f) Pengeluaran pembiayaan;
- g) Pembiayaan netto; dan
- h) Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran (SiLPA/SiKPA).

3. PSAP 03. Laporan Arus Kas

Laporan Arus Kas adalah bagian dari laporan finansial yang menyajikan informasi penerimaan dan pengeluaran kas selama periode tertentu yang diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris.

- a) Aktivitas operasi adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang ditujukan untuk kegiatan operasional pemerintah selama satu periode akuntansi.
- b) Aktivitas investasi adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang ditujukan untuk perolehan dan pelepasan aset tetap serta investasi lainnya yang tidak termasuk dalam setara kas.
- c) Aktivitas pendanaan adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang berhubungan dengan pemberian piutang jangka panjang dan/atau pelunasan utang jangka panjang yang mengakibatkan perubahan dalam jumlah dan komposisi piutang jangka panjang dan utang jangka panjang.
- d) Aktivitas transitoris adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang tidak termasuk dalam aktivitas operasi, investasi, dan pendanaan.

4. PSAP 04. Catatan Atas Laporan Keuangan

Catatan atas Laporan Keuangan harus disajikan secara sistematis. Setiap pos dalam Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Operasional dan Laporan Arus Kas dapat mempunyai referensi silang

dengan informasi terkait dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Dalam rangka pengungkapan yang memadai, Catatan atas Laporan Keuangan mengungkapkan hal-hal sebagai berikut:

- a) Informasi umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi;
- b) Informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro;
- c) Ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;
- d) Informasi tentang dasar penyajian laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya;
- e) Rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar muka laporan keuangan;
- f) Informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan; dan
- g) Informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.

5. PSAP 05. Akuntansi Persediaan

Persediaan adalah aset lancar dalam bentuk barang atau perlengkapan yang dimaksudkan untuk mendukung kegiatan operasional pemerintah, dan barang-barang yang dimaksudkan untuk dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat. Persediaan dapat diakui (a)

pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh pemerintah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal, (b) pada saat diterima atau hak kepemilikannya dan/atau penguasaannya berpindah.

Persediaan disajikan sebesar:

- a) Biaya perolehan apabila diperoleh dengan pembelian;
- b) Harga pokok produksi apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri;
- c) Nilai wajar, apabila diperoleh dengan cara lainnya seperti donasi/rampasan.

Persediaan dapat dinilai dengan menggunakan metode sistematis seperti FIFO atau rata-rata tertimbang, dan harga pembelian terakhir apabila setiap unit persediaan nilainya tidak material dan bermacam-macam jenis. Laporan keuangan mengungkapkan:

- a) Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan;
- b) Penjelasan lebih lanjut persediaan seperti barang atau perlengkapan yang digunakan dalam pelayanan masyarakat, barang atau perlengkapan yang digunakan dalam proses produksi, barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat, dan barang yang masih dalam proses produksi yang dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat; dan
- c) Jenis, jumlah, dan nilai persediaan dalam kondisi rusak atau using.

6. PSAP 06. Akuntansi Investasi

Pemerintah melakukan investasi dimaksudkan antara lain untuk memperoleh pendapatan dalam jangka panjang atau memanfaatkan dana yang belum digunakan untuk investasi jangka pendek dalam rangka manajemen kas. Terdapat beberapa jenis investasi yang dapat dibuktikan dengan sertifikat atau dokumen lain yang serupa. Hakikat suatu investasi dapat berupa pembelian surat utang baik jangka pendek maupun jangka panjang, serta instrumen ekuitas. Investasi pemerintah diklasifikasikan menjadi dua yaitu investasi jangka pendek dan investasi jangka panjang. Investasi jangka pendek merupakan kelompok aset lancar sedangkan investasi jangka panjang merupakan kelompok aset non lancar.

Hal-hal yang harus diungkapkan dalam laporan keuangan pemerintah berkaitan dengan investasi pemerintah, antara lain:

- a) Kebijakan akuntansi untuk penentuan nilai investasi;
- b) Jenis-jenis investasi, investasi permanen dan non permanen;
- c) Perubahan harga pasar baik investasi jangka pendek maupun investasi jangka panjang;
- d) Penurunan nilai investasi yang signifikan dan penyebab penurunan tersebut;
- e) Investasi yang dinilai dengan nilai wajar dan alasan penerapannya;
- f) Perubahan pos investasi.

7. PSAP 07. Akuntansi Aset Tetap

Aset tetap sering merupakan suatu bagian utama aset pemerintah, dan karenanya signifikan dalam penyajian neraca. Termasuk dalam aset tetap pemerintah adalah:

- a) Aset tetap yang dimiliki oleh entitas pelaporan namun dimanfaatkan oleh entitas lainnya, misalnya instansi pemerintah lainnya, universitas, dan kontraktor.
- b) Hak atas tanah.

