

## **BAB II**

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

#### **2.1 Kajian Pustaka**

##### **2.1.1 Pengertian Akuntansi**

Pengertian akuntansi menurut Weygandt, Kimmel & Kieso (2011:7) yang diterjemahkan oleh Ali Akbar Yulianto, Warsilah, Rangga Handika “Akuntansi adalah sistem informasi yang mengidentifikasi, mencatat dan mengkomunikasikan peristiwa ekonomi dari suatu organisasi kepada pihak yang memiliki kepentingan.”

Dari beberapa definisi diatas, dapat disimpulkan bahwa akuntansi adalah suatu sistem informasi yang mengukur aktivitas perusahaan yang dapat menghasilkan informasi kepada pihak pengambil keputusan.

##### **2.1.2 Pengertian Sistem**

Menurut Azhar Susanto (2013:22) pengertian sistem adalah:

“Sistem adalah kumpulan atau group dari sub sistem atau bagian atau komponen apapun baik phisik ataupun non phisik yang saling berhubungan satu sama lain dan bekerja sama secara harmonis untuk mencapai tujuan.”

Tujuan sistem merupakan target atau sasaran akhir yang ingin dicapai oleh suatu sistem. Sistem dibangun agar tujuan tercapai tidak menyimpang

sehingga resiko kegagalan bisa diminimalkan. Supaya terget tersebut bisa tercapai secara efektif dan efisien maka target atau sasaran tersebut harus diketahui terlebih dahulu ciri-ciri atau kriterianya agar sistem dapat dibangun dan menuntun dengan jelas dan tegas setiap aktivitas menuju yang telah ditetapkan.

### **2.1.2.1 Pengertian Sistem Pengendalian Internal**

Pengendalian internal merupakan suatu proses yang dipengaruhi oleh dewan komisaris, manajemen, dan personil satuan usaha lainnya, yang dirancang untuk mendapatkan keyakinan yang memadai tentang pencapaian tujuan dalam hal kendala pelaporan keuangan, kesesuaian dengan undang-undang dan peraturan yang berlaku, efisien dan efektif.

Dalam perusahaan, pengendalian intern dimaksudkan agar kesalahan dan penyimpangan yang disebabkan oleh faktor manusia baik yang disengaja maupun tidak, dapat ditekan. Pengendalian intern tidak hanya menyangkut masalah penelaahan atas catatan, tetapi juga meliputi penilaian atas berbagai fungsi operasional dalam suatu perusahaan. Untuk itu, diperlukan pengendalian intern yang baik yang dapat membantu pihak manajemen dalam mengendalikan perusahaannya.

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 menyebutkan bahwa pengertian pengendalian internal pemerintah adalah sebagai berikut :

“Proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan

keuangan, pengamanan asset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.”

Menurut COSO dalam Azhar Susanto (2013 : 95) pengendalian internal adalah sebagai berikut :

“Pengendalian internal dapat didefinisikan sebagai suatu proses yang dipengaruhi oleh dewan direksi, manajemen dan karyawan yang dirancang untuk memberikan jaminan yang meyakinkan bahwa tujuan organisasi akan dapat dicapai melalui efisiensi dan efektifitas operasi, penyajian laporan keuangan yang dapat dipercaya dan ketaatan terhadap undang- undang serta aturan yang berlaku.”

Menurut Amin Widjaja Tunggal (2013 : 24) definisi pengendalian internal adalah sebagai berikut :

“Pengendalian internal adalah suatu proses yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen, dan personel lain dari suatu entitas yang didesain untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian golongan tujuan berikut ini : (a) efektifitas dan efisiensi operasi, (b) keandalan laporan keuangan dan (c) kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku.”

Berdasarkan pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa pengendalian internal secara luas didefinisikan sebagai proses yang ditempatkan oleh manajemen untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian operasi yang efektif dan efisien, pelaporan keuangan yang dapat diandalkan, dan kepatuhan terhadap hukum dan peratiran. Selanjutnya untuk mencapai pengelolaan keuangan negara yang efektif, efisien, transparan, dan akuntabel, menteri/pimpinan lembaga, gubernur, dan bupati/walikota wajib melakukan pengendalian atas penyelenggaraan kegiatan pemerintahan dengan berpedoman pada Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP).

### **2.1.2.2 Tujuan Pengendalian Internal**

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah sendiri memiliki tujuan untuk mencapai kegiatan pemerintahan yang efektif dan efisien, perlindungan asset Negara, keterandalan laporan keuangan, dan kepatuhan pada perundang-undangan dan peraturan serta kebijakan yang berlaku. Menurut Arens, et. Al. (2011 : 198) dalam Herman Wibowo memaparkan tiga tujuan umum manajemen dalam merancang sistem pengendalian internal yang efektif sebagai berikut:

1. “Reabilitas Pelaporan Keuangan

Manajemen bertanggung jawab untuk menyiapkan laporan bagi para investor, kreditor dan pemakai lainnya. Manajemen memikul baik tanggung jawab hukum maupun professional untuk memastikan bahwa informasi telah disajikan secara wajar sesuai dengan persyaratan pelaporan seperti prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum. Tujuan pengendalian internal yang efektif atas pelaporan keuangan adalah memenuhi tanggung jawab pelaporan keuangan tersebut. Indikator untuk menggambarkan reliabilitas pelaporan keuangan adalah:

- a. Laporan keuangan disajikan secara wajar, laporan keuangan menyajikan dengan wajar Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Catatan atas Laporan Keuangan. Laporan keuangan sesuai prinsip akuntansi yang berlaku umum, termasuk pengungkapan yang

memadai sehingga tidak menyesatkan pemakainya, serta tidak terdapat ketidakpastian yang luar biasa (material).

- b. Laporan keuangan disajikan dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku, laporan keuangan disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang lazim yang berlaku di Indonesia yang ditetapkan pula secara konsisten pada laporan-laporan sebelumnya. Demikian pula penjelasan yang mencukupi telah disertakan pada catatan kaki dan bagian-bagian lain dari laporan keuangan.

## 2. Efisiensi dan Efektivitas Operasi

Pengendalian dalam perusahaan akan mendorong pemakai sumber daya secara efektif dan efisien untuk mengoptimalkan sasaran-sasaran perusahaan, tujuan yang penting dari pengendalian ini adalah memperoleh informasi keuangan dan non keuangan yang akurat tentang operasi perusahaan untuk keperluan pengambilan keputusan. Manajemen harus menguji efektivitas pelaksanaan pengendalian.

Tujuan penggunaan ini adalah untuk menentukan apakah pengendalian telah berjalan seperti yang telah dirancang dan apakah orang yang melaksanakan memiliki kewenangan serta kualifikasi yang diperlukan untuk melaksanakan pengendalian secara efektif. Indikator untuk menggambarkan efisiensi dan efektivitas operasi adalah:

- a. Efisiensi dan efektivitas operasi, efisiensi mengukur seberapa baik suatu entitas menggunakan sumber dayanya dalam mencapai tujuannya. Efektivitas mengukur seberapa berhasil

suatu organisasi mencapai tujuan dan sasaran.

- b. Optimalisasi sumber daya, instansi mengelola sumber daya secara efektif dan efisien untuk mengoptimalkan sasaran-sasaran instansi.

### 3. Ketaatan pihak Hukum dan Peraturan

Organisasi-organisasi publik, non publik dan nirlaba diwajibkan menaati berbagai hukum dan peraturan. Beberapa hanya berhubungan secara tidak langsung dengan akuntansi, seperti undang-undang perlindungan hukum dan hak sipil, sementara yang lainnya berkaitan erat dengan akuntansi seperti peraturan pajak penghasilan dan kecurangan. Indikator untuk menggambarkan ketaatan pada hukum dan peraturan adalah:

- a. Ketaatan pada hukum dan peraturan yang berlaku, pengendalian internal yang baik akan mampu mendorong setiap personal untuk mematuhi peraturan yang sudah ditetapkan dan berkaitan erat dengan akuntansi.
- b. Ketaatan pada hukum serta peraturan yang dapat secara material mempengaruhi pelaporan keuangan, kelemahan dalam desain atau pelaksanaan pengendalian internal dapat mengakibatkan pelanggaran ketentuan, peraturan perundang-undangan yang berdampak langsung dan material atas laporan keuangan.”

Tujuan sistem pengendalian intern pemerintah menurut PP No. 60

Tahun 2008 adalah sebagai berikut:

- “1. Kegiatan yang efektif dan efisien

2. Laporan keuangan yang dapat diandalkan
3. Pengamanan aset negara
4. Ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan”.

Tujuan sistem pengendalian intern pemerintah di atas dapat diuraikan sebagai berikut:

1. Kegiatan yang efektif dan efisien

Kegiatan instansi pemerintah dikatakan efektif bila telah ditangani sesuai dengan rencana dan hasilnya telah sesuai dengan tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan. Pengendalian harus dirancang agar tujuan yang ingin dicapai berjalan efektif dan efisien. Istilah efisien biasanya dikaitkan dengan pemanfaatan aset untuk mendapatkan hasil. Kegiatan instansi pemerintah efisien bila mampu menghasilkan produksi yang berkualitas tinggi (pelayanan prima) dengan bahan baku (sumber daya) yang sesuai dengan standar yang ditetapkan.

2. Laporan keuangan yang dapat diandalkan

Tujuan ini didasarkan pada pemikiran utama bahwa informasi sangat penting bagi instansi pemerintah untuk pengambilan keputusan. Agar keputusan yang diambil tepat sesuai dengan kebutuhan, maka informasi yang disajikan harus andal atau layak dipercaya, dengan pengertian dapat menggambarkan keadaan yang sebenarnya. Laporan yang tersaji tidak memadai dan tidak benar akan menyesatkan dan dapat mengakibatkan pengambilan keputusan yang salah serta merugikan organisasi.

### 3. Pengamanan aset Negara

Aset negara diperoleh dengan membelanjakan uang yang berasal dari masyarakat terutama dari penerimaan pajak dan bukan pajak yang harus dimanfaatkan untuk kepentingan negara. Pengamanan aset negara menjadi perhatian penting pemerintah dan masyarakat karena kelalaian dalam pengamanan aset akan berakibat pada mudahnya terjadi pencurian, penggelapan dan bentuk manipulasi lainnya. Kejadian terhadap aset tersebut dapat merugikan instansi pemerintah yang pada gilirannya akan merugikan masyarakat sebagai pengguna jasa. Upaya pengamanan aset ini, antara lain dapat ditunjukkan dengan kegiatan pengendalian seperti pembatasan akses penggunaan aset, data dan informasi, penyediaan petugas keamanan, dan sebagainya.

### 4. Ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan

Setiap kegiatan dan transaksi merupakan suatu perbuatan hukum, sehingga setiap transaksi atau kegiatan yang dilaksanakan harus taat terhadap kebijakan, rencana, prosedur, dan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Pelanggaran terhadap aspek hukum dapat mengakibatkan tindakan pidana maupun perdata berupa kerugian, misalnya berupa tuntutan oleh aparat maupun masyarakat. Keempat tujuan sistem pengendalian intern tersebut tidak perlu dicapai secara terpisah-pisah dan tidak harus dirancang secara terpisah untuk mencapai satu tujuan.



### 2.1.2.3 Indikator Sistem Pengendalian Internal

Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah menyebutkan bahwa SPIP terdiri dari unsur-unsur sebagai berikut :

1. “Lingkungan Pengendalian.
2. Penilaian Risiko.
3. Pengendalian Aktivitas.
4. Informasi dan Komunikasi.
5. Aktivitas Pemantauan.”

Komponen-komponen pengendalian internal yang disebutkan di atas dapat diuraikan sebagai berikut :

1. “Lingkungan Pengendalian (*Control Environment*)

Lingkungan pengendalian adalah pembentukan suasana organisasi serta memberi kesadaran tentang perlunya pengendalian bagi suatu organisasi. Ada beberapa faktor yang mempengaruhi lingkungan pengendalian :

- a. Integritas dan nilai etika.
- b. Komitmen terhadap kompetensi.
- c. Partisipasi dewan direksi dan tim auditor.
- d. Filosofi dan gaya manajemen.
- e. Struktur organisasi.
- f. Pemberian wewenang dan tanggung jawab.
- g. Kebijakan mengenai sumber daya manusia dan penerapannya.

## 2. Penilaian Risiko (*Risk Assessment*)

Penilaian risiko merupakan kegiatan yang dilakukan oleh manajemen dalam mengidentifikasi dan menganalisis risiko yang menghambat perusahaan dalam mencapai tujuannya. Ada beberapa prinsip-prinsip yang mendukung penilaian risiko :

- a. Organisasi menentukan tujuan dengan kejelasan yang cukup untuk memungkinkan identifikasi dan penilaian risiko yang berkaitan dengan tujuan.
- b. Organisasi mengidentifikasikan risiko terhadap pencapaian tujuan di seluruh entitas dan analisis risiko sebagai dasar untuk menentukan bagaimana risiko harus dikelola.
- c. Organisasi mempertimbangkan potensi penipuan dalam menilai risiko terhadap pencapaian tujuan.
- d. Organisasi mengidentifikasi dan menilai perubahan yang signifikan dapat mempengaruhi system pengendalian intern.

## 3. Pengendalian Aktivitas (*Control Activities*)

Pengendalian aktivitas adalah kebijakan dan prosedur yang dimiliki manajemen untuk memberikan jaminan yang meyakinkan bahwa manajemen telah dijalankan sebagaimana mestinya. Terdapat beberapa prinsip-prinsip dalam organisasi yang mendukung aktivitas pengendalian :

- a. Organisasi memilih dan mengembangkan aktivitas pengendalian yang berkontribusi terhadap mitigasi risiko pencapaian sasaran pada tingkat yang dapat diterima.
  - b. Organisasi memilih dan mengembangkan aktivitas pengendalian umum atas teknologi untuk mendukung tercapainya tujuan.
  - c. Organisasi menyebarkan aktivitas pengendalian melalui kebijakan- kebijakan yang menetapkan apa yang diharapkan, dan prosedur- prosedur yang menempatkan kebijakan-kebijakan ke dalam tindakan.
4. Informasi dan Komunikasi (*Information and Communication*)
- Komunikasi mencakup penyampaian informasi kepada semua personel yang terlibat dalam pelaporan keuangan tentang bagaimana aktivitas mereka berkaitan dengan pekerjaan orang lain, baik yang di dalam maupun di luar perusahaan. Ada beberapa prinsip-prinsip dalam organisasi yang mendukung komponen informasi dan komunikasi yaitu:
- a. Organisasi memperoleh atau menghasilkan dan menggunakan informasi yang berkualitas dan yang relevan untuk mendukung fungsi pengendalian internal.
  - b. Organisasi secara internal mengkomunikasikan informasi, termasuk tujuan dan tanggung jawab untuk pengendalian internal dalam rangka mendukung fungsi pengendalian

internal.

- c. Organisasi berkomunikasi dengan pihak eksternal mengenai hal-hal yang mempengaruhi fungsi pengendalian internal.

#### 5. Aktivitas Pemantauan (*Monitoring Activities*)

Aktivitas pemantauan merupakan kegiatan evaluasi dengan beberapa bentuk apakah yang sifatnya berkelanjutan, terpisah ataupun kombinasi keduanya yang digunakan untuk memastikan apakah masing-masing dari lima komponen pengendalian internal mempengaruhi prinsip-prinsip dalam setiap komponen ada dan berfungsi.”

#### **2.1.2.4 Keterbatasan Sistem Pengendalian Internal**

Pelaksanaan struktur pengendalian intern yang efisien dan efektif haruslah mencerminkan keadaan yang ideal. Namun dalam kenyataannya hal ini sulit untuk dicapai, karena dalam pelaksanaannya struktur pengendalian intern mempunyai keterbatasan-keterbatasan. Menurut COSO (2013:9) menjelaskan mengenai keterbatasan-keterbatasan pengendalian internal sebagaimana yang dirumuskan dalam Internal Control Integrated Framework sebagai berikut:

*“The Framework recognizes the while internal control provides reasonable assurance of achieving the entity’s objectives, limitations do exist. Internal control cannot prevent bad judgment or decisions, or external events that can cause an organization to fail to achieve its*

*operational goals. In other words, even an effective system of internal control can experience a failure. Limitations may results from the:*

- 1. Suitability of objectives established as a precondition to internal control.*
- 2. Reality that human judgment in decision making can be faulty and subject to bias.*
- 3. Breakdowns that can occur because of human failures such as simple errors.*
- 4. Ability of management to override internal control.*
- 5. Ability of management, other personnel and/or third parties to circumvent controls through collusion.*
- 6. External events beyond the organization's control.”*

Berdasarkan uraian COSO, bahwa pengendalian internal tidak bisa mencegah penilaian buruk atau keputusan, atau kejadian eksternal yang dapat menyebabkan sebuah organisasi gagal untuk mencapai tujuan operasionalnya. Dengan kata lain, bahkan sistem pengendalian intern yang efektif dapat mengalami kegagalan.

Lebih lanjut dikemukakan bahwa keterbatasan-keterbatasan yang ada mungkin terjadi sebagai hasil dari penetapan tujuan-tujuan yang menjadi prasyarat untuk pengendalian internal tidak tepat, penilaian manusia dalam pengambilan keputusan yang dapat salah dan bias, faktor kesalahan atau kegagalan manusia sebagai pelaksana, kemampuan manajemen untuk mengesampingkan pengendalian internal, kemampuan manajemen, personel lainnya, ataupun pihak

ketiga untuk menghindari kolusi, dan juga peristiwa-peristiwa eksternal yang berada di luar kendali organisasi.

Siti dan Ely (2010:238), mengenai keterbatasan dari pengendalian internal yaitu:

“Sebaik-baiknya desain dan operasi pengendalian intern, pengendalian intern hanya memberikan keyakinan memadai bagi manajemen dan dewan komisaris berkaitan dengan usaha untuk mencapai tujuan pengendalian intern organisasi.”

Hal tersebut disebabkan karena pengaruh dari keterbatasan bawaan yang melekat dalam pengendalian intern, yaitu:

1. Pertimbangan manusia dalam pengambilan keputusan dapat salah.
2. Pengendalian intern dapat rusak karena kegagalan yang sifatnya manusiawi seperti kekeliruan sederhana.
3. Adanya kolusi antara personel sehingga pengendalian tidak efektif.
4. Manajemen yang mengabaikan pengendalian intern.
5. Biaya pengendalian intern tidak boleh melebihi manfaat yang diharapkan dari pengendalian tersebut.

Meski hubungan manfaat dan biaya merupakan kriteria utama yang harus dipertimbangkan dalam mendesain pengendalian intern, pengukuran tepat biaya dan manfaat umumnya tidak mungkin dilakukan. Maka manajemen harus melakukan estimasi kualitatif dan kuantitatif serta pertimbangan dalam menilai hubungan biaya manfaat tersebut.

### **2.1.3 Sistem Akuntansi Keuangan Daerah**

#### **2.1.3.1 Pengertian Sistem Akuntansi Keuangan Daerah**

Akuntansi merupakan aktivitas jasa untuk menyediakan informasi yang diperlukan untuk mengambil keputusan terkait dengan keputusan baik pada sektor ekonomi, sosial, dan politik. Dalam pengelolaan keuangan negara dan daerah yang besar pemerintah memerlukan suatu sistem akuntansi untuk pengelolaan dana, transaksi ekonomi yang makin besar dan beragam.

Menurut Abdul Halim dan Muhammad Syam Kusufi (2012:43), definisi sistem akuntansi keuangan daerah adalah sebagai berikut:

“Sistem akuntansi keuangan daerah adalah proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan dan pelaporan transaksi ekonomi (keuangan) dari entitas pemerintah daerah (kabupaten, kota atau provinsi) yang dijadikan sebagai informasi dalam rangka pengambilan keputusan ekonomi oleh pihak-pihak eksternal entitas pemerintah daerah (kabupaten, kota atau provinsi) yang memerlukan.”

Menurut Peraturan Pemerintah Dalam Negeri Republik Indonesia Nomor 13 Tahun 2006 pasal 232, menyatakan bahwa sistem akuntansi keuangan daerah adalah sebagai berikut:

“Sistem akuntansi keuangan daerah adalah serangkaian mulai dari pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran, sampai dengan pelaporan keuangan dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan Anggaran Pendapatan Belanja Daerah (APBD) yang dapat dilakukan secara manual atau menggunakan komputer.”

Menurut Erlina Rasdianto (2013:6), definisi sistem akuntansi keuangan daerah adalah sebagai berikut:

“Sistem akuntansi keuangan daerah adalah sistem akuntansi yang meliputi proses pencatatan, penggolongan, penafsiran, peringkasan transaksi atau kejadian keuangan serta pelaporan keuangan dalam rangka pelaksanaan Anggaran Pendapatan Belanja Daerah (APBD).”

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

#### **2.1.3.2 Tujuan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah**

Menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 menyebutkan bahwa tujuan sistem akuntansi keuangan daerah adalah sebagai alat untuk mewujudkan prinsip-prinsip dasar yang telah ditetapkan oleh SAP dan kebijakan akuntansi menjadi serangkaian prosedur pencatatan dengan menggunakan akuntansi double entry melalui alat-alatnya berupa buku jurnal, buku besar, neraca saldo dan laporan keuangan itu sendiri.

#### **2.1.3.3 Ruang Lingkup Sistem Akuntansi Keuangan Daerah**

Menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 sistem akuntansi keuangan daerah meliputi :

1. Sistem akuntansi PPKD

Sistem akuntansi PPKD 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.

## 2. Sistem akuntansi SKPD

Sistem akuntansi SKPD mencakup teknik pencatatan, pengakuan dan pengungkapan atas pendapatan-LO, beban, pendapatan-LRA, belanja, aset, kewajiban, ekuitas, penyesuaian dan koreksi serta penyusunan laporan keuangan SKPD.

### **2.1.3.4 Tahapan Penyusunan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah**

Menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013, sistem akuntansi keuangan daerah terdiri dari beberapa tahapan diantaranya sebagai berikut :

#### 1. Identifikasi Prosedur

Tahapan penyusunan sistem akuntansi pemerintah daerah dimulai dari memahami proses bisnis pada pemerintah daerah khususnya terkait siklus pengelolaan keuangan daerah. Berdasarkan siklus itulah tim penyusun mengidentifikasi prosedur-prosedur apa saja yang harus dibuat.

#### 2. Menentukan Pihak-Pihak Terkait

Setelah prosedur-prosedur teridentifikasi, ditentukan pihak-pihak yang terkait pada masing-masing prosedur. Masing-masing pihak memiliki peran tersendiri agar prosedur dapat menghasilkan output yang

diinginkan.

### 3. Menentukan Dokumen Terkait

Setelah prosedur dan pihak terkait ditentukan, langkah selanjutnya adalah mengidentifikasi dokumen-dokumen yang mengalir pada prosedur sekaligus menentukan pihak-pihak pengguna dokumen tersebut. Dari semua dokumen tersebut diidentifikasi dokumen mana yang valid untuk dijadikan sebagai dokumen sumber pencatatan jurnal.

### 2. Menentukan Jurnal Standar

Pada setiap prosedur yang telah ditetapkan tim penyusun menelaah SAP dan kebijakan akuntansi terkait. Berdasarkan penelaahan tersebut tim penyusun menentukan jurnal debit dan kredit yang akan digunakan untuk mencatat.

### 3. Menuangkannya Dalam Langkah Teknis

Langkah terakhir dalam penyusunan SAPD ialah menyusun langkah teknis. Langkah teknis merupakan alur pelaksanaan sistem akuntansi yang menjelaskan pihak-pihak yang melaksanakan sistem akuntansi, dokumen apa saja yang diperlukan, dan bagaimana pihak-pihak tersebut memperlakukan dokumen-dokumen yang terkait. Selain itu, diberikan ilustrasi atau format pencatatan dalam bentuk penjurnalan akuntansi pada setiap bagan alur atau transaksi yang membutuhkan pencatatan.

### **2.1.3.5 Kebijakan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah**

Kebijakan akuntansi adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi, aturan-aturan dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh suatu entitas pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan, pelaporan dari waktu ke waktu untuk mengetahui trend posisi keuangan, kinerja, dan arus kas. Oleh karena itu, kebijakan akuntansi yang digunakan harus diterapkan secara konsistensi pada setiap periode.

Kebijakan dari Sistem Akuntansi Keuangan Daerah menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Republik Indonesia Nomor 13 Tahun 2006 terdiri dari:

1. Pengakuan Unsur Laporan Keuangan.
2. Pengukuran Unsur Laporan Keuangan.
3. Pengungkapan Unsur Laporan Keuangan.

Penjelasan kebijakan sistem akuntansi keuangan daerah adalah sebagai berikut:

1. Pengakuan Unsur Laporan Keuangan

Pengakuan dalam akuntansi adalah proses penetapan terpenuhinya kriteria pencatatan suatu kejadian atau peristiwa dalam catatan akuntansi sehingga akan menjadi bagian yang melengkapi unsur aset, kewajiban, ekuitas dana pendapatan, belanja dan pembiayaan, sebagaimana akan termuat pada laporan keuangan pemerintah daerah. Pemangkuhan diwujudkan dalam pencatatan jumlah uang terhadap pos-pos laporan keuangan yang terpengaruh oleh kejadian atau peristiwa terkait. Kriteria minimum yang perlu dipenuhi oleh suatu kejadian atau

peristiwa untuk diakui yaitu:

- a. Terdapat kemungkinan bahwa manfaat ekonomi yang berkaitan dengan kejadian atau peristiwa tersebut akan mengalir keluar dari atau masuk ke dalam entitas pemerintah yang bersangkutan.
- b. Kejadian atau peristiwa tersebut mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur atau dapat diestimasi dengan andal. Dalam menentukan apakah suatu kejadian atau peristiwa memenuhi kriteria pengakuan, perlu mempertimbangkan aspek materialitas.

## 2. Pengukuran Unsur Laporan Keuangan

Pengukuran adalah proses penetapan nilai uang untuk mengakui dan memasukkan setiap pos dalam laporan keuangan pemerintah daerah. Pengukuran pos-pos dalam laporan keuangan pemerintah daerah menggunakan perolehan historis. Aset dicatat sebesar pengeluaran kas atau sebesar nilai wajar dari imbalan yang diberikan untuk memperoleh aset tersebut. Kewajiban dicatat sebesar jumlah yang diterima sebagai penukar dari kewajiban, atau nilai sekarang dari jumlah kas yang diharapkan akan dibayarkan untuk menyelesaikan kewajiban tersebut. Pengukuran pos- pos laporan keuangan menggunakan mata uang rupiah. Transaksi yang menggunakan mata uang asing harus dikonversikan terlebih dahulu (kurs tengah Bank Indonesia) dan dinyatakan dalam mata uang rupiah.

## 3. Pengungkapan Unsur Laporan Keuangan

Laporan Keuangan menyajikan secara lengkap informasi yang

dibutuhkan oleh pengguna. Informasi yang dibutuhkan oleh pengguna laporan keuangan dapat ditempatkan pada lembar muka (on the face) laporan keuangan atau Catatan atas Laporan Keuangan. Suatu entitas pelaporan harus mengungkapkan hal-hal yang belum diinformasikan dalam bagian manapun dari laporan keuangan, seperti:

- a. Domisili dan bentuk hukum suatu entitas serta yurisdiksi tempat entitas beroperasi.
- b. Penjelasan mengenai sifat operasi entitas dan kegiatan pokoknya.
- c. Ketentuan perundang-undangan yang menjadi landasan kegiatan operasionalnya.

#### **2.1.3.6 Prosedur Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD)**

Menurut Mahmudi (2016:22) Prosedur dalam sistem akuntansi keuangan daerah merupakan serangkaian tahap dan langkah yang harus dilalui dalam melakukan fungsi akuntansi tertentu. Sistem dan prosedur akuntansi yang terdapat di pemerintah daerah meliputi:

1. “Sistem dan prosedur penerimaan kas
2. Sistem dan prosedur pengeluaran kas
3. Sistem dan prosedur akuntansi selain kas
4. Sistem dan prosedur akuntansi aset.”

Penjelasan dari prosedur dalam sistem akuntansi keuangan daerah menurut Abdul Halim (2013:84) menyatakan bahwa:

### 1. “Prosedur Akuntansi Penerimaan Kas

Prosedur akuntansi penerimaan kas meliputi serangkaian proses baik manual ataupun terkomputerisasi mulai pencatatan pengikhtisaran atas transaksi dan atau kejadian keuangan serta pelaporan keuangan dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang berkaitan dengan penerimaan kas. Dokumen (dokumen sumber dan dokumen pendukung) yang digunakan pada prosedur akuntansi penerimaan kas, terdiri atas:

- a. Surat Ketetapan Pajak Daerah (SKP-Daerah)
- b. Surat Tanda Setoran (STS)
- c. Bukti transfer merupakan dokumen atau bukti atas transfer penerimaan daerah
- d. Nota kredit bank merupakan dokumen atau bukti dari bank yang menunjukkan adanya transfer uang masuk ke rekening kas umum daerah

### 2. Prosedur Akuntansi Pengeluaran Kas

Prosedur akuntansi pengeluaran kas meliputi serangkaian proses baik manual atau terkomputerisasi mulai pencatatan, pengikhtisaran, atas transaksi dan atau kejadian keuangan serta pelaporan keuangan dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang terkait dengan pengeluaran kas.

Dokumen (dokumen sumber dan dokumen pendukung) yang digunakan pada prosedur akuntansi pengeluaran kas, terdiri atas:

- a. Surat Penyediaan Dana (SPD) merupakan dokumen yang dibuat oleh Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD) sebagai media atau surat yang menunjukkan tersedianya dana untuk diserap atau direalisasi.
  - b. Surat Perintah Membayar (SPM) merupakan dokumen yang dibuat oleh pengguna anggaran untuk mengajukan surat perintah pencairan dana yang akan diterbitkan oleh bendahara umum daerah atau kuasa bendahara umum daerah.
  - c. Kwitansi pembayaran dan bukti penerimaan lainnya merupakan dokumen sebagai tanda bukti pembayaran.
  - d. Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D) merupakan dokumen yang diterbitkan oleh bendahara umum daerah atau kuasa bendahara umum daerah untuk mencairkan uang pada bank yang telah ditunjuk.
  - e. Bukti transfer merupakan dokumen atau bukti atas transfer pengeluaran daerah.
  - f. Nota debit bank merupakan dokumen atau bukti dari bank yang menunjukkan adanya transfer uang keluar dari rekening kas umum daerah.
3. Prosedur Akuntansi Selain Kas

Prosedur Akuntansi Selain Kas meliputi serangkaian proses baik manual atau terkomputerisasi mulai pencatatan, pengikhtisaran atas transaksi dan/atau kejadian keuangan serta pelaporan keuangan dalam

rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang berkaitan dengan transaksi dan atau kejadian selain kas. Prosedur akuntansi selain kas meliputi transaksi atau kejadian sebagai berikut:

- a. Pengesahan pertanggung jawaban pengeluaran (pengesahan SPJ) merupakan pengesahan atas pengeluaran atau belanja melalui mekanisme uang persediaan atau ganti uang persediaan atau tambah uang persediaan.
- b. Koreksi kesalahan pencatatan merupakan koreksi atas kesalahan pencatatan yang telah dicatat dalam buku jurnal dan telah di-posting ke buku besar.
- c. Penerimaan atau pemberian hibah selain kas merupakan penerimaan atau pengeluaran sumber ekonomi non kas yang merupakan pelaksanaan APBD, yang mengandung konsekuensi ekonomi bagi pemerintah daerah.
- d. Pembelian secara kredit merupakan transaksi pembelian barang atau asset tetap yang pembayarannya dilakukan dimasa yang akan datang.
- e. Return pembelian kredit merupakan pengembalian barang atau asset tetap yang telah dibeli secara kredit.
- f. Pemindah-tanganan atas asset tetap atau barang milik daerah tanpa konsekuensi kas merupakan pemindah-tanganan asset tetap pada pihak ketiga karena suatu hal tanpa ada penggantian berupa kas.



- g. Penerimaan asset tetap atau barang milik daerah tanpa konsekuensi kas merupakan perolehan asset tetap akibat adanya tukar menukar (ruilslaag) dengan pihak ketiga.

Dokumen yang digunakan pada sistem dan prosedur selain kas, terdiri atas:

- a) Pengesahan pertanggungjawaban pengeluaran (pengesahan SPJ); dan atau
- b) Berita acara penerimaan barang; dan atau
- c) Surat keputusan penghapusan barang; dan atau
- d) Surat pengiriman barang; dan atau
- e) Surat keputusan mutasi barang (antar SKPD atau SKPKD); dan atau
- f) Berita acara pemusnahan barang; dan atau
- g) Berita acara serah terima barang.

#### 4. Prosedur Akuntansi Aset

Prosedur Akuntansi Aset meliputi serangkaian proses, baik manual maupun terkomputerisasi, mulai dari pencatatan dan pelaporan akuntansi atas perolehan, hingga pemeliharaan, rehabilitasi, penghapusan, pemindahtanganan, perubahan klasifikasi, dan penyusutan terhadap asset yang dikuasai/digunakan. Prosedur akuntansi aset digunakan sebagai alat pengendalian dalam pengelolaan asset yang dikuasai atau digunakan. Dokumen yang digunakan:

- a. Berita acara penerimaan barang: dan atau
- b. Berita acara serah terima barang: dan atau
- c. Berita acara penyelesaian pekerjaan”.

#### **2.1.3.7 Basis Akuntansi dalam Sistem Akuntansi Keuangan Daerah**

Menurut Mahmudi (2016:64) menyatakan bahwa ada beberapa macam dasar akuntansi adalah sebagai berikut:

1. Basis Kas (Cash Basis)
2. Basis AkruaI (Accrual Basis)
3. Basis Kas Modifikasi (modified Cash Basis)
4. Basis AkruaI Modifikasi (Modified Acrual Basis)

Adapun penjelasan mengenai macam-macam dasar akuntansi sebagai berikut:

##### **1. Basis Kas (Cash Basis)**

Basis kas (Cash Basis), menetapkan bahwa pengakuan atau pencatatan transaksi ekonomi hanya dilakukan apabila transaksi tersebut menimbulkan perubahan pada kas. Apabila suatu transaksi belum menimbulkan pada kas, maka transaksi tersebut tidak dicatat.

##### **2. Basis AkruaI (Accrual Basis)**

Basis AkruaI (Accrual Basis) adalah dasar akuntansi yang mengakui transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi (dan bukan hanya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar). Oleh karena itu, transaksi-transaksi dan peristiwa-peristiwa

dicatat dalam catatan akuntansi dan diakui dalam laporan keuangan pada periode terjadinya.

3. Basis Kas Modifikasi (modified Cash Basis)

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

- a. Basis atau dasar Kas Modifikasi merupakan kombinasi dasar akrual.
- b. Transaksi penerimaan Kas atau pengeluaran kas dibukukan (dicatat atau dijual) pada saat utang diterima atau dibayar (dasar kas).

Pada akhir periode dilakukan penyesuaian untuk mengakui transaksi dan kejadian dalam periode berjalan dimaksud belum terealisasi. Jadi, penerapan basis akuntansi ini menuntut Satuan Pemegang Kas mencatat transaksi dengan basis kas selama tahun anggaran dan melakukan penyesuaian pada akhir tahun anggaran berdasarkan basis akrual.

4. Basis Akrual Modifikasi (Modified Accrual Basis)

Basis Akrual Modifikasi (Modified Accrual Basis) mencatat transaksi dengan menggunakan basis kas untuk transaksi-transaksi tertentu dan menggunakan basis akrual untuk sebagian besar transaksi. Pembatasan penggunaan basis akrual dilandasi dengan pertimbangan kepraktisan.

## **2.1.4 Kualitas Laporan Keuangan**

### **2.1.4.1 Pengertian Akuntansi Pemerintah**

Akuntansi pemerintahan kini bergeser istilah menjadi akuntansi sektor publik. Akuntansi sektor publik meluas pada semua entitas yang bertujuan untuk kesejahteraan masyarakat. Adapun pengertian Akuntansi Sektor Publik menurut Mursyidi (2013), yaitu:

“Akuntansi sektor publik adalah mekanisme teknik dan analisis akuntansi yang diterapkan pada pengelolaan dana masyarakat di lembaga-lembaga tinggi negara dan departemen-departemen dibawahnya, pemerintah daerah, BUMN, BUMD, LSM dan Yayasan Sosial, maupun pada proyek-proyek kerjasama Sektor Publik dan Swasta.”

Abdul Halim (2012:243) menyebutkan bahwa akuntansi pemerintah :

“Akuntansi Pemerintah adalah sebuah kegiatan jasa dalam rangka menyediakan informasi kuantitatif terutama yang bersifat keuangan dari entitas pemerintah guna pengambilan keputusan ekonomi yang nalar dari pihak-pihak yang berkepentingan atas berbagai alternative arah tindakan.”

Bachtiar Arief dkk (2002:3) menyebutkan akuntansi pemerintahan adalah :

“Akuntansi Pemerintahan sebagai suatu aktivitas pemberian jasa untuk menyediakan informasi keuangan pemerintah berdasarkan proses pencatatan, pengklasifikasian, pengikhtisaran suatu transaksi keuangan pemerintah serta penafsiran atas informasi keuangan tersebut.”

Berdasarkan pengertian-pengertian akuntansi pemerintahan di atas, maka dapat disimpulkan bahwa akuntansi pemerintahan merupakan suatu aktivitas dalam rangka menyediakan informasi yang bersifat keuangan guna membantu dalam proses pengambilan keputusan ekonomi.

#### **2.1.4.2 Kebutuhan Informasi Para Pengguna Laporan Keuangan Sektor Publik**

Indra Bastian (2010:298) Menyatakan bahwa:

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

Laporan keuangan pemerintah yang berperan sebagai wujud akuntabilitas pengelolaan keuangan negara, maka komponen laporan yang disajikan setidaknya mencakup jenis laporan dan elemen informasi yang diharuskan oleh ketentuan peraturan perundang-undangan, selain bentuk pertanggungjawaban pemerintah, informasi yang terkandung dalam laporan keuangan dapat digunakan oleh berbagai kelompok pemakai dengan kebutuhan dan kepentingan yang berbeda-beda terhadap informasi keuangan tersebut. Adapun kebutuhan informasi pemakai laporan keuangan pemerintah tersebut dalam Abdul Halim, dkk (2012:8) adalah sebagai berikut :

1. Masyarakat pengguna pelayanan publik membutuhkan informasi atas biaya harga, dan kualitas pelayanan yang diberikan.
2. Masyarakat pembayar pajak dan pemberi bantuan ingin mengetahui keberadaan dan penggunaan dana yang telah diberikan. Publik ingin mengetahui apakah pemerintah melakukan ketaatan fiskal dan ketaatan pada peraturan perundangan atas pengeluaran-pengeluaran yang dilakukan.

3. Kreditor dan investor membutuhkan informasi untuk menghitung tingkat risiko, likuiditas, dan solvabilitas.
4. Parlemen dan kelompok politik memerlukan informasi keuangan untuk melakukan fungsi pengawasan, mencegah terjadinya laporan yang bias atas kondisi keuangan pemerintah, dan penyelewengan keuangan negara.
5. Manajer publik membutuhkan informasi akuntansi sebagai komponen sistem informasi manajemen untuk membantu perencanaan dan pengendalian organisasi, pengukuran kinerja, dan membandingkan kinerja organisasi antar kurun waktu dan dengan organisasi lain yang sejenis.
6. Pegawai membutuhkan informasi atas gaji dan manajemen kompensasi.”

#### **2.1.4.3 Pengertian Kualitas Laporan Keuangan**

Setiap organisasi publik maupun non-publik diharuskan untuk menyajikan laporan keuangan yang sesuai dengan kebutuhan pengguna. Laporan keuangan tersebut harus mengacu pada standar yang berlaku serta memenuhi karakteristik yang berkualitas. Pengertian kualitas di kemukakan oleh Goetsch & Davis dalam Hessel Nogi S Tangkilisan (2007:209), yaitu sebagai berikut :

“Kualitas merupakan suatu kondisi dinamis yang berhubungan dengan produk, jasa, manusia, proses, dan lingkungan yang memenuhi atau melebihi harapan.”

Zaki Baridwan (2010:4) menyatakan informasi dapat dikatakan berkualitas bila memenuhi beberapa karakteristik, sebagai berikut :

“Kriteria utama informasi akuntansi adalah harus berguna untuk pengambilan keputusan. Agar dapat berguna, informasi itu harus mempunyai dua sifat utama yaitu relevan dan dapat dipercaya (reliability). Agar informasi itu relevan, ada tiga sifat yang harus dipenuhi yaitu mempunyai nilai prediksi, mempunyai nilai umpan balik (feedback value), dan tepat waktu. Informasi yang dapat dipercaya mempunyai tiga sifat yaitu dapat diperiksa, netral, dan menyajikan yang seharusnya. Disamping dua sifat utama, relevan dan dapat dipercaya, informasi akuntansi juga mempunyai dua sifat sekunder dan interaktif yaitu dapat dibandingkan dan konsisten.”

Menurut Indra Bastian (2010:9), pengertian dari kualitas laporan keuangan adalah sebagai berikut :

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

Lyn M. Fraser dan Aileen Ormiston dialih bahasakan oleh Sam Setyautama (2008), mengemukakan bahwa kualitas laporan keuangan adalah sebagai berikut :

“Kualitas laporan keuangan adalah idealnya laporan keuangan harusnya mencerminkan gambaran yang akurat tentang kondisi keuangan dan kinerja perusahaan. Informasinya harus berguna untuk menilai masa lalu dan masa yang akan datang. Semakin tajam dan semakin jelas gambaran yang disajikan lewat data financial, dan semakin mendekati kebenaran.”

Laporan keuangan perusahaan akan menunjukkan seberapa besar tingkat keberhasilan perusahaan dalam menjalankan aktivitas bisnisnya. Apabila laporan keuangan perusahaan berkualitas baik maka dapat dikatakan para pelaku usaha berhasil dalam menjalankan kegiatan usahanya dan telah mampu meminimalkan resiko penyimpangan yang dapat dilakukan oleh pihak-pihak tertentu.

Ada beberapa definisi dari laporan keuangan baik laporan keuangan secara umum maupun laporan keuangan bagi institusi pemerintahan. Heri (2012:2) mendefinisikan laporan keuangan sebagai berikut :

“Laporan keuangan adalah hasil dari proses akuntansi yang dapat digunakan sebagai alat untuk mengkomunikasikan data keuangan atau aktivitas perusahaan kepada pihak-pihak berkepentingan yang menunjukkan kondisi kesehatan keuangan perusahaan dan kinerja perusahaan.”

Peraturan pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 diperbaharui dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah yang menyatakan bahwa laporan keuangan merupakan laporan terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan.

Menurut Kasmir (2012:45) laporan keuangan adalah laporan yang menunjukkan kondisi keuangan entitas pada periode tertentu. Laporan keuangan juga menentukan langkah apa yang dilakukan perusahaan sekarang dan kedepan dengan melihat persoalan yang ada baik kelemahan maupun kekuatan guna mengambil keputusan ekonomi.

Nordiawan dkk (2012) menyatakan bahwa laporan keuangan daerah adalah suatu pernyataan entitas pelaporan sebagai bentuk pertanggungjawaban pengelolaan keuangan daerah selama suatu periode. Laporan keuangan pemerintah daerah merupakan bentuk pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran pendapatan belanja daerah. Laporan keuangan merupakan bentuk pertanggungjawaban atas kepengurusan sumber daya ekonomi yang dikelola. Laporan keuangan yang diterbitkan disusun berdasarkan standar akuntansi yang



berlaku agar laporan keuangan tersebut dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau dibandingkan dengan laporan keuangan entitas yang lain.

Pemerintah daerah selaku pengelola dana publik harus menyediakan informasi keuangan yang diperlukan secara akurat, relevan, tepat waktu, dan dapat dipercaya. Untuk itu pemerintah daerah dituntut untuk memiliki sistem informasi akuntansi yang handal.

Dari pemaparan diatas dapat penulis simpulkan bahwa laporan keuangan pemerintah merupakan suatu ringkasan dari suatu proses pencatatan, suatu ringkasan dari transaksi keuangan yang terjadi selama satu tahun buku yang bersangkutan dan merupakan suatu bentuk pertanggungjawaban pemerintah kepada rakyat atas pengelolaan dana publik baik dari pajak, retribusi atau transaksi lainnya.

#### **2.1.4.4 Peranan dan Tujuan Laporan Keuangan**

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan bertujuan umum untuk memenuhi kebutuhan informasi dari semua kelompok pengguna. Dengan demikian laporan keuangan pemerintah tidak dirancang untuk memenuhi kebutuhan spesifik dari masing-masing kelompok pengguna. Dalam Permendagri Nomor 64 Tahun 2013 tujuan laporan keuangan adalah sebagai berikut:

“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.”

Dalam Permendagri Nomor 64 Tahun 2013 secara spesifik, tujuan pelaporan keuangan pemerintah daerah adalah tujuan untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dikelola, dengan :

1. Menyediakan informasi mengenai posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas pemerintah daerah.
2. Menyediakan informasi mengenai perubahan posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas pemerintah daerah.
3. Menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya ekonomi.
4. Menyediakan informasi mengenai ketaatan realisasi terhadap anggaran yang ditetapkan.
5. Menyediakan informasi mengenai cara entitas pelaporan mendabai aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan kasnya.
6. Menyediakan informasi mengenai potensi pemerintah daerah untuk membiayai penyelenggaraan kegiatan pemerintah, dan
7. Menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan entitas pelaporan dalam mendanai aktivitasnya.

Setiap entitas pelaporan mempunyai kewajiban untuk melaporkan upaya-upaya yang telah dilakukan serta hasil yang dicapai dalam pelaksanaan kegiatan secara sistematis dan terstruktur pada suatu periode pelaporan untuk kepentingan:

a. Akuntabilitas

Mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik.

b. Manajemen

Membantu para pengguna untuk mengevaluasi pelaksanaan kegiatan suatu entitas pelaporan dalam periode pelaporan sehingga memudahkan fungsi perencanaan, pengelolaan, dan pengendalian atas seluruh aset, kewajiban, dan ekuitas pemerintah untuk kepentingan masyarakat.

c. Transparansi

Memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban pemerintah dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan.

d. Keseimbangan antargenerasi

Membantu para pengguna dalam mengetahui kecukupan penerimaan pemerintah pada periode pelaporan untuk membiayai seluruh pengeluaran yang dialokasikan dan apakah generasi yang akan datang diasumsikan akan ikut menanggung beban pengeluaran tersebut.

e. Evaluasi kinerja

Mengevaluasi kinerja entitas pelaporan, terutama dalam penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola pemerintah untuk mencapai kinerja yang direncanakan.”

Untuk memenuhi tujuan-tujuan tersebut, laporan keuangan menyediakan informasi mengenai sumber dan penggunaan sumber daya keuangan atau ekonomi, transfer, pembiayaan, sisa lebih atau kurang pelaksanaan anggaran, saldo anggaran lebih, surplus atau defisit-laporan Operasional (LO), aset, kewajiban, ekuitas, dan kas suatu entitas pelaporan.

Dengan adanya penjelasan dari PP no 71 tahun 2010 yang menyatakan:

“CaLK pada dasarnya dimaksudkan agar laporan keuangan pemerintah dapat dipahami secara keseluruhan oleh pembaca secara luas, tidak terbatas hanya untuk pembaca tertentu ataupun pemerintah saja. Oleh karena itu, untuk menghindari kesalahpahaman bagi pengguna maupun pembaca laporan keuangan pemerintah, dalam keadaan tertentu masih dimungkinkan setiap entitas pelaporan (pemerintah) menambah atau mengubah susunan penyajian atas pos-pos tertentu dalam CaLK, selama perubahan tersebut tidak mengurangi ataupun menghilangkan substansi informasi yang harus disajikan.”

Pemahaman yang memadai terhadap komponen-komponen laporan keuangan pemerintah sangat diperlukan dalam menilai laporan pertanggungjawaban keuangan negara. Dengan memahami tujuan, manfaat dan isi atau pos-pos dari setiap komponen laporan keuangan, rakyat sebagai pengguna laporan keuangan akan lebih mudah menilai kinerja Pemerintah dalam mengelola keuangan negara. Rakyat dapat mengetahui jumlah dan sumber dana yang dipungut atau dikumpulkan oleh pemerintah dalam setiap periodenya, bagaimana pengelolaannya, termasuk dapat menelusuri lebih jauh penggunaan dana

masyarakat tersebut serta mengevaluasi sejauhmana capaian dari setiap program atau kegiatan pemerintah.

Informasi yang ada dalam laporan keuangan juga akan berguna untuk mengetahui jumlah serta jenis-jenis aset maupun utang yang dimiliki oleh pemerintah dalam rangka mendukung kelancaran penyelenggaraan kegiatan pemerintahan, sehingga kinerja pemerintah dapat teridentifikasi secara jelas dan rakyatpun dapat memberikan tanggapan atau penilaian terhadap kinerja pemerintah tersebut.

Dalam kenyataannya, meskipun laporan keuangan sudah bersifat general purposive atau dibuat untuk memenuhi kebutuhan informasi semua pihak, tetapi tidak semua pembaca atau pengguna dapat memahami laporan keuangan pemerintah dengan baik, akibat perbedaan latar belakang pendidikan dan pengetahuan. Untuk itu, agar pengguna dapat menginterpretasikan seluruh informasi-informasi yang terkandung di dalam laporan keuangan secara tepat maka diperlukan hasil analisis terhadap laporan keuangan Pemerintah.

#### **2.1.4.5 Komponen Laporan Keuangan Pemerintah**

Permendagri Nomor 64 Tahun 2013 menyatakan bahwa komponen-komponen yang terdapat dalam satu set laporan keuangan terdiri atas laporan pelaksanaan anggaran dan laporan finansial, sehingga seluruh komponen tersebut sebagai berikut:

1. Laporan Realisasi Anggaran;
2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih;

3. Neraca;
4. Laporan Operasional;
5. Laporan Arus Kas;
6. Laporan Perubahan Ekuitas; dan
7. Catatan Atas Laporan Keuangan.”

Berikut dijelaskan secara rinci masing-masing laporan keuangan pelaksanaan anggaran dan laporan finansial menurut berdasarkan Permendagri Nomor 64 Tahun 2013 :

1. Laporan Realisasi Anggaran

Laporan Realisasi Anggaran menggambarkan perbandingan antara anggaran dengan realisasi dalam satu periode pelaporan dan juga mengungkapkan kegiatan keuangan pemerintah daerah yang menunjukkan ketaatan terhadap APBD. Unsur-unsur penyajian dalam LRA adalah:

- a. Pendapatan LRA

Pendapatan LRA merupakan semua penerimaan rekening kas umum negara atau daerah yang menambah saldo anggaran lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah.

- b. Belanja

Belanja merupakan semua pengeluaran yang berasal dari rekening kas umum negara atau daerah yang mengurangi saldo anggaran lebih

dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak akan diperoleh pembayaran kembali oleh pemerintah.

c. Transfer

Transfer merupakan penerimaan atas pengeluaran dari satu entitas pelaporan dari atau kepada entitas pelaporan lainnya, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.

d. Surplus atau defisit LRA

Surplus atau defisit LRA merupakan selisih lebih atau kurang antara pendapatan dan belanja yang ada dalam LRA selama satu periode.

e. Pembiayaan

Pembiayaan merupakan penerimaan yang perlu dibayar kembali dan atau pengeluaran yang perlu diterima kembali, baik pada tahun anggaran yang bersangkutan maupun tahun anggaran berikutnya. Dalam hal ini terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan surplus anggaran.

f. Sisa lebih atau kurang pembiayaan anggaran (SiLPA atau SiKPA)

SiLPA atau SiKPA merupakan selisih lebih atau kurang antara realisasi pendapatan LRA dan belanja serta penerimaan dan pengeluaran pembiayaan dalam APBN atau APBD selama satu periode pelaporan.

g. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih

LPSAL adalah laporan yang menyajikan informasi kenaikan dan penurunan SAL tahun dan menyajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya.

- a. Saldo Anggaran Lebih;
- b. Penggunaan Saldo Anggaran Lebih;
- c. Sisa Lebih atau Kurang Pembiayaan Anggaran tahun berjalan;
- d. Koreksi kesalahan pembukuan tahun sebelumnya;
- e. Lain-lain; dan
- f. Saldo Anggaran Lebih akhir.

Selanjutnya rincian unsur-unsur dalam Laporan perubahan saldo Anggaran Lebih terdapat pada Catatan atas Laporan Keuangan

2. Neraca

Neraca adalah laporan yang menyajikan informasi posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, utang dan ekuitas dana pada tanggal neraca tersebut dikeluarkan. Unsur-unsur yang terdapat dalam neraca meliputi :

a. Aset

Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai atau dimiliki oleh pemerintah daerah dari peristiwa atau kejadian masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah daerah maupun masyarakat serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan



yang diperlukan. Aset tersebut diklasifikasikan kedalam aset lancar dan aset tidak lancar.

b. Kewajiban

Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah daerah. Dapat diklasifikasikan menjadi dua, yaitu kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang.

c. Ekuitas, dihasilkan dari selisih antara aset dan kewajiban pada tanggal laporan yang merupakan kekayaan bersih pemerintah.

3. Laporan Operasional

Laporan Operasional yang selanjutnya disingkat LO adalah laporan yang menyajikan informasi mengenai seluruh kegiatan operasional keuangan entitas pelaporan yang tercermin dalam pendapatan LO dan beban operasional, surplus atau defisit non operasional, pos luar biasa, dan surplus atau defisit LO.

a. Pendapatan LO merupakan hak pemerintah pusat atau daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali.

b. Beban merupakan penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran, konsumsi aset, atau timbulnya kewajiban.

- c. Surplus atau Defisit Kegiatan Operasional merupakan selisih lebih atau kurang antara pendapatan operasional dan beban selama satu periode pelaporan.
  - d. Kegiatan non operasional merupakan pendapatan dan beban yang sifatnya tidak rutin.
  - e. Surplus atau defisit sebelum pos luar biasa merupakan penjumlahan atau pengurangan surplus atau defisit dari kegiatan operasional dengan kegiatan non operasional.
  - f. Pos luar biasa merupakan pendapatan atau beban luar biasa yang terjadi karena kejadian atau operasi yang tidak biasa, tidak diharapkan sering terjadi, dan berada diluar kendali atau pengaruh entitas bersangkutan.
  - g. Surplus atau defisit LO merupakan selisih antara pendapatan LO dan beban selama satu periode pelaporan dan setelah diperhitungkan dengan surplus atau defisit dari kegiatan non operasional serta pos luar biasa.
4. Laporan Arus Kas

LAK menyajikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama satu periode akuntansi, dan saldo kas serta kas pada tanggal pelaporan. Arus masuk dan keluar kas 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 kas yang perlu dibayar kembali dan atau pengeluaran kas yang akan diterima kembali yang mengakibatkan perubahan, baik dalam jumlah maupun komposisi utang dan piutang jangka panjang.
  - d. Aktivitas Transitoris adalah aktivitas penerimaan atau pengeluaran kas yang tidak termasuk dalam aktivitas operasi, investasi, dan pendanaan seperti penerimaan atau pengeluaran perhitungan pihak ketiga.
5. Laporan Perubahan Ekuitas

Laporan ini menyajikan informasi mengenai perubahan ekuitas yang terdiri dari:

- a. Ekuitas awal
- b. Surplus atau defisit-LO pada periode bersangkutan
- c. Koreksi yang langsung menambah atau mengurangi ekuitas, yang antara lain berasal dari dampak kumulatif yang disebabkan oleh perubahan kebijakan akuntansi dan koreksi kesalahan mendasar, seperti:

1. Koreksi kesalahan menndasar dari persediaan yang terjadi pada periode sebelumnya.
  2. Perubahan nilai aset tetap karena revaluasi aset tetap
- d. Ekuitas akhir
6. Catatan atas Laporan Keuanagan

Catatan atas Laporan Keuangan adalah laporan yang menyajikan informasi mengenai penjelasan atau daftar terinci atas nilai suatu pos yang disajikan dalam LRA,LPSAL, LO, LPE, Neraca dan LAK dalam rangka pengungkapan yang memadai.

Hal-hal yang diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan antara lain:

- a. Informasi umum tentang entitas pelaporan dan entitas akuntansi
- b. Informasi tentang kebijakan 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 penyusunan 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 Pemrintshsn 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.

Suwardjono (2012:101) menyatakan pelaporan keuangan sebagai berikut:

“Pelaporan keuangan adalah struktur dan proses yang menggambarkan bagaimana informasi keuangan disediakan dan dilaporkan untuk mencapai tujuan pelaporan keuangan yang pada gilirannya akan membantu pencapaian tujuan ekonomik dan social negara. Dalam PP No.71/2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) Bagian KKAP paragraph 24 disebutkan 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, menilai kondisi keuangan, mengevaluasi efektivitas dan efisiensi suatu entitas pelaporan, dan membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan perundang-undangan.”

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), Komponen-komponen yang terdapat dalam satu set laporan keuangan berbasis akrual terdiri dari laporan pelaksanaan anggaran (*budgetary reports*) dan laporan finansial, yang jika diuraikan adalah sebagai berikut:

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

Laporan pelaksanaan anggaran adalah Laporan Realisasi Anggaran dan Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, sedangkan yang termasuk laporan finansial adalah Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Neraca dan Laporan Arus Kas. Komponen-komponen laporan keuangan tersebut disajikan oleh setiap entitas pelaporan, kecuali Laporan Arus Kas yang hanya disajikan oleh entitas yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum, dan Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih yang hanya disajikan oleh Bendahara Umum Negara dan entitas pelaporan yang menyusun laporan keuangan konsolidasinya.

Berikut ini merupakan penjelasan dari komponen-komponen yang terdapat dalam satu set laporan keuangan berbasis akrual terdiri dari laporan pelaksanaan anggaran (*budgetary reports*) dan laporan finansial:

**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-sumber daya ekonomi, akuntabilitas dan ketaatan entitas pelaporan terhadap anggaran karena menyediakan informasi-informasi sebagai berikut:

1. Informasi mengenai sumber,
2. Alokasi, dan
3. 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 atau program telah dilaksanakan secara efisien, efektif, dan hemat, sesuai dengan anggarannya (APBN atau 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 atau Kota memiliki struktur yang berbeda. Perbedaan ini lebih diakibatkan karena adanya perbedaan sumber pendapatan pada pemerintah pusat, Pemerintah Provinsi dan Pemerintah Kabupaten atau Kota.

Penyusunan dan penyajian LRA didasarkan pada akuntansi anggaran, akuntansi pendapatan-LRA, akuntansi belanja, akuntansi surplus atau defisit,

akuntansi pembiayaan dan akuntansi sisa lebih atau kurang pembiayaan anggaran (SiLPA atau SiKPA), yang mana berdasar pada basis kas.

#### 1. Akuntansi Anggaran

Salah satu perbedaan utama akuntansi pemerintahan dengan akuntansi perusahaan komersial terletak pada akuntansi anggaran. Dalam pemerintahan, pencatatan telah dimulai pada saat anggaran (APBN atau APBD) disahkan dan dialokasikan.

Akuntansi anggaran merupakan teknik pertanggungjawaban dan pengendalian manajemen yang digunakan untuk membantu pengelolaan pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan. Akuntansi anggaran diselenggarakan sesuai dengan struktur anggaran yang terdiri dari anggaran pendapatan, belanja, dan pembiayaan.

Anggaran pendapatan meliputi estimasi pendapatan yang dijabarkan menjadi alokasi estimasi pendapatan. Anggaran belanja terdiri dari apropriasi yang dijabarkan menjadi otorisasi kredit anggaran (allotment). Anggaran pembiayaan terdiri dari penerimaan pembiayaan dan pengeluaran pembiayaan.

#### 2. Akuntansi Pendapatan-LRA

Pendapatan Negara atau daerah merupakan iuran rakyat yang diamanatkan kepada Pemerintah, sehingga akuntansi pendapatan-LRA disusun untuk memenuhi kebutuhan pertanggungjawaban sesuai dengan ketentuan dan untuk keperluan pengendalian bagi manajemen pemerintah pusat dan daerah.

Pendapatan-LRA diakui pada saat uang diterima pada Rekening Kas Umum Negara atau Daerah, yang mana pencatatan pendapatan-LRA dilaksanakan



berdasarkan azas bruto, yaitu mencatat jumlah bruto penerimaan, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran), namun ketika biaya atas pendapatan tersebut bersifat variabel dan tidak dapat dianggarkan terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai, maka dapat mencatat nilai netonya.

Pemerintah mungkin saja melakukan kekeliruan dalam menghitung tagihan pendapatan yang mengakibatkan kelebihan penerimaan pendapatan, jika hal ini terjadi maka pemerintah harus mengembalikan pendapatan tersebut. Pengembalian yang sifatnya sistemik (normal) dan berulang (recurring) terjadi atas penerimaan pendapatan-LRA pada periode penerimaan (tahun anggaran berjalan) maupun pada periode sebelumnya (tahun anggaran sebelumnya) dibukukan sebagai pengurang pendapatan-LRA. Namun, untuk koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (non-recurring) atas penerimaan pendapatan-LRA yang terjadi pada periode penerimaan pendapatan-LRA dibukukan sebagai pengurang pendapatan-LRA pada periode yang sama. Sedangkan untuk Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (non-recurring) atas penerimaan pendapatan-LRA yang terjadi pada periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang Saldo Anggaran Lebih pada periode ditemukannya koreksi dan pengembalian tersebut.

### 3. Akuntansi Belanja

Akuntansi belanja disusun selain untuk memenuhi kebutuhan pertanggungjawaban sesuai dengan ketentuan, juga dapat dikembangkan untuk keperluan pengendalian bagi manajemen untuk mengukur efektivitas dan efisiensi

belanja tersebut. Pengeluaran untuk belanja dapat dilakukan dengan 2 cara, yaitu secara langsung dikeluarkan oleh Bendahara Umum Negara atau Daerah (BUN atau BUD), atau melalui bendahara pengeluaran. Jika pengeluaran dilakukan oleh BUN atau BUD maka belanja diakui pada saat terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Negara atau Daerah, sedangkan jika pengeluaran melalui bendahara pengeluaran maka pengakuan belanja dilakukan pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan.

Jika terjadi kekeliruan dalam pengeluaran belanja maka koreksi atas pengeluaran belanja (penerimaan kembali belanja) yang terjadi pada periode pengeluaran belanja dibukukan sebagai pengurang belanja pada periode yang sama. Apabila diterima pada periode berikutnya, koreksi atas pengeluaran belanja dibukukan dalam pendapatan-LRA dalam pos pendapatan lain-lain-LRA.

#### 4. Akuntansi Surplus atau Defisit-LRA

Selisih antara pendapatan-LRA dan belanja selama satu periode pelaporan dicatat dalam pos Surplus atau Defisit-LRA. Surplus-LRA terjadi jika jumlah pendapatan-LRA selama suatu periode lebih besar daripada jumlah belanja pada periode tersebut, begitupula sebaliknya, defisit-LRA terjadi jika jumlah pendapatan-LRA lebih kecil dari jumlah belanja selama satu periode pelaporan tersebut.

#### 5. Akuntansi Pembiayaan

Pembiayaan (*financing*) adalah seluruh transaksi keuangan pemerintah, baik penerimaan maupun pengeluaran, yang perlu dibayar atau akan diterima

kembali, yang dalam penganggaran pemerintah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit dan atau memanfaatkan surplus anggaran. Penerimaan pembiayaan antara lain dapat berasal dari pinjaman, dan hasil privatisasi BUMN atau BUMD. Sementara, pengeluaran pembiayaan antara lain digunakan untuk pembayaran kembali pokok pinjaman, pemberian pinjaman kepada entitas lain, dan penyertaan modal oleh pemerintah di BUMN atau BUMD. Penerimaan pembiayaan diakui pada saat uang diterima pada Rekening Kas Umum Negara atau Daerah, dan dicatat berdasarkan azas bruto. Sedangkan Pengeluaran pembiayaan diakui pada saat dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Negara atau Daerah.

6. Akuntansi Sisa Lebih atau Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA atau SiKPA)

SiLPA atau SiKPA adalah selisih lebih atau kurang antara realisasi penerimaan dan pengeluaran selama satu periode pelaporan atau selisih lebih atau kurang antara realisasi pendapatan-LRA dan penerimaan pembiayaan dengan belanja dan pengeluaran pembiayaan selama satu periode pelaporan. Nilai SiLPA atau SiKPA pada akhir periode pelaporan inilah yang nantinya dipindahkan ke Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih. Apabila dalam LRA terdapat transaksi mata uang asing maka harus dicatat atau dibukukan dalam mata uang rupiah atau dikonversi terlebih ke rupiah.

**b. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih**

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 atau Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA atau 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 atau 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 atau 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. 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 atau 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.

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

- a. Pengelompokan pada LRA terdiri dari pendapatan, belanja, transfer dan pembiayaan, sedangkan pengelompokan pada LO terdiri dari pendapatan dan beban dari kegiatan operasional, surplus atau defisit dari kegiatan non operasional dan pos-pos luar biasa.
- b. 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.

#### **d. Laporan Perubahan Ekuitas**

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

Koreksi kesalahan mendasar dari persediaan yang terjadi pada periode-periode sebelumnya, Perubahan nilai aset tetap karena revaluasi aset tetap. Di samping itu, suatu entitas pelaporan juga perlu menyajikan rincian lebih lanjut dari unsur-unsur yang terdapat dalam Laporan Perubahan Ekuitas yang dijelaskan pada Catatan atas Laporan Keuangan. Struktur Laporan Perubahan Ekuitas baik pada Pemerintah Pusat, Pemerintah Provinsi dan Pemerintah Kabupaten atau Kota tidak memiliki perbedaan.

#### **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 nonlancar serta mengklasifikasikan kewajibannya menjadi kewajiban jangka pendek dan jangka panjang. Apabila suatu entitas memiliki aset atau 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:

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

Struktur Neraca Pemerintah Pusat memiliki beberapa perbedaan dibandingkan dengan struktur Neraca Pemerintah Daerah (Provinsi atau Kabupaten atau 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 diestimasikan. Secara garis tentang jenis-jenis aset, kewajiban dan

ekuitas serta pengakuan dan pengukurannya pada neraca dapat diuraikan sebagai berikut:

### 1. Aset

Aset merupakan sumber daya ekonomi yang dikuasai dan atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya. Dalam neraca aset terbagi atas 2, yaitu:

#### a. Aset Lancar

Aset diklasifikasikan sebagai aset lancar jika:

Diharapkan segera untuk direalisasikan, dipakai, atau dimiliki untuk dijual dalam waktu 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan.

#### b. Berupa kas dan setara kas.

Aset lancar meliputi kas dan setara kas, investasi jangka pendek, piutang, dan persediaan. Pos-pos investasi jangka pendek antara lain deposito berjangka 3 (tiga) sampai 12 (dua belas) bulan dan surat berharga yang mudah diperjualbelikan. Pos-pos piutang antara lain piutang pajak, retribusi, denda, penjualan angsuran, tuntutan ganti rugi, dan piutang lainnya yang diharapkan diterima dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.

Sedangkan persediaan mencakup barang atau perlengkapan yang dibeli dan disimpan untuk digunakan, misalnya barang pakai habis seperti alat tulis kantor, barang tak habis pakai seperti komponen peralatan dan pipa, dan barang bekas pakai seperti komponen bekas.

#### Aset Nonlancar

Aset nonlancar merupakan aset pemerintah yang penggunaannya diharapkan melebihi satu periode pelaporan (1 tahun), terdiri dari aset yang bersifat jangka panjang dan aset tak berwujud, serta aset yang digunakan secara langsung atau tidak langsung untuk kegiatan pemerintah maupun yang digunakan oleh masyarakat umum. Untuk mempermudah pemahaman atas pos-pos aset nonlancar yang disajikan di neraca, aset nonlancar diklasifikasikan menjadi investasi jangka panjang, aset tetap, dana cadangan, dan aset lainnya.

Investasi jangka panjang adalah investasi yang dimaksudkan untuk dimiliki selama lebih dari 12 (dua belas) bulan, yang berupa investasi nonpermanen dan investasi permanen. Investasi nonpermanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara tidak berkelanjutan, seperti: Investasi dalam Surat Utang Negara (SUN) dan penanaman modal dalam proyek pembangunan yang dapat dialihkan kepada pihak ketiga. Sedangkan investasi permanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara berkelanjutan, seperti: Penyertaan Modal Pemerintah pada BUMN atau BUMD, badan internasional dan badan hukum lainnya bukan milik negara.

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

- a. Tanah,
- b. Peralatan dan mesin,
- c. Gedung dan bangunan,
- d. Jalan, irigasi, dan jaringan,
- e. Aset tetap lainnya, dan
- f. Konstruksi dalam pengerjaan.

Dana Cadangan adalah dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan yang memerlukan dana relatif besar yang tidak dapat dipenuhi dalam satu tahun anggaran. Dana cadangan dirinci menurut tujuan pembentukannya.

Aset nonlancar lainnya diklasifikasikan sebagai aset lainnya. Termasuk dalam aset lainnya adalah aset tak berwujud, tagihan penjualan angsuran yang jatuh tempo lebih dari 12 (dua belas) bulan, aset kerjasama dengan pihak ketiga (kemitraan), dan kas yang dibatasi penggunaannya.

Pengakuan aset dilakukan apabila ada potensi manfaat ekonomi di masa depan yang akan diperoleh oleh pemerintah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal, atau dapat diakui juga pada saat diterima atau kepemilikannya dan atau penguasaannya berpindah ke tangan Pemerintah. Sedangkan untuk pengukuran atau pencatatan suatu aset tergantung dari jenis asetnya, diantaranya adalah dengan cara sebagai berikut:

- a. Kas dicatat sebesar nilai nominal;
- b. Investasi jangka pendek dicatat sebesar nilai perolehan;
- c. Piutang dicatat sebesar nilai nominal;
- d. Persediaan dicatat sebesar:
  1. Biaya Perolehan apabila diperoleh dengan pembelian;
  2. Biaya Standar apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri
  3. Nilai wajar apabila diperoleh dengan cara lainnya seperti donasi atau rampasan.

Investasi jangka panjang dicatat sebesar biaya perolehan termasuk biaya tambahan lainnya yang terjadi untuk memperoleh kepemilikan yang sah atas investasi tersebut, aset tetap dicatat sebesar biaya perolehan. Apabila penilaian aset tetap dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan. Biaya perolehan aset tetap yang dibangun dengan cara swakelola (membangun sendiri) meliputi biaya langsung untuk tenaga kerja, bahan baku, dan biaya tidak langsung termasuk biaya perencanaan dan pengawasan, perlengkapan, tenaga listrik, sewa peralatan, dan semua biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pembangunan aset tetap tersebut. Selain tanah dan konstruksi dalam pengerjaan, seluruh aset tetap dapat disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut. Sedangkan untuk aset moneter dalam mata uang asing dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah. Penjabaran mata uang asing menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.

## 2. Kewajiban

Kewajiban pemerintah merupakan utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah. Kewajiban pemerintah terbagi 2 jenis, yaitu:

### a. Kewajiban Jangka Pendek

Suatu kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka pendek jika diharapkan dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan. Kewajiban jangka pendek dapat dikategorikan dengan cara yang sama seperti aset lancar. Beberapa kewajiban jangka pendek, seperti utang transfer pemerintah atau utang kepada pegawai merupakan suatu bagian yang akan menyerap aset lancar dalam tahun pelaporan berikutnya.

Kewajiban jangka pendek lainnya bunga pinjaman, utang jangka pendek dari pihak ketiga, utang perhitungan pihak ketiga (PFK), dan bagian lancar utang jangka panjang.

### b. Kewajiban Jangka Panjang

Kewajiban jangka panjang merupakan kewajiban yang diharapkan dibayar dalam waktu diatas 12 (dua belas) bulan. Suatu entitas pelaporan tetap mengklasifikasikan kewajiban jangka panjangnya, meskipun kewajiban tersebut jatuh tempo dan untuk diselesaikan dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan jika:

- a. Jangka waktu aslinya adalah untuk periode lebih dari 12 (dua belas) bulan;

- b. Kewajiban tersebut bermaksud didanai kembali (refinancing) sebagai kewajiban jangka panjang oleh pemberi pinjaman dan didukung dengan adanya suatu perjanjian atau penjadualan kembali terhadap pembayaran, yang diselesaikan sebelum laporan keuangan disetujui.

Pengakuan Kewajiban dilakukan pada saat dana pinjaman diterima atau pada saat kewajiban timbul, dengan nilai penyelesaian yang dapat diukur dengan andal. Kewajiban dicatat sebesar nilai nominal dalam rupiah, sementara kewajiban dalam mata uang asing dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah dengan menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.

### 3. Ekuitas

Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah pada tanggal laporan. Saldo ekuitas di Neraca berasal dari saldo akhir ekuitas pada Laporan Perubahan Ekuitas. Berkaitan dengan jenis-jenis aset, kewajiban dan ekuitas diatas, suatu entitas dapat menentukan subklasifikasi pos-pos yang disajikan dalam neraca. Pengklasifikasian dilakukan dengan cara yang sesuai dengan operasi entitas yang bersangkutan.

#### **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. Entitas pelaporan yang wajib menyusun dan menyajikan laporan

arus kas adalah unit organisasi yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum atau unit yang ditetapkan sebagai bendaharawan umum negara atau daerah dan atau kuasa bendaharawan umum negara atau daerah.

Tujuan pelaporan arus kas adalah memberikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama suatu periode akuntansi serta saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan. Kas adalah uang baik yang dipegang secara tunai oleh bendahara maupun yang disimpan pada bank dalam bentuk tabungan atau giro. Sedangkan setara kas pemerintah 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.

Informasi arus kas berguna sebagai indikator jumlah arus kas di masa yang akan datang, serta berguna untuk menilai kecermatan atas taksiran arus kas yang telah dibuat sebelumnya. Laporan arus kas juga menjadi alat pertanggungjawaban arus kas masuk dan arus kas keluar selama periode pelaporan. Apabila dikaitkan dengan laporan keuangan lainnya, laporan arus kas memberikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna laporan dalam mengevaluasi perubahan kekayaan bersih atau ekuitas suatu entitas pelaporan dan struktur keuangan pemerintah (termasuk likuiditas dan solvabilitas).



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. Klasifikasi arus kas menurut aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris memberikan informasi yang memungkinkan para pengguna laporan untuk menilai pengaruh dari aktivitas tersebut terhadap posisi kas dan setara kas pemerintah. Informasi tersebut juga dapat digunakan untuk mengevaluasi hubungan antar aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris.

Satu transaksi tertentu dapat mempengaruhi arus kas dari beberapa aktivitas, misalnya transaksi pelunasan utang yang terdiri dari pelunasan pokok utang dan bunga utang. Pembayaran pokok utang akan diklasifikasikan ke dalam aktivitas pendanaan sedangkan pembayaran bunga utang pada umumnya akan diklasifikasikan ke dalam aktivitas operasi kecuali bunga yang dikapitalisasi akan diklasifikasikan ke dalam aktivitas investasi.

Untuk mengetahui perbedaan antara aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris, berikut dapat dijelaskan sebagai berikut:

### **1. Aktivitas Operasi**

Aktivitas operasi adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang ditujukan untuk kegiatan operasional pemerintah selama satu periode akuntansi. Arus kas bersih aktivitas operasi merupakan indikator yang menunjukkan kemampuan operasi pemerintah dalam menghasilkan kas yang cukup untuk membiayai aktivitas operasionalnya di masa yang akan datang tanpa mengandalkan sumber pendanaan dari luar.

Arus masuk kas dari aktivitas operasi terutama diperoleh dari: Penerimaan Perpajakan; Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP); Penerimaan Hibah; Penerimaan Bagian Laba perusahaan negara atau daerah dan Investasi Lainnya; Penerimaan Lain-lain atau penerimaan dari pendapatan Luar Biasa; dan Penerimaan Transfer. Sedangkan arus keluar kas untuk aktivitas operasi terutama digunakan untuk: Pembayaran Pegawai; Pembayaran Barang; Pembayaran Bunga; Pembayaran Subsidi; Pembayaran Hibah; Pembayaran Bantuan Sosial; Pembayaran Lain-lain atau Kejadian Luar Biasa; dan Pembayaran Transfer.

Jika suatu entitas pelaporan mempunyai surat berharga yang sifatnya sama dengan persediaan, yang dibeli untuk dijual, maka perolehan dan penjualan surat berharga tersebut diklasifikasikan sebagai aktivitas operasi. Jika entitas pelaporan mengotorisasikan dana untuk kegiatan suatu entitas lain, yang peruntukannya belum jelas apakah sebagai modal kerja, penyertaan modal, atau untuk membiayai aktivitas periode berjalan, maka pemberian dana tersebut harus diklasifikasikan sebagai aktivitas operasi. Kejadian ini dijelaskan dalam catatan atas laporan keuangan.

## **2. Aktivitas Investasi**

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. Arus kas dari aktivitas investasi mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas bruto dalam rangka perolehan dan pelepasan sumber daya ekonomi yang bertujuan untuk meningkatkan dan mendukung pelayanan pemerintah kepada masyarakat di masa yang akan datang.

Arus masuk kas dari aktivitas investasi terdiri dari: Penjualan Aset Tetap; Penjualan Aset Lainnya; Pencairan Dana Cadangan; Penerimaan dari Divestasi; Penjualan Investasi dalam bentuk Sekuritas. Sedangkan arus keluar kas dari aktivitas investasi terdiri dari: Perolehan Aset Tetap; Perolehan Aset Lainnya; Pembentukan Dana Cadangan; Penyertaan Modal Pemerintah; Pembelian Investasi dalam bentuk Sekuritas.

### **3. Aktivitas Pendanaan**

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. Arus kas dari aktivitas pendanaan mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas yang berhubungan dengan perolehan atau pemberian pinjaman jangka panjang.

Arus masuk kas dari aktivitas pendanaan antara lain: Penerimaan utang luar negeri; Penerimaan dari utang obligasi; Penerimaan kembali pinjaman kepada pemerintah daerah; Penerimaan kembali pinjaman kepada perusahaan negara. Sedangkan Arus keluar kas dari aktivitas pendanaan antara lain: Pembayaran pokok utang luar negeri; Pembayaran pokok utang obligasi; Pengeluaran kas untuk dipinjamkan kepada pemerintah daerah; Pengeluaran kas untuk dipinjamkan kepada perusahaan negara.

### **4. Aktivitas Transitoris**

Aktivitas transitoris adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang tidak termasuk dalam aktivitas operasi, investasi, dan pendanaan. Arus kas dari

aktivitas transitoris mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas bruto yang tidak mempengaruhi pendapatan, beban, dan pendanaan pemerintah. Arus kas dari aktivitas transitoris antara lain transaksi Perhitungan Pihak Ketiga (PFK), pemberian atau penerimaan kembali uang persediaan kepada atau dari bendahara pengeluaran, serta kiriman uang. PFK menggambarkan kas yang berasal dari jumlah dana yang dipotong dari Surat Perintah Membayar atau diterima secara tunai untuk pihak ketiga misalnya potongan Taspen dan Askes. Kiriman uang menggambarkan mutasi kas antar rekening kas umum negara atau daerah.

Arus masuk kas dari aktivitas transitoris meliputi penerimaan PFK dan penerimaan transitoris seperti kiriman uang masuk dan penerimaan kembali uang persediaan dari bendahara pengeluaran. Sedangkan arus keluar kas dari aktivitas transitoris meliputi pengeluaran PFK dan pengeluaran transitoris seperti kiriman uang keluar dan pemberian uang persediaan kepada bendahara pengeluaran.

Entitas pelaporan dapat menyajikan arus kas dari aktivitas operasi dengan cara metode langsung atau metode tidak langsung. Metode langsung mengungkapkan pengelompokan utama penerimaan dan pengeluaran kas bruto. Sedangkan dalam metode tidak langsung, surplus atau defisit disesuaikan dengan transaksi-transaksi operasional nonkas, penangguhan (*deferral*) atau pengakuan (*accrual*) penerimaan kas atau pembayaran yang lalu maupun yang akan datang, serta unsur penerimaan dan pengeluaran dalam bentuk kas yang berkaitan dengan aktivitas investasi dan pendanaan.

Entitas pelaporan pemerintah pusat/daerah disarankan untuk menggunakan metode langsung dalam melaporkan arus kas dari aktivitas operasi, karena

keuntungan penggunaan metode langsung tersebut diantaranya dapat menyediakan informasi yang lebih baik untuk mengestimasi arus kas di masa yang akan datang, lebih mudah dipahami oleh pengguna laporan, serta data tentang kelompok penerimaan dan pengeluaran kas bruto dapat langsung diperoleh dari catatan akuntansi. Struktur dari laporan arus kas terpengaruh oleh pos-pos yang ada dalam laporan keuangan sebelumnya, khususnya Laporan Operasional dan Neraca.

#### **g. Catatan atas Laporan Keuangan**

Agar informasi dalam laporan keuangan pemerintah dapat dipahami dan digunakan oleh pengguna dalam melakukan evaluasi dan menilai pertanggungjawaban keuangan negara diperlukan Catatan Atas Laporan Keuangan (CaLK). CaLK memberikan informasi kualitatif dan mengungkapkan kebijakan serta menjelaskan kinerja pemerintah dalam tahapan pengelolaan keuangan negara. Selain itu, dalam CaLK memberikan penjelasan atas segala informasi yang ada dalam laporan keuangan lainnya dengan bahasa yang lebih mudah dicerna oleh lebih banyak pengguna laporan keuangan pemerintah, sehingga masyarakat dapat lebih berpartisipasi dalam menyikapi kondisi keuangan negara yang dilaporkan secara lebih pragmatis.

Secara umum, struktur CaLK mengungkapkan hal-hal sebagai berikut:

1. Informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi;
2. Informasi tentang kebijakan fiskal atau keuangan dan ekonomi makro;
3. Ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;

4. Informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya;
5. Rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada laporan keuangan lainnya, seperti pos-pos pada Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Saldo Anggaran Lebih, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas dan Neraca.

Informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam laporan keuangan lainnya, informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan. CaLK harus disajikan secara sistematis. Setiap pos dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, dan Laporan Perubahan Ekuitas harus mempunyai referensi silang dengan informasi terkait dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan atau daftar terinci dan analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, dan Laporan Perubahan Ekuitas. Termasuk pula dalam CaLK adalah penyajian informasi yang diharuskan dan dianjurkan oleh Standar Akuntansi Pemerintahan serta pengungkapan-pengungkapan lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar atas laporan keuangan, seperti kewajiban

kontinjensi dan komitmen-komitmen lainnya. Secara umum, susunan CaLK sebagaimana dalam Standar Akuntansi Pemerintahan disajikan sebagai berikut:

1. Informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi;
2. Kebijakan fiskal atau keuangan dan ekonomi makro;
3. Ikhtisar pencapaian target keuangan berikut hambatan dan kendalanya;
4. Kebijakan akuntansi yang penting:
5. Entitas pelaporan;
6. Basis akuntansi yang mendasari penyusunan laporan keuangan;
7. Basis pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan;
8. Kesesuaian kebijakan-kebijakan akuntansi yang diterapkan dengan ketentuan-ketentuan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan oleh suatu entitas pelaporan;
9. Setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami laporan keuangan.

Rincian dan penjelasan masing-masing pos Laporan Keuangan, Pengungkapan informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka Laporan Keuangan. Komponen laporan keuangan tersebut disahkan oleh setiap entitas, kecuali Laporan Arus Kas dan Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih yang hanya disajikan oleh entitas pelaporan. Oleh karena itu, tidak semua laporan keuangan yang wajib dipublikasikan oleh pemerintah. Namun pemerintah dapat mempublikasikan laporan tambahan (pengungkapan sukarela). Pemberian informasi secara luas dapat memberikan nilai positif bagi pemerintah daerah,

karena dinilai telah melaksanakan prinsip transparansi dan akuntabilitas secara baik.

#### **2.1.4.6 Karakteristik Kualitatif Laporan Keuangan**

Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran *normative* yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya, adapun karakteristik kualitatif laporan keuangan menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, yaitu:

“Persyaratan normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki adalah sebagai berikut :

1. Relevan,
2. Andal,
3. Dapat dibandingkan, dan
4. Dapat dipahami.”

Berikut penjelasan dari keempat karakteristik kualitatif laporan keuangan di atas adalah:

##### **1. Relevan**

Laporan keuangan bisa dikatakan relevan apabila informasi yang termuat di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi 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, mencakup semua informasi akuntansi yang data mempengaruhi pengambilan keputusan dengan memperhatikan kendala yang ada. Informasi yang melatarbelakangi setiap butir informasi utama yang termuat dalam laporan keuangan diungkapkan dengan jelas agar kekeliruan dalam penggunaan informasi tersebut dapat dicegah.

**2. Andal**

Informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian uang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta

dapat diverifikasi. Informasi mungkin relevan, tetapi jika hakikat atau penyajiannya tidak dapat diandalkan maka penggunaan informasi tersebut secara potensial dapat menyesatkan. Informasi yang andal memenuhi karakteristik:

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.

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

sekarang diterapkan, perubahan tersebut diungkapkan pada periode terjadinya perubahan.

#### 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 pengguna untuk mempelajari informasi yang dimaksud.

#### **2.1.4.7 Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan**

Faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas laporan keuangan menurut Lilis Setyowati (2014), yaitu :

1. “Pemanfaatan Sistem Informasi Akuntansi Keuangan Daerah.
2. Kompetensi Sumber Daya Manusia.
3. Peran Internal.”

Menurut Bayu Dharma Putra (2015) faktor yang mempengaruhi kualitas laporan keuangan adalah sebagai berikut :

1. “Kompetensi Sumber Daya Manusia.
2. Sistem Pengendalian Internal.
3. Standar Akuntansi Pemerintah (SAP).”

Menurut I Made Edy Sutawan dkk (2015) faktor yang mempengaruhi kualitas laporan keuangan adalah sebagai berikut :

1. “Stress Kerja
2. Motivasi
3. Sistem Pengendalian Internal.”

Namun menurut Dewi Andini dan Yusrawati (2015), faktor yang mempengaruhi kualitas laporan keuangan itu diantaranya :

1. “Kompetensi Sumber Daya Manusia.
2. Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD).”

Dari penjelasan diatas dapat disimpulkan bahwa faktor-faktor yang dapat mempengaruhi kualitas laporan keuangan diantaranya Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD), Kompetensi Sumber Daya Manusia, Sistem Pengendalian Intern, Standar Akuntansi Pemerintah (SAP), Stress Kerja dan Motivasi.

### **2.1.5 Penelitian Terdahulu**

Penelitian sebelumnya yang telah dilakukan beberapa orang terkait penelitian ini dan menjadi bahan masukan atau bahan rujukan bagi penulis dapat dilihat dalam tabel berikut:

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

<b>No</b>	<b>Nama Peneliti/Tahun</b>	<b>Judul Penelitian</b>	<b>Variabel Yang Diteliti</b>	<b>Hasil Penelitian</b>
1	Ni Luh Nyoman Ari Udiyanti, Anantawikrama Tungga Atmadja, Nyoman Ari Surya Darmawan (2014)	Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan, Sistem Pengendalian Internal dan Kompetensi Staf Akuntansi Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Kasus pada SKPD Kabupaten Buleleng).	Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan, Sistem Pengendalian Internal dan Kompetensi Staf Akuntansi sebagai variabel bebas dan Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah sebagai variabel terikat.	Terdapat pengaruh yang positif dan signifikan antara Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan, Sistem Pengendalian Internal dan Kompetensi Staf Akuntansi terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.
2	Ruri Windiatuti (2013)	Pengaruh Sumber Daya Manusia Bidang Akuntansi dan Sistem Pengendalian Internal Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Kasus pada Dinas Pengelolaan Keuangan Dan Asset Daerah Kota Bandung).	Sumber Daya Manusia Bidang Akuntansi dan Sistem Pengendalian Internal sebagai variabel bebas dan Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah sebagai variabel terikat.	Sumber Daya Manusia Bidang Akuntansi dan Sistem Pengendalian Internal berpengaruh secara signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

No	Nama Peneliti/Tahun	Judul Penelitian	Variabel Yang Diteliti	Hasil Penelitian
3	Hayyuning Tyas Rosdiani (2011)	Pengaruh Sistem Pengendalian Internal, Audit Laporan Keuangan, dan Penerapan <i>Good Corporate Governance</i> Terhadap Kualitas Laporan Keuangan.	Sistem Pengendalian Internal, Audit Laporan Keuangan dan <i>Good Corporate Governance</i> sebagai variabel bebas dan Kualitas Laporan Keuangan sebagai variabel terikat.	Terdapat pengaruh yang signifikan antara Sistem Pengendalian Internal, Audit Laporan Keuangan dan penerapan <i>Good Corporate Governance</i> terhadap Kualitas Laporan Keuangan.
4	Silviana (2013)	Hubungan Penerapan Sistem Informasi Akuntansi Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Survey Pada 9 Kota di Provinsi Jawa Barat)	Sistem Informasi Akuntansi Sebagai Variabel Bebas dan Kualitas Laporan Keuangan sebagai Variabel tidak bebas.	Hasil dari penelitiannya menyatakan bahwa penerapan akan Sistem Informasi Akuntansi (SIA) berhubungan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD)

**Tabel 2.2**  
**Perbedaan dengan Penelitian Terdahulu**

No	Objek Perbedaan	Hayyuning Tyas Rosdiani (2011)	Silviana (2013)	Windyanis Putri (2018)
1	Variabel Independen	Pengaruh Sistem Pengendalian Internal, Audit Laporan Keuangan, dan Penerapan <i>Good Corporate Governance</i> Terhadap Kualitas Laporan Keuangan.	Hubungan Penerapan Sistem Informasi Akuntansi Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Survey Pada 9 Kota di Provinsi Jawa Barat)	Pengaruh Pengendalian Internal, Sistem Informasi Akuntansi Keuangan Daerah terhadap Kualitas Laporan Keuangan
2	Tempat penelitian	Perusahaan di Jakarta	(Survey Pada 9 Kota di Provinsi Jawa Barat)	Pemerintahan Kota Bandung
3	Unit analisis	Internal auditor yang bekerja di perusahaan	Auditor Intern Inspektorat dan Badan Pemeriksa Keuangan	Bagian keuangan di BPKAD
4	Teknik Sampling	<i>Convenience sampling</i>	<i>Non probability sampling</i>	<i>Non Probability sampling</i>
5	Jumlah Sampel	80 orang	9 lembaga	25 orang

## 2.1 Kerangka Pemikiran

Kerangka pemikiran adalah bagian teori dalam penelitian yang menjelaskan tentang alasan atau argumentasi bagi rumusan masalah.

Menurut Iwan Satibi (2011:64):

“Kerangka pemikiran merupakan kerangka untuk mengalirkan pikiran secara logis (*logical construct*).”

Hal ini berarti, menyusun kerangka pemikiran diarahkan untuk menjawab secara rasional atas masalah yang telah dirumuskan sebelumnya.

### **2.2.1 Pengaruh Sistem Pengendalian Internal terhadap Kualitas Laporan Keuangan**

Pengendalian intern menjamin tersedianya informasi akuntansi perusahaan yang akurat. info akuntansi perusahaan tersebut akan dapat relevan, andal, dapat dibandingkan dan dapat dipahami. Hal ini menunjukkan bahwa pentingnya pengendalian intern dalam menjamin kualitas laporan keuangan.

Pengaruh Sistem Pengendalian Intern terhadap Kualitas laporan keuangan Pemerintah Daerah menurut Mahmudi (2010 : 27) adalah sebagai berikut:

“Untuk menghasilkan laporan keuangan pemerintah daerah diperlukan proses dan tahap-tahap yang harus dilalui yang diatur dalam sistem akuntansi pemerintahan daerah. Sistem akuntansi didalamnya mengantar tentang sistem pengendalian intern (SPI), kualitas laporan keuangan sangat dipengaruhi oleh bagus tidaknya sistem pengendalian intern yang dimiliki pemerintah daerah”.

Menurut Tantriani Sukmaningrum (2011 : 38) pengaruh antara Sistem Pengendalian Intern dan Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah yaitu :

”Sistem pengendalian intern meliputi berbagai alat manajemen yang bertujuan mencapai berbagai tujuan yang luas. Tujuan tersebut yaitu menjamin kepatuhan terhadap hukum dan peraturan, menjamin keandalan laporan keuangan dan data keuangan, memfasilitasi efisiensi dan efektivitas operasi-operasi pemerintah. Dengan demikian, pengendalian intern merupakan pondasi (*good governance*) dan garis pertama dalam melawan ketidaksalahan data dan informasi dalam



penyusunan LKPD.”

Berdasarkan uraian di atas dapat disimpulkan bahwa pengaruh sistem pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan daerah berpengaruh signifikan, karena dengan adanya sistem pengendalian internal akan mampu meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah dan kualitas laporan keuangan sangat dipengaruhi oleh bagus tidaknya sistem pengendalian internal yang dimiliki oleh pemerintah daerah.

### **2.2.2 Pengaruh Sistem Akuntansi Keuangan Daerah terhadap Kualitas Laporan Keuangan**

Menurut Abdul Halim (2014:31) mengemukakan bahwa sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah sebagai berikut:

“Akuntansi keuangan daerah sering diartikan sebagai tata buku atau rangkaian kegiatan yang dilakukan secara sistematis di bidang keuangan berdasarkan prinsip-prinsip, standar-standar tertentu, serta prosedur-prosedur tertentu untuk menghasilkan informasi aktual di bidang keuangan”.

Menurut Pramono Hariadi (2013:131) mengemukakan bahwa sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan sebagai berikut: “Untuk dapat menghasilkan laporan keuangan yang andal, diperlukan sistem akuntansi dan pelaporan keuangan yang memadai”.

Menurut Dicky Rahman (2015), dalam penelitiannya menyatakan bahwa penerapan sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas laporan keuangan daerah. Semakin tinggi penerapan sistem

akuntansi keuangan daerah, maka semakin tinggi pula pengaruhnya terhadap kualitas laporan keuangan daerah.

Berdasarkan beberapa pernyataan di atas maka sampai pada pemahaman penulis bahwa sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan, dengan adanya penerapan sistem akuntansi keuangan daerah yang sistematis dengan baik dan sesuai Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) akan meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

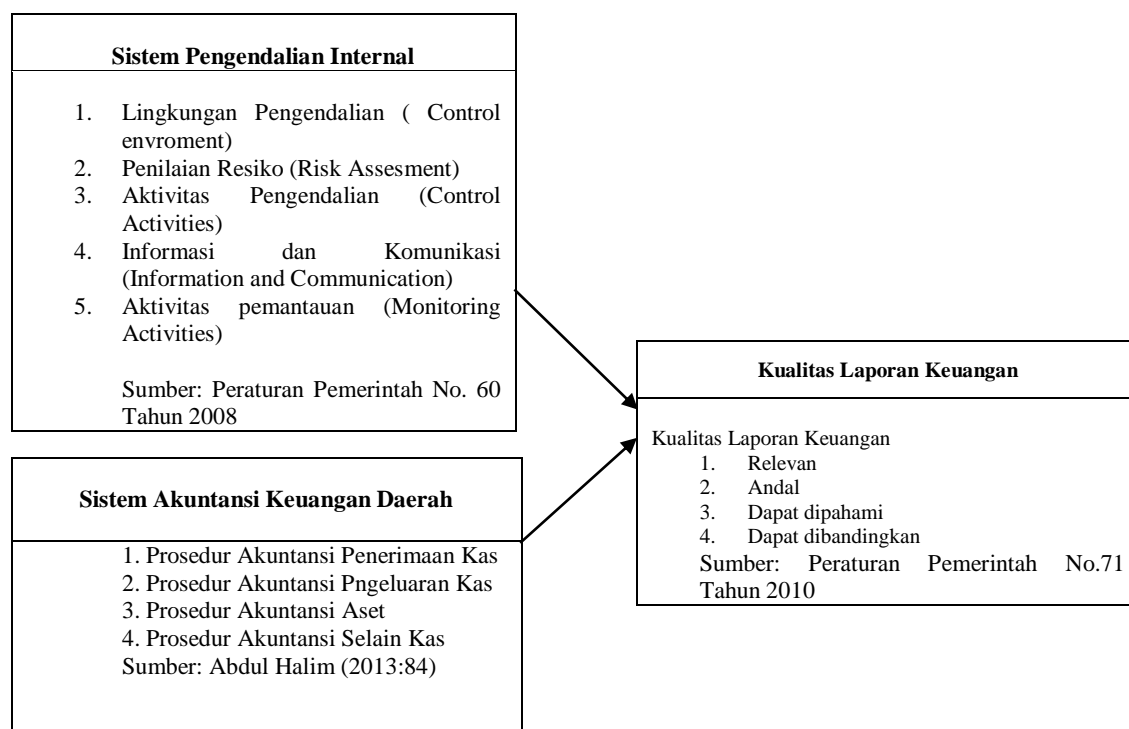
### **2.2.3 Pengaruh Sistem Pengendalian Internal dan Sistem Akuntansi keuangan daerah terhadap Kualitas Laporan Keuangan**

Untuk menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas, sebuah instansi harus memiliki sistem akuntansi yang sesuai dengan standar akuntansi pemerintah (SAP) yang berlaku, sistem pengendalian internal dan sistem akuntansi keuangan daerah juga memiliki peran penting dalam memberikan informasi untuk menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas.

Penelitian yang dilakukan oleh Nurillah, As Syifa dan Muid, Dul (2014) bahwa kualitas laporan keuangan ditinjau dari kompetensi sumber daya manusia, penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD) dan sistem pengendalian intern. Penelitian ini menggunakan sampel pegawai Depok. Penelitian ini menunjukkan bahwa kompetensi sumber daya manusia, penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD) dan sistem pengendalian intern berpengaruh positif signifikan terhadap keterandalan dan ketepatan waktu pelaporan keuangan pemerintah daerah.

Dari penelitian sebelumnya maka sampai pada pemahaman penulis bahwa dengan adanya sistem pengendalian internal dan sistem akuntansi keuangan daerah dapat meningkatkan efisiensi, akuntabilitas, transparansi dan tanggung jawab instansi pemerintah akan kualitas laporan keuangan. Laporan keuangan tidak hanya dibutuhkan oleh instansi pemerintah dan para pemangku kepentingan tetapi juga karyawan dan masyarakat umum untuk itu perlu ditingkatkan dan dijaga kualitas dari laporan keuangan tersebut.

Berdasarkan uraian di atas, penulis mencoba membuat kerangka pemikiran sebagai berikut:



**Gambar 2.2**  
**Paradigma Penelitian**

### **2.3 Hipotesis Penelitian**

Berdasarkan kerangka pemikiran tersebut, maka dalam penelitian ini hipotesis yang dibuat adalah :

Hipotesis 1: Sistem Pengendalian Internal berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Kota Bandung

Hipotesis 2: Sistem Akuntansi Keuangan Daerah berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Kota Bandung.

Hipotesis 3: Sistem Pengendalian Internal dan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan.