

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN

HIPOTESIS

2.1. Kajian Pustaka

2.1.1. Standar Akuntansi Pemerintahan

2.1.1.1. Pengertian Standar Akuntansi Pemerintahan

Definisi Standar Akuntansi Pemerintahan berdasarkan Peraturan Pemerintahan No.71 Tahun 2010 yaitu:

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

Definisi Standar Akuntansi Pemerintahan menurut Darise (2008), yaitu:

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

Definisi Standar Akuntansi Pemerintahan menurut Bastian (2010:138) sebagai berikut:

“Standar Akuntansi Pemerintahan adalah prinsip-prinsip akuntansi yang ditetapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Dengan demikian, SAP merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan

hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintahan di Indonesia ”.

Definisi Standar Akuntansi Pemerintahan menurut Sinaga (2005) yaitu:

“Standar Akuntansi merupakan pedoman untuk menyatukan persepsi antara penyusun, pengguna, dan auditor. Pemerintah pusat dan juga pemerintah daerah wajib menyajikan laporan keuangan sesuai dengan SAP”.

Berdasarkan beberapa definisi teori diatas mengenai standar akuntansi pemerintahan berdasarkan PP No.71 tahun 2010, Bastian (2010:138), Darise (2008) dan Sinaga (2005), maka dapat disimpulkan bahwa standar akuntansi pemerintahan merupakan prinsip-prinsip akuntansi yang harus diterapkan dan dijadikan pedoman dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia.

2.1.1.2 Definisi Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan

Menurut Nordiawan dan Hertanti (2010), pengembangan SAP mengacu pada praktik-praktik terbaik tingkat Internasional dengan tetap mempertimbangkan kondisi di Indonesia baik peraturan perundangan dan praktik-praktik akuntansi yang berlaku. SAP merupakan landasan hukum bagi aparatur pemerintah pusat maupun daerah dalam mengelola penerimaan dan penggunaan dana secara transparan, efisien, dan dapat dipertanggungjawabkan sehingga tujuan untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas dapat tercapai.

SAP diterapkan di lingkup pemerintahan, baik pemerintah pusat dan kementerian-kemementiannya maupun pemerintahan daerah (pemda) dan dinas-dinasnya.

Penerapan SAP diyakini akan berdampak pada peningkatan kualitas laporan keuangan dipemerintah pusat dan daerah. Ini berarti informasi keuangan pemerintah akan dapat menjadi dasar pengambilan keputusan di pemerintahan.

Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) menjelaskan mengenai bagaimana pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan transaksi spesifik dan peristiwa-peristiwa lainnya. Jika dalam pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan transaksi tidak sesuai dengan standar maka akan berdampak terhadap kualitas laporan keuangan itu sendiri. SAP menetapkan jumlah sejumlah pengungkapan wajib yang harus disajikan oleh pemerintah daerah untuk memenuhi kesesuaian penyajian laporan keuangan pemerintah (CaLK) sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP, 2010)

Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan diukur dengan 12 indikator yaitu 1) Penyajian Laporan Keuangan, 2) Laporan Realisasi Anggaran Berbasis Kas,, (3) Laporan Arus Kas, (4) Catatan atas Laporan Keuangan (5) Akuntansi Persediaan, (6) Akuntansi Investasi, (7) Akuntansi Aset Tetap, (8) Akuntansi Konstruksi dalam Pengerjaan (9) Akuntansi Kewajiban (10) Koreksi Kesalahan (11) Laporan Keuangan Konsolidasi (12) Laporan Operasional.

2.1.1.3 Pentingnya Standar Akuntansi Pemerintahan

Seiring dengan berkembangnya akuntansi di sektor komersil yang dipelopori dengan dikeluarkannya standar akuntansi keuangan oleh Ikatan Akuntan Indonesia, kebutuhan standar akuntansi pemerintahan kembali menguat. Oleh sebab itu Badan Akuntansi Keuangan Negara (BAKUN), Kementrian Keuangan mulai

mengembangkan standar akuntansi. Seperti dalam organisasi komersial, para pengambil keputusan dalam organisasi pemerintah pun membutuhkan informasi untuk mengelola organisasinya. Selain sebagai dasar pengambilan keputusan, informasi juga dapat digunakan sebagai alat komunikasi dan pertanggungjawaban pengelolaan organisasi terhadap pihak lain (Siregar, 2011).

Oleh karena itu, pemerintah memerlukan standar akuntansi di bidangnya tersendiri dalam menjalankan aktivitas layanan kepada masyarakat luas. Dengan diterapkannya PP SAP maka pemerintah pusat dan daerah telah memiliki suatu pedoman dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan sesuai dengan prinsip-prinsip yang berlaku secara Internasional.

Untuk memenuhi berbagai kebutuhan yang muncul dalam pelaporan keuangan, akuntansi dan audit di pemerintahan, baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah, maka diperlukan sebuah standar akuntansi pemerintahan yang kredibel yang dibentuk oleh Komite SAP (Nordiawan dkk, 2007)

2.1.1.4 Tujuan Standar Akuntansi Pemerintahan

Standar Akuntansi Pemerintahan bertujuan agar pelaksanaan pemerintahan berjalan terstruktur dan sesuai dengan pedoman yang berlaku sehingga akan menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas dan akurat untuk dipertanggungjawabkan. Standar akuntansi diperlukan untuk menjamin konsistensi dalam pelaporan keuangan. apabila tidak ada standar akuntansi yang memadai dapat menimbulkan implikasi negative berupa rendahnya reliabilitas dan objektivitas

informasi yang disajikan, inkonsistensi dalam pelaporan keuangan serta menyulitkan dalam proses pemeriksaan (Mardiasmo, 2004).

2.1.1.5 Manfaat Standar Akuntansi Pemerintahan

Menurut Fakhrurazi (2010:15) manfaat yang dapat diperoleh dengan adanya standar akuntansi pemerintahan adalah laporan keuangan yang dihasilkan dapat memberikan informasi keuangan yang terbuka, jujur dan menyeluruh kepada *stakeholder*. Selain itu dalam lingkup manajemen dapat memudahkan fungsi perencanaan, pengelolaan, dan pengendalian atas asset, kewajiban dan ekuitas dana pemerintah.

Manfaat selanjutnya adalah keseimbangan antar generasi dimana dapat memberikan informasi mengenai kecukupan penerimaan pemerintah untuk membiayai seluruh pengeluaran tersebut. Laporan keuangan yang dihasilkan juga dapat mempertanggungjawabkan pengelolaan dan pelaksanaan kebijakan sumber daya dalam mencapai tujuan.

2.1.1.6 Jenis Standar Akuntansi Pemerintahan

1. SAP Berbasis Kas Menuju Akrual

SAP berbasis kas menuju akrual adalah SAP yang mengakui pendapatan, belanja dan pembiayaan berbasis kas, serta mengakui asset, utang dan ekuitas dana berbasis akrual. SAP berbasis kas menuju akrual dinyatakan dalam bentuk PSAP dan dilengkapi dengan kerangka konseptual akuntansi pemerintahan dalam rangka SAP

berbasis kas menuju akrual tercantum dalam Lampiran II Peraturan Pemerintah No.71 Tahun 2010.

Sebelumnya SAP berbasis kas menuju akrual digunakan dalam SAP berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 menyatakan bahwa selama pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual belum dilaksanakan, digunakan pengakuan dan pengukuran berbasis kas. Pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual menurut pasal 36 ayat (1) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 dilaksanakan paling lambat lima tahun. Karena itu, Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 digantikan dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010.

2. SAP Berbasis Akrual

Definisi SAP Berbasis Akrual berdasarkan PP No,71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan pasal 1 ayat (8) yaitu:

“SAP Berbasis Akrual adalah SAP yang mengakui pendapatan, beban, asset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akrual, serta mengajui pendapatan, belanja dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang telah ditetapkan dalam APBN/APBD”

Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP), menyusun Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual. Secara konseptual akuntansi berbasis akrual dipercaya dapat menghasilkan informasi yang lebih akuntabel dan transparan bila dibandingkan dengan akuntansi berbasis kas. Akuntansi berbasis akrual mampu mendukung terlaksananya perhitungan biaya pelayanan publik dengan lebih

wajar, nilai yang dihasilkan mencakup seluruh beban yang terjadi tidak hanya jumlah yang telah dibayarkan, tetapi dengan memasukan seluruh beban yang sudah dibayarkan maupun belum dibayar. Akuntansi berbasis akrual dapat menyediakan pengukuran yang lebih baik, pengakuan yang tepat waktu, dan pengungkapan kewajiban di masa mendatang. Oleh karena itu akuntansi berbasis akrual merupakan salah satu sarana pendukung yang diperlukan dalam rangka peningkatan kualitas laporan keuangan pemerintahan. (KSAP, 2006)

2.1.1.7 Perbedaan SAP Basis Kas Menuju Akrual dengan Basis Akrual

Pokok pokok yang membedakan antara Standar Akuntansi Pemerintahan Basis Kas Menuju Akrual dengan Basis Akrual adalah sebagai berikut:

Tabel 2.1
Perbedaan SAP Basis Kas Menuju Akrual dengan Basis Akrual

No.	Perbedaan	Basis Kas Menuju Akrual	Basis Akrual
1.	Penyusutan Aset Tetap	Tidak diuraikan dalam kerangka konseptual	Penyusutan Aset Tetap yang digunakan pemerintah, kecuali beberapa asset tertentu seperti tanah, mempunyai masa manfaat dan kapasitas yang terbatas. seiring dengan penurunan kapasitas dan manfaat dari suatu aset dilakukan penyesuaian nilai.

2.	Entitas Akuntansi	Belum ada uraian mengenai entitas akuntansi	Entitas akuntansi merupakan unit pada pemerintahan yang mengelola anggaran, kekayaan, dan kewajiban yang menyelenggarakan akuntansi dan menyajikan laporan keuangan atas dasar akuntansi yang diselenggarakannya
3.	Entitas pelaporan	Meliputi : a. pemerintah pusat b. pemerintah daerah c. satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat/daerah atau organisasi lainnya yang diwajibkan menyajikan LK menurut peraturan per-UU-an	Entitas pelaporan merupakan unit pemerintahan yang terdiri dari suatu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyajikan laporan pertanggungjawaban, berupa laporan keuangan yang bertujuan umum, yang terdiri dari: a. pemerintah pusat b. pemerintah daerah c. masing-masing kementerian negara atau lembaga di lingkungan pemerintahan pusat d. satuan organisasi dilingkungan pemerintah pusat/daerah atau organisasi lainnya, jika menurut peraturan perundang-undangan satuan organisasi dimaksud wajib menyajikan laporan keuangan

4.	Peranan laporan keuangan	Pelaporan diperlukan untuk kepentingan: a. akuntabilitas b. manajemen c. transparasi d. keseimbangan antar generasi	Peranan laporan keuangan pelaporan diperlukan untuk kepentingan: a. akuntabilitas b. manajemen c. transparasi d. keseimbangan antar generasi dan e. evaluasi kerja
5.	Komponen laporan	Komponen laporan pokok: a. LRA b. Neraca c. LAK d. CaLK Laporan yang bersifat optional: a. Laporan kinerja karyawan b. Laporan perubahan ekuitas	Komponen Laporan pokok: a. LRA b. Laporan perubahan SAL c. Neraca d. Laporan Operasional e. LAK f. Laporan Perubahan Ekuitas g. CaLK
6.	Basis akuntansi	Basis kas untuk pengakuan pendapatan, belanja dan pembiayaan dalam LRA Basis akrual untuk pengakuan aset, keajiban dan ekuitas dalam neraca	Basis akrual untuk pengakuan pendapatan-LO, beban, aset, kewajiban, dan ekuitas dan dalam hal anggaran disusun dan dilaksanakan berdasar basis kas, maka LRA disusun berdasarkan basis kas. Bilamana anggaran disusun dan dilaksanakan berdasarkan basis akrual, maka LRA disusun berdasarkan basis akrual.

7.	Unsur laporan keuangan	a. LRA 1) Pendapatan 2) Belanja 3) Transfer 4) Pembiayaan b. Neraca 1) Aset 2) Kewajiban 3) Ekuitas Dana (Ekuitas dana lancar, investasi dan dana cadangan) c. Laporan Kinerja Keuangan Laporan realisasi pendapatan (basis akrual) & belanja (basis akrual) – bersifat OPTIONAL d. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE) Kenaikan dan penurunan ekuitas tahun pelaporan dibandingkan tahun sebelumnya – bersifat OPTIONAL e. Laporan Arus Kas 1) Penerimaan Kas 2) Pengeluaran Kas f. CaLk	a. Laporan pelaksanaan anggaran 1) LRA Pendapatan-LRA, Belanja, Transfer, pembiayaan 2) Laporan perubahan SAL Menyajikan informasi kenaikan atau penurunan saldo anggaran lebih tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya b. Laporan finansial 1) Neraca Aset, Kewajiban, Ekuitas 2) Laporan Operasional Pendapatan-LO, Beban, Transfer, Pos luar biasa 3) Laporan perubahan ekuitas Menyajikan kenaikan dan penurunan ekuitas tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya 4) Laporan Arus Kas Penerimaan kas, pengeluaran kas.
----	------------------------	---	--

			5) CaLK
8.	Pengakuan unsur laporan keuangan	1. Pengakuan pendapatan Pendapatan menurut basis akrual diakui pada saat timbulnya hak atas pendapatan tersebut atau ada aliran masuk sumberdaya ekonomi Pendapatan menurut basis kas diakui pada saat kas diterima direkening kas umum negara/daerah atau oleh entitas pelaporan 2. Pengakuan belanja belanja menurut basis akrual diakui pada saat timbulnya kewajiban atau pada saat diperoleh manfaat. Belanja menurut basis kas diakui pada saat terjadinya pengeluaran dari kas umum negara/daerah atau entitas pelaporan.	1. Pengakuan pendapatan Pendapatan-LO diakui pada saat timbulnya hak atas pendapatan tersebut atau ada aliran masuk sumber daya ekonomi Pendapatan-LRA diakui pada saat kas diterima di rekening kas umum negara/daerah atau oleh entitas pelaporan 2. Pengukuran belanja dan beban Beban diakui pada saat timbulnya kewajiban, terjadinya konsumsi aset, atau terjasinya penurfunan manfaat ekonomi atau potensi jasa. Belanja diakui berdasarkan terjadinya pengeluaran dari rekening kaas umum negara/daerah atau entitas pelaporan

9.	Pengukuran Unsur Laporan Keuangan	Menggunakan nilai perolehan historis. Aset dicatat sebesar pengeluaran kas dan setara kas atau sebesar nilai wajar dari imbalan yang diberikan untuk memperoleh aset tersebut Kewajiban dicatat sebesar nilai nominal	Menggunakan nilai perolehan historis. Aset dicatat sebesar pengeluaran/penggunaan sumber daya ekonomi atau sebesar nilai wajar dari imbalan yang diberikan untuk memperoleh aset tersebut Kewajiban dicatat sebesar nilai wajar sumber daya ekonomi yang digunakan pemerintah untuk memenuhi kewajiban yang bersangkutan
----	-----------------------------------	--	---

2.1.1.8 Indikator Standar akuntansi Pemerintahan

Menurut Baldric Siregar (2015:79), Abdul Hafiz Tanjung (2015:82), Erlina (2015:11) dan PP No.71 Tahun 2010, terdapat sebelas Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah diantaranya:

- a. PSAP 1 Penyajian Laporan Keuangan
- b. PSAP 2 Laporan Realisasi Anggaran
- c. PSAP 3 Laporan Arus Kas
- d. PSAP 4 Catatan Atas Laporan Keuangan
- e. PSAP 5 Akuntansi Persediaan
- f. PSAP 6 Akuntansi Investasi
- g. PSAP 7 Akuntansi Aset Tetap
- h. PSAP 8 Akuntansi Konstruksi dalam Pengerjaan
- i. PSAP 9 Akuntansi Kewajiban
- j. PSAP 10 Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi, dan Operasi yang tidak dilanjutkan
- k. PSAP 11 Laporan Keuangan Konsolidasi

Berikut ini penjelasan sebelas Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah yaitu:

1. PSAP 1 Penyajian Laporan Keuangan

Bertujuan mengatur penyajian laporan keuangan untuk tujuan umum dalam rangka meningkatkan keterbandingan laporan keuangan baik terhadap anggaran, antar periode, maupun antar entitas. PSAP 01 berlaku untuk entitas pelaporan dalam menyusun laporan keuangan suatu entitas pemerintahan pusat, pemerintahan daerah, dan laporan keuangan konsolidasian, tidak termasuk perusahaan negara/daerah.

2. PSAP 2 Laporan Realisasi Anggaran Berbasis Kas

Laporan realisasi anggaran menyajikan informasi realisasi pendapatan, belanja, transfer, surplus/defisit dan pembiayaan, yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya dalam satu periode. Laporan realisasi anggaran sekurang-kurangnya mencakup pos-pos yaitu: pendapatan, belanja, transfer, surplus atau defisit, penerimaan pembiayaan, pengeluaran pembiayaan, pembiayaan neto, dan sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran (SiLPA / SiKPA).

Dalam PSAP 02 dijelaskan bagaimana pengakuan, pengukuran, pengungkapan, dan penyajian mengenai pendapatan-LRA, belanja, surplus/defisit-LRA, pembiayaan, penerimaan pembiayaan, pengeluaran pembiayaan, pembiayaan neto, sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran (SiLPA/SiKPA), dan transaksi dalam mata uang asing, diantaranya sebagai

berikut ini:

a. Akuntansi Pendapatan-LRA

- Pendapatan-LRA diakui pada saat diterima pada Rekening Kas Umum Negara/Daerah
- Pendapatan-LRA diklasifikasikan menurut jenis pendapatan
- Akuntansi Pendapatan-LRA dilaksanakan berdasarkan azas bruto

b. Akuntansi Belanja

- Belanja diakui pada saat terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah
- Khusus pengeluaran melalui bendahara pengeluaran pengakuannya terjadi pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi pembendaharaan
- Belanja diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi (jenis belanja), organisasi, dan fungsi

c. Akuntansi Penerimaan Pembiayaan

- Penerimaan pembiayaan diakui pada saat diterima pada Rekening Kas Umum/Daerah
- Akuntansi penerimaan pembiayaan dilaksanakan berdasarkan azas bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran)

3. PSAP 3 Laporan Arus Kas

PSAP 03 membahas mengenai bagaimana penyusunan Laporan Arus Kas (LAK), tujuan dari PSAP 03 yaitu mengatur penyajian laporan arus kas yang memberikan informasi historis mengenai perubahan kas dan setara kas suatu entitas pelaporan dengan mengklasifikasikan arus kas berdasarkan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris selama satu periode akuntansi.

4. PSAP 4 Catatan atas Laporan Keuangan

PSAP 04 Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) 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. membahas mengenai bagaimana penyusunan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK), tujuan dari PSAP 04 yaitu mengatur penyajian dan pengungkapan yang diperlukan pada CaLK. PSAP 04 harus diterapkan pada :

- a. Laporan keuangan untuk tujuan umum untuk entitas pelaporan
- b. Laporan keuangan yang diharapkan menjadi Laporan Keuangan untuk tujuan umum oleh entitas yang bukan merupakan entitas pelaporan

Dalam PSAP 4 dijelaskan CaLK harus disajikan secara sistematis. Setiap pos dalam LRA, Neraca, Laporan Operasional, LAK, dan Laporan Perubahan Ekuitas dapat mempunyai referensi silang dengan informasi terkait dalam CaLK.

5. PSAP 5 Akuntansi Persediaan

Persediaan diakui pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh pemerintah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal dan juga pada saat diterima atau hak kepemilikannya dan/ atau kekuasaannya berpindah. Persediaan disajikan sebesar: Biaya perolehan apabila diperoleh dengan pembelian; Biaya standar apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri; dan nilai wajar, apabila diperoleh dengan cara lainnya seperti donasi/rampasan.

6. PSAP 6 Akuntansi Investasi

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

7. PSAP 7 Akuntansi Aset Tetap

Aset tetap dinilai dengan biaya perolehan. Apabila penilaian aset tetap dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai

aset tetap didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan. Aset tetap yang diperoleh dari sumbangan (donasi) harus dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan. Selain tanah dan konstruksi dalam pengerjaan, seluruh aset tetap dapat disesuaikan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut

8. PSAP 8 Akuntansi Konstruksi dalam Pengerjaan

Suatu benda berwujud harus diakui sebagai konstruksi dalam pengerjaan jika besar kemungkinan bahwa manfaat ekonomi masa yang akan datang berkaitan dengan aset tersebut akan diperoleh. Biaya perolehan tersebut dapat diukur secara andal; dan aset tersebut masih dalam proses pengerjaan. Konstruksi Dalam Pengerjaan dipindahkan ke pos aset tetap yang bersangkutan jika kriteria berikut ini terpenuhi:

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

9. PSAP 9 Akuntansi Kewajiban

Pelaporan keuangan untuk tujuan umum harus menyajikan kewajiban yang diakui jika besar kemungkinan bahwa pengeluaran sumber daya ekonomi akan dilakukan atau telah dilakukan untuk menyelesaikan kewajiban yang ada sampai saat ini, dan perubahan atas kewajiban tersebut mempunyai nilai penyelesaian yang dapat diukur dengan andal. Kewajiban diakui pada saat dana pinjaman diterima dan/atau pada saat kewajiban timbul. Kewajiban dicatat sebesar nilai nominal. Kewajiban dalam mata uang

asing dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah. Penjabaran mata uang asing menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca

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

PSAP 10 membahas mengenai pelakuan akuntansi atas :

a. Koreksi Kesalahan Akuntansi

Kesalahan dalam penyusunan laporan keuangan pada satu atau beberapa periode sebelumnya mungkin baru ditemukan pada periode berjalan. Kesalahan mungkin timbul karena keterlambatan penyampaian bukti transaksi oleh pengguna anggaran, kesalahan perhitungan aritmatik, kesalahan penerapan standar dan kebijakan akuntansi, kesalahan interpretasi fakta, kecurangan atau kelalaian. Dalam mengoreksi suatu kesalahan akuntansi, jumlah koreksi yang berhubungan dengan periode sebelumnya harus dilaporkan dengan menyesuaikan baik Saldo Anggaran Lebih maupun saldo ekuitas. Koreksi yang berpengaruh material pada periode berikutnya harus diungkapkan pada catatan atas laporan keuangan.

b. Perubahan Kebijakan Akuntansi

Para pengguna Laporan Keuangan perlu membandingkan laporan keuangan dari suatu entitas pelaporan dari waktu ke waktu untuk mengetahui kecenderungan arah (trend) posisi keuangan, kinerja, dan arus kas. Oleh karena itu, kebijakan akuntansi yang digunakan harus

diterapkan secara konsisten pada setiap periode. Perubahan kebijakan akuntansi harus disajikan pada Laporan Perubahan Ekuitas dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

c. Perubahan Estimasi Akuntansi

Pengaruh atau dampak perubahan estimasi akuntansi disajikan pada Laporan Operasional (LO) pada periode perubahan dan periode selanjutnya sesuai sifat perubahan. Sebagai contoh, perubahan estimasi masa manfaat aset tetap berpengaruh pada LO tahun perubahan dan tahun-tahun selanjutnya selama masa manfaat aset tetap tersebut.

d. Operasi yang Tidak Dilanjutkan

Apabila suatu misi atau tupoksi suatu entitas pemerintah dihapuskan oleh peraturan, maka suatu operasi, kegiatan, program, proyek, atau kantor terkait pada tugas pokok tersebut dihentikan. Agar Laporan Keuangan disajikan secara komparatif, suatu segmen yang dihentikan itu harus dilaporkan dalam Laporan Keuangan walaupun berjumlah nol untuk tahun berjalan. Dengan demikian, operasi yang dihentikan tampak pada Laporan Keuangan.

11. PSAP 11 Laporan Keuangan Konsolidasian

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

keuangan entitas pelaporan dan berisi jumlah komparatif dengan periode sebelumnya. Dalam Standar Akuntansi Pemerintahan, Catatan atas Laporan Keuangan harus mencakup informasi tentang kebijakan akuntansi yang dipergunakan oleh entitas pelaporan dan informasi lain yang diharuskan dan dianjurkan untuk diungkapkan.

2.1.1.9 Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Kata pengungkapan (*disclosure*) memiliki arti tidak menutupi atau menyembunyikan. Apabila dikaitkan dengan laporan keuangan, *disclosure* mengandung arti bahwa laporan keuangan harus memberi informasi dan penjelasan yang cukup mengenai hasil aktivitas suatu unit usaha (Chariri dan Ghazali, 2000:325)

Maksud dari Pengungkapan ini adalah laporan keuangan menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna laporan keuangan dapat ditempatkan pada lembar muka (*on the face*) laporan keuangan atau Catatan atas Laporan Keuangan (Nunuy, 2009:27)

Salah satu komponen pokok dalam laporan keuangan adalah Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK). Dalam PP Nomor 71 tahun 2010 dijelaskan bahwa Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan SAL, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Neraca, dan Laporan Arus Kas. Catatan atas Laporan Keuangan juga mencakup informasi tentang kebijakan akuntansi yang dipergunakan oleh entitas pelaporan dan informasi lain yang diharuskan dan

dianjurkan untuk diungkapkan di dalam Standar Akuntansi Pemerintahan serta ungkapan-ungkapan yang perlu untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar (Khasanah,2014)

Pengungkapan yang terdapat dalam Catatan atas Laporan Keuangan harus sesuai dengan PP No. 71 Tahun 2010, sehingga tingkat pengungkapan dapat diperbandingkan antara pengungkapan yang telah disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dengan pengungkapan yang seharusnya disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan berdasarkan *checklist* SAP.

Penelitian ini menggunakan sistem *scoring* sebagai pengukuran tingkat pengungkapannya. Sistem *scoring* yang dimaksud adalah dengan membuat daftar *checklist* pengungkapan yang diwajibkan berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan PP No.71 Tahun 2010. Penggunaan sistem *scoring* ini serupa dengan yang pernah dilakukan oleh Liestiani (2012), Lesmana (2010) dan Syafitri (2012)

Dalam indeks pengungkapan, isi dari setiap laporan keuangan dibandingkan dengan item yang tercantum pada daftar dan di kodekan sebagai 1 atau 0 tergantung pada apakah sesuai atau tidak sesuai dengan item yang tercantum pada *checklist* (Meek, Roberts dan Gray, 1995)

Skor indeks pengungkapan untuk setiap pemerinth daerah Indonesia dalam sampel akhir kemudian dihitung sebagai rasio dari total skor diberikan kepada pemerintah daerah dibagi dengan jumlah maksimum item yang berlaku untuk entitas. Setiap item yang diperlukan pada *checklist* berkode “1” jika diungkapkan dan “0” jika item tidak diungkapkan. Indeks tersebut dinyatakan sebagai rasio presentase

berkisar antara 0% sampai 100%. Pengukuran ini sebelumnya digunakan oleh Arifin dan Tower (2013), Martani dan Lestiani (2012), dan Arifin (2014).

2.1.1.10 Pengungkapan Standar Akuntansi Pemerintahan

Menurut PP No.71 Tahun 2010 ada 84 pengungkapan dalam standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual, yaitu:

1. Domisili dan bentuk hukum suatu entitas yurisdiksi tempat entitas tersebut
2. Ketentuan Perundang-undangan yang menjadi landasan kegiatan operasionalnya
3. Perbedaan yang penting posisi dan kondisi keuangan/fiskal periode berjalan dibandingkan dengan periode sebelumnya/ dengan anggaran / dengan rencana lainnya
4. Kebijakan-kebijakan pemerintah dalam peningkatan pendapatan, efisiensi belanja dan penentuan sumber atau penggunaan pembiayaan
5. Asumsi-asumsi indikator ekonomi makro yang digunakan dalam penyusunan APBD berikut tingkat pencapaiannya
6. Pencapaian target Peraturan daerah APBD
7. Hambatan dan kendala yang ada dalam pencapaian target
8. Membandingkan output pada input untuk melihat efisiensi dari suatu program
9. Basis akuntansi yang mendasari penyusunan laporan keuangan
10. Basis yang digunakan dalam Laporan Realisasi Anggaran (LRA) adalah basis kas
11. Basis yang digunakan dalam Laporan Operasional (LO) dan Neraca adalah basis akrual
12. Basis pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan
13. Pendapatan – LRA
14. Pendapatan – LRA diakui pada saat diterima pada rekening Kas Umum Daerah

15. Pengukuran Pendapatan – LRA dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukkan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya
16. Pendapatan – LO
17. Pendapatan – LO diakui pada saat timbulnya hak atas pendapatan dan pada saat pendapatan direalisasi, yaitu adanya aliran masuk sumber daya ekonomi
18. Pengukuran pendapatan – LO dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukkan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya
19. Beban
20. Beban diakui pada saat timbulnya kewajiban, terjadinya konsumsi asset, dan terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa
21. Belanja
22. Belanja diakui pada saat terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah; khusus pengeluaran melalui bendahara pengeluaran pengakuannya terjadi pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi pembendaharaan
23. Pengukuran belanja dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukkan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya
24. Penerimaan Pembiayaan
25. Pengakuan penerimaan pembiayaan saat diterima pada Rekening Kas Umum Daerah
26. Pengukuran penerimaan dilaksanakan berdasarkan azas bruto
27. Pengeluaran Pembiayaan
28. Pengeluaran pembiayaan diakui pada saat dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Daerah
29. Aset
30. Asset diakui pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh oleh pemerintah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal/diakui pada saat diterima atau kepemilikannya dan/atau kepenguasaannya berpindah

31. Kas dan setara kas dicatat sebesar nilai nominal
32. Investasi jangka pendek dicatat sebesar nilai wajar atau nilai perolehan
33. Piutang diakui pada saat diterbitkan surat ketetapan telah diterbitkan surat penagihan dan telah dilaksanakan penagihan serta belum dilunasi sampai akhir periode pelaporan
34. Persediaan dicatat sebesar biaya perolehan apabila diperoleh dengan pembelian, harga pokok produksi apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri, dan nilai wajar apabila diperoleh dengan cara lainnya seperti donasi/rampasan
35. Beban dibayar dimuka dicatat sebesar nilai kas yang dikeluarkan untuk mendapatkan jasa dimasa depan
36. Investasi jangka panjang dicatat sebesar biaya perolehan termasuk biaya tambahan lainnya, kecuali untuk investasi dalam saham berdasarkan tingkat kepemilikannya, yakni : 20% kepemilikan saham menggunakan metode biaya; 20%-50% kepemilikan saham menggunakan metode ekuitas ; >50% menggunakan metode ekuitas. Kepemilikan non permanen menggunakan metode nilai bersih yang direalisasikan
37. Asset tetap dicatat sebesar biaya perolehan, namun jika tidak dimungkinkan dapat didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan
38. Kewajiban
39. Pengakuan kewajiban; diakui jika besar kemungkinan bahwa pengeluaran sumber daya ekonomi akan dilakukan untuk menyelesaikan kewajiban yang ada sekarang, dan perubahan atas kewajiban tersebut mempunyai nilai penyelesaian yang dapat diukur dengan andal/diakui pada saat dana pinjaman diterima atau pada saat kewajiban timbul
40. Pengukuran kewajiban; kewajiban dicatat sebesar nilai nominal
41. Ekuitas
42. Ekuitas secara keseluruhan dicatat sebesar selisih antara asset dan kewajiban

43. Kesesuaian kebijakan-kebijakan akuntansi yang diterapkan dengan ketentuan-ketentuan PSAP oleh suatu entitas pelaporan
44. Setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami laporan keuangan
45. Rincian dan penjelasan masing-masing pos laporan keuangan
46. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)
47. Pendapatan – LRA
48. Pendapatan Asli Daerah – LRA
49. Pendapatan Transfer – LRA
50. Lain-lain Pendapatan yang sah – LRA
51. Belanja
52. Belanja operasi
53. Belanja modal
54. Belanja tak terduga
55. Transfer
56. Surplus/(Defisit) – LRA
57. Pembiayaan
58. SiLPA
59. Laporan Perubahan SAL
60. Saldo Anggaran Lebih Awal
61. Penggunaan SAL sebagai Penerimaan Pembiayaan Tahun Berjalan
62. Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran
63. Saldo Anggaran Lebih Akhir
64. Neraca
65. Aset Lancar
66. Investasi Jangka Panjang
67. Aset Tetap
68. Aset Lainnya
69. Kewajiban

- 70. Kewajiban Jangka Pendek
- 71. Kewajiban Jangka Panjang
- 72. Ekuitas
- 73. Laporan Operasional
- 74. Pendapatan – LO
- 75. Pendapatan Asli Daerah – LO
- 76. Pendapatan Transfer – LO
- 77. Lain-lain Pendapatan yang Sah – LO
- 78. Beban
- 79. Surplus/Defisit dari kegiatan Operasional
- 80. Surplus/Defisit dari kegiatan Non Operasional
- 81. Pos Luar Biasa
- 82. Laporan Arus Kas
- 83. Pengungkapan Informasi yang diharuskan PSAP yang belum disajikan dalam lembar muka Laporan Keuangan
- 84. Informasi Tambahan lainnya yang diperlukan

2.1.2. Laporan Keuangan Pemerintah

2.1.2.1. Pengertian Laporan Keuangan Pemerintah

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

Definisi Laporan Keuangan menurut PP No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan yaitu:

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

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

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

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

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

Di dalam PP Nomor 71 Tahun 2010 disebutkan terdapat beberapa kelompok utama pengguna pelaporan keuangan pemerintah, namun tidak terbatas pada :

- a. Masyarakat
- b. Para Wakil Rakyat, lembaga pengawas, dan lembaga pemeriksaan

- c. Pihak yang memberi atau berperan dalam proses donasi, investasi, dan pinjaman
- d. Pemerintah

2.1.2.2. Tujuan Laporan Keuangan

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.

Menurut PP No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, tujuan umum dari laporan keuangan daerah 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.”

Menurut Mahmudi (2011:276) menyatakan bahwa tujuan umum laporan keuangan 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.”

Secara spesifik, tujuan pelaporan keuangan pemerintah adalah untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk

menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya, dengan :

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

2.1.2.3. Komponen Laporan Keuangan

Komponen-komponen laporan keuangan tersebut disajikan oleh setiap entitas pelaporan dimana entitas pelaporan yang dimaksud adalah masing-masing unit Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) sebagai accounting entity yang bertanggung jawab dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan daerah.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah No.71 tahun 2010 paragraph 25 dalam kerangka konseptual akuntansi pemerintahan, laporan keuangan yang disusun oleh entitas pelaporan digunakan sebagai alat 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 pelaksanaan 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 kepada 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 oleh pemerintah untuk mencapai kinerja yang direncanakan

PP No. 24 tahun 2005 paragraf 14 yang dikutip oleh Halim dan Kusufi (2012:267) menyatakan terdapat empat komponen laporan keuangan sebagai berikut:

a. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)

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

undangan. Setiap komponen dalam LRA dijelaskan lebih lanjut dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Penjelasan tersebut memuat hal-hal yang mempengaruhi pelaksanaan anggaran seperti kebijakan fiskal dan moneter, sebab-sebab terjadinya perbedaan yang material antara anggaran dan realisasinya, serta daftar-daftar yang merinci lebih lanjut atas angka-angka yang dianggap perlu untuk dijelaskan.

b. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (laporan perubahan SAL)

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

c. 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. 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.

d. Laporan Operasional (LO)

Laporan Operasional (LO) menyediakan informasi mengenai seluruh kegiatan operasional keuangan entitas pelaporan yang tercerminkan dalam pendapatan-LO, beban dan surplus/defisit operasional dari suatu entitas pelaporan yang penyajiannya disandingkan dengan periode sebelumnya. Pengguna laporan membutuhkan Laporan Operasional dalam mengevaluasi pendapatan-LO dan beban untuk menjalankan suatu unit atau seluruh entitas pemerintahan. Berkaitan dengan kebutuhan pengguna tersebut, Laporan Operasional menyediakan informasi sebagai berikut:

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

- Mengenai penurunan ekuitas (bila defisit operasional), dan peningkatan ekuitas (bila surplus operasional).

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

1. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)

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

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

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

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

3. Neraca

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

4. Laporan Operasional (LO)

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

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

5. Laporan Arus Kas (LAK)

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

6. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)

Laporan Perubahan Ekuitas menyajikan sekurang-kurangnya pos-pos Ekuitas awal atau ekuitas tahun sebelumnya, Surplus/defisit-LO pada periode bersangkutan dan koreksi-koreksi yang langsung menambah/mengurangi ekuitas, yang antara lain berasal dari dampak

kumulatif yang disebabkan oleh perubahan kebijakan akuntansi dan koreksi kesalahan mendasar, misalnya:

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

7. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK)

Catatan atas laporan keuangan meliputi penjelasan naratif atau rincian dari jangka yang tertera dalam laporan realisasi anggaran, neraca dan laporan arus kas. Catatan atas laporan keuangan juga mencakup informasi tentang kebijakan akuntansi yang dipergunakan oleh entitas pelaporan dan informasi lain yang diharuskan dan dianjurkan untuk mengungkapkan di dalam Standar Akuntansi Pemerintah serta ungkapan-ungkapan yang diperlukan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar.

2.1.3 Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah

Menurut PP No. 71 Tahun 2010 mengenai Standar Akuntansi Pemerintahan bahwa laporan keuangan pemerintah yang berkualitas adalah laporan keuangan pemerintah yang memenuhi kualitas yang dikehendaki yaitu relevan, andal, dapat dibandingkan dan dapat dipahami.

Karakteristik laporan keuangan dapat diuraikan sebagai berikut :

1. Relevan

Laporan keuangan bisa dikatakan relevan apabila informasi termuat didalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini, dan memprediksi masa depan, serta menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi mereka di masa lalu. Informasi yang relevan meliputi :

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 dapat 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 yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat di verifikasi. 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 akan menerapkan kebijakan akuntansi yang lebih baik daripada 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 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-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-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-faktor yang mempengaruhi kualitas laporan keuangan adalah sebagai berikut:

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

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

2.1.5 Pengukuran Kualitas Laporan Keuangan

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

“Penilaian terhadap kualitas laporan keuangan dapat dilihat dari opini atas laporan keuangan yang diberikan oleh BPK. Salah satu tanda bahwa

laporan keuangan dianggap sudah berkualitas adalah ketika BPK memberikan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP)”.

Pengukuran kualitas laporan keuangan menurut Djalil (2014) adalah:

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

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

Dalam laporan auditor memberikan opini terhadap kewajaran dari laporan keuangan. Opini audit dalam laporan auditor menurut Arens, Elder, dan Baesley (2008:61-62) terdiri dari:

1. Wajar Tanpa Pengecualian (WTP)

Diberikan dengan kriteria: sistem pengendalian internal memadai dan tidak ada salah saji yang material atas pos-pos laporan keuangan. Secara keseluruhan laporan keuangan telah menyajikan secara wajar sesuai dengan SAP.

2. Wajar Tanpa Pengecualian Dengan Paragraf Penjelasan (WTP-DPP)

Auditor menambahkan satu paragraph penjelasan/bahasa penjelasan yang lain (kurang konsisten entitas dalam menerapkan GAAP, kerugian besar akan

konsep Going Concern, auditor ingin menekankan sesuatu) dalam opini auditnya.

3. Wajar Dengan Pengecualian (WDP)

Diberikan dengan kriteria: sistem pengendalian internal memadai, namun terdapat salah saji yang material pada beberapa pos laporan keuangan. Laporan keuangan dengan opini WDP dapat diandalkan, tetapi pemilik kepentingan harus memperhatikan beberapa permasalahan yang diungkapkan auditor atas pos yang dikecualikan tersebut agar tidak mengalami kekeliruan dalam pengambilan keputusan.

4. Tidak Memberikan Pendapat (TMP)

Diberikan apabila terdapat suatu nilai yang secara material tidak dapat diyakini auditor karena ada pembatasan lingkup pemeriksaan oleh manajemen sehingga auditor tidak cukup bukti dan atau sistem pengendalian intern yang sangat lemah. Dalam kondisi demikian auditor tidak dapat menilai kewajaran laporan keuangan. Misalnya, auditor tidak diperbolehkan meminta data-data terkait penjualan atau aktiva tetap, sehingga tidak dapat mengetahui berapa jumlah penjualan dan pengadaan aktiva tetapnya, serta apakah sudah dicatat dengan benar sesuai dengan SAP. Dalam hal ini auditor tidak bisa memberikan penilaian apakah laporan keuangan WTP, WDP, atau TW.

5. Tidak Wajar (TW)

Diberikan jika sistem pengendalian internal tidak memadai dan terdapat salah saji pada banyak pos laporan keuangan yang material. Dengan demikian

secara keseluruhan laporan keuangan tidak disajikan secara wajar sesuai dengan SAP.

Kriteria pemberian opini, adalah: (a) kesesuaian dengan standar akuntansi pemerintahan; (b) kecukupan pengungkapan (*adequate disclosures*); (c) kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan; dan (d) efektivitas sistem pengendalian intern (SPI). Kelima jenis opini yang bisa diberikan oleh BPK tersebut dasar pertimbangan utamanya adalah kewajaran penyajian pos-pos laporan keuangan sesuai dengan SAP. Kewajaran disini bukan berarti kebenaran atas suatu transaksi. Opini atas laporan keuangan tidak mendasarkan kepada apakah pada entitas tertentu terdapat korupsi atau tidak.

Menurut Van Beest, Ferdy, Braam, Greert & Suzanne Boelens (2009:108) Untuk menilai kualitas pelaporan keuangan dengan cara menghitung skor terstandarisasi pada fundamental dan meningkatkan karakteristik kualitatif. Skor standar dari relevan dan andal (*faithful representation*) dihitung dengan menambahkan skor standar relevansi dan, andal (*faithful representation*) dibagi 2. Oleh karena itu, kedua karakteristik kualitatif fundamental tersebut diberi bobot yang sama. Sama prosedur dilakukan untuk meningkatkan karakteristik kualitatif. Proses ini menghasilkan dalam skor antara 1 dan 5 untuk semua karakteristik kualitatif: 1 menunjukkan skor buruk, sementara hasil 5 menyiratkan keunggulan. Kualitas pelaporan keuangan diukur dengan memasukkan kedua skor pada fundamental dan meningkatkan karakteristik kualitatif.

2.2 Penelitian Terdahulu

Adapun penelitian penelitian yang telah dilakukan oleh peneliti-peneliti terdahulu mengenai penerapan standar akuntansi pemerintahan diantaranya :

Tabel 2.2
Penelitian Terdahulu

No.	Peneliti	Judul Penelitian	Variabel	Hasil Penelitian
1.	Kadek Desianawati, Nyoman trisna Herawati, Ni Kadek Sinarwati (2014)	Pengaruh Kompetensi SDM, Penerapan SAP, dan Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas laporan Keuangan Daerah.	Variabel Bebas: Kompetensi SDM, Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan, Akuntansi Keuangan Daerah Variabel Terikat: Kualitas laporan Keuangan Daerah.	Hasil dari penelitian hipotesis: • Kompetensi SDM berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan • Penerapan SAP berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan
2.	Ningtyas, Pravitasari Eka dan Dini Widyawati. (2015)	Pengaruh efektivitas penerapan standar akuntansi pemerintahan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah	Variabel Bebas: Efektivitas, penerapan standar akuntansi pemerintahan Variabel Terikat: kualitas laporan keuangan pemerintah daerah	Efektivitas penerapan standar akuntansi pemerintahan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa ketika penerapan standar akuntansi pemerintahan semakin baik maka semakin berkualitas juga laporan keuangan pemerintah daerah.

3	A.Dahri Adi Putra, Lanteng Bustami, Hasriani (2015)	Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Pemerintah Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	Variabel Bebas: Sistem Akuntansi Keuangan Pemerintah Daerah Variabel Terikat: Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	Hasil penelitian sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.
4	Nurul Hidayah dan Wahyudin Zarkasyi (2017)	Pengaruh Efektivitas pelaksanaan Sistem Akuntansi AkruaI terhadap Kualitas Informasi Akuntan	Variabel Bebas: Sistem Akuntansi AkruaI Variabel Terikat: Kualitas Informasi Akuntan	Penerapan akuntansi akruaI memiliki pengaruh signifikan terhadap transparansi pelaporan keuangan pemerintahan, karena transparansi merupakan salah satu syarat yang harus dipenuhi agar laporan keuangan menjadi berkualitas.
5	Nurlis (2018)	Pengaruh Standar Akuntansi Pemerintahan dan Kompetensi Aparatur terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah	Variabel Bebas: Standar Akuntansi Pemerintahan, Kompetensi Aparatur Variabel Terikat: Kualitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah	Hasil penelitian menunjukkan bahwa standar akuntansi pemerintah tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Sedangkan kompetensi aparatur berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

2.3 Kerangka Pemikiran

Penelitian ini didukung oleh teori umum (*grand theory*) yaitu teori kepatuhan (*Compliance Theory*) yang memberikan penjelasan di dalam proses sosialisasi. Individu cenderung mematuhi hukum yang mereka anggap sesuai dan konsisten dengan norma-norma internal mereka, yaitu komitmen normatif melalui moralitas personal yang berarti mematuhi hukum karena hukum tersebut dianggap sebagai keharusan dan komitmen normatif melalui legitimasi yang berarti mematuhi peraturan karena otoritas penyusun hukum tersebut organisasi akan mempertahankan kepatuhan dalam penyajian laporan keuangan pemerintah yang reliable sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan.

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

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

tujuan individu melainkan lebih fokus untuk tujuan sasaran utama yaitu kepentingan organisasi. Tercapainya kesuksesan dalam sebuah organisasi dapat dicapai dengan cara maksimalisasi utilitas principals dan manajemen. *Stewardship theory* beranggapan bahwa kepentingan rakyat dapat dimaksimalkan dengan membagi (*shared*) wewenang, hak dan kewajiban diantara peranan pengawas/pemeriksa dan manajemen, sehingga dalam *stewardship theory* menyatakan bahwa para eksekutif cenderung akan semakin termotivasi untuk bertindak dalam kepentingan korporasi dibandingkan dengan kepentingan mereka sendiri (Hunger dan Wheelen, 2004).

Teori *Stewardship* memandang bahwa manajemen sebagai pihak yang dapat dipercaya oleh publik untuk melakukan tindakan yang baik dan berguna untuk kepentingan bersama baik secara khusus maupun umum. Implikasi dari teori *Stewardship* pada penelitian ini adalah pemerintah. Pemerintah akan bekerja sebaik-baiknya untuk kepentingan rakyatnya dalam hal transparansi pelaporan keuangan. Pemerintah atau badan publik wajib menyediakan informasi publik yang akurat dan berkualitas. Seperti memberikan atau menerbitkan informasi mengenai laporan keuangan yang mudah dijangkau oleh publik (Puspitarini, 2010).

Dengan demikian jika pihak *principal* dan *agent* memilih hubungan kepengurusan (*stewardship*) hasilnya adalah hubungan yang benar-benar penting yang dirancang untuk memaksimalkan potensi kerja kelompok, demikian pula halnya pihak prinsipal memilih untuk menciptakan suatu situasi kepengurusan

yang berorientasi pada pemberdayaan dan pelimpahan wewenang yang cenderung menghasilkan kinerja yang lebih baik (Donaldson, Davis: 1991).

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

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

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

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

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

Menurut KSAP (2006) :

“Akuntansi berbasis akrual dapat menyediakan pengukuran yang lebih baik, pengakuan yang tepat waktu, dan pengungkapan kewajiban di masa mendatang. Oleh karena itu akuntansi berbasis akrual merupakan salah satu sarana pendukung yang diperlukan dalam rangka peningkatan kualitas laporan keuangan pemerintahan”

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

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

Menurut Indra Bastian (2010:138) mengemukakan bahwa standar akuntansi pemerintahan berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan sebagai berikut:

“Standar akuntansi pemerintahan (SAP) merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah”.

Menurut Sari dan Putra (2012) menyatakan bahwa:

“Laporan keuangan yang disusun dengan basis akrual dapat menganalisis transaksi secara layak dan lebih dapat diandalkan. Selain itu basis akrual dapat mempresentasikan reabilitas, relevansi dan komparabilitas informasi yang diungkapkan dalam laporan, sehingga dapat dipastikan bahwa informasi telah disajikan secara jujur”

Menurut Mahmudi (2011:271) mengemukakan bahwa:

“Standar akuntansi pemerintahan berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan sebagai berikut: Standar akuntansi diperlukan untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan yaitu meningkatkan konsistensi, daya banding, keterpahaman, relevansi, dan keandalan laporan keuangan”.

Menurut Mardiasmo (2002):

“Standar akuntansi pemerintahan yang telah diterapkan dengan baik dalam suatu entitas maka akan menghasilkan laporan keuangan yang

lengkap, relevan, andal, dan dapat dipercaya serta dapat digunakan sebagai dasar dalam pengambilan keputusan”

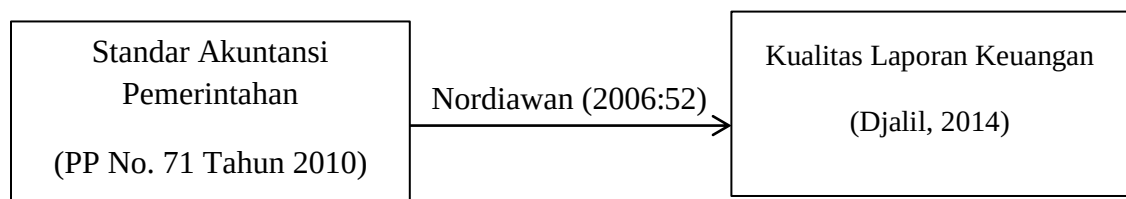
Berdasarkan definisi-definisi teori di atas mengenai teori penghubung mengenai standar akuntansi pemerintahan terhadap kualitas laporan keuangan menurut Nordiawan (2006), Pramono, Restiyanto & Bawono (2010:115) dan Adhi & Suhardjo (2013), maka dapat disimpulkan bahwa standar akuntansi pemerintahan diterapkan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

Jika Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual dilaksanakan dengan baik, maka informasi keuangan disajikan secara lengkap yaitu dalam pengakuan, pengukuran, maupun pengungkapan transaksi sesuai dengan standar yang telah ditentukan. Sehingga laporan keuangan tersebut menjadi relevan, andal, lengkap, konsisten, mempunyai daya banding, dan dapat dipahami oleh pengguna laporan. Hal tersebut dapat mendorong laporan keuangan menjadi berkualitas.

Untuk mendukung penelitian diatas, dalam penelitian terdahulu yang dilakukan Lasoma (2013) menunjukkan bahwa standar akuntansi pemerintahan berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan dengan arah positif. Sehingga jika penerapan standar akuntansi pemerintahan dijalankan dengan baik, maka laporan yang dihasilkan juga akan semakin berkualitas.

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

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



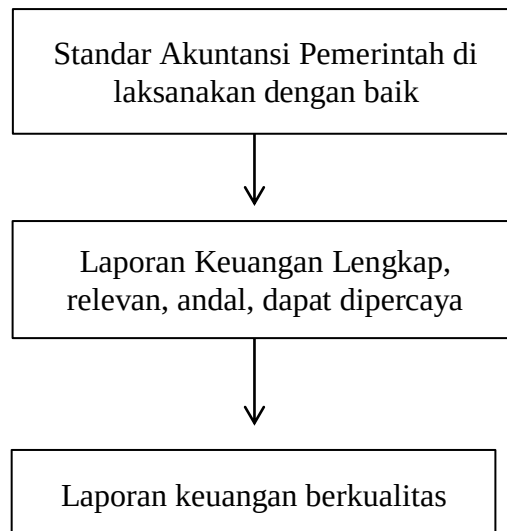
Gambar 2.1
Paradigma Pemikiran

2.4 Hipotesis

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

“Terdapat pengaruh positif pada Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrual terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah”

Kerangka Pemikiran dalam penelitian ini dapat digambarkan berdasarkan teori menurut Mardiasmo (2002) sebagai berikut:



Gambar 2.2
Kerangka Pemikiran