Tidak termasuk dalam definisi aset tetap adalah aset yang dikuasai untuk dikonsumsi dalam operasi pemerintah, seperti bahan (*materials*) dan perlengkapan (*supplies*). Aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kesamaan dalam sifat atau fungsinya dalam aktifitas operasi entitas. Klasifikasi aset tetap adalah sebagai berikut:

- a) Tanah;
- b) Peralatan dan Mesin;
- c) Gedung dan Bangunan;
- d) Jalan, Irigasi, dan Jaringan;
- e) Aset Tetap Lainnya; dan
- f) Konstruksi dalam Pengerjaan.

8. PSAP 08. Akuntansi Konstruksi dalam Pengerjaan

Konstruksi dalam Pengerjaan mencakup tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, serta aset tetap lainnya

yang proses perolehannya dan/atau pembangunannya membutuhkan suatu periode waktu tertentu dan belum selesai. Perolehan melalui kontrak konstruksi pada umumnya memerlukan suatu periode waktu tertentu. Periode waktu perolehan tersebut bisa kurang atau lebih dari satu periode akuntansi. Perolehan aset dapat dilakukan dengan membangun sendiri (swakelola) atau melalui pihak ketiga dengan kontrak konstruksi.

Suatu entitas harus mengungkapkan informasi mengenai Konstruksi dalam pengerjaan pada akhir periode akuntansi:

- a) Rincian kontrak konstruksi dalam pengerjaan berikut tingkat penyelesaian dan jangka waktu penyelesaiannya;
- b) Nilai kontrak konstruksi dan sumber pendanaannya;
- c) Jumlah biaya yang telah dikeluarkan dan yang masih harus dibayar;
- d) Uang muka kerja yang diberikan;
- e) Retensi.

9. PSAP 09. Akuntansi Kewajiban

Karakteristik utama kewajiban adalah bahwa pemerintah mempunyai kewajiban sampai saat ini yang dalam penyelesaiannya mengakibatkan pengorbanan sumber daya ekonomi di masa yang akan datang. Kewajiban umumnya timbul karena konsekuensi pelaksanaan tugas atau tanggung jawab untuk bertindak di masa lalu. Dalam konteks pemerintahan, kewajiban muncul antara lain karena penggunaan sumber pendanaan pinjaman dari masyarakat, lembaga keuangan, entitas pemerintahan lain,

atau lembaga internasional. Kewajiban pemerintah dapat juga terjadi karena perikatan dengan pegawai yang bekerja pada pemerintah, kewajiban kepada masyarakat luas yaitu kewajiban tunjangan, kompensasi, ganti rugi, kelebihan setoran pajak dari wajib pajak, alokasi/realokasi pendapatan ke entitas lainnya, atau kewajiban dengan pemberi jasa lainnya. Setiap kewajiban dapat dipaksakan menurut hukum sebagai konsekuensi dari kontrak yang mengikat atau peraturan perundang-undangan.

Utang pemerintah harus diungkapkan secara rinci dalam bentuk daftar skedul utang untuk memberikan informasi yang lebih baik kepada pemakainya. Untuk meningkatkan kegunaan analisis, informasi-informasi yang harus disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah:

- a) Jumlah saldo kewajiban jangka pendek dan jangka panjang yang diklasifikasikan berdasarkan pemberi pinjaman;
- b) Jumlah saldo kewajiban berupa utang pemerintah berdasarkan jenis sekuritas utang pemerintah dan jatuh temponya;
- c) Bunga pinjaman yang terutang pada periode berjalan dan tingkat bunga yang berlaku;
- d) Konsekuensi dilakukannya penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo;
- e) Perjanjian restrukturisasi utang meliputi:
 - 1) Pengurangan pinjaman;
 - 2) Modifikasi persyaratan utang;

- 3) Pengurangan tingkat bunga pinjaman;
 - 4) Pengunduran jatuh tempo pinjaman;
 - 5) Pengurangan nilai jatuh tempo pinjaman; dan
 - 6) Pengurangan jumlah bunga terutang sampai dengan periode pelaporan.
- f) Jumlah tunggakan pinjaman yang disajikan dalam bentuk daftar umum utang berdasarkan kreditur;
- g) Biaya pinjaman:
- 1) Perlakuan biaya pinjaman;
 - 2) Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi pada periode yang bersangkutan; dan
 - 3) Tingkat kapitalisasi yang dipergunakan.

10. PSAP10.Koreksi Kesalahan, Perubahan, Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Operasi yang Tidak Dilanjutkan

Kesalahan dalam penyusunan laporan keuangan pada satu atau beberapa periode sebelumnya mungkin baru ditemukan pada periode berjalan. Kesalahan mungkin timbul karena keterlambatan penyampaian bukti transaksi oleh pengguna anggaran, kesalahan perhitungan aritmatik, kesalahan penerapan standar dan kebijakan akuntansi, kesalahan interpretasi fakta, kecurangan atau kelalaian. Dalam situasi tertentu, suatu kesalahan mempunyai pengaruh signifikan bagi satu atau lebih laporan keuangan periode sebelumnya sehingga laporan-laporan keuangan tersebut

tidak dapat diandalkan lagi. Dalam mengoreksi suatu kesalahan akuntansi, jumlah koreksi yang berhubungan dengan periode sebelumnya harus dilaporkan dengan menyesuaikan baik Saldo Anggaran Lebih maupun saldo ekuitas. Koreksi yang berpengaruh material pada periode berikutnya harus diungkapkan pada catatan atas laporan keuangan.

Para pengguna Laporan Keuangan perlu membandingkan laporan keuangan dari suatu entitas pelaporan dari waktu ke waktu untuk mengetahui kecenderungan arah (*trend*) posisi keuangan, kinerja, dan arus kas. Oleh karena itu, kebijakan akuntansi yang digunakan harus diterapkan secara konsisten pada setiap periode. Perubahan di dalam perlakuan, pengakuan, atau pengukuran akuntansi sebagai akibat dari perubahan atas basis akuntansi, kriteria kapitalisasi, metode, dan estimasi, merupakan contoh perubahan kebijakan akuntansi. 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.

Agar memperoleh laporan keuangan yang andal, maka estimasi akuntansi perlu disesuaikan antara lain dengan pola penggunaan, tujuan penggunaan aset dan kondisi lingkungan entitas yang berubah. Pengaruh atau dampak perubahan estimasi akuntansi disajikan pada Laporan

Operasional pada periode perubahan dan periode selanjutnya sesuai sifat perubahan. Sebagai contoh, perubahan estimasi masa manfaat aset tetap berpengaruh pada LO tahun perubahan dan tahun-tahun selanjutnya selama masa manfaat aset tetap tersebut. Pengaruh perubahan terhadap LO periode berjalan dan yang akan datang diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Apabila tidak memungkinkan, harus diungkapkan alasan tidak mengungkapkan pengaruh perubahan itu.

Apabila suatu misi atau tupoksi suatu entitas pemerintah dihapuskan oleh peraturan, maka suatu operasi, kegiatan, program, proyek, atau kantor terkait pada tugas pokok tersebut dihentikan. Informasi penting dalam operasi yang tidak dilanjutkan misalnya hakikat operasi, kegiatan, program, proyek yang dihentikan, tanggal efektif penghentian, cara penghentian, pendapatan dan beban tahun berjalan sampai tanggal penghentian apabila dimungkinkan, dampak sosial atau dampak pelayanan, pengeluaran aset atau kewajiban terkait pada penghentian apabila ada harus diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

11. PSAP 11. Laporan Keuangan Konsolidasian

Laporan keuangan konsolidasian terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan SAL, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan. Laporan keuangan konsolidasian sebagaimana dimaksud pada paragraf 7, disajikan oleh entitas pelaporan, kecuali:

- a) Laporan keuangan konsolidasian arus kas yang hanya disajikan oleh entitas yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum;
- b) Laporan keuangan konsolidasian perubahan saldo anggaran lebih yang hanya disusun dan disajikan oleh Pemerintah Pusat.

Laporan keuangan konsolidasian disajikan untuk periode pelaporan yang sama dengan periode pelaporan keuangan entitas pelaporan dan berisi jumlah komparatif dengan periode sebelumnya. Pemerintah Pusat menyampaikan laporan keuangan konsolidasian dari semua kementerian negara/lembaga kepada lembaga legislatif. Pemerintah Daerah menyampaikan laporan keuangan konsolidasian dari semua entitas akuntansi dibawahnya kepada lembaga legislatif.

12. PSAP 12. Laporan Operasional

Laporan Operasional menyajikan berbagai unsur pendapatan-LO, beban, surplus/defisit dari operasi, surplus/defisit dari kegiatan non operasional, surplus/defisit sebelum pos luar biasa, pos luar biasa, dan surplus/defisit-LO, yang diperlukan untuk penyajian yang wajar secara komparatif. Laporan Operasional dijelaskan lebih lanjut dalam Catatan atas Laporan Keuangan yang memuat hal-hal yang berhubungan dengan aktivitas keuangan selama satu tahun seperti kebijakan fiskal dan moneter, serta daftar-daftar yang merinci lebih lanjut angka-angka yang dianggap perlu untuk dijelaskan. Struktur Laporan Operasional mencakup pos-pos sebagai berikut:

- a) Pendapatan-LO
- b) Beban
- c) Surplus/Defisit dari operasi
- d) Kegiatan non operasional
- e) Surplus/Defisit sebelum Pos Luar Biasa
- f) Pos Luar Biasa
- g) Surplus/Defisit-LO

2.1.2 Kompetensi Aparatur Pemerintah Daerah

2.1.2.1 Pengertian Kompetensi

Menurut Anthony Dio Martin (2017:92):

“Kompetensi adalah karakteristik dasar individu yang membuatnya dapat memperlihatkan kinerja superior dan efektif.”

Menurut UU No 13 Tahun 2003 pasal 1 (10) tentang Ketenagakerjaan:

“Kompetensi adalah kemampuan kerja setiap individu yang mencakup aspek pengetahuan, keterampilan, dan sikap kerja yang sesuai dengan standar yang ditetapkan”.

2.1.2.2 Jenis Kompetensi

Kompetensi sebagaimana dimaksud Pasal 69 UU no 5 tahun 2014 ayat (1) meliputi:

- “a. Kompetensi Teknis
- b. Kompetensi Manajerial
- c. Kompetensi Sosial Kultural”.

Adapun penjelasannya sebagai berikut:

- a. Kompetensi teknis yang diukur dari tingkat dan spesialisasi pendidikan, pelatihan teknis fungsional, dan pengalaman bekerja secara teknis;
- b. Kompetensi manajerial yang diukur dari tingkat pendidikan, pelatihan struktural atau manajemen, dan pengalaman kepemimpinan; dan
- c. Kompetensi sosial kultural yang diukur dari pengalaman kerja berkaitan dengan masyarakat majemuk dalam hal agama, suku, dan budaya sehingga memiliki wawasan kebangsaan.

2.1.2.3 Komponen Kompetensi

Menurut Herwan Abdul Muhi (2016:157) ada tiga komponen utama pembentukan kompetensi, yaitu :

- “1. Pengetahuan (*knowledge*);
- 2. Keterampilan (*skill*);
- 3. Sikap (*attitude*)”.

Adapun penjelasannya sebagai berikut:

- 1. Pengetahuan (*knowledge*) adalah informasi yang dimiliki seorang pegawai untuk melaksanakan tugas dan tanggungjawabnya sesuai bidang yang

digelutinya (tertentu). Ilmu atau informasi yang dimiliki seseorang pegawai dapat digunakan dalam kondisi nyata dalam suatu pekerjaan. Pengetahuan pegawai turut menentukan berhasil tidaknya pelaksanaan tugas yang dibebankan kepadanya, pegawai yang mempunyai pengetahuan yang cukup meningkatkan efisiensi perusahaan.

2. Keterampilan (*skill*) merupakan suatu upaya untuk melaksanakan tugas dan tanggung jawab yang diberikan perusahaan kepada seseorang pegawai dengan baik dan maksimal, misalnya keterampilan bekerja sama dengan memahami dan memotivasi orang lain, baik secara individu atau kelompok. Keterampilan ini sangat diperlukan bagi pegawai yang sudah menduduki jabatan tertentu, karena keterampilan ini dalam berkomunikasi, memotivasi, dan mendelegasi. Selain pengetahuan dan keterampilan pegawai, hal yang perlu diperhatikan adalah sikap perilaku pegawai.
3. Sikap (*attitude*) merupakan pola tingkah seseorang pegawai di dalam peran melaksanakan tugas dan tanggungjawabnya sesuai dengan peraturan perusahaan. Apabila pegawai mempunyai sifat mendukung pencapaian organisasi, maka secara otomatis segala tugas yang dibebankan kepadanya akan dilaksanakan sebaik-baiknya.

2.1.2.4 Prinsip Kompetensi

Peraturan Menteri Dalam Negeri Republik Indonesia Nomor 2 Tahun 2013 tentang Pedoman Pengembangan Sistem Pendidikan dan Pelatihan Berbasis Kompetensi di Lingkungan Kementerian Dalam Negeri dan

Pemerintahan Daerah, Peningkatan kompetensi penyelenggara pemerintahan daerah yang dilaksanakan dalam suatu sistem diklat berbasis kompetensi dan dikembangkan dengan prinsip dasar sebagai berikut:

- “1. Berorientasi pada kebutuhan penyelenggaraan pemerintahan,
2. Mendorong peningkatan kinerja organisasi dan pengembangan karier aparatur;
3. Berbasis pada kompetensi kerja penyelenggaraan pemerintahan;
4. Tanggung jawab bersama antara aparatur, pemerintah, dan masyarakat;
5. Bagian dari pengembangan profesionalisme aparatur secara berkelanjutan; dan
6. Diselenggarakan secara berkeadilan dan tidak diskriminatif”.

2.1.2.5 Pengertian Aparatur Pemerintah Daerah

Aparatur menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia:

“Aparatur adalah perangkat, alat (negara, pemerintah); para pegawai (negeri); negara alat kelengkapan negara terutama meliputi bidang kelembagaan, ketatalaksanaandankepegawaian yang mempunyai tanggung jawab melaksanakan roda pemerintahan sehari-hari; pemerintah pegawai negeri; alat negara; aparatur negara”.

Menurut jimmy L.Gaol (2015:133):

“Aparatur pemerintah adalah aparatur pemerintah baik di pusat maupun di daerah, termasuk BUMN atau BUMD yang berfungsi selaku aparatur perekonomian Negara”.

Menurut Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah:

“Perangkat daerah adalah unsur pembantu kepala daerah dan DPRD dalam penyelenggaraan Urusan Pemerintah yang menjadi kewenangan Daerah”.

SKPD harus memiliki sumber daya yang kompeten, yang di dukung dengan latar belakang pendidikan akuntansi, sering mengikuti pendidikan dan pelatihan, dan mempunyai pengalaman di bidang keuangan dalam pengelolaan keuangan daerah yang baik. Hal tersebut diperlukan untuk menerapkan sistem akuntansi yang ada. Kegagalan Aparatur Pemerintah Daerah dalam memahami dan menerapkan logika akuntansi akan berdampak pada kekeliruan laporan keuangan yang dibuat dan ketidaksesuaian laporan dengan standar yang ditetapkan pemerintah Warisono (2008).

Berdasarkan uraian diatas dijelaskan bahwa karakteristik sumber daya yang kompeten, yaitu :

- “1. Pendidikan Formal
2. Pendidikan dan Pelatihan
3. Pengalaman Kerja”.

Adapun Penjelasannya sebagai berikut:

1. Pendidikan Formal

Pengertian Pendidikan dalam UU RI No. 20 Tahun 2003 tentang

Sistem Pendidikan Nasional, pasal1 menjelaskan bahwa:

“Pendidikan adalah usaha sadar dan terencana untuk mewujudkan suasana belajar dan proses pembelajaran agar peserta didik secara aktif mengembangkan potensi dirinya untuk memilih kekuatan spiritual keagamaan, pengendalian diri, kepribadian, kecerdasan, akhlak mulia, serta keterampilan yang diperlukan dirinya, masyarakat, bangsa, dan Negara”.

Kartikawangi (2002) mengemukakan bahwa Pendidikan adalah indikator dari *Knowledge: What the person know*, yaitu pengetahuan yang dimiliki baik formal maupun non formal yang dipersyaratkan, seperti latar belakang pendidikan, IPK, pengalaman.

Berdasarkan uraian diatas dapat disimpulkan bahwa tingkat pendidikan sering kali menjadi indikator yang menunjukkan derajat intelektualitas seseorang, semakin tinggi tingkat pendidikan, maka semakin tinggi pengetahuan dan tingkat intelektual seseorang. Tingkat pendidikan yang memadai seseorang lebih mudah melaksanakan tugasnya, karena pengelolaan keuangan daerah yang baik SKPD harus memiliki aparatur pemerintah daerah yang kompeten mudah mengerti dan memahami pekerjaan yang dilakukannya.

Indikator pendidikan yang dipergunakan dalam penelitian ini adalah tingkat pendidikan formal pegawai, kesesuaian kompetensi bidang pendidikan, serta kemampuan penyajian laporan keuangan sesuai Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) yang berlaku.

2. Pendidikan dan Pelatihan

Sofyandi (2013:113) mengemukakan:

“Pelatihan merupakan suatu program yang diharapkan dapat memberikan rangsangan/stimulus kepada seseorang untuk dapat meningkatkan kemampuan dalam pekerjaan tertentu dan memperoleh pengetahuan umum dan pemahaman terhadap keseluruhan lingkungan kerja dan organisasi”.

Rachmawati (2008:117) dalam manajemen sumber daya manusia menjelaskan bahwa:

“Pendidikan dan pelatihan adalah unsur sentral dalam pengembangan karyawan. Pelatihan dalam bentuk yang kompleks diberikan untuk membantu karyawan mempelajari keterampilan yang akan meningkatkan kinerja mereka di mana akan membantu perusahaan atau organisasi mencapai sasarannya. Sementara kegiatan pendidikan diberikan untuk memperoleh pengetahuan yang akan meningkatkan kinerja karyawan serta akan membantu organisasi mencapai sasaran”.

Program pendidikan dan pelatihan dilakukan untuk mengembangkan dan meningkatkan pengetahuan, keterampilan dan kemampuan pegawai yang sudah dimiliki agar kemampuan pegawai semakin baik. Pendidikan ditekankan pada peningkatan pengetahuan untuk melakukan pekerjaan pada masa yang akan datang, yang dilakukan melalui pendekatan yang terintegrasi dengan kegiatan lain untuk mengubah perilaku kerja, sedangkan pelatihan lebih ditekankan pada peningkatan kemampuan untuk melakukan pekerjaan yang spesifik pada saat ini.

Program pendidikan dan pelatihan sumber daya manusia memberikan dampak yang baik terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah tersebut sebagai individu. Hal ini jelas akan membawa peningkatan terhadap kinerja organisasi apabila pelatihan dan pengembangan pegawai dilakukan secara terencana dan berkesinambungan, dalam pengelolaan keuangan daerah yang baik, program pendidikan dan pelatihan bagi pegawai instansi pemerintahpun cukup penting, karena untuk menghasilkan laporan keuangan daerah yang berkualitas dibutuhkan

aparatur yang memahami betul cara dan proses penyusunan laporan keuangan daerah.

3. Pengalaman Kerja

Menurut Fadilla Amin (2016:99):

“Pengalaman memiliki makna pengamatan atau partisipasi langsung dengan sebuah kegiatan, sehingga pengalaman kerja seseorang berhubungan dengan masyarakat”.

Menurut Siagian (2007:53):

“Pengalaman dapat diperoleh seseorang secara langsung maupun tidak langsung. Pengalaman langsung apabila seseorang pernah bekerja pada suatu organisasi, lalu oleh karena sesuatu meninggalkan organisasi itu dan pindah ke organisasi yang lain. Sedangkan pengalaman tidak langsung adalah peristiwa yang diamati dan diikuti oleh seseorang pada suatu organisasi meskipun yang bersangkutan sendiri tidak menjadi anggota dari pada organisasi di mana peristiwa yang diamati dan diikuti terjadi”.

Penyusunan laporan keuangan, SKPD diharapkan memiliki sumber daya manusia yang telah memiliki pengalaman kerja yang lebih lama dibidang akuntansi atau keuangan, karena dalam menyusun laporan keuangan dibutuhkan pegawai yang benar-benar memahami akuntansi atau keuangan beserta aturan-aturan dalam penyusunan laporan keuangan daerah. Pengalaman kerja di dalam suatu organisasi pun menjadi salah satu indikator bahwa seseorang telah memiliki kemampuan yang lebih. Semakin lama seorang pegawai bekerja dalam suatu bidang di organisasi, maka semakin banyak pengalaman pegawai tersebut dan semakin

memahami apa yang menjadi tugas serta tanggung jawab yang diberikan kepada pegawai tersebut

2.1.3 Kualitas Laporan Keuangan

2.1.3.1 Pengertian Kualitas

Menurut Erlina (2013:21):

“Kualitas diartikan sebagai kesesuaian dengan standar, diukur berbasis kadar ketidaksesuaian, serta dicapai melalui pemeriksaan”.

Menurut Suprihatiningsih (2016:55):

“kualitas adalah hasil atau outcome dari suatu proses pembelajaran atau produktivitas suatu hasil yang diukur menurut ukuran atau standar terbaik yang telah dicapai dalam suatu proses pembelajaran”.

Menurut Abdul Hafiz Tanjung (2010:13):

“Kualitas Laporan Keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya”.

2.1.3.2 Pengertian Laporan Keuangan

Menurut Erlina (2013:21):

“Laporan keuangan adalah suatu hasil dari proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan dari transaksi ekonomi (keuangan) dari entitas akuntansi yang ada dalam suatu pemerintah daerah yang dijadikan sebagai informasi dalam

rangka pertanggung jawaban pengelolaan keuangan entitas akuntansi dan pengambilan keputusan ekonomi oleh pihak-pihak yang memerlukan”.

Menurut Deddi Nordiawan (2006:151):

“Laporan Keuangan merupakan bentuk pertanggungjawaban atas kepengurusan sumber daya ekonomi yang dimiliki oleh suatu entitas. Laporan keuangan yang diterbitkan harus berdasarkan standar akuntansi yang berlaku agar laporan keuangan tersebut dapat dibandingkan dengan laporan keuangan sebelumnya atau dibandingkan dengan laporan dari entitas lain”.

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 pengertian laporan keuangan adalah sebagai berikut:

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

Entitas pelaporana dalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan, yang terdiri dari:

- a. Pemerintah pusat;
- b. Pemerintah daerah;
- c. Satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat/daerah atau organisasi lainnya, jika menurut peraturan perundang-undangan satuan organisasi dimaksud wajib menyajikan laporan keuangan.

Menurut Bastian (2010:297):

“Laporan keuangan sektor publik merupakan representasi posisi keuangan dari transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas Sektor Publik”.

Dari beberapa pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa laporan keuangan adalah laporan tertulis yang memberikan informasi kuantitatif tentang posisi keuangan dari transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan.

2.1.3.3 Tujuan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Secara umum, tujuan laporan keuangan sektor publik menurut Mardiasmo (2002:161) yaitu:

- a. Kepatuhan dan Pengelolaan (*compliance and stewardship*)
- b. Akuntabilitas dan Pelaporan Retrospektif (*accountability and retrospective reporting*)
- c. Perencanaan dan Informasi Otorisasi (*planning and authorization information*)
- d. Kelangsungan Organisasi (*viability*)
- e. Hubungan Masyarakat (*public relation*)
- f. Sumber Fakta dan Gambaran (*source of facts and figures*)”.

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP):

“Tujuan umum laporan keuangan adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, arus kas, dan kinerja keuangan suatu entitas pelaporan yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya”.

Secara spesifik, Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Menyatakan bahwa tujuan pelaporan 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 dana pemerintah;

- b. Menyediakan informasi mengenai perubahan posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas dana 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 pemerintahan;
- g. Menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan entitas pelaporan dalam mendanai aktivitasnya.

2.1.3.4 Pengguna Laporan Keuangan Daerah

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP), terdapat beberapa kelompok utama pengguna laporan keuangan pemerintah, yaitu:

- “a. Masyarakat;
- b. Para wakil rakyat, lembaga pengawas, dan lembaga pemeriksa;
- c. Pihak yang berperan dalam proses donasi, investasi, dan pinjaman;
- d. Pemerintah”.

Menurut Mardiasmo (2011:171) masyarakat memiliki hak dasar terhadap pemerintah, yaitu:

- “a. Hak untuk mengetahui (*right to know*)
- b. Hak untuk diberi informasi (*right to be informed*)

- c. Hak untuk didengar aspirasinya (*right to be heard and to be listening*)”.

Adapun Penjelasannya sebagai berikut:

- a. Hak untuk mengetahui (*right to know*, yaitu:

- Mengetahui kebijakan pemerintah
- Mengetahui keputusan yang diambil pemerintah
- Mengetahui alasan dilakukannya suatu kebijakan dan keputusan tertentu

- b. Hak untuk diberi informasi (*right to be informed*).

Meliputi hak untuk diberi penjelasan secara terbuka atas permasalahan-permasalahan tertentu yang menjadi perdebatan publik.

- c. Hak untuk didengar aspirasinya (*right to be heard and to be listening*).

Laporan keuangan pemerintah merupakan hak publik yang harus diberikan oleh pemerintah, baik pusat maupun daerah. Hak publik atas informasi keuangan muncul sebagai konsekuensi konsep pertanggungjawaban publik.

Pertanggungjawaban publik mensyaratkan organisasi publik untuk memberikan laporan keuangan sebagai bukti pertanggungjawaban dan Pengelolaan (*accountability & stewardship*).

2.1.3.5 Komponen Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), Laporan Keuangan Berbasis AkruaI terdiri dari:

- “a. Laporan Realisasi Anggaran
- b. Laporan Saldo Anggaran Lebih³⁰

- c. Laporan Operasional
- d. Laporan Perubahan Ekuitas
- e. Neraca
- f. Laporan Arus Kas
- g. Catatan Atas Laporan Keuangan”.

Adapun penjelasannya dapat diuraikan sebagai berikut:

a. Laporan Realisasi Anggaran

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 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.

b. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih

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 Laporan Perubahan Saldo Anggaran lebih:

- SAL dalam Catatan atas Laporan Keuangan

- SAL baik pada Pemerintah Pusat, Pemerintah Provinsi dan Pemerintah Kabupaten/Kota tidak memiliki perbedaan.

c. Laporan Operasional

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.

d. Laporan Perubahan Ekuitas

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

e. 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 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 non lancar).

f. Laporan Arus 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.

g. Catatan Atas Laporan Keuangan

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.

2.1.3.6 Karakteristik Laporan Keuangan

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”.

Keempat karakteristik berikut ini merupakan prasyarat normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki:

- a. Relevan;
- b. Andal;
- c. Dapat dibandingkan;
- d. Dapat dipahami”.

Berikut penjelasan mengenai karakteristik kualitatif laporan keuangan:

a. Relevan

Laporan keuangan bisa dikatakan relevan apabila informasi yang termuat didalamnya 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.

b. 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.

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 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.

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 guna untuk mempelajari informasi yang dimaksud.

2.1.3.7 Pengertian Kualitas Laporan Keuangan

Menurut Abdul Hafiz Tanjung (2010:13):

“Kualitas Laporan Keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya”.

2.2 Kerangka Pemikiran

2.2.1 Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan

Penerapan SAP dapat mempengaruhi kualitas laporan keuangan SAP diterapkan di lingkup pemerintahan, baik di pemerintah pusat dan departemen-departemennya maupun dipemerintahan daerah dan dinas-dinasnya. Penerapan

SAP diyakini akan berdampak pada peningkatan kualitas pelaporan keuangan di pemerintahan pusat dan daerah (Deddi Nordiawan, 2006:25).

Tujuan utama standar akuntansi pemerintah adalah agar laporan keuangan bisa lebih mudah dipahami bagi para pengguna laporan keuangan, agar tidak terjadi kesalahpahaman antara pihak penyaji dengan pengguna laporan keuangan, serta agar terdapat konsistensi dalam pelaporan sehingga laporan keuangan dapat memiliki daya banding. Dengan adanya standar akuntansi pemerintah maka pelaporan keuangan lebih berkualitas (Mahmudi, 2010:29).

Didukung pula dengan adanya penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh imam (2008) menyatakan bahwa Laporan keuangan jendral departemen pendidikan nasional setelah penerapan SAP telah akuntabel yaitu mampu menyediakan informasi untuk pengambilan keputusan, mampu memenuhi kebutuhan pengguna akan laporan keuangan, dan telah menyajikan informasi mengenai kecukupan penerimaan periode berjalan untuk membiayai seluruh pengeluaran.

2.2.2 Pengaruh Kompetensi Aparatur Pemerintah Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan

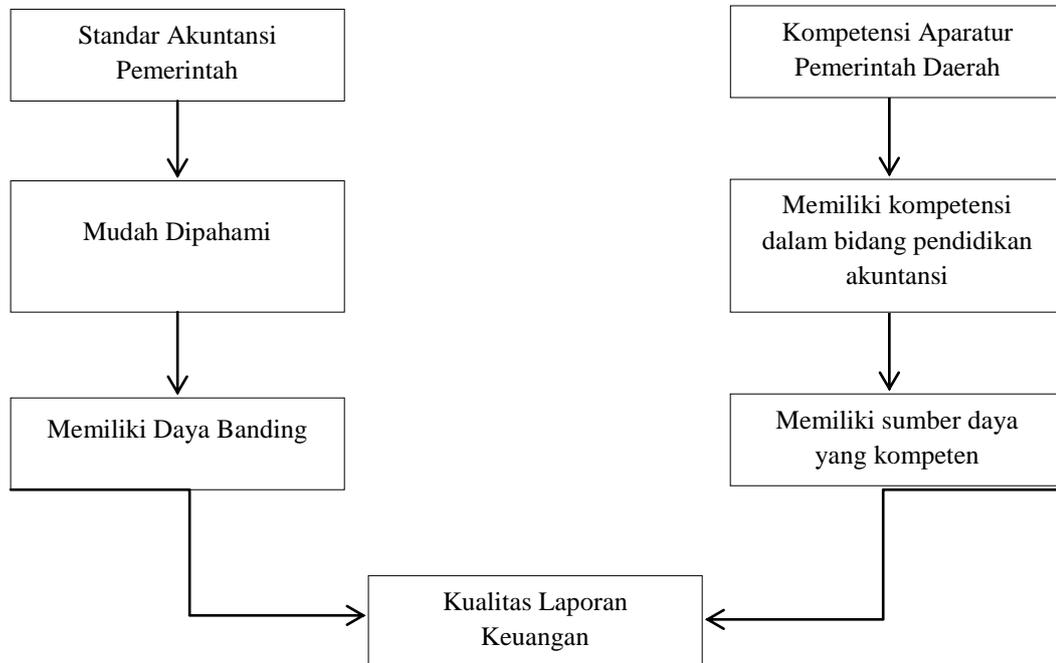
Kompetensi merupakan dasar seseorang untuk mencapai kinerja tinggi dalam menyelesaikan kinerjanya. Aparatur pemerintah daerah yang tidak memiliki kompetensi tidak akan dapat menyelesaikan pekerjaannya secara efisien, efektif, dan ekonomis. Dalam hal ini pekerjaan yang dihasilkan tidak akan

tepat waktu serta tenaga. Dengan adanya kompetensi aparatur pemerintah daerah maka waktu pembuatan laporan akan dapat dihemat. Hal ini karena aparatur pemerintah daerah tersebut telah memiliki pengetahuan dan pemahaman mengenai hal-hal yang harus disusun dapat diselesaikan dan disajikan tepat pada waktunya. Semakin cepat laporan keuangan disajikan maka akan semakin baik dalam hal pengambilan keputusan (Mardiasmo, 2002:146).

Dalam menghasilkan suatu nilai informasi yang bernilai (keterandalan) disini menyangkut dua elemen pokok yaitu, informasi yang dihasilkan dan aparatur pemerintah daerah menghasilkannya. Menyangkut informasi laporan keuangan tersebut harus dibuat sedemikian rupa sehingga laporan keuangan yang dihasilkan mempunyai kemampuan dalam informasi untuk member keyakinan bahwa informasi tersebut benar atau valid. Kemudian menyangkut kemampuan aparatur pemerintah daerah yang akan menjalankan system atau yang menghasilkan informasi tersebut, yang dituntut untuk memiliki tingkat keahlian akuntansi yang memadai dan atau paling tidak memiliki keinginan untuk terus belajar dan mengasah kemampuannya di bidang akuntansi. Di sini kemampuan aparatur pemerintah daerah itu sendiri sangat berperan dalam menghasilkan informasi yang bernilai (keterandalan) (Wahyono, 2014:12).

Peneliti sebelumnya, Amran (2009) menyatakan bahwa sumber daya manusia adalah salah satu faktor yang menentukan keberhasilan suatu instansi, dengan adanya sumber daya yang berkompeten tentu akan mempengaruhi terhadap kualitas laporan keuangan yang dihasilkan.

Kerangka pemikiran yang diajukan adalah sebagai berikut:



Gambar 2.1

Kerangka Pemikiran

2.3 Hipotesis Penelitian

Berdasarkan identifikasi masalah dan landasan teori yang diajukan, maka penulis mengajukan hipotesis sebagai berikut:

H1: Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah berpengaruh signifikan terhadap Kualitas laporan Keuangan

- H2: Kompetensi Aparatur Pemerintah Daerah berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan
- H3: Penerapan Standar akuntansi pemerintah dan kompetensi aparatur pemerintah daerah berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan