

## **BAB II**

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

#### **2.1 Kajian Pustaka**

##### **2.1.1 Ruang Lingkup Akuntansi Pemerintah**

###### **2.1.1.1 Pengertian Akuntansi Pemerintah**

Akuntansi Pemerintah Menurut Hasanah, Fauzi (2017:1) adalah:

“Suatu aktivitas pemberian jasa untuk menyediakan informasi keuangan pemerintah berdasarkan proses pencatatan, pengklasifikasian, pengikhtisaran, suatu transaksi keuangan pemerintah serta penafsiran atas informasi keuangan”

Akuntansi Pemerintahan Menurut Abdul Halim 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 alternatif arah tindakan.”

Akuntansi Pemerintah Menurut Bachtiar Arif dkk adalah segala pemberian jasa untuk menyediakan suatu informasi keuangan pemerintah berdasarkan proses pencatatan, pengklasifikasian, penafsiran atas informasi keuangan serta pengikhtisaran suatu transaksi keuangan pemerintah tersebut.”

Dengan demikian secara umum pengertian tersebut tidak berbeda dengan akuntansi, perbedaannya terletak pada jenis transaksi yang dicatat dan penggunaannya. Jenis yang dicatat dalam akuntansi pemerintah adalah transaksi keuangan pemerintah.

Penggunanya secara umum adalah rakyat secara luas yang diwakili oleh lembaga legislative, pemerintah dan kreditor seperti : IMF, ADB dan yang lainnya. Kebutuhan akan akuntansi pemerintah semakin besar sehingga disiplin ilmu akuntansi memasukkan akuntansi pemerintahan sebagai bagiannya. Dengan diakuinya akuntansi pemerintahan di dalam disiplin ilmu akuntansi, akuntansi menjadilebih variatif.

#### **2.1.1.2 Perkembangan Akuntansi Pada Pemerintahan Daerah**

Penerapan akuntansi pada pemerintahan sebelum dilakukan reformasi pengelolaan keuangan Negara, telah menerapkan sistem pencatatan single entry. Menurut Abdul Halim (2004) dalam Hafiz Tanjung (2012) pada sistem pencatatan ini, pencatatan transaksi ekonomidilakukan dengan mencatat satu kali, transaksi yang mengakibatkan bertambahnya kas akan dicatat di sisi penerimaan dan transaksi ekonomi yang mengakibatkan berkurangnya kas akan dicatat pada sisi pengeluaran.

Hasil dari sistem pencatatan ini, pemerintah tidak memiliki catatan tentang piutang dan utang, apalagi catatan tentang aset tetap yang dimiliki dan ekuitas. Sehingga selama itu pemerintah tidak pernah menampilkan neraca sebagai salah satu bentuk laporan keuangan guna menggambarkan posisis keuangan pemerintah. Hal inidisebabkan juga karena basis akuntansi yang digunakan selama ini adalah basis kas. Menurut Indra Bastian (2006), basis kas hanya mengakui arus kas masuk dan arus kas keluar. Rekening keuangan akhir akan dirangkum dalam buku kas, sehingga laporan keuangan tidak bisa dihasilkan karena ketiadaan data tentang

aset dan kewajiban.

Setelah pemerintah melakukan reformasi pengelolaan keuangan Negara baik pada pemerintah pusat maupun pada pemerintah daerah, terutama dengan ditetapkannya Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara. Pada Undang-Undang Nomor 17 tahun 2003 khususnya pada pasal 30, 31, dan 32 disebutkan bahwa Presiden atau Gubernur atau Bupati atau Walikota menyampaikan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD kepada DPR/DPRD berupa laporan keuangan. Laporan keuangan yang dimaksud setidaknya meliputi laporan realisasi APBN/APBD, neraca, laporan arus kas, dan catatan atas laporan keuangan. Laporan keuangan tersebut disusun dan disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Tidak berhenti sampai di situ, selanjutnya ditetapkan Undang-Undang No 1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara. Pada Undang-Undang tersebut disebutkan bahwa akuntansi keuangan diselenggarakan sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan. Pada pasal 57 disebutkan bahwa untuk menyusun standar akuntansi pemerintahan yang berlaku baik pada pemerintah pusat maupun pemerintahan daerah, pemerintah membentuk Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP). Setelah Undang-Undang Nomor 1 tahun 2004 tersebut ditetapkan, selanjutnya ditetapkan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 32 tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah pada pasal 184 ayat (1) dan (2) menyatakan bahwa laporan keuangan Pemerintah disusun dan disajikan sesuai dengan SAP yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah, dan dilanjutkan dengan ditetapkan Undang-Undang Nomor 33 tahun 2004 tentang

perimbangan keuangan antara pemerintahan pusat dan daerah. Pada pasal 81 mengatur laporan keuangan Pemerintah disusun dan disajikan sesuai dengan SAP. Sedangkan untuk pemeriksaan pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan Negara juga telah ditetapkan Undang-Undang Nomor 15 tahun 2004 tentang pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan Negara. Guna membentuk KSAP telah dikeluarkan Keputusan Presiden Republik Indonesia Nomor 84 tahun 2004 tentang Komite Standar Akuntansi Pemerintahan, dan telah diubah dengan Keputusan Presiden Republik Indonesia Nomor 2 tahun 2005.

Setelah kurang lebih lima tahun berlalu, pemerintah melalui KSAP pada tanggal 22 Oktober 2010 mengeluarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua.

#### **2.1.1.3 Tujuan Akuntansi Pemerintah**

Menurut Hasanah, Fauzi (2017:2) Pemerintah sebagai salah satu bentuk organisasi sektor publik memiliki tujuan umum untuk menyejahterakan rakyat. Untuk mewujudkan hal tersebut rakyat membuat aturan umum yang harus dipatuhi pemerintah berupa konstitusi atau undang-undang dasar dan peraturan perundang-undangan lainnya. Berkenaan dengan itu, akuntansi pemerintahan dan akuntansi bisnis secara khusus memiliki tujuan berikut :

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

Fungsi akuntabilitas lebih luas dari sekedar ketaatan kepada peraturan perundangan yang berlaku, tetapi tetap memperhatikan penggunaan sumber daya secara bijaksana, efisien, efektif dan ekonomis. Tujuan

utama akuntabilitas ditekankan kepada setiap pengelola atau manajemen dapat menyampaikan akuntabilitas keuangan dengan menyampaikan laporan keuangan.

## 2. Manajerial

Akuntansi pemerintah memungkinkan pemerintah untuk melaksanakan fungsi manajerial dengan melakukan perencanaan berupa penyusunan APBN dan strategi pembangunan lain.

## 3. Pengawasan

Akuntansi pemerintahan dibuat untuk memungkinkan diadakannya pengawasan pengurusan keuangan Negara dengan lebih mudah oleh aparat pemeriksa seperti BPK- RI

### **2.1.1.4 Karakteristik Akuntansi Pemerintah**

Menurut Hasanah, Fauzi (2017:3) Karakteristik Akuntansi Pemerintahan berbedadengan akuntansibisnis, perbedaannya seperti :

1. Dalam akuntansi pemerintahan tidak ada laporan laba
2. Pemerintah membukukan anggaran ketika anggaran tersebut dibukukan
3. Akuntansi pemerintahan bias menggunakan lebih dari satu jenis dana
4. Akuntansi pemerintahan akan membukukan pengeluaran modal dalam perkiraan neraca dan hasil operasional.
5. Akuntansi pemerintahan bersifat kaku karena sangat bergantung pada peraturan perundang-undangan.
6. Di dalam akuntansi pemerintahan tidak ada perkiraan modal dan

labaditahan didalam neraca.

#### **2.1.1.5 Fungsi Akuntansi Pemerintah**

##### **1. “Akuntabilitas Kinerja Pemerintah**

Menurut PP 71 tahun 2010 fungsi akuntabilitas dimaksudkan untuk Mempertanggungjawabkan, pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik.

##### **2. Manajerial**

Menurut PP 71 tahun 2010 fungsi manajerial di maksudkan untuk Membantu paran 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. Maksudnya adalah Laporan keuangan Pemerintah Tersebut dapat di gunakan sebagai:

- a) Perencanaan;
- b) Analisis dan Penelitian Program;
- c) Pengendalian biaya.

##### **3. Transparansi**

Menurut PP 71 tahun 2010 fungsi 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 perundangundangan.

#### 4. Keseimbangan”Antargenerasi (*intergenerational equity*)

Menurut PP 71 tahun 2010 fungsi 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.

#### 5. Evaluasi Kinerja

Mengevaluasi kinerja entitas pelaporan, terutama dalam penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola pemerintah untuk mencapai kinerja yang direncanakan.”Dengan adanya Pelaporan Keuangan maka para pengguna dapat mengevaluasi atas semua kegiatan suatu entitas (pemerintahan) sehingga dapat menyusun suatu perencanaan dan mengevaluasi kegiatan yang dilaksanakan tersebut yang efektif serta dapat di perhitungkan kembali biaya biaya diperlukan (Terkendali)”

Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 pasal 1 Ayat (1) menyatakan bahwa sistem Pengendalian Intern adalah 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, pengaman aset negara dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Sistem pengendalian intern meliputi berbagai alat manajemen yang bertujuan untuk 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 fondasi good governance dan garis pertama pertahanan dalam melawan ketidakabsahan data dan informasi dalam penyusunan Laporan Keuangan.

Sistem pengendalian intern dapat mempengaruhi kualitas laporan keuangan. Hal ini sesuai dengan pendapat Mahmudi (2010:27) menyatakan bahwa untuk menghasilkan laporan keuangan pemerintah daerah diperlukan proses dan tahap-tahap yang harus dilalui yang diatur dalam sistem akuntansi pemerintah daerah. Sistem akuntansi didalamnya mengatur tentang sistem pengendalian intern (SPI), kualitas laporan keuangan sangat dipengaruhi oleh bagus tidaknya sistem pengendalian intern yang dimiliki pemerintah daerah.

Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 pasal 1 Ayat (1) menyatakan bahwa sistem Pengendalian Intern adalah 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, pengaman aset negara dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.



Sistem pengendalian intern meliputi berbagai alat manajemen yang bertujuan untuk 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 fondasi good governance dan garis pertama pertahanan dalam melawan ketidakabsahan data dan informasi dalam penyusunan Laporan Keuangan.

## **2.1.2 Standar Akuntansi Pemerintah**

### **2.1.2.1 Pengertian Standar Akuntansi Pemerintah**

Standar Akuntansi Pemerintahan dinyatakan dalam bentuk pernyataan standar akuntansi pemerintahan (PSAP). PSAP merupakan SAP yang diberi nomor, judul, isi, dan tanggal berlaku. Berikut ini beberapa pengertian standar akuntansi pemerintah menurut para ahli,

Standar Akuntansi Pemerintah Menurut Mahmudi (2011:271) adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Berikut adalah manfaat standar akuntansi pemerintahan:

- a. Standar akuntansi digunakan oleh akuntan keuangan di pemerintahan sebagai pedoman dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan pemerintahan.
- b. Standar akuntansi digunakan oleh auditor sebagai kriteria audit untuk menentukan apakah laporan keuangan yang disajikan sudah sesuai

dengan standar akuntansi yang mengaturnya.

- c. Standar akuntansi digunakan oleh pengguna laporan keuangan untuk memahami laporan keuangan dan menghindari kesalahan dalam menginterpretasikan informasi dalam laporan keuangan.
- d. Standar akuntansi diperlukan untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan yaitu meningkatkan konsistensi, daya banding, keterpahaman, relevansi, dan keandalan laporan keuangan.
- e. Standar akuntansi menjadi acuan dalam penyusunan sistem akuntansi sebab keluaran sistem akuntansi harus sesuai dengan standar akuntansi.

Menurut Hoesada, Hendra (2015:15) Standar Akuntansi Pemerintahan menetapkan entitas Laporan Keuangan adalah Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah .

Menurut Rusmana, Oman Dkk (2017:33) Standar Akuntansi Pemerintah adalah konsep, ketentuan, cara, prosedur, metode, dan teknik yang tersedia, baik di Indonesia maupun di dunia Internasional, baik secara teoretis maupun praktis untuk mencatat, mengklarifikasi, mengikhtisarkan, menyesuaikan, melaporkan, dan menganalisis transaksi keuangan pemerintah yang telah dipilih dan ditetapkan oleh Badan/Lembaga yang berwenang untuk menyusun standar dan selanjutnya dimodifikasi menjadi Standar Akuntansi Pemerintah Menurut Zeyn, Elvira (2011) adalah mengatur penyajian laporan keuangan untuk tujuan umum dalam rangka meningkatkan keterbandingan laporan keuangan baik terhadap anggaran, antar periode, maupun antar entitas. Laporan Keuangan untuk tujuan umum

adalah laporan keuangan yang ditujukan untuk memenuhi kebutuhan bersama sebagian besar pengguna laporan. Untuk mencapai hal tersebut, Standar Akuntansi Pemerintahan menetapkan seluruh pertimbangan dalam rangka penyajian laporan keuangan, pedoman struktur laporan keuangan dan persyaratan minimum isi laporan keuangan.

Standar Akuntansi Pemerintah adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Dengan demikian SAP merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia. Standar Akuntansi Pemerintah dinyatakan dalam bentuk pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah (PSAP), yaitu SAP diberi judul, nomor, dan tanggal efektif. Selain itu, SAP juga dilengkapi dengan kerangka konseptual akuntansi pemerintahan.

Penerapan standar akuntansi pemerintahan adalah memahami PP Nomor 71 tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintah yang diperlukan untuk menghasilkan pengukuran kinerja yang lebih baik, serta untuk memfasilitasi manajemen keuangan/aset yang lebih transparan dan akuntabel. Berdasarkan PP Nomor 71 Tahun 2010 pasal 1 ayat 3 menyatakan bahwa standar akuntansi pemerintah adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah.

Menteri Dalam Negeri juga telah menetapkan Permendagri No. 64 Tahun 2013 Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah berbasis akrual pada pemerintah daerah. Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah berbasis akrual pada pemerintah

daerah. Penerapan akuntansi berbasis akrual menghasilkan 7 laporan keuangan pokok, yakni Laporan Operasional (LO), Neraca, Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Perubahan Saldo Anggaran (SAL), Laporan Arus Kas (LAK), Catatan Atas Laporan Keuangan (CaLK), dan Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)

#### **2.1.2.2 Basis Standar Akuntansi Pemerintah**

Di Indonesia pada tahun 2010, Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual tuntas disusun Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP) dan ditetapkan sebagai Peraturan Pemerintah dalam PP Nomor 71 Tahun 2010. Sejak diterbitkannya PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah, basis akuntansi yang digunakan adalah menggunakan basis akrual.

Hal ini dengan jelas dinyatakan pada pasal 4 ayat 1 dan 2 yang berbunyi : “Pemerintah menerapkan SAP Berbasis Akrual”. “SAP Berbasis Akrual sebagaimana dimaksud pada ayat 1 dinyatakan dalam bentuk PSAP”. Lebihlanjut pada ayat 4 dinyatakan bahwa: “PSAP sebagaimana dimaksud pada ayat 2, tercantum dalam Lampiran I yang tidak dapat terpisahkan dari peraturan pemerintahini”.

Lampiran I yang dimaksud adalah SAP Berbasis Akrual yang terdiri atas Kerangka Konseptual dan PSAP Nomor 01 sampai dengan PSAP Nomor 12. Implementasi dari peraturan tersebut, Laporan Keuangan Pemerintah secara bertahap didorong untuk menerapkan akuntansi berbasis akrual sesuai dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 Pasal 10 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual pada Pemerintahan

Daerah bahwa penerapan SAP berbasis akrual pada pemerintah daerah paling lambat mulaitahun anggaran 2015.

SAP berbasis akrual adalah SAP yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akrual, serta mengakui pendapatan, belanja dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBD.

Sesuai dengan peluncuran draf SAP (exposure draft), basis akrual untuk neraca berartibahwa aktiva, kewajiban, dan ekuitas dana diakui serta dicatat pada saat terjadinya transaksi, atau pada saat kejadian atau kondisi lingkungan berpengaruh pada keuangan pemerintah, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar. International Monetary Fund (IMF), sebagai lembaga kreditor, menyusun Government Finance Statistics (GFS) yang di dalamnya menyarankan kepada negara-negara debitornya untuk menerapkan akuntansi berbasis akrual dalam pembuatan laporan keuangan. Alasan penerapan basis akrualini, karena saat pencatatan sesuaidengan saat terjadinya arus sumber daya. Jadi, basis akrual menyediakan estimasi yang tepat atas pengaruh kebijakan pemerintah terhadap perekonomian secara makro. Selain itu, basis akrual menyediakan informasi yang paling komprehensif karena seluruh arus sumber daya dapat dicatat, termasuk transaksi internal.

Pelaporan dengan basis akrual akan dapat menjelaskan hal-hal sebagai berikut:

1. Menunjukkan bagaimana pemerintah membiayai aktivitas- aktivitasnya danmemenuhikebutuhan dananya

2. Memungkinkan pengguna laporan untuk mengevaluasi kemampuan pemerintah saat ini untuk membiayai aktivitas-aktivitasnya dan untuk memenuhi kewajiban dan komitmennya
3. Menunjukkan posisi keuangan pemerintah dan perubahan posisi keuangannya
4. Memberikan kesempatan pada pemerintah untuk menunjukkan keberhasilan pengelolaan sumber daya yang dikelolanya
5. Bermanfaat untuk mengevaluasi kinerja pemerintah dalam hal efisiensi dan efektivitas penggunaan sumber daya.

#### **2.1.2.3 Efektivitas Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah**

Robert dan Vijay (2005: 174) dalam Nurlaila (2014: 31) menyatakan bahwa efektivitas ditentukan oleh hubungan antara output yang dihasilkan oleh suatu pusat tanggung jawab dengan tujuannya. Suatu sistem dikatakan efektif jika output yang dihasilkan oleh suatu orang (kelompok) sesuai dengan tujuan yang diinginkan.

Dari penjelasan diatas dapat disimpulkan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintahan dikatakan efektif jika tujuan yang dicapai oleh instansi pemerintah sesuai dengan yang diharapkan. Tujuan dari penerapan standar akuntansi pemerintahan tersebut adalah guna dalam peningkatan kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) dan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD), dalam rangka transparansi dan akuntabilitas penyelenggaraan akuntansi pemerintah.

#### **2.1.2.4 Indikator Standar Akuntansi Pemerintah**

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010, indikator standar akuntansi pemerintah adalah sebagai berikut:

1. PSAP Nomor 01 Penyajian Laporan Keuangan

Laporan keuangan disusun secara terstruktur untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas selama satu periode pelaporan. Laporan keuangan terutama digunakan untuk mengetahui nilai sumber daya ekonomi yang dimanfaatkan untuk melaksanakan kegiatan operasional, menilai kondisi keuangan, mengevaluasi efektivitas dan efisiensi suatu entitas, dan membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan perundang-undangan. Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan bertujuan untuk memenuhi kebutuhan informasi pengguna dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan. Penyajian laporan keuangan adalah menerapkan basis akrual dan basis kas untuk mengakui transaksi/peristiwa yang terjadi.

2. PSAP Nomor 02 Laporan Realisasi Anggaran berbasis Kas

Laporan realisasi anggaran menyediakan informasi mengenai realisasi pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus/defisit LRA, dan pembiayaan dari suatu entitas pelaporan yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya. Laporan realisasi anggaran menyediakan informasi yang berguna dalam memprediksi sumber daya

ekonomi yang akan diterima untuk mendanai kegiatan pemerintah dalam periode mendatang. Penyajian laporan realisasi anggaran adalah menyusun dan menyajikan laporan realisasi anggaran menggunakan akuntansi berbasis akrual dan mencatat pendapatan berdasarkan asas bruto.

### 3. PSAP Nomor 03 Laporan Arus Kas

Laporan arus kas adalah bagian dari laporan finansial yang menyajikan informasi penerimaan dan pengeluaran kas selama periode tertentu yang diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transtoris. Penyajian laporan arus kas adalah menyusun dan menyajikan laporan arus kas sesuai dengan SAP dan menggunakan metode langsung dalam melaporkan arus kas dari aktivitas operasi.

### 4. PSAP Nomor 04 Catatan atas Laporan Keuangan

Catatan atas laporan keuangan dimaksudkan agar dapat dipahami oleh pembaca secara luas, tidak terbatas hanya untuk pembaca tertentu ataupun manajemen entitas pelaporan. Catatan atas laporan keuangan harus disajikan secara sistematis. Catatan atas laporan keuangan meliputi penjelasan atau daftar terinci atau analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas dan Laporan Perubahan Ekuitas. Penyajian catatan atas laporan keuangan adalah menyajikan informasi secara lengkap tentang penjelasan pos-pos dalam laporan keuangan pada setiap periode pelaporan.



#### 5. PSAP Nomor 05 Akuntansi Persediaan

Persediaan diakui pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh pemerintah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal. Persediaan diakui pada saat diterima atau hak kepemilikannya dan/atau kekuasaannya berpindah. Pengakuan akuntansi persediaan adalah mengakui dan mencatat persediaan berdasarkan hasil inventarisasi fisik pada akhir periode akuntansi.

#### 6. PSAP Nomor 06 Akuntansi Investasi

Suatu pengeluaran kas atau aktiva dapat diakui sebagai investasi apabila memenuhi salah satu kriteria yaitu sebagai berikut :

- a) Kemungkinan manfaat ekonomis dan manfaat sosial atau jasa potensial di masa yang akan datang atas suatu investasi tersebut dapat diperoleh pemerintah.
- b) Nilai perolehan atau nilai wajar investasi dapat diukur secara memadai.

Pengeluaran untuk 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. Pengakuan akuntansi investasi adalah mengakui kas yang telah dikeluarkan sebagai investasi setelah manfaat ekonomi potensial di masa yang akan datang dapat diperoleh dan nilai perolehan investasi dapat diukur.

#### 7. PSAP Nomor 07 Akuntansi Aset Tetap

Akuntansi aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kesamaan sifat dalam aktivitas operasi entitas. Klasifikasi aset tetap adalah tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, dan konstruksi dalam pengerjaan. Aset tetap diakui pada saat manfaat ekonomi masa depan dapat diperoleh dan nilainya dapat diukur secara andal. Untuk dapat diakui sebagai aset tetap harus memenuhi kriteria berwujud, mempunyai manfaat lebih dari 12 bulan, biaya pemerolehan dapat diukur secara andal, tidak dimaksudkan dijual dalam operasi normal entitas, diperoleh atau digunakan dengan maksud untuk digunakan. Pengakuan akuntansi aset tetap adalah mencatat/menilai aset tetap sebesar biaya perolehannya dan mengklasifikasikan aset tetap berdasarkan kesamaan dalam sifat atau fungsinya dalam operasi entitas.

#### 8. PSAP Nomor 08 Akuntansi Konstruksi

Pengerjaan Konstruksi dalam pengerjaan mencakup tanah, peralatan, dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi, jaringan, serta aset tetap lain yang proses pemerolehannya/pembangunannya membutuhkan waktu tertentu, dan belum selesai. Konstruksi Dalam Pengerjaan (KDP) suatu benda berwujud harus diakui sebagai konstruksi dalam pengerjaan jika:

- a) Besar kemungkinan bahwa manfaat ekonomis masa yang akan datang berkaitan dengan aktiva tersebut akan diperoleh.
- b) Biaya perolehan tersebut dapat diukur secara andal.

c) Aktiva tersebut masih dalam proses pengerjaan.

Perlakuan akuntansi konstruksi dalam pengerjaan adalah mengungkapkan informasi konstruksi dalam pengerjaan pada akhir periode akuntansi dan memindahkan konstruksi dalam pengerjaan ke aset tetap yang bersangkutan.

#### 9. PSAP Nomor 09 Akuntansi Kewajiban

Suatu kewajiban yang diakui 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. Perlakuan akuntansi kewajiban adalah mencatat kewajiban sebesar nilai nominal dan mengakui kewajiban pada saat kewajiban timbul. Kewajiban yang ada sampai saat ini, dan perubahan atas kewajiban tersebut mempunyai nilai penyelesaian yang dapat diukur dengan andal. Perlakuan akuntansi kewajiban adalah mencatat kewajiban sebesar nilai nominal dan mengakui kewajiban pada saat kewajiban timbul.

#### 10. PSAP Nomor 10 Koreksi Kesalahan

Koreksi adalah tindakan pembetulan agar pos-pos yang tersaji sesuai dengan seharusnya. Koreksi kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode berjalan, baik yang mempengaruhi posisikas atau tidak, dilakukan dengan pembetulan, pada akun yang bersangkutan dalam periode berjalan. Koreksi kesalahan yang tidak berulang yang

terjadi pada periode sebelumnya dan mempengaruhi posisik as maupun yang tidak, dilakukan pembetulan pada akun yang bersangkutan dalam periode berjalan. Perlakuan koreksi kesalahan adalah mengkoreksi kesalahan melalui pembetulan pos-pos neraca terkait pada periode ditemukannya kesalahan berdasarkan SAP.

#### 11. PSAP Nomor 11 Laporan Keuangan Konsolidasian

Laporan Keuangan Konsolidasian terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan SAI, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan. Penyajian laporan keuangan konsolidasian adalah laporan keuangan konsolidasi pada pemerintah daerah mencakup laporan keuangan dari semua entitas akuntansi.

#### 12. PSAP Nomor 12 Laporan Operasional

Laporan Operasional menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dalam satu periode pelaporan. Unsur yang mencakup dalam Laporan operasional adalah pendapatan- LO, beban, transfer dan pos-pos luar biasa. Penyajian laporan operasional adalah menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh pemerintah daerah.

### **2.1.3 Sistem Pengendalian Internal Pemerintah**

#### **2.1.3.1. Pengertian Sistem Pengendalian Internal Pemerintah**

Pengendalian Internal Menurut Mulyadi (2017:129) adalah struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga aset organisasi, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi dan mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen.

Sistem Pengendalian Internal Menurut Committee Of Sponsoring Organizations (COSO) adalah 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, ketaatan terhadap undang-undang dan aturan yang berlaku.

Pengendalian Internal Menurut Wakhyudi (2018:18) adalah 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, ketaatan terhadap undang-undang dan aturan yang berlaku.

Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 pasal 1 Ayat (1) menyatakan bahwa sistem Pengendalian Internal adalah 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 aset negara dan ketaatan terhadap peraturan perundang-

undangan.

Sistem pengendalian intern meliputi berbagai alat manajemen yang bertujuan untuk 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 fondasi good governance dan garis pertama pertahanan dalam melawan ketidakabsahan data dan informasi dalam penyusunan Laporan Keuangan.

Sistem pengendalian intern dapat mempengaruhi kualitas laporan keuangan. Hal ini sesuai dengan pendapat Mahmudi (2010:27) menyatakan bahwa untuk menghasilkan laporan keuangan pemerintah daerah diperlukan proses dan tahap-tahap yang harus dilalui yang diatur dalam sistem akuntansi pemerintah daerah. Sistem akuntansi di dalamnya mengatur tentang sistem pengendalian intern (SPI), kualitas laporan keuangan sangat dipengaruhi oleh bagus tidaknya sistem pengendalian intern yang dimiliki pemerintah daerah.

#### **2.1.3.2. Tujuan Sistem Pengendalian Internal**

Tujuan Sistem Pengendalian Internal Menurut Mulyadi (2014:163) mengatakan yang efektif diantaranya :

- a. Menjaga keamanan harta perusahaan dan juga catatan organisasi.
- b. Memeriksa ketelitian atas kecermatan dan kebenaran data akuntansi.
- c. Memajukan efisiensi perusahaan.
- d. Membantu agar tidak ada penyimpangan dari kebijakan-kebijakan

manajemen yang ada

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. Pada Pengendalian atas penyelenggaraan kegiatan pemerintahan, maka dilaksanakan dengan berpedoman pada SPIP sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008. SPIP bertujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai bagi tercapainya efektivitas dan efisiensi pencapaian tujuan penyelenggaraan pemerintahan negara, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

#### **2.1.3.3. Indikator Sistem Pengendalian Internal**

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008, indikator sistem pengendalian intern pemerintah adalah sebagai berikut:

##### **1) Lingkungan Pengendalian**

Pimpinan Instansi Pemerintah wajib menciptakan dan memelihara lingkungan pengendalian yang menimbulkan perilaku positif dan kondusif untuk penerapan sistem pengendalian intern dalam lingkungan kerjanya, melalui:

- a) Penegakan integritas dan nilai etika
- b) Komitmen terhadap kompetensi
- c) Kepemimpinan yang kondusifd) Pembentukan struktur organisasi yang sesuaidengan kebutuhan

- d) Pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat
- e) Penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat tentang pembinaan sumber daya manusia
- f) Perwujudan peran aparat pengawasan intern pemerintah yang efektif; dan
- g) Hubungan kerja yang baik dengan Instansi Pemerintah terkait lingkungan pengendalian pada sistem pengendalian internal dilakukan dengan menerapkan Standar Operasi Prosedur (SOP) secara tertulis.

## 2) Penilaian Resiko

Pimpinan Instansi Pemerintah wajib melakukan penilaian risiko. Penilaian risiko sebagaimana dimaksud terdiri atas identifikasi risiko dan analisis risiko. Dalam rangka penilaian risiko, pimpinan instansi pemerintah menetapkan:

- a) Tujuan instansi pemerintah
- b) Tujuan pada tingkatan kegiatan, dengan berpedoman pada peraturan perundangundangan.
- c) Identifikasi risiko
- d) Analisis risiko
- e) Mengelola risiko selama perubahan penilaian risiko pada sistem pengendalian internal dilakukan dengan menerapkan penentuan batas dan penentuan toleransi terhadap penilaian risiko.



### 3) Kegiatan Pengendalian

Pimpinan Instansi Pemerintah wajib menyelenggarakan kegiatan pengendalian sesuai dengan ukuran, kompleksitas, dan sifat dari tugas dan fungsi Instansi Pemerintah yang bersangkutan. Penyelenggaraan kegiatan pengendalian sekurang-kurangnya memiliki karakteristik sebagai berikut:

- a) Kegiatan pengendalian diutamakan pada kegiatan pokok Instansi Pemerintah
- b) Kegiatan pengendalian harus dikaitkan dengan proses penilaian risiko
- c) Kegiatan pengendalian yang dipilih disesuaikan dengan sifat khusus Instansi Pemerintah
- d) Kebijakan dan prosedur harus ditetapkan secara tertulis
- e) Prosedur yang telah ditetapkan harus dilaksanakan sesuai yang ditetapkan secara tertulis
- f) Kegiatan pengendalian dievaluasi secara teratur untuk memastikan bahwa kegiatan tersebut masih sesuai dan berfungsi seperti yang diharapkan. kegiatan pengendalian pada sistem pengendalian internal dilakukan dengan menerapkan pengendalian intern dan manajemen terhadap risiko kegiatan pengendalian.

### 4) Informasi dan Komunikasi

Pimpinan Instansi Pemerintah wajib mengidentifikasi, mencatat, dan mengkomunikasikan informasi dalam bentuk dan waktu yang tepat.

Komunikasi atas informasi wajib diselenggarakan secara efektif. Untuk menyelenggarakan komunikasi yang efektif, maka pimpinan Instansi Pemerintah harus sekurang- kurangnya:

- a) Menyediakan dan memanfaatkan berbagai bentuk dan sarana komunikasi
- b) Mengelola, mengembangkan, dan memperbarui sistem informasi secara terus menerus.
- c) Mengelola, mengembangkan, dan memperbarui sistem komunikasi secara terus menerus. Informasi dan komunikasi pada pengendalian internal dilakukan dengan menerapkan sistem informasi untuk melaksanakan tanggungjawab

#### 5) Pemantauan Pengendalian Intern

Pimpinan Instansi Pemerintah wajib melakukan pemantauan Sistem Pengendalian Internal. Pemantauan Sistem Pengendalian Intern dilaksanakan melalui

- a) Pemantauan berkelanjutan

Diselenggarakan melalui kegiatan pengelolaan rutin, supervisi, pembandingan, rekonsiliasi, dan tindakan lain yang terkait dalam pelaksanaan tugas

- b) Evaluasi terpisah

Diselenggarakan melalui penilaian sendiri, reviu, dan pengujian efektivitas Sistem Pengendalian Intern. Evaluasi terpisah dapat dilakukan oleh aparat pengawasan intern pemerintah atau pihak

eksternal pemerintah. Evaluasi terpisah dapat dilakukan dengan menggunakan daftar uji pengendalian intern.

- c) Penyelesaian audit/tindaklanjut rekomendasi hasil audit dan reviu lainnya, Harus segera diselesaikan dan dilaksanakan sesuai dengan mekanisme penyelesaian rekomendasi hasil audit dan reviu lainnya yang ditetapkan. Pemantauan pengendalian intern dilakukan dengan melaksanakan sistem akuntansi yang memungkinkan audit dan melakukan pemeriksaan mendadak terhadap catatan akuntansi dalam waktu yang tidak ditentukan pimpinan.

#### **2.1.4 Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah**

##### **2.1.4.1. Pengertian Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah**

Kualitas Laporan Keuangan Daerah Menurut Defitri (2016) adalah kemampuan informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat dipahami, dan memenuhi kebutuhan pemakainya dalam pengambilan keputusan, bebas dari pengertian yang menyesatkan, kesalahan material serta dapat diandalkan sehingga laporan keuangan tersebut dapat dibandingkan dengan periode-periode sebelumnya.

Menurut Hanafi dan Halim (2002:63) dalam Kariyoto (2017:163) menyatakan bahwa laporan keuangan adalah laporan yang diharapkan bisa memberikan informasi terkait perusahaan dan dapat digabungkan dengan informasi yang lainnya, seperti industry, economic condition, bisa memberikan

gambaran yang lebih baik tentang prospek dan risiko yang di hadapi oleh perusahaan.

Sedangkan menurut Erlina (2015:19) menyatakan bahwa kualitas laporan keuangan pemerintah adalah suatu hasil dari proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan dari transaksi, ekonomi (keuangan) dari entitas akuntansi yang ada dalam suatu pemerintah yang dijadikan sebagai informasi dalam rangka pertanggungjawaban pengelolaan keuangan entitas akuntansi dan pengambilan keputusan ekonomi oleh pihak-pihak yang memerlukannya.

Menurut Erlina (2015:8) indikator kualitas laporan keuangan adalah andal, relevan, dapat dipahami, dan dapat dibandingkan.

Menurut Permadi (2013: 49) menyatakan laporan keuangan adalah suatu daftar finansial suatu entitas ekonomi yang disusun secara sistematis oleh akuntan pada akhir periode atau catatan yang memberikan informasi keuangan suatu perusahaan yang telah menjalankan perusahaan selama satu periode.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan menyatakan bahwa laporan keuangan merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan. Keuangan negara adalah semua hak dan kewajiban negara yang dapat dinilai dengan uang, serta segala sesuatu baik berupa uang maupun berupa barang yang dapat dijadikan milik negara berhubung dengan pelaksanaan hak dan kewajiban. Dari sisi objek yang dimaksud dengan keuangan negara meliputi semua hak dan kewajiban negara yang dapat dinilai dengan uang, termasuk kebijakan dan kegiatan dalam bidang fiskal, moneter, dan

pengelolaan kekayaan negara yang dipisahkan, serta segala sesuatu baik berupa uang maupun berupa barang yang dapat dijadikan milik negara berhubung dengan pelaksanaan hak dan kewajiban tersebut.

Dari sisi subjek yang dimaksud dengan keuangan negara meliputi seluruh objek sebagaimana tersebut diatas yang dimiliki negara, dan /atau dikuasai oleh pemerintah pusat, pemerintah daerah, perusahaan negara/daerah, dan badan lain yang ada kaitannya dengan keuangan negara. Dari sisi proses, keuangan negara mencakup seluruh rangkaian kegiatan yang berkaitan dengan pengelolaan objek sebagaimana tersebut mulai dari perumusan kebijakan dan pengambilan keputusan hingga pertanggungjawaban. Dari sisi tujuan, keuangan negara meliputi seluruh kebijakan, kegiatan dan hubungan hukum yang berkaitan dengan pemilikan dan /atau penguasaan objek sebagaimana tersebut dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan negara.

Dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia, pengertian kualitas adalah (1) tingkatbaikburuknya sesuatu atau (2) taraf atau derajat. Laporan keuangan secara umum adalah laporan yang menyajikan informasi berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya. Laporan keuangan pemerintah daerah adalah laporan yang dimaksudkan untuk memenuhi kebutuhan pengguna. Pengguna adalah masyarakat, Dewan Perwakilan Rakyat (DPR)/Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD), investor/kreditor, manajemen pemerintah, dan lembaga internasional. Dari penjelasan tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa kualitas laporan keuangan daerah adalah tingkat baik buruknya suatu laporan keuangan

pemerintah daerah untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan dan untuk memenuhi kebutuhan penggunaannya.

#### **2.1.4.2. Indikator Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Menurut Agoes (2012) pemeriksaan laporan keuangan akan menghasilkan kualitas laporan keuangan yang menghasilkan opini dari pernyataan profesional pemeriksa mengenai kewajaran informasi dari laporan keuangan.

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, 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 agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki:

##### **1. Relevan (*Relevance*)**

Laporan keuangan dikatakan relevan apabila informasi yang termuat di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dalam mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini. Informasi yang relevan meliputi hal-hal sebagai berikut :

##### **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 (*Timeliness*)

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

d) Lengkap (*Complete*)

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 (*Reliable*)

Informasi dalam laporan keuangan dikatakan andal apabila bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material. Informasi yang andal memenuhi karakteristik

a) Penyajian Jujur (*Representational Faithfulness*)

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 (*Neutral*)

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

e) Dapat dibandingkan (*Comparable*)

Informasi dalam laporan keuangan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya.

f) Dapat dipahami (*Understandable*)

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat dipahami apabila disajikan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas penerapan para pengguna. Pengguna diasumsikan mempunyai pengetahuan mengenai kegiatan operasi entitas pelaporan. Dalam penerapannya, karakteristik ini merupakan indikator yang menjadi alat ukur atas kualitas laporan keuangan.

#### **2.1.4.3. Tujuan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Tujuan umum laporan keuangan adalah menyajikan informasi mengenai posisikeuangan, realisasi anggaran, saldo anggaran lebih, arus kas, hasil operasi, dan perubahan ekuitas suatu entitas pelaporan yang bermanfaat bagi para penggunadalam membuat dan mengevaluasikeputusan 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:

1. Menyediakan informasi mengenai posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas pemerintah
2. Menyediakan informasi mengenai perubahan posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas pemerintah
3. Menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan sumberdaya ekonomi
4. Menyediakan informasi mengenai ketaatan realisasiterhadap anggarannya
5. Menyediakan informasi mengenai cara entitas pelaporan mendanai aktivitasnyadan memenuhikebutuhan kasnya
6. Menyediakan informasi mengenai potensi pemerintah untuk membiayaipenyelenggaraan kegiatan pemerintahan
7. Menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan entitaspelaporan dalam mendanai aktivitasnya

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

yang terkait. Pelaporan keuangan juga menyajikan informasi bagi pengguna mengenai:

1. Indikasi apakah sumber daya telah diperoleh dan digunakan sesuai dengan anggaran
2. Indikasi apakah sumber daya diperoleh dan digunakan sesuai dengan ketentuan, termasuk batas anggaran yang ditetapkan oleh DPR/DPRD.

#### **2.1.4.4. Komponen Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Komponen Laporan Keuangan pokok dalam Pemerintah daerah adalah sebagai berikut:

1. Laporan Realisasi Anggaran, yaitu jenis laporan keuangan yang menyajikan ikhtisar sumber, alokasi, dan pemakaian sumber daya keuangan yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah, yang menggambarkan perbandingan antara anggaran dan realisasinya dalam satu periode pelaporan.
2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran, yaitu laporan yang menyajikan informasi kenaikan atas penurunan Saldo Anggaran Lebih tahun pelaporan dibandingkan tahun sebelumnya.
3. Neraca, yaitu menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu.
4. Laporan Operasional, yaitu laporan yang menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah untuk kegiatan penyelenggaraan

pemerintahan dalam satu periode pelaporan.

5. Laporan Arus Kas, yaitu laporan yang menyajikan informasi sehubungan dengan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris yang menggambarkan saldo awal, penerimaan, pengeluaran, dan saldo akhir kaspemerintah pusat/daerah selama periode tertentu.
6. Laporan Perubahan Ekuitas, yaitu laporan menyajikan informasi kenaikanatau penurunan ekuitas tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya.
7. Catatan atas Laporan Keuangan, yaitu meliputi penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional,Laporan Arus Kas, dan Laporan Perubahan Ekuitas.

#### **2.1.4.5. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah**

Hasil kajian penelitian tentang penentu kualitas laporan keuangan pemerintah menunjukkan bahwa terdapat faktor-faktor yang memengaruhi kualitas laporan keuangan pemerintah. Faktor-faktor tersebut antara lain sebagai berikut:

##### **1. Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah**

Penerapan standar akuntansi pemerintah merupakan sebuah proses untuk mengerti benar tentang prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan

pemerintah daerah. Menurut Arlia Sari Artana (2016) penyusunan pedoman akuntansi sangat diperlukan. Hal tersebut semakin relevan mengingat adanya batas waktu bagi organisasi publik untuk menyajikan laporan pertanggungjawaban yang berisi laporan keuangan sudah semakin mendesak. Sehingga dengan memahami standar akuntansi pemerintah maka semakin baik kualitas laporan keuangan pemerintah daerah yang dihasilkan.

## 2. Sistem Pengendalian Internal

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008, sistem pengendalian internal adalah 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 aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Menurut Nyoman Triyadi Agustiawan dan Ni Ketut Rasmini (2016), bahwa semakin baik sistem pengendalian internal maka akan berdampak meningkatnya kualitas laporan keuangan yang dihasilkan.

### **2.1.4.6. Komponen Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Komponen Laporan Keuangan pokok dalam Pemerintah daerah adalah sebagai berikut:

1. Laporan Realisasi Anggaran, yaitu jenis laporan keuangan yang

menyajikan ikhtisar sumber, alokasi, dan pemakaian sumber daya keuangan yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah, yang menggambarkan perbandingan antara anggaran dan realisasinya dalam satu periode pelaporan.

2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran, yaitu laporan yang menyajikan informasi kenaikan atas penurunan Saldo Anggaran Lebih tahun pelaporandibandingkan tahun sebelumnya.
3. Neraca, yaitu menggambarkan posisikeuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu.
4. Laporan Operasional, yaitu laporan yang menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dalam satu periode pelaporan.
5. Laporan Arus Kas, yaitu laporan yang menyajikan informasi sehubungan dengan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris yang menggambarkan saldo awal, penerimaan, pengeluaran, dan saldo akhir kaspemerintah pusat/daerah selama periode tertentu.
6. Laporan Perubahan Ekuitas, yaitu laporan menyajikan informasi kenaikanatau penurunan ekuitas tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya.
7. Catatan atas Laporan Keuangan, yaitu meliputi penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan

Operasional, Laporan Arus Kas, dan Laporan Perubahan Ekuitas.

## 2.2 Penelitian Terdahulu

**Tabel 2. 1 Penelitian Terdahulu**

No.	Judul Penelitian	Nama Peneliti	Hasil Penelitian	Persamaan Penelitian	Perbedaan Penelitian
1.	Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah, Implementasi Sistem Informasi Manajemen Daerah, dan Sistem Pengendalian Internal Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	Ikyarti, T., & Aprila, N. (2019) Vol. 9, No.2 Hal 131- 140	Terdapat pengaruh positif terhadap Standar Akuntansi Pemerintah, Sistem Informasi Manajemen Daerah, dan Pengendalian Internal Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah.	Terdapat persamaan variabel X1 yaitu (Standar Akuntansi Pemerintah), X3 (Pengendalian Internal) dan Y (Kualitas Laporan Keuangan)	Tidak adanya penambahan variabel X2 yaitu (Sistem Informasi Manajemen) pada penelitian ini
2.	Pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintah, pemanfaatan teknologi informasi, dan sistem	Rahmawati, A., Mustika, I. W., & Eka, L. H. Jurnal Ekonomi, Bisnis, dan Akuntansi, Volume 20 Nomor 2 Tahun 2018, pp. 8-17	bahwa variabel penerapan standar akuntansi pemerintah, pemanfaatan teknologi informasi, dan sistem pengendalian intern menunjukkan hasil yang berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan.	Terdapat persamaan variabel X1 yaitu (Standar Akuntansi Pemerintah) dan X3 (Pengendalian Internal) dan Y (Kualitas Laporan Keuangan)	Tidak terdapat variabel X2 yaitu (Pemanfaatan Teknologi Informasi)

3.	Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia, Standar Akuntansi Pemerintah, Good Governance dan Sistem Pengendalian Internal Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	Philadhelphia, I. S., Suryaningsum, S., & Sriyono, S. Journal Of Islamic Accounting Research Vol. 2, No. 1 Tahun 2020 PP 7-35	1. Kompetensi sumberdaya manusia tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. 2. Standar akuntansi pemerintah berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. 3. Good governance berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. 4. Sistem pengendalian internal tidak berpengaruh terhadap kualitas Laporan keuangan	Terdapat persamaan variabel X1 yaitu (Standar Akuntansi Pemerintah), X4 (Pengendalian Internal) dan Y (Kualitas Laporan Keuangan)	Tidak terdapat variabel X1 (Kompetensi Sumber Daya Manusia) dan X3 (Good Governance)
4.	Pengaruh Sistem Pengendalian Internal dan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	Mokoginta, Novtania, Linda Lambey, and Winston Pontoh. Jurnal Riset Akuntansi Going Concern 12(2), 2017, 874-890	Sistem Pengendalian Internal berpengaruh negative terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah sedangkan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah	Terdapat persamaan variabel X1 yaitu (Pengendalian Internal) dan Y (Kualitas Laporan Keuangan)	Tidak terdapat variabel X2 yaitu (Sistem Akuntansi Keuangan Daerah) dalam penelitian ini

			berpengaruh Positif Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah		
--	--	--	---	--	--



## **2.3 Kerangka Pemikiran**

### **2.3.1 Pengaruh Standar Akuntansi Pemerintahan Terhadap Laporan Keuangan**

Standar akuntansi pemerintah merupakan prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Standar akuntansi ini yang mengatur perlakuan akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan atas pengelolaan keuangan pemerintah yang transparan dan akuntabel sejalan dengan karakteristik kualitatif laporan keuangan, yaitu relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami (Rahmawati, A., Mustika, I. W., & Eka, L. H, 2018)

Kualitas laporan keuangan pemerintah juga sangat dekat hubungannya dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Suatu pelaporan keuangan berkualitas harus dibuat oleh prinsip dan aturan yang terdapat di dalam standar akuntansi yang berlaku, sehingga suatu laporan keuangan pemerintah daerah haruslah mengacu pada SAP keuangan yang telah ditetapkan (Ikyarti, T., & Aprila, N, 2019)

Standar Akuntansi Pemerintahan adalah syarat mutlak yang harus dijadikan pedoman agar kualitas laporan keuangan di Indonesia dapat ditingkatkan. Standar Akuntansi Pemerintah mengatur penyajian laporan keuangan untuk tujuan umum dalam rangka meningkatkan keterbandingan (Philadelphia, I. S., Suryaningsum, S., & Sriyono, S, 2020)

### **2.3.2 Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan**

Sistem pengendalian internal meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga kekayaan organisasi, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi dan mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen. Berdasarkan kedua pengertian di atas, dapat ditarik kesimpulan bahwa pengendalian internal adalah metode, proses, dan kebijakan yang didesain oleh dewan komisaris, manajemen dan personellain untuk memberi jaminan yang memadai atas tercapainya efisiensi dan efektifitas operasi, keandalan laporan keuangan, dan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku (Mulyadi, 2013:163)

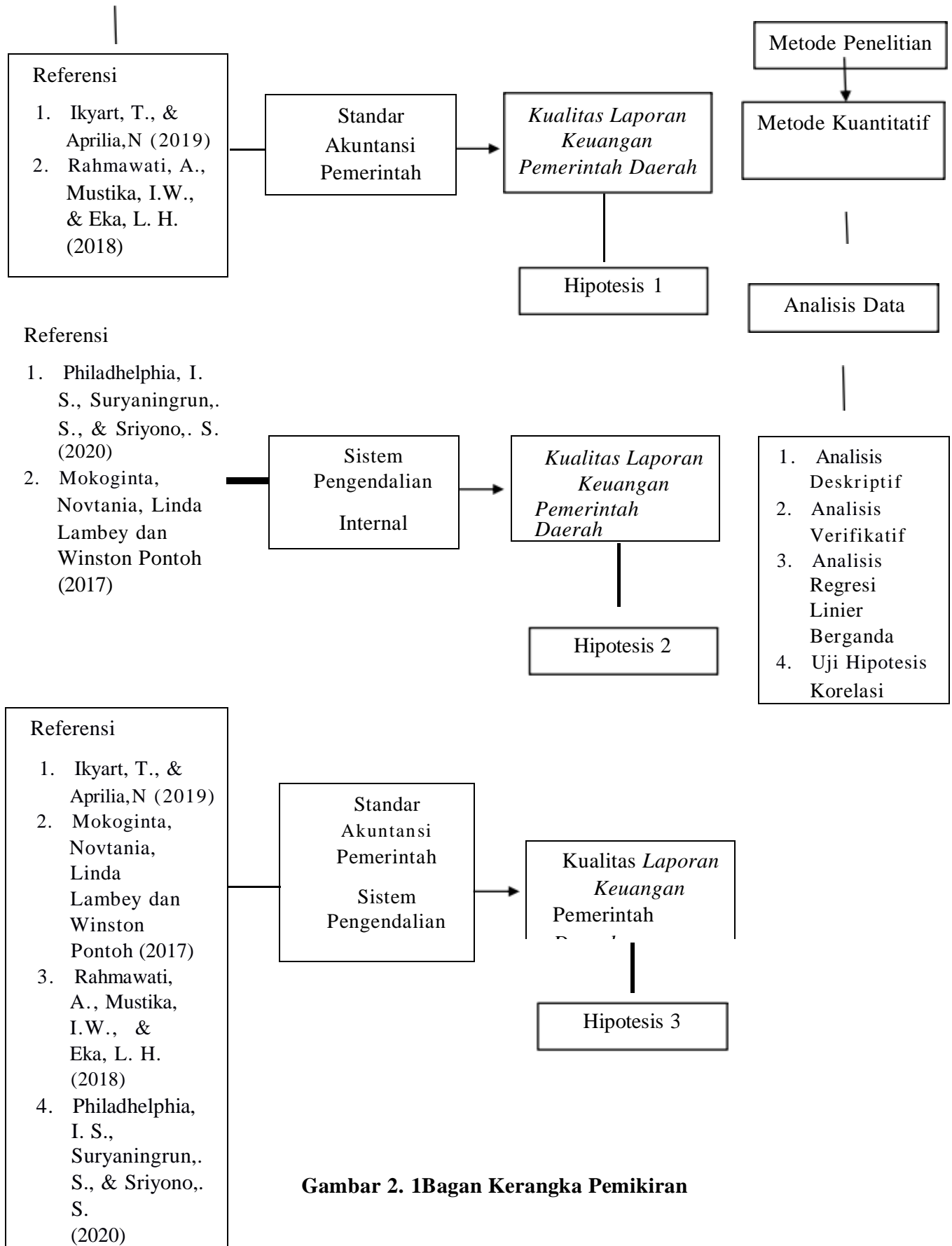
Sistem pengendalian intern adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus-menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan asset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. (Rahmawati, A., Mustika, I. W., &Eka, L. H, 2018)

Hubungan sistem pengendalian internal dengan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah mendasarkan pada teori agensi, adanya sistem penegndalian internal maka pemerintah yang bertindak sebagai agent yang diberikewenangan oleh principal di harapkan dapat mengambil keputusan yang terbaik dan dapat mengurangi penyimpangan-penyimpangan yang terjadi. Sistem pengendalian internal digunakan oleh instansi pemerintah untuk mengontrol dan mengevaluasi

seluruh aktivitas dan tanggung jawab kegiatan. Melalui sistem pengendalian internal yang efektif maka akan tersusun pelaksanaan penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah yang baik (Philadelphiah, I. S., Suryaningsum, S., & Sriyono, S, 2020)

**Tabel 2. 2**  
**Bagan Kerangka Pemikiran 1**

Landasan Teori		
Standar Akuntansi Pemerintah	Pengendalian Internal	Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah
1. Mahmudi (2011:271) 2. Hoesada Hendra (2015:15) 3. Rusmana Oman (2017:33) 4. Zeyn, Elvira (2011)	1. Mulyadi (2017:129) 2. Committe Of Sponsoring Organizations (COSO) 3. Wakhyudi (2018:18) 4. Mulyadi (2014:163) 5. Mahmudi (2014:163)	1. Defitri (2016) 2. Hanafi dan Halim (2002:63) dalam Kariyoto (2017:163) 3. Erlina (2015:19) 4. Permadi (2013:49) 5. Agoes (2012)



**Gambar 2. 1**Bagan Kerangka Pemikiran

## 2.4 Hipotesis Penelitian

Menurut Sugiyono (2015:63) hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pertanyaan. Maka berdasarkan hal tersebut penulis mengasumsikan jawaban sementara (hipotesis) dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

- H1 : Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) secara positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah.
- H2 : Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah secara positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah.
- H3 : Pengaruh Standar Akuntansi Pemerintahan dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah secara positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah

