

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Akuntabilitas Publik

2.1.1.1 Pengertian Akuntabilitas Publik

Istilah akuntabilitas berasal dari istilah dalam bahasa Inggris yaitu *accountability* yang berarti pertanggungjawaban atau keadaan untuk dipertanggungjawabkan atau keadaan untuk diminta pertanggungjawaban. Sebagai organisasi sektor publik, pemerintah dituntut agar menerapkan prinsip tata kelola yang baik (*good governance*) dalam rangka mempertanggungjawabkan segala program kegiatan organisasi yang dijalankan secara periodik guna memperoleh suatu keputusan atau kepentingan publik untuk mencapai tujuan pemerintahan yang ekonomis, efektif, efisien, transparan, dan akuntabel. Bentuk tindakan pertanggungjawaban organisasi sektor publik tersebut disebut dengan akuntabilitas publik.

Menurut Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, disebutkan bahwa definisi dari Akuntabilitas Publik adalah sebagai berikut :

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

Terdapat beberapa definisi dari akuntabilitas publik diantara lain menurut, Mardiasmo (2009:20) adalah sebagai berikut :

“Akuntabilitas publik adalah kewajiban pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut.”

Adapun beberapa pengertian yang mendukung tentang Akuntabilitas Publik adalah sebagai berikut :

Menurut Indra Bastian (2010:10) pengertian Akuntabilitas Publik adalah sebagai berikut :

“Akuntabilitas adalah pertanggungjawaban atas tindakan dan keputusan dari para pemimpin atau pengelola organisasi sektor publik kepada pihak yang memiliki kepentingan (*stakeholder*) serta masyarakat yang memberikan amanah kepadanya, berdasarkan sistem pemerintahan yang berlaku”.

Menurut Syahrudin Rasul (2003:8) menyatakan bahwa Akuntabilitas adalah sebagai berikut :

“Akuntabilitas adalah kemampuan memberi jawaban kepada otoritas yang lebih tinggi atas tindakan seseorang atau sekelompok orang terhadap masyarakat luas dalam suatu organisasi”.

Adapun pendapat menurut Abdul Halim (2012:20) terkait Akuntabilitas :

“Akuntabilitas dalam arti luas merupakan kewajiban untuk memberikan pertanggungjawaban serta menerangkan kinerja dan tindakan seseorang, badan hukum atau pimpinan organisasi kepada pihak yang lain yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban dan keterangan.”

Menurut Deddi Nordiawan (2008:129) Akuntabilitas Publik adalah sebagai berikut :

“Akuntabilitas Publik adalah mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan yang ditetapkan secara periodik”.

Menurut Kusumastuti Lukito, Peny (2014:2) menyatakan bahwa Akuntabilitas adalah :

“Akuntabilitas adalah kewajiban penyelenggara kegiatan publik untuk dapat menjelaskan dan menjawab segala hal menyangkut langkah dari seluruh keputusan dan proses yang dilakukan, serta pertanggungjawaban terhadap hasil dan kinerja”.

Sedangkan menurut Mahmudi (2013:39) pengertian dari Akuntabilitas Publik adalah sebagai berikut :

“Kewajiban agen (Pemerintah) untuk mengelola sumber daya, melaporkan dan mengungkapkan segala aktivitas yang berkaitan dengan penggunaan sumber daya publik kepada pemberi mandat”.

Public accountability is the hallmark of modern democratic governance. Democracy remains a paper procedure if those in power cannot be held accountable in public for their acts and omissions, for their decisions, their policies, and their expenditures. Public accountability, as an institution, therefore, is the complement of public management. As a concept, however, “public accountability” is rather elusive. It is one of those evocative political words that can be used to patch up a rambling argument, to evoke an image of trustworthiness, fidelity, and justice, or to hold critics at bay. Historically, the concept of accountability is closely related to accounting. In fact, it literally comes from bookkeeping. Nowadays, accountability has moved far beyond its bookkeeping

origins and has become a symbol for good governance, both in the public and in the private sector (Mark Bovens, 2014).

Public accountability is thus to maintain and strengthen citizens' trust in the government and narrow the gap between elected representatives and the public or, more globally, the governors and the governed (Aucoin & Heintzman, 2000).

Public accountability is an essential precondition for the democratic process to work, since it provides citizens and their representatives with the information needed for judging the conduct of government (Dowdle, 2006)

Berdasarkan beberapa pengertian akuntabilitas publik di atas, maka dapat disimpulkan bahwa akuntabilitas publik merupakan suatu bentuk pertanggungjawaban oleh suatu entitas yang diberikan kewenangan untuk mengelola dana publik dan menjalankan segala kegiatan program organisasi guna mencapai tujuan yang telah ditetapkan serta memberikan informasi kepada para pihak yang memiliki kepentingan (*stakeholders*) melalui suatu media yang dikomunikasikan secara periodik yaitu berupa laporan keuangan.

2.1.1.2 Dimensi Akuntabilitas

Menurut Hopwood dan Tomkins juga Elwood yang diterjemahkan oleh Mahmudi (2016:19) dimensi akuntabilitas yang harus dipenuhi oleh lembaga-lembaga publik diantaranya :

1. Akuntabilitas Hukum dan Kejujuran (*Accountability for Probitiy and Legality*)
2. Akuntabilitas Manajerial
3. Akuntabilitas Program
4. Akuntabilitas Kebijakan
5. Akuntabilitas Finansial.

Berikut merupakan penjelasan lima unsur dari dimensi akuntabilitas menurut Hopwood dan Tomkins juga Elwood yang dikutip oleh Mahmudi (2016:19) yaitu :

1. Akuntabilitas Hukum dan Kejujuran (*Accountability for Probity and Legality*)

Akuntabilitas hukum dan kejujuran adalah akuntabilitas lembaga-lembaga publik untuk berperilaku jujur dalam bekerja dan menaati ketentuan hukum yang berlaku. Penggunaan dana publik harus dilakukan secara benar dan telah mendapatkan otorisasi. Akuntabilitas hukum berkaitan dengan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan lain yang disyaratkan dalam menjalankan organisasi, sedangkan akuntabilitas kejujuran berkaitan dengan penghindaran penyalahgunaan jabatan (*abuse of power*), korupsi dan kolusi. Akuntabilitas hukum menuntut penegakan hukum (*law enforcement*), sedangkan akuntabilitas kejujuran menuntut adanya praktik organisasi yang sehat tidak terjadi malpraktik dan maladministrasi serta tidak melakukan kebohongan publik.

2. Akuntabilitas Manajerial

Akuntabilitas manajerial adalah pertanggungjawaban lembaga publik untuk melakukan pengelolaan organisasi secara ekonomis, efisien, dan efektif. Akuntabilitas manajerial dapat juga diartikan sebagai akuntabilitas kinerja (*performance accountability*). Inefisiensi organisasi publik menjadi tanggung jawab lembaga yang bersangkutan dan tidak boleh dibebankan kepada klien atau *customer*-nya.

3. Akuntabilitas Program

Lembaga-lembaga publik harus mempertanggungjawabkan program yang telah dibuat sampai pada pelaksanaan program. Akuntabilitas program berarti bahwa program-program organisasi hendaknya merupakan program yang bermutu dan bermanfaat untuk rakyat bukan sekedar program untuk menghabiskan anggaran yang tidak jelas tujuannya.

4. Akuntabilitas Kebijakan

Akuntabilitas kebijakan terkait dengan pertanggungjawaban lembaga publik atas kebijakan-kebijakan yang diambil. Lembaga-lembaga publik hendaknya dapat mempertanggungjawabkan kebijakan yang telah ditetapkan dengan mempertimbangkan dampak negatif yang diakibatkan. Dalam membuat kebijakan harus dipertimbangkan apa tujuan kebijakan tersebut, mengapa kebijakan itu diambil, siapa sasarannya, pemangku kepentingan (*stakeholder*) mana yang akan memperoleh manfaat dan kerugian atas kebijakan tersebut. Langkah apa yang dipersiapkan untuk mengantisipasi dampak negatif jika timbul.

5. Akuntabilitas Finansial

Akuntabilitas finansial adalah pertanggungjawaban lembaga-lembaga publik untuk menggunakan uang publik (*public money*) secara ekonomis, efisien, dan efektif, tidak ada pemborosan dan kebocoran dana serta korupsi. Akuntabilitas finansial menekankan pada ukuran anggaran dan finansial. Akuntabilitas finansial sangat penting, karena pengelolaan keuangan publik menjadi perhatian utama masyarakat.

Menurut Syahrudin Rasul (2002:11) dimensi akuntabilitas ada lima unsur,

yaitu :

1. Akuntabilitas Hukum dan Kejujuran (*Accountability for Probity and Legality*)
Akuntabilitas hukum terkait dengan dilakukannya kepatuhan terhadap hukum dan peraturan lain yang disyaratkan dalam organisasi, sedangkan akuntabilitas kejujuran terkait dengan penghindaran penyalahgunaan jabatan, korupsi dan kolusi. Akuntabilitas hukum menjamin ditegakkannya supremasi hukum, sedangkan akuntabilitas kejujuran menjamin adanya praktik organisasi yang sehat.
2. Akuntabilitas Manajerial
Akuntabilitas manajerial yang dapat juga diartikan sebagai akuntabilitas kinerja (*performance accountability*) adalah pertanggungjawaban untuk melakukan pengelolaan organisasi secara efektif dan efisien.
3. Akuntabilitas Program
Akuntabilitas program juga berarti bahwa program organisasi hendaknya merupakan program yang bermutu dan mendukung strategi dalam pencapaian visi, misi, dan tujuan organisasi. Lembaga publik harus mempertanggungjawabkan program yang telah dibuat sampai pada pelaksanaan program.
4. Akuntabilitas Kebijakan
Lembaga-lembaga publik hendaknya dapat mempertanggungjawabkan kebijakan yang telah ditetapkan dengan mempertimbangkan dampak dimasa depan. Dalam membuat kebijakan harus dipertimbangkan apa tujuan kebijakan tersebut, mengapa kebijakan itu dilakukan.
5. Akuntabilitas Finansial
Akuntabilitas ini merupakan pertanggungjawaban lembaga-lembaga publik untuk menggunakan dana publik (*public money*) secara ekonomis, efisien dan efektif, tidak ada pemborosan dan kebocoran dana, serta korupsi. Akuntabilitas finansial ini sangat penting karena menjadi sorotan utama masyarakat. Akuntabilitas ini mengharuskan lembaga-lembaga publik untuk membuat laporan keuangan untuk menggambarkan kinerja finansial organisasi kepada pihak luar.

2.1.1.3 Prinsip Akuntabilitas Publik

Loina Lalolo Krina (2003) mengungkapkan pendapatnya mengenai prinsip

akuntabilitas, yaitu :

“Prinsip akuntabilitas adalah suatu ukuran yang menunjukkan seberapa besar tingkat kesesuaian penyelenggaraan pelayanan dengan ukuran nilai-

nilai atau norma-norma eksternal yang dimiliki oleh para *stakeholders* yang berkepentingan dengan pelayanan tersebut”.

Selain itu, Zarkasyi (2008:39) mengemukakan mengenai prinsip dasar

akuntabilitas sebagai berikut :

“Perusahaan atau organisasi harus dapat mempertanggungjawabkan kinerjanya secara transparan dan wajar. Untuk itu, perusahaan harus dikelola secara benar, terstruktur, dan sesuai dengan kepentingan perusahaan dengan tetap memperhitungkan kepentingan pemegang saham dan pemangku kepentingan lain. Akuntabilitas merupakan persyaratan untuk mencapai kinerja yang berkesinambungan”.

Terdapat pula prinsip-prinsip Akuntabilitas Publik yang dikutip oleh

Winarno Surakhmad (2004:21), yaitu sebagai berikut :

1. Harus ada komitmen dari pimpinan dan seluruh staf instansi untuk melakukan pengelolaan pelaksanaan misi agar akuntabel
2. Harus ada suatu sistem yang dapat menjamin penggunaan sumber daya secara konsisten dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku
3. Harus dapat menunjukkan tingkat pencapaian tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan
4. Harus berorientasi pada pencapaian visi dan misi serta hasil dan manfaat yang diperoleh
5. Harus jujur, objektif, transparan, dan inovatif sebagai katalisator, perubahan manajemen instansi pemerintah dalam bentuk pemutakhiran metode dan teknik pengukuran kinerja dan penyusunan laporan akuntabilitas.

2.1.1.4 Tipe Akuntabilitas

Menurut Mardiasmo (2009:21) menyatakan bahwa akuntabilitas publik dapat dibedakan menjadi dua macam yaitu :

1. Akuntabilitas Vertikal (*Vertical Accountability*)
2. Akuntabilitas Horisontal (*Horizontal Accountability*)

Berikut kedua macam tipe akuntabilitas publik menurut Mardiasmo (2002:21) dapat dijelaskan sebagai berikut :

1. Akuntabilitas Vertikal (*Vertical Accountability*)

Pertanggungjawaban vertikal (*vertical accountability*) adalah pertanggungjawaban atas pengelolaan dana kepada otoritas yang lebih tinggi, misalnya pertanggungjawaban unit-unit kerja (dinas) kepada pemerintah daerah, pertanggungjawaban pemerintah daerah kepada pemerintah pusat, dan pemerintah pusat kepada MPR.

2. Akuntabilitas Horisontal (*Horizontal Accountability*)

Pertanggungjawaban horizontal (*horizontal accountability*) adalah pertanggungjawaban kepada masyarakat luas.

Sedangkan menurut Ihyaul Ulum (2004:42) menyatakan bahwa akuntabilitas dapat dibedakan ke dalam beberapa macam tipe, diantaranya dapat dikategorikan menjadi dua bagian, yaitu :

1. Akuntabilitas Internal
2. Akuntabilitas Eksternal

Beberapa macam tipe akuntabilitas menurut Ulum, Ihyaul (2004:42) dapat dijelaskan sebagai berikut :

1. Akuntabilitas Internal

Berlaku bagi setiap tingkatan dalam organisasi internal penyelenggaraan negara termasuk pemerintah, dimana setiap pejabat/petugas publik baik individu/kelompok berkewajiban untuk mempertanggungjawabkan kepada atasan mengenai perkembangan kinerja/hasil pelaksanaan kegiatannya secara periodik maupun sewaktu-waktu bila dipandang perlu. Keharusan akuntabilitas internal

pemerintah tersebut, telah diamanatkan dalam instruksi Presiden Nomor 7 Tahun 1999 tentang akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

2. Akuntabilitas Eksternal

Melekat pada setiap lembaga negara sebagai suatu organisasi untuk mempertanggungjawabkan semua amanat yang telah diterima dan dilaksanakan ataupun perkembangan untuk dikomunikasikan kepada pihak eksternal dan lingkungannya

2.1.1.5 Jenis Akuntabilitas

Menurut Ihyaul Ulum (2004:41) mengemukakan dua jenis akuntabilitas yaitu :

1. Akuntabilitas Keuangan
2. Akuntabilitas Kinerja

Berikut adalah uraian dari kedua jenis akuntabilitas tersebut yaitu :

1. Akuntabilitas Keuangan

Akuntabilitas keuangan merupakan pertanggungjawaban mengenai :

- a. Integritas Keuangan
- b. Pengungkapan
- c. Ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan

Sasaran pertanggungjawaban ini adalah laporan keuangan yang disajikan dan peraturan perundang-undangan yang berlaku mencakup penerimaan, penyimpanan, dan pengeluaran uang oleh instansi pemerintah.

Dengan dilaksanakannya tiga komponen tersebut dengan baik akan dihasilkan suatu informasi yang dapat diandalkan dalam hal pengambilan keputusan, informasi tersebut akan tercermin didalam laporan keuangan yang merupakan media pertanggungjawaban. Integritas keuangan, pengungkapan, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan menjadi indikator dari akuntabilitas keuangan.

a. Integritas Keuangan

Integritas didefinisikan sebagai prinsip moral yang tidak memihak dan jujur, seseorang yang memiliki integritas tinggi memandang fakta seperti apa adanya dan mengemukakan fakta tersebut seperti apa adanya. Integritas laporan keuangan merupakan laporan yang menampilkan kondisi perusahaan yang sebenarnya tanpa ada yang disembunyikan. Integritas laporan keuangan berfungsi sebagai ukuran sejauh mana laporan keuangan yang disajikan menunjukkan informasi yang jujur dan benar sehingga tidak menyesatkan para pengguna dalam membuat suatu keputusan. Laporan keuangan merupakan gambaran keuangan dari sebuah perusahaan. Oleh karena itu, informasi yang disajikan dalam laporan keuangan juga harus andal. Informasi yang andal yaitu apabila tidak menyesatkan, tidak ada kesalahan material, dan dapat diandalkan pemakaiannya sebagai informasi yang jujur dan disajikan secara wajar.

Sedangkan menurut Kamus bahasa indonesia, integritas adalah kejujuran, keterpaduan, kebulatan, kepatuhan. Dengan kata lain integritas keuangan mencerminkan sikap kejujuran dalam penyajian laporan keuangan.

Kejujuran penyajian adalah bahwa harus ada hubungan atau kecocokan antara angka dan deskripsi akuntansi dan sumber-sumbernya. Integritas keuangan pun harus dapat menyajikan informasi secara terbuka mengenai laporan keuangan daerah. Agar laporan keuangan dapat diandalkan informasi yang terkandung didalamnya harus menggambarkan secara jujur transaksi serta peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat disajikan.

Penyajian secara wajar yang dimaksud di atas terdapat didalam Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 2005, menyatakan :

“Laporan keuangan menyajikan dengan wajar laporan realisasi anggaran, neraca dan laporan arus kas”.

Faktor pertimbangan sehat bagi penyusunan laporan keuangan diperlukan ketika menghadapi ketidakpastian peristiwa dan keadaan tertentu. Ketidakpastian seperti itu diakui dengan pengungkapan hakikat serta tingkatnya dengan menggunakan pertimbangan sehat dalam penyusunan laporan keuangan. Pertimbangan sehat mengandung unsur kehati-hatian pada saat melakukan perkiraan dalam kondisi ketidakpastian sehingga aset atau pendapatan tidak dinyatakan terlalu tinggi dan kewajiban tidak dinyatakan terlalu rendah.

Namun demikian, penggunaan pertimbangan sehat tidak memperkenankan, misalnya, pembentukan cadangan tersembunyi, sengaja menetapkan aset atau pendapatan yang terlampau rendah , atau sengaja mencatat kewajiban

atau belanja yang terlampau tinggi, sehingga laporan keuangan menjadi tidak netral dan tidak handal.

b. Pengungkapan

Konsep *full disclosure* (pengungkapan lengkap) mewajibkan agar laporan keuangan didesain dan disajikan sebagai kumpulan potret dari kejadian ekonomi yang mempengaruhi instansi pemerintah untuk suatu periode dan berisi cukup informasi. Yang menjadikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna laporan keuangan sehingga membuat pemakai laporan keuangan paham dan tidak salah tafsir terhadap laporan keuangan tersebut.

Pengungkapan lengkap merupakan bagian dari prinsip akuntansi dan pelaporan keuangan, sehingga terdapat di dalam Peraturan Pemerintah No.24 Tahun 2005 pada lampiran II paragraf 50, menyatakan :

“Laporan keuangan menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna. Informasi yang dibutuhkan oleh pengguna laporan keuangan dapat ditempatkan pada lembar muka laporan keuangan atau catatan atas laporan keuangan”.

c. Ketaatan terhadap Peraturan Perundang-undangan

Akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah harus menunjukkan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan, antara lain :

- 1) Undang-undang Dasar Republik Indonesia khususnya yang mengatur mengenai keuangan negara.
- 2) Undang-undang Perbendaharaan Indonesia.
- 3) Undang-undang APBN.

- 4) Peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang perimbangan keuangan pusat dan daerah.
- 5) Peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang pemerintahan daerah.
- 6) Ketentuan perundang-undangan yang mengatur tentang pelaksanaan APBN/APBD.
- 7) Peraturan perundang-undangan lainnya yang mengatur tentang keuangan pusat dan daerah.

Apabila terdapat pertentangan antara standar akuntansi keuangan pemerintah dengan peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi, maka yang berlaku adalah peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi.

2. Akuntabilitas Kinerja

PP 105 tahun 2000 dan PP 108 tahun 2000 telah menyatakan bahwa penyusunan APBD berdasarkan kinerja dan pertanggungjawaban APBD untuk penilaian kinerja berdasarkan tolak ukur renstra. Demikian pula inpres nomor 7 tahun 1999 tentang akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, yang mencerminkan adanya kemauan politik pemerintah untuk segera memperbaiki infra struktur sehingga dapat diciptakan pemerintah yang baik. Tujuan peraturan perundang-undangan tentang akuntabilitas kinerja adalah untuk memperbaiki *sense of accountability* di jajaran pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Akuntabilitas kinerja merupakan perwujudan kewajiban suatu instansi untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan maupun

kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran sesuatu yang berkaitan dengan tanggungjawab atas pemberian mandat atau amanah kepada seseorang pejabat publik berbagai sumber daya yang digunakan untuk mencapai misinya.

Lembaga Administrasi Negara (LAN) juga seperti yang dikutip BPKP (2000:24), membedakan akuntabilitas dalam tiga macam yaitu :

1. Akuntabilitas Keuangan
2. Akuntabilitas Manfaat
3. Akuntabilitas Prosedural

Berikut adalah penjelasan mengenai tiga macam akuntabilitas menurut Lembaga Administrasi (LAN) yang dikutip BPKP (2000:24), yaitu :

1. Akuntabilitas Keuangan

Akuntabilitas keuangan merupakan pertanggungjawaban mengenai integritas keuangan, pengungkapan dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

2. Akuntabilitas Manfaat

Akuntabilitas manfaat pada dasarnya memberi perhatian kepada hasil dari kegiatan-kegiatan pemerintah.

3. Akuntabilitas Prosedural

Akuntabilitas prosedural merupakan pertanggungjawaban mengenai apakah suatu prosedur penetapan dan pelaksanaan suatu kebijakan telah mempertimbangkan masalah moralitas, etika, kepastian hukum,

dan ketaatan pada keputusan politik untuk mendukung pencapaian tujuan akhir yang telah ditetapkan.

2.1.1.6 Elemen-elemen Akuntabilitas

Mardiasmo (2006:4) lebih lanjut mengidentifikasi tiga elemen utama akuntabilitas, adalah sebagai berikut :

1. Adanya kekuasaan untuk mendapatkan persetujuan awal sebelum sebuah keputusan dibuat. Hal ini berkaitan dengan otoritas untuk mengatur perilaku birokrat dengan menundukkan mereka di bawah persyaratan prosedural tertentu serta mengharuskan adanya otorisasi sebelum langkah tertentu diambil. Tipikal akuntabilitas seperti ini secara tradisional dihubungkan dengan badan/lembaga pemerintah pusat (walaupun setiap departemen/lembaga dapat saja menyusun aturan atau standarnya masing-masing)
2. Akuntabilitas peran, yang merujuk pada kemampuan seorang pejabat untuk menjalankan peran kuncinya, yaitu berbagai tugas yang harus dijalankan sebagai kewajiban utama. Ini merupakan tipe akuntabilitas yang langsung berkaitan dengan hasil sebagaimana diperjuangkan paradigma manajemen publik baru (*new public management*). Hal ini mungkin saja tergantung pada target kinerja formal yang berkaitan dengan gerakan manajemen publik baru.
3. Peninjauan ulang secara retrospektif yang mengacu pada analisis operasi suatu departemen setelah berlangsungnya suatu kegiatan yang dilakukan oleh lembaga eksternal seperti kantor aydit, komite parlemen, ombudsmen, atau lembaga peradilan. Bisa juga termasuk badan-badan di luar negara seperti media massa dan kelompok penekan. Aspek subyektivitas dan ketidakterprediksikan dalam proses peninjauan ulang itu sering kali bervariasi, tergantung pada kondisi dan aktor yang menjalankannya.

Agus Sjafari (2009:7) menyatakan beberapa metode untuk menegakkan akuntabilitas, yaitu :

1. Kontrol legislatif : di banyak negara, legislatif melakukan pengawasan terhadap jalannya pemerintahan melalui diskusi dan sejumlah komisi di dalamnya. Jika komisi-komisi legislatif dapat berfungsi secara efektif, maka mereka dapat meningkatkan kualitas pembuatan keputusan (meningkatkan responsivitasnya terhadap kebutuhan dan tuntutan masyarakat), mengawasi penyalahgunaan kekuasaan pemerintah melalui investigasi, dan menegakkan kinerja.

2. Akuntabilitas legal : ini merupakan karakter dominan dari suatu negara hukum. Pemerintah dituntut untuk menghormati aturan hukum, yang didasarkan pada badan peradilan yang independen. Aturan hukum yang dibuat berdasarkan landasan ini biasanya memiliki sistem peradilan, dan semua pejabat dapat dituntut pertanggungjawabannya di depan pengadilan atas semua tindakannya. Peran lembaga peradilan dalam menegakkan akuntabilitas berbeda signifikan antara negara, antara negara yang memiliki sistem peradilan administratif khusus seperti negara Perancis, hingga negara yang memiliki tatanan hukum di mana semua persoalan hukum diselesaikan oleh badan peradilan yang sama, termasuk yang berkaitan dengan pernyataan tidak puas masyarakat terhadap pejabat publik. Dua faktor utama yang menyebabkan efektivitas akuntabilitas legal adalah kualitas institusi hukum dan tingkat akses masyarakat atas lembaga peradilan, khususnya yang berhubungan dengan biaya pengaduan. Institusi hukum yang lemah dan biaya yang mahal (tanpa suatu sistem pelayanan hukum yang gratis) akan menghambat efektivitas akuntabilitas legal.
3. Ombudsman : dewan ombudsman, baik yang dibentuk di dalam suatu konstitusi maupun legislasi, berfungsi sebagai pembela hak-hak masyarakat. Ombudsman mengakomodasi keluhan masyarakat, melakukan investigasi, dan menyusun rekomendasi tentang bagaimana keluhan tersebut diatasi tanpa membebani masyarakat. Sejak diperkenalkan pertama kali di Swedia pada abad 19, Ombudsman telah menyebar ke berbagai negara maju maupun negara berkembang. Secara umum, masyarakat dapat mengajukan keluhannya secara langsung kepada lembaga ini, baik melalui surat maupun telepon. Di beberapa negara, misalnya Inggris, Ombudsman dilihat sebagai perluasan kontrol parlemen terhadap eksekutif dan keluhan masyarakat disalurkan melalui anggota parlemen. Pada hampir semua kasus, Ombudsman melakukan tugas investigasinya tanpa memungut biaya dari masyarakat.
4. Desentralisasi dan partisipasi : akuntabilitas dalam pelayanan publik juga dapat ditegakkan melalui struktur pemerintah yang terdesentralisasi dan partisipasi. Terdapat beberapa situasi khusus dimana berbagai tugas pemerintah didelegasikan ke tingkat lokal yang dijalankan oleh para birokrat lokal yang bertanggungjawab langsung kepada masyarakat lokal. Legitimasi elektoral juga menjadi faktor penting seperti dalam kasus pemerintah pusat. Tetapi cakupan akuntabilitas di dalam sebuah sistem yang terdesentralisasi lebih merupakan fungsi otonomi di tingkat lokal. Itupun sangat bervariasi secara signifikan sesuai dengan derajat otonomi yang diperoleh, dari otonomi yang sangat luas seperti di AS hingga otonomi terbatas yang umum dijumpai di negara-negara berkembang. Ketergantungan yang tinggi terhadap negara dan berbagai organisasi dan koperasi berbasis masyarakat dalam penyediaan pelayanan publik menjadi salah satu perkembangan yang menjanjikan bagi terwujudnya manajemen publik yang terdesentralisasi dan bertanggungjawab.
5. Kontrol administratif internal : pejabat publik yang diangkat sering memainkan peran dominan dalam menjalankan tugas pemerintahan karena

relatif permanennya masa jabatan serta keterampilan teknis. Biasanya, kepala-kepala unit pemerintahan setingkat menteri diharapkan dapat mempertahankan kontrol hirarkis terhadap para penjabatnya dengan dukungan aturan dan regulasi administratif dan finansial dan sistem inspeksi. Untuk negara-negara berkembang dan beberapa negara komunis, metode kontrol tersebut memiliki dampak yang terbatas. Masalah ini disebabkan karena hubungan yang kurang jelas antara kepemimpinan politik yang bersifat temporer dan pejabat publik yang diangkat secara permanen. Jika mereka melakukan persekongkolan, akuntabilitas tidak bisa diwujudkan (hal ini juga terjadi sejak lama di negara-negara maju) dan jika mereka terlibat dalam konflik, maka yang menjadi korban adalah kepentingan publik.

6. Media massa dan opini publik : hampir disemua konteks, efektivitas berbagai metode dalam menegakkan akuntabilitas sebagaimana diuraikan di atas sangat tergantung tingkat dukungan media massa serta opini publik. Tantangannya, misalnya, adalah bagaimana dan sejauh mana masyarakat mampu mendayagunakan media massa untuk memberitakan penyalahgunaan kekuasaan dan menghukum para pelakunya. Terdapat tiga faktor yang menentukan dampak aktual dari media massa dan opini publik. *Pertama*, kebebasan berekspresi dan berserikat harus diterima dan dihormati. Di banyak negara, kebebasan tersebut dilindungi dalam konstitusi. Derajat penerimaan dan rasa hormat pada umumnya dapat diukur dari peran media (termasuk perhatian terhadap pola kepemilikan) dan pentingnya peran kelompok kepentingan, asosiasi dagang, organisasi wanita, lembaga konsumen, koperasi dan asosiasi profesional. *Kedua*, pelaksanaan berbagai tugas pemerintah harus transparan. Kuncinya adalah adanya akses masyarakat terhadap informasi. Hal ini harus dijamin melalui konstitusi (misalnya, UU Kebebasan Informasi) dengan hanya mempertimbangkan pertimbangan keamanan nasional (dalam pengertian sempit) dan privasi setiap individu. Informasi yang dihasilkan pemerintah yang seharusnya dapat di akses secara luas antara lain meliputi anggaran, akuntabilitas publik, dan laporan audit. Tanpa akses terhadap berbagai informasi tersebut, masyarakat tidak akan sepenuhnya menyadari apa yang dilakukan dan tidak dilakukan pemerintah dan efektivitas media massa akan sedikit dibatasi. *Ketiga*, adanya pendidikan sipil yang diberikan kepada warga negara, pemahaman mereka akan hak dan kewajibannya, di samping kesiapan untuk menjalankannya.

2.1.2 Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

Secara umum akuntansi adalah proses mencatat, meringkas, mengklasifikasikan, mengolah, dan menyajikan data transaksi, serta berbagai aktivitas berhubungan dengan keuangan, secara lengkap, cermat, dan akurat

sehingga menyajikan laporan keuangan yang handal, dapat dipertanggung jawabkan, serta berguna untuk pengambilan keputusan oleh pihak-pihak yang memerlukan. Pada sektor publik, akuntansi memiliki peran strategis dalam mewujudkan tata kelola yang baik yaitu perwujudan transparansi, akuntabilitas, dan upaya efisiensi dan efektivitas pengelolaan keuangan publik. Dalam pengelolaan keuangan negara dan daerah untuk menghasilkan laporan keuangan diperlukan suatu sistem akuntansi yang berpedoman pada standar yang berlaku. Pada dasarnya baik sektor swasta maupun pemerintah, akuntansi dibedakan menjadi dua bagian yaitu akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen. Dalam hal ini akuntansi yang dibahas adalah akuntansi keuangan daerah.

2.1.2.1 Pengertian Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

Sistem akuntansi keuangan daerah merupakan bagian dari pengelolaan keuangan daerah secara keseluruhan. Menurut PP No. 71 Tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintahan, sistem akuntansi keuangan daerah adalah rangkaian sistematis dari prosedur, penyelenggara, peralatan, dan elemen lain untuk mewujudkan fungsi akuntansi sejak analisis transaksi sampai dengan pelaporan keuangan di lingkungan organisasi pemerintahan.

Adapun beberapa pengertian sistem akuntansi keuangan daerah menurut para ahli, yaitu sebagai berikut :

Menurut Abdul Halim (2016:83) definisi sistem akuntansi keuangan daerah adalah sebagai berikut :

“Sistem Akuntansi Keuangan Daerah menurut Permendagri No. 13 tahun 2006 pasal 232 ayat (3) adalah meliputi serangkaian prosedur, mulai dari

proses pengumpulan data, pencatatan, penggolongan, dan peringkasan atas transaksi dan/atau kejadian keuangan serta pelaporan keuangan dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang dapat dilakukan secara manual atau menggunakan aplikasi komputer”.

Definisi dari sistem akuntansi pemerintah daerah menurut Mahmudi (2016:223) adalah :

“Sistem akuntansi pemerintah daerah (SAPD) adalah serangkaian prosedur manual maupun yang terkomputerisasi mulai dari pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran sampai dengan pelaporan posisi keuangan dan operasi keuangan pemerintah daerah”.

Menurut Indra Bastian (2007:15) pengertian akuntansi keuangan daerah adalah sebagai berikut :

“Serangkaian mekanisme teknis dan analisis akuntansi yang diterapkan pada lembaga-lembaga tinggi negara dan departemen-departemen yang ada di bawahnya seperti pemda, BUMD, BUMN, LSM, yayasan sosial, serta proyek-proyek kerjasama antara sektor publik dan sektor swasta”.

Menurut Abdul Hafiz (2006:35) menyatakan bahwa akuntansi keuangan daerah adalah :

“Serangkaian proses pencatatan, pengelompokan, pengikhtisaran, dan pelaporan dalam bentuk unit moneter atas berbagai transaksi dan kejadian-kejadian yang bersifat keuangan yang berguna dalam penyelenggaraan urusan pemerintahan yang berdasarkan atas asas otonomi dan prinsip yang berlaku di wilayah NKRI”.

Menurut Mardiasmo (2006:01) menyatakan bahwa pengertian akuntansi keuangan daerah adalah :

“Bidang akuntansi yang mempunyai ruang lingkup sistem akuntansi keuangan, akuntansi manajemen, perencanaan keuangan, sistem pengawasan dan pemeriksaan, serta berbagai implikasi finansial atas berbagai kebijakan yang dilakukan pemerintah suatu daerah”.

According to Borhan and Bader (2018) accounting information system (AIS) is a formal system for identifying, measuring, accumulating, analysing, preparing, interpreting and communicating accounting information about a particular entity to a particular group. Accounting information system represents a range of sources (persons and equipment), which are designed to collect financial data to reach the information needed for different decision-makers at a particular period of time (Bodnar and Hopwood, 2010).

The accounting information system should produce relevant and reliable information (Sacer, Oluic, 2013). Accounting information system is very vital to all organizations. It is designed to help in the management and collection of information, raw data or ordinary data and transform them into financial data for the purpose of reporting them to decision makers (Dandago and Rufai, 2014; Harash, Al-Timimi and Alsaadi, 2014).

Berdasarkan beberapa pengertian sistem akuntansi keuangan daerah di atas, maka dapat dinyatakan bahwa sistem akuntansi keuangan daerah merupakan serangkaian prosedur atau mekanisme teknis yang dilakukan secara manual ataupun menggunakan aplikasi komputer yang saling berhubungan untuk mengatur proses pengumpulan data, pencatatan, pengolahan, pengelompokkan, dan pelaporan seluruh transaksi yang berkaitan dengan kegiatan-kegiatan yang dilakukan oleh pemerintah daerah yang sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi dan standar akuntansi yang berlaku.

2.1.2.2 Prosedur Akuntansi Keuangan Daerah

Abdul Halim (2014:83) menjelaskan sistem akuntansi daerah secara garis besar terdiri atas empat prosedur akuntansi dan disempurnakan oleh pemendagri menjadi lima prosedur sistem akuntansi keuangan daerah yang meliputi sebagai berikut:

1. Prosedur Akuntansi Penerimaan Kas
2. Prosedur Akuntansi Pengeluaran Kas
3. Prosedur Akuntansi Aset Tetap/Barang Milik Daerah
4. Prosedur Akuntansi Selain Kas
5. Penyajian Laporan Keuangan

Prosedur akuntansi keuangan daerah menurut Abdul Halim dapat dijelaskan sebagai berikut :

1. Prosedur Akuntansi Penerimaan Kas

Prosedur akuntansi penerimaan kas adalah meliputi serangkaian proses, baik manual maupun terkomputerisasi, mulai dari pencatatan, penggolongan, dan peringkasan transaksi dan/atau kejadian keuangan, hingga pelaporan keuangan dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang berkaitan dengan penerimaan kas pada SKPD dan/atau SKPKD.

2. Prosedur Akuntansi Pengeluaran Kas

Prosedur akuntansi pengeluaran kas adalah serangkaian proses baik manual maupun terkomputerisasi, mulai dari pencatatan, penggolongan dan peringkasan transaksi dan/atau kejadian keuangan, hingga pelaporan keuangan dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang berkaitan dengan pengeluaran kas pada SKPD dan/atau SKPKD.

3. Prosedur Akuntansi Aset Tetap/Barang Milik Daerah

Prosedur akuntansi aset adalah serangkaian proses, baik manual maupun terkomputerisasi, mulai dari pencatatan dan pelaporan akuntansi atas perolehan, hingga pemeliharaan, rehabilitas, penghapusan, pemindahan, perubahan klasifikasi dan penyusutan terhadap aset yang dikuasai/digunakan SKPD atau SKPKD. Prosedur akuntansi aset yang digunakan sebagai alat pengendali dalam pengelolaan aset yang dikuasai/digunakan SKPD dan/atau SKPKD.

4. Prosedur Akuntansi Selain Kas

Prosedur akuntansi selain kas adalah serangkaian proses, baik manual maupun terkomputerisasi, mulai dari pencatatan, penggolongan, dan peringkasan transaksi dan/atau kejadian keuangan, hingga pelaporan keuangan dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang berkaitan dengan transaksi dan/atau kejadian keuangan selain kas pada SKPD dan/atau SKPKD.

5. Penyajian Laporan Keuangan

Secara garis besar, tujuan umum penyajian laporan keuangan oleh pemerintah daerah adalah untuk memberikan informasi yang digunakan dalam pembuatan keputusan ekonomi, sosial dan politik serta sebagai bukti pertanggungjawaban dan pengelolaan.

2.1.2.3 Lingkungan Akuntansi Keuangan Daerah

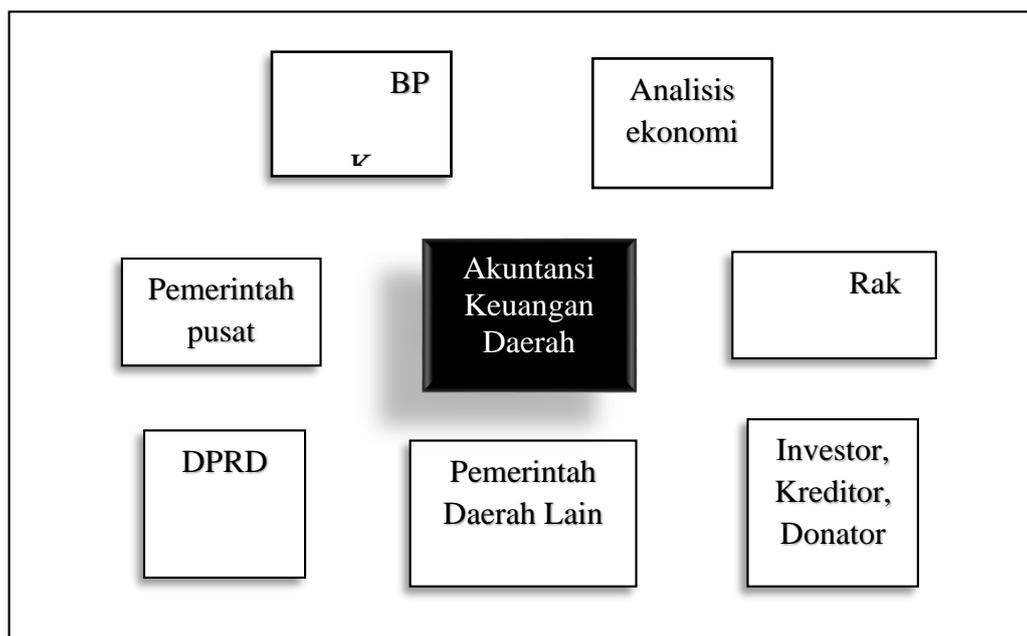
Salah satu tujuan dari akuntansi keuangan daerah adalah menyediakan informasi keuangan yang lengkap, cermat, dan akurat sehingga dapat menyajikan

laporan keuangan yang handal, dapat dipertanggungjawabkan, dan dapat digunakan sebagai dasar untuk mengevaluasi pelaksanaan keuangan masa lalu dalam rangka pengambilan keputusan ekonomik oleh pihak eksternal pemerintah daerah untuk masa yang akan datang. Laporan keuangan yang dihasilkan oleh akuntansi keuangan daerah akan digunakan oleh berbagai pihak eksternal tersebut.

Menurut Abdul Halim (2016:40) pihak-pihak eksternal pemerintah daerah yang berkepentingan terhadap pemerintah daerah baik secara langsung maupun tidak langsung tersebut disebut sebagai pemangku kepentingan (*stakeholder*) yang meliputi berikut ini :

1. DPRD (Dewan Perwakilan Rakyat Daerah)
DPRD adalah badan yang memberikan otorisasi kepada pemerintah daerah untuk mengelola keuangan daerah.
2. Badan Pengawasan Keuangan
Badan Pengawasan Keuangan (BPK) adalah badan yang melakukan pengawasan atas pengelolaan keuangan daerah yang dilakukan oleh pemerintah daerah. Yang termasuk dalam badan ini adalah : Inspektorat Jendral dan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK).
3. Investor, Kreditor, dan Donatur
Badan atau organisasi baik pemerintahan, lembaga keuangan, maupun lainnya baik dalam negeri maupun luar negeri yang menyediakan sumber keuangan bagi pemerintah daerah.
4. Analisis Ekonomi dan Pemerhati Pemerintah Daerah
Pihak-pihak yang menaruh perhatian atas aktivitas yang dilakukan pemerintah daerah, seperti : Lembaga pendidikan (termasuk perguruan tinggi beserta akdemisinya), ilmuwan, peneliti, konsultan, LSM, dan lain-lain.
5. Rakyat
Rakyat di sini adalah kelompok masyarakat yang menaruh perhatian kepada aktivitas pemerintah khususnya yang menerima pelayanan pemerintah daerah atau yang menerima produk dan jasa dari pemerintah daerah.
6. Pemerintah Pusat
Pemerintah pusat memerlukan laporan keuangan pemerintah daerah untuk menilai pertanggungjawaban gubernur sebagai wakil pemerintah.
7. Pemerintah Daerah (Provinsi, Kabupaten, atau Kota)
Pemerintah daerah saling berkepentingan secara ekonomi misalnya dalam hal melakukan pinjaman.

Para pemakai laporan keuangan yang berkepentingan terhadap entitas pemerintah daerah tersebut ada dalam lingkungan akuntansi keuangan daerah. Lingkungan akuntansi keuangan daerah tersebut bila digambarkan akan tampak sebagai berikut :



Sumber : Abdul Halim (2016:41)

Gambar 2.1

Lingkungan Akuntansi Keuangan Daerah

2.1.2.4 Tujuan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

Adapun tujuan dari akuntansi pemerintahan menurut Abdul Halim (2014:39) adalah sebagai berikut :

1. **Pertanggungjawaban**

Tujuan pertanggungjawaban memiliki arti memberikan informasi keuangan yang lengkap, cermat, dalam bentuk dan waktu yang tepat, yang berguna bagi pihak yang bertanggung jawab yang berkaitan dengan operasi unit-unit pemerintahan. Lebih lanjut, tujuan pertanggungjawaban ini mengharuskan

tiap orang atau badan yang mengelola keuangan negara harus memberikan pertanggungjawaban atau perhitungan.

2. Manajerial

Tujuan manajerial berarti bahwa akuntansi pemerintah harus menyediakan informasi keuangan yang diperlukan untuk perencanaan, penganggaran, pelaksanaan, pemantauan, pengendalian anggaran, perumusan kebijaksanaan dan pengambilan keputusan, serta penilaian kinerja pemerintah.

3. Pengawasan

Tujuan pengawasan memiliki arti bahwa akuntansi pemerintah harus memungkinkan terselenggaranya pemeriksaan oleh aparat pengawasan fungsional secara efektif dan efisien.

Ketiga tujuan di atas akan lebih mampu dipenuhi oleh akuntansi daripada oleh tata buku, dikarenakan berikut ini :

1. Akuntansi menghasilkan lebih banyak informasi dibandingkan tata buku, berupa laporan keuangan yang meliputi laporan perhitungan APBD, nota perhitungan APBD, laporan perubahan ekuitas, laporan aliran kas, dan laporan posisi keuangan. Hal ini menyebabkan tujuan pertanggungjawaban makin terpenuhi melalui laporan posisi keuangan dan tujuan manajerial makin terpenuhi melalui laporan surplus/defisit anggaran.
2. Akuntansi menggunakan sistem pencatatan dan dasar akuntansi yang lebih baik dibandingkan tata buku, sehingga dari segi pengawasan internal (oleh pihak pemerintah daerah sendiri) dan eksternal (oleh BPK, rakyat, pemerintah pusat, DPRD, analisis keuangan, investor, kreditor, donatur, dan lain-lain), informasi yang dihasilkan oleh akuntansi lebih akuntabel dan transparan, sesuai dengan jiwa Peraturan Pemerintah

Nomor 105 Tahun 2000 yang telah direvisi dengan Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 dan Kepmendagri Nomor 29 Tahun 2002 yang juga telah direvisi dengan Permendagri Nomor 13 Tahun 2006.

2.1.2.5 Kedudukan Akuntansi Keuangan Daerah

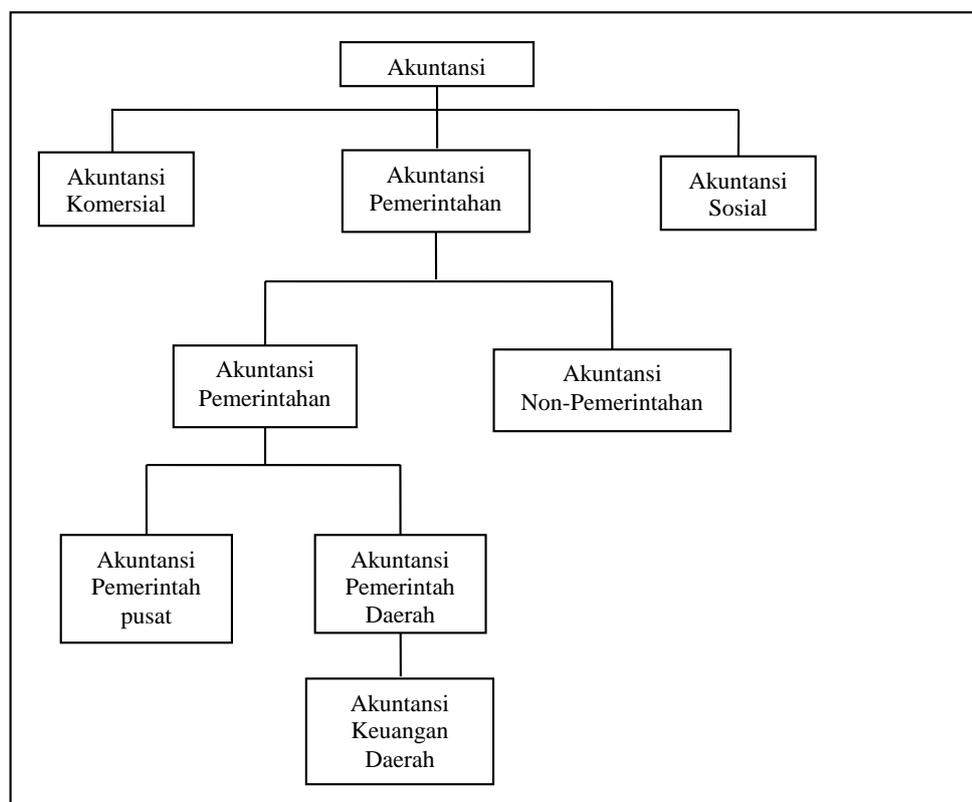
Dalam definisi akuntansi terdapat kata “entitas”. Entitas adalah “satuan” yang dapat diartikan sebagai satuan organisasi. Contoh satuan organisasi adalah organisasi perusahaan dan organisasi pemerintah daerah. Contoh organisasi pemerintah adalah pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Akuntansi yang berkaitan dengan organisasi perusahaan (bisnis) biasanya dikenal dengan *akuntansi sektor privat*, dan yang berkaitan dengan organisasi pemerintahan dikenal dengan *akuntansi pemerintahan* atau *akuntansi sektor publik*. Oleh karena itu pemerintah daerah merupakan suatu satuan organisasi yang nonprofit, maka akuntansi yang berkaitan dengan pemerintah daerah, yaitu akuntansi keuangan daerah termasuk ke dalam *akuntansi sektor publik*.

Abdul Halim dan Muhammad Syam Kusufi (2016:38) mengemukakan bahwa akuntansi terdiri atas tiga bidang utama, yaitu :

1. Akuntansi Komersial (*Commercial Accounting*)
Dalam akuntansi komersial, data akuntansi digunakan untuk memberikan informasi keuangan kepada manajemen, pemilik modal, penanam modal, kreditor, dan pihak-pihak lain yang berkepentingan dengan perusahaan tersebut.
2. Akuntansi Pemerintah (*Governmental Accounting*)
Dalam akuntansi pemerintah, data akuntansi digunakan untuk memberikan informasi mengenai transaksi ekonomi dan keuangan pemerintah kepada pihak eksekutif, legislatif, yudikatif, dan masyarakat.
3. Akuntansi Sosial (*Social Accounting*)

Akuntansi sosial merupakan bidang akuntansi khusus untuk diterapkan pada lembaga dalam artian makro, yang melayani perekonomian nasional, sebagai contoh adalah neraca pembayaran negara, transaksi arus dana, transaksi pendapatan, dan produksi nasional, serta neraca nasional.

Berdasarkan klasifikasi di atas, kedudukan akuntansi keuangan daerah (provinsi, kabupaten, atau kota) dalam akuntansi dapat digambarkan seperti gambar di bawah ini :



Sumber : Abdul Halim (2016:38)

Gambar 2.2

Kedudukan Akuntansi Keuangan Daerah Berdasarkan Entitas Pelapor

2.1.2.6 Sistem Pencatatan

Akuntansi pemerintahan/keuangan daerah merupakan salah satu jenis akuntansi, maka di dalam akuntansi keuangan daerah terdapat proses

pengidentifikasi, pengukuran, pencatatan, dan pelaporan transaksi-transaksi ekonomi yang terjadi di pemerintah daerah. Sebelum era reformasi keuangan daerah, pengertian pencatatan dalam akuntansi keuangan daerah selama ini adalah pembukuan. Padahal menurut akuntansi pengertian tersebut tidaklah tepat. Hal ini disebabkan karena akuntansi menggunakan sistem pencatatan.

Menurut Abdul Halim dan Muhammad Syam Kusufi (2016:45) ada tiga sistem pencatatan yang dapat digunakan yaitu :

1. *Single Entry*
2. *Double Entry*
3. *Triple Entry*

Adapun penjelasan sistem pencatatan di atas, yaitu sebagai berikut :

1. *Single Entry*

Sistem pencatatan *single entry* disebut dengan sistem tata buku tunggal atau tata buku saja. Dalam sistem ini, pencatatan transaksi ekonomi dilakukan dengan mencatatnya satu kali. Transaksi yang berakibat bertambahnya kas akan dicatat pada sisi penerimaan dan transaksi yang berakibat berkurangnya kas akan dicatat pada sisi pengeluaran. Pencatatan semacam itu disebut dengan pembukuan. Sistem tata buku tersebut merupakan sebagian kecil dari akuntansi. Berdasarkan Permendagri Nomor 13 Tahun 2006, sistem pencatatan *single entry* ini dilakukan oleh bendahara penerimaan dan bendahara pengeluaran baik di level SKPD maupun SKPKD. Sistem ini hanya sebagai alat kontrol sistem akuntansi yang sebenarnya dilakukan oleh pejabat pengelola

keuangan SKPD (PPK SKPD) dan oleh bendahara umum daerah (BUD). Pada era pra-reformasi, sistem pencatatan yang digunakan pada akuntansi keuangan daerah adalah sistem tunggal (*single entry*), atau pembukuan.

2. *Double Entry*

Berdasarkan Kepmendagri Nomor 29 Tahun 2002 yang kemudian ditetapkan oleh PP No. 24 Tahun 2005 mengenai Standar Akuntansi Pemerintahan, sistem pencatatan yang digunakan adalah sistem ganda. Sistem pencatatan *double entry* sering disebut dengan sistem tata buku berpasangan. Menurut Permendagri Nomor 13 Tahun 2006, yang melaksanakan sistem akuntansi ini, adalah PPK SKPD pada level SKPD dan BUD pada level SKPKD. Menurut sistem ini, pada dasarnya suatu transaksi ekonomi akan dicatat dua kali (*double* = berpasangan/ganda, *entry* = pencatatan). Pencatatan dengan sistem ini disebut dengan istilah menjurnal. Dalam pencatatan tersebut ada sisi debit dan kredit. Sisi debit ada di sebelah kiri sedangkan sisi kredit ada di sisi sebelah kanan. Dalam melakukan pencatatan tersebut, setiap pencatatan harus menjaga keseimbangan persamaan dasar akuntansi. Persamaan dasar akuntansi merupakan alat bantu untuk memahami sistem pencatatan ini.

3. *Triple Entry*

Penerapan SAP berbasis akrual menurut PP No. 71 Tahun 2010 memungkinkan entitas pemerintahan untuk menerapkan sistem

pencatatan *triple entry*. Sistem pencatatan *triple entry* adalah sistem pencatatan yang menggunakan sistem pencatatan *double entry*, ditambah dengan pencatatan pada buku anggaran. Jadi, sementara sistem pencatatan *double entry* dijalankan, PPK SKPD maupun pada bagian keuangan atau akuntansi pada satuan kerja pengelola kekayaan daerah juga mencatat transaksi tersebut pada buku anggaran, sehingga pencatatan tersebut akan berefek pada sisa anggaran.

Berdasarkan penjelasan di atas, maka dapat dikatakan bahwa akuntansi keuangan daerah menggunakan sistem pencatatan berpasangan (*double entry*). Artinya bahwa setiap transaksi ekonomi dicatat dua kali, yang mempengaruhi dua perkiraan, yaitu disisi debit dan satu disisi kredit. Pencatatan dua kali itu disebut dengan menjurnal. Dalam menjurnal, pencatat harus menjaga persamaan dasar akuntansi. Kedua sisi persamaan tersebut harus selalu seimbang.

2.1.2.7 Basis Akuntansi Pemerintah

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dalam Pasal 32 yang mengamanatkan bahwa bentuk dan isi laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD disusun dan disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan. Sesuai dengan amanat Undang-Undang Keuangan Negara tersebut, pemerintah pada tahap pertama menetapkan PP No. 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan yang kemudian diganti dengan PP No. 71 Tahun 2010 hingga saat ini. Basis akuntansi merupakan salah satu prinsip akuntansi yang dipakai untuk menentukan periode pengakuan, pengukuran, dan pelaporan suatu transaksi ekonomi dalam laporan keuangan.

Definisi pengakuan dalam akuntansi menurut SAP adalah proses penetapan terpenuhnya kriteria pencatatan suatu kejadian atau peristiwa dalam catatan akuntansi sehingga akan menjadi bagian yang melengkapi unsur aset, kewajiban, ekuitas, pendapatan-LRA, belanja, pembiayaan, pendapatan-LO, dan beban, sebagaimana akan termuat dalam laporan keuangan entitas pelaporan yang bersangkutan. Pengakuan diwujudkan dalam pencatatan jumlah uang terhadap pos-pos laporan keuangan yang terpengaruh oleh kejadian atau peristiwa tersebut.

Untuk menentukan kapan suatu transaksi dicatat, digunakan berbagai basis/dasar akuntansi atau sistem pencatatan. Menurut Abdul Halim (2012:16) definisi pengakuan adalah sebagai berikut :

“Himpunan dari standar-standar akuntansi yang menetapkan kapan dampak keuangan dari transaksi-transaksi dan peristiwa lainnya harus diakui untuk tujuan pelaporan keuangan. Basis-basis tersebut berkaitan dengan penetapan waktu (*timing*) atas pengukuran yang dilakukan terlepas dari sifat pengukuran tersebut”.

Adapun basis akuntansi sektor publik menurut Abdul Halim (2007:47) terdiri dari empat basis yaitu :

1. Akuntansi Basis Kas
2. Akuntansi Basis Akrua
3. Akuntansi Basis Kas Modifikasi
4. Akuntansi Basis Akrua Modifikasi

Adapun penjelasan dari basis akuntansi pemerintahan di atas, yaitu sebagai berikut:

1. Akuntansi Basis Kas

Akuntansi basis kas menetapkan bahwa pengakuan/pencatatan transaksi ekonomi hanya dilakukan apabila transaksi tersebut menimbulkan

perubahan pada kas. Apabila suatu transaksi belum menimbulkan perubahan pada kas, maka transaksi tersebut tidak dicatat.

2. Akuntansi Basis Akrua

Akuntansi basis akrual adalah dasar akuntansi yang mengakui transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi (dan bukan hanya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar). Oleh karena itu, transaksi-transaksi dan peristiwa-peristiwa dicatat dalam catatan akuntansi dan diakui dalam laporan keuangan pada periode berikutnya.

3. Akuntansi Basis Kas Modifikasi

Akuntansi basis kas modifikasi merupakan kombinasi kas dengan basis akrual. Jadi penerapan basis akuntansi ini menuntut bendahara pengeluaran mencatat transaksi dengan basis kas selama tahun anggaran dan melakukan penyesuaian pada akhir tahun anggaran berdasarkan basis akrual.

4. Akuntansi Basis Akrua Modifikasi

Akuntansi basis akrual modifikasi mencatat transaksi dengan menggunakan basis kas untuk transaksi-transaksi tertentu dan menggunakan basis akrual sebagian besar transaksi. Pembatasan penggunaan basis akrual dilandasi dengan pertimbangan kepraktisan.

Berdasarkan penjelasan di atas dapat dikatakan bahwa penyusunan laporan keuangan pada pemerintah daerah wajib menggunakan basis akrual sesuai dengan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

2.1.2.8 Siklus Akuntansi Keuangan Daerah

Dalam konteks akuntansi keuangan daerah pun terdapat sistem akuntansi pemerintahan daerah. Konsep sistem akuntansi pemerintahan daerah ini pun sejalan dengan konsep sistem akuntansi pemerintahan dalam SAP. Hal ini tercantum dalam Pasal 1 ayat (11) Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang SAP menyebutkan bahwa sistem akuntansi pemerintahan adalah rangkaian sistematis dari prosedur, penyelenggara, peralatan, dan elemen lain untuk mewujudkan fungsi akuntansi sejak analisis transaksi sampai dengan pelaporan keuangan di lingkungan organisasi pemerintahan (Abdul Halim, 2012:56).

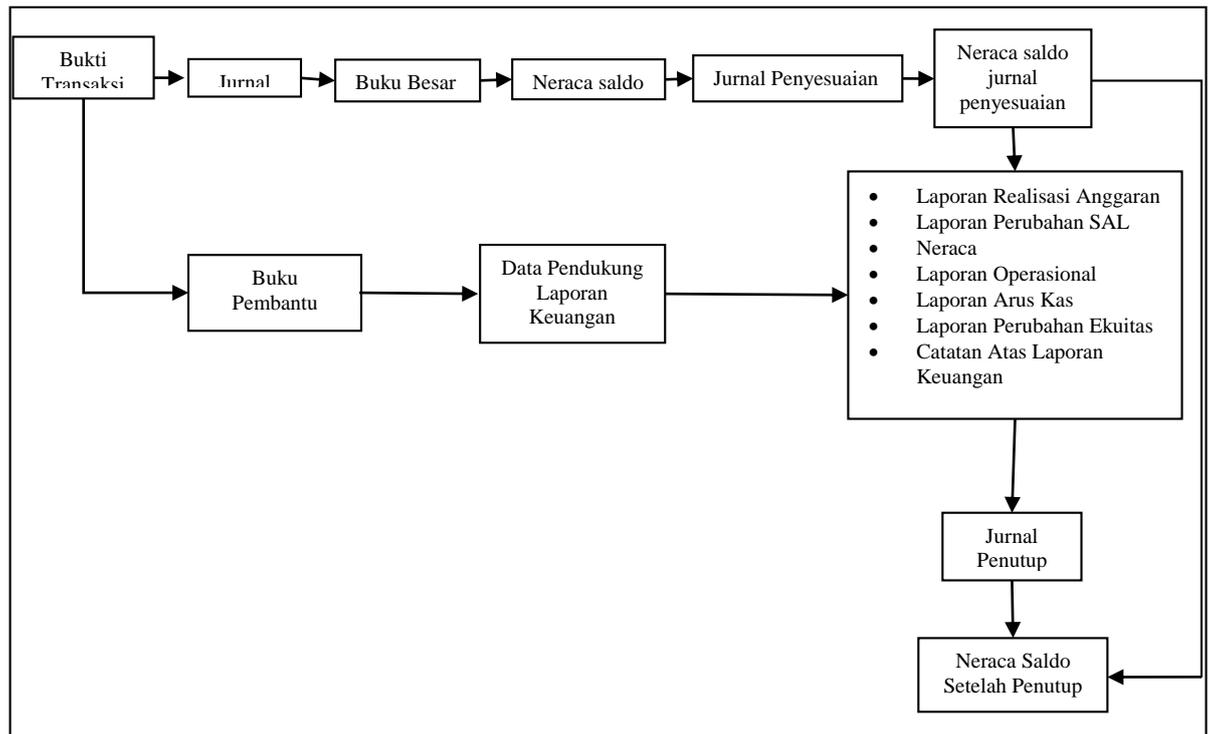
Dalam sistem akuntansi keuangan daerah, contohnya inputnya adalah bukti memorial, surat tanda setoran, dan surat perintah pencairan dana. Kemudian prosesnya menggunakan catatan yang meliputi buku jurnal umum dan buku anggaran, buku besar, dan buku besar pembantu. Output sistem akuntansi keuangan daerah berupa laporan keuangan.

Sistem akuntansi di atas dapat dijelaskan secara terperinci melalui siklus akuntansi. Berikut merupakan tahap-tahap siklus akuntansi menurut Erlina Rasdianto (2013), yaitu :

1. Dokumentasi transaksi keuangan dalam bukti dan melakukan analisis transaksi keuangan tersebut.
2. Pencatatan transaksi ke dalam buku jurnal.
3. Meringkas (mem-posting) transaksi keuangan yang telah dijurnal dalam buku besar.
4. Menentukan saldo-saldo buku besar di akhir periode dan memindahkan saldo-saldo buku besar neraca saldo.
5. Melakukan penyesuaian buku besar pada informasi yang paling *up to date*.
6. Menentukan saldo buku besar setelah disesuaikan.
7. Menyusun laporan keuangan.
8. Menutup buku besar.

9. Menentukan saldo buku besar dan menuangkan dalam neraca saldo setelah tutup buku.

Tahapan siklus akuntansi pemerintah daerah dapat digambarkan seperti berikut ini :



Sumber : Erlina Rasdianto (2013)

Gambar 2.3
Siklus Akuntansi Keuangan Daerah

2.1.2.9 Indikator Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

Menurut Deddi Nordiawan dan Ayuningtyas Hertianti (2014:201), Indra Bastian (2010:319), mengatakan bahwa indikator sistem akuntansi keuangan daerah meliputi :

1. Pencatatan
2. Pengikhtisaran

3. Pelaporan

Adapun penjelasan indikator dari sistem akuntansi keuangan daerah, sebagai berikut :

1. Pencatatan

- a. Kesesuaian sistem akuntansi keuangan yang sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan
- b. Prosedur pencatatan transaksi yang sesuai dengan standar pencatatan akuntansi pada umumnya
- c. Kegiatan pengidentifikasian dan pengukuran dalam bentuk bukti transaksi dan bukti pencatatan.
- d. Kegiatan pencatatan bukti transaksi dalam buku harian atau jurnal.
- e. Memindahbukukan (*posting*) dari jurnal berdasarkan kelompok atau jenisnya ke dalam akun buku besar.

2. Pengikhtisaran

- a. Penyusunan neraca saldo (*trial balance*) berdasarkan akun buku besar pada akhir periode akuntansi yaitu suatu daftar yang memuat nama akun atau rekening beserta jumlah saldonya selama periode tertentu, diambil dari buku besar.
- b. Pembuatan ayat jurnal penyesuaian yaitu menyesuaikan akun-akun pada akhir periode yang belum menyajikan informasi yang paling *up to date*.
- c. Penyusunan kertas kerja atau neraca lajur (*worksheet*) yaitu neraca lajur merupakan alat pembantu penyusunan laporan keuangan.

- d. Pembuatan ayat jurnal penutup (*closing entries*) yaitu prosedur jurnal penutup diposting ke akun-akun bersangkutan sehingga setelah diposting, akun nominal akan nol.
- e. Pembuatan neraca saldo setelah penutupan yaitu neraca yang berisi daftar akun riil yang dibuat setelah dilakukan penutupan.
- f. Pembuatan ayat jurnal pembalik yaitu apabila diperlukan setelah pembuatan neraca saldo setelah penutupan, dibuat ayat jurnal pembalik.
- g. Sikap kedisiplinan dalam pembukuan keuangan.

3. Pelaporan

Setelah proses selesai, maka dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD, entitas pelaporan menyusun laporan keuangan.

Menurut Abdul Halim (2014:44), indikator sistem akuntansi daerah sebagai berikut :

1. Pencatatan adalah pengolahan data transaksi ekonomi melalui penambahan dan atau pengurangan atas sumber daya yang ada.
2. Pengidentifikasian/Penggolongan adalah pengidentifikasian transaksi ekonomi, agar dapat membedakan transaksi yang bersifat ekonomi dan yang tidak.
3. Pelaporan adalah transaksi ekonomi yang menghasilkan laporan keuangan yang menjadi hasil akhir proses akuntansi.

Menurut Dwi Ratmono dan Mahfud Solihin (2017:59), indikator sistem akuntansi daerah meliputi :

1. Pencatatan
 - a) Kegiatan pengidentifikasian dan pengukuran dalam bentuk bukti transaksi dan bukti pencatatan.
 - b) Kegiatan pencatatan bukti transaksi dalam buku harian atau jurnal.
 - c) Memindah bukukan (posting) dari jurnal berdasarkan kelompok atau jenisnya ke dalam akun buku besar.
2. Pengikhtisaran

- a) Penyusunan neraca saldo berdasarkan akun buku besar pada akhir periode akuntansi yaitu suatu daftar yang memuat nama akun atau rekening beserta jumlah saldonya selama periode tertentu, diambil dari buku besar.
 - b) Pembuatan ayat jurnal penyesuaian yaitu menyesuaikan akun-akun pada akhir periode yang belum menyajikan informasi yang paling *up to date*.
 - c) Penyusunan kertas kerja atau neraca lajur yaitu neraca lajur merupakan alat pembantu penyusunan laporan keuangan.
 - d) Pembuatan ayat jurnal penutup, yaitu prosedur jurnal penutup diposting ke akun-akun bersangkutan sehingga setelah diposting, akun nominal akan nol.
 - e) Pembuatan neraca saldo setelah penutupan yaitu neraca yang berisi daftar akun riil yang dibuat setelah dilakukan penutupan.
 - f) Pembuatan ayat jurnal pembalik yaitu apabila diperlukan setelah pembuatan neraca saldo setelah penutupan, dibuat ayat jurnal pembalik.
3. Pelaporan
Pelaporan transaksi ekonomi akan menghasilkan laporan keuangan yang merupakan hasil akhir proses akuntansi.

Sistem akuntansi pemerintah daerah dilaksanakan oleh Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD), sedangkan sistem akuntansi Satuan Kerja Perangkat Dinas (SKPD) dilakukan oleh PPKD-SKPD. Sistem akuntansi dapat dijelaskan melalui tahap-tahap yang ada dalam akuntansi. Menurut Abdul Halim (2007:53) tahap-tahap tersebut meliputi :

1. Mendokumentasikan transaksi keuangan dalam buku dan melakukan analisis transaksi keuangan tersebut.
2. Mencatat transaksi keuangan dalam buku jurnal. Tahap ini disebut menjurnal.
3. Meringkas dalam buku besar, transaksi-transaksi keuangan yang sudah dijurnal. Tahap ini disebut posing atau mengakunkan.
4. Menentukan saldo-saldo buku besar di akhir periode dan menuangkan dalam neraca saldo.
5. Menyesuaikan buku besar pada informasi yang paling *up-to-date*.
6. menentukan saldo-saldo buku besar setelah penyesuaian dan menuangkan dalam neraca saldo setelah penyesuaian.
7. Menyusun laporan keuangan berdasarkan neraca saldo setelah penyesuaian.
8. Menutup buku besar.

9. Menentukan saldo-saldo buku besar dan menuangkannya dalam neraca saldo setelah tutup buku.

Sedangkan menurut Michell Suharli (2006:49) mengemukakan tentang tahap-tahap dalam proses akuntansi adalah :

1. Tahap Pencatatan
 - a. Jurnal
 - b. Buku Besar
 - c. Neraca Saldo
2. Tahap Pengikhtisaran
 - a. Jurnal Penyesuaian
 - b. Jurnal Pembalik
 - c. Neraca Lajur
3. Tahap Pelaporan
 - a. Laporan Keuangan
 - b. Jurnal Penutup
 - c. Neraca Saldo Setelah Penutupan

Tahap-tahap akuntansi merupakan suatu proses pengolahan data yang terdiri dari urutan transaksi yang berdasarkan bukti transaksi, sehingga dapat menghasilkan informasi laporan keuangan.

2.1.3 Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

2.1.3.1 Pengertian Kualitas Laporan Keuangan

Setiap organisasi publik maupun non-publik diharapkan menyajikan laporan keuangan yang informasinya dapat digunakan oleh pihak yang memerlukannya. Laporan keuangan yang disajikan harus mengacu kepada standar yang berlaku dan memenuhi karakteristik informasi yang berkualitas. Kualitas laporan keuangan daerah adalah suatu hasil dari proses pengidentifikasian, pengukuran, dan transaksi ekonomi (keuangan) dari entitas akuntansi yang ada dalam suatu pemerintah daerah yang dijadikan sebagai informasi dalam rangka

pertanggungjawaban pengelolaan keuangan entitas akuntansi dan pengembalian keputusan ekonomi oleh pihak- pihak yang memerlukan (Erlina Rasdianto, 2013:146).

Menurut Goetsch dan Davis (2007:209) mengungkapkan pendapatnya mengenai kualitas :

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

Definisi dari kualitas Laporan Keuangan dijelaskan oleh Deddi Nordiawan (2010:44) yakni:

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

Selanjutnya, Zaki Baridwan (2013:4) menyatakan bahwa informasi dapat dikatakan berkualitas bila memenuhi beberapa karakteristik sebagai berikut :

“Kriteria utama Informasi akuntansi adalah harus berguna untuk pengambilan keputusan. Agar data berguna, informasi itu harus mempunyai dua sifat utama, yaitu relevan dan dapat dipercaya (reliability), mempunyai nilai prediksi, mempunyai nilai umpan balik (feedback value), dan tepat waktu. Informasi yang dapat dipercaya mempunyai tiga sifat yaitu dapat diperiksa, netral, dan menyajikan yang seharusnya. Disamping dua sifat utama, relevan dan dapat dipercaya, informasi akuntansi juga mempunyai dua sifat sekunder dan interaktif yaitu dapat dibandingkan dan konsisten.”
Pengertian Kualitas Laporan Keuangan menurut Indra Bastian (2006:49)

adalah sebagai berikut :

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

Quality financial reports in the public sector Accounting Standards Board (IPSASB) (2010. p29) include the following characteristics: Relevance, faithful

representation, understandability, timeliness, comparability, and verifiability. Whereas according to Government Regulation Number 71 of 2010 there are four characteristics as normative prerequisites needed so that government financial reports can meet the desired quality which consists of: Relevant, reliable, comparable and understandable. The quality of financial statements is not only intended for business entities, but also for public entities. Quality financial reports in the public sector, especially in government, are financial reports that are able to present reliable and reliable financial information. To be able to find out whether the financial statements present relevant and reliable financial information, it is necessary to examine the financial statements. Examination of financial statements aims to assess the reasonableness of the presentation of financial information including the realization of regional budget reports, cash flow reports, balance sheets, and notes to financial statements prepared and presented by local governments.

Van Der Hoek (2005), define the quality of financial statements as reports that fairly present the state of the entity and activities for the end of the year and provide useful information for users of financial statements. Brooks (2006) defines the quality of financial statements as reports in accordance with financial reporting accounting standards that indicate the financial position and results of operations of an entity at the end of the period.

The quality of financial statements can be reflected in opinions (Beest et al.,2009). Research Abdul and Abdullah (2006) states that regional financial statements can be said to be of high quality if the financial statements presented

each year receive an assessment in the form of an Opinion from the Financial Supervisory Agency (BPK).

Dapat disimpulkan bahwa kualitas laporan keuangan adalah idealnya suatu laporan keuangan yang menunjukkan gambaran yang akurat dan sesuai dengan posisi keuangan serta kinerja pemerintah dalam mengelola dana publik.

2.1.3.2 Prinsip Akuntansi dan Pelaporan Keuangan

Prinsip akuntansi dan pelaporan keuangan dimaksudkan sebagai ketentuan yang dipahami dan ditaati oleh pembuat standar, dalam menyusun standar, penyelenggaraan akuntansi dan pelaporan keuangan dalam melakukan kegiatannya, serta pengguna laporan keuangan dalam memahami laporan keuangan yang disajikan. Berikut ini adalah delapan prinsip yang digunakan dalam akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah menurut Mahmudi (2016:108) sebagai berikut :

1. Basis Akuntansi
2. Nilai Historis (*Historical Cost*)
3. Realisasi (*Realization*)
4. Substansi Mengungguli Bentuk Formal (*Substance Over Form*)
5. Periodisitas (*Periodicity*)
6. Konsistensi (*Consistency*)
7. Pengungkapan Lengkap (*Full Disclosure*)
8. Penyajian Wajar (*Fair Presentation*)

1. Basis Akuntansi

Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah adalah basis akrual, untuk pengakuan pendapatan-LO, biaya (belanja), aset, kewajiban, dan ekuitas. Basis akrual untuk Laporan Operasional berarti bahwa pendapatan diakui

pada saat hak untuk memperoleh pendapatan telah terpenuhi walaupun kas belum diterima di Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau oleh entitas pelaporan dan belanja diakui pada saat kewajiban yang mengakibatkan penurunan nilai kekayaan bersih telah terpenuhi walaupun kas belum dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah atas entitas pelaporan. Pendapatan seperti bantuan pihak luar/asing dalam bentuk jasa juga disajikan dalam Laporan Operasional.

Dalam hal anggaran disusun dan dilaksanakan berdasar basis kas, maka LRA disusun berdasarkan basis kas, berarti bahwa pendapatan dan penerimaan pembiayaan diakui pada saat kas diterima di Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau oleh entitas pelaporan; serta belanja, transfer dan pengeluaran pembiayaan diakui pada saat kas dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah. Namun demikian, bilamana anggaran disusun dan dilaksanakan berdasarkan basis akrual, maka LRA disusun berdasarkan basis akrual.

Penyusunan neraca dilakukan dengan basis akrual. Basis akrual neraca berarti bahwa aset, kewajiban, dan ekuitas diakui dan 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.

2. Nilai Historis (*Historical Cost*)

Pencatatan didasarkan pada nilai historis. Aset dicatat sebesar pengeluaran kas dan setara kas yang dibayar atau sebesar nilai wajar dari imbalan (*consideration*) untuk memperoleh aset tersebut pada saat perolehan. Kewajiban dicatat sebesar jumlah kas dan setara kas yang diharapkan akan dibayarkan untuk memenuhi kewajiban di

masa yang akan datang dalam pelaksanaan kegiatan pemerintah. Nilai historis lebih dapat diandalkan daripada penilaian yang lain karena lebih obyektif dan dapat diverifikasi. Dalam hal tidak terdapat nilai historis, dapat digunakan nilai wajar aset atau kewajiban terkait.

3. Realisasi (*Realization*)

Bagi pemerintah, pendapatan basis kas yang tersedia yang telah diotorisasikan melalui anggaran pemerintah suatu periode akuntansi akan digunakan untuk membayar utang dan belanja dalam periode tersebut. Mengingat LRA masih merupakan laporan yang wajib disusun, maka pendapatan atau belanja basis kas diakui setelah diotorisasi melalui anggaran dan telah menambah atau mengurangi kas.

Prinsip layak temu biaya-pendapatan (*matching-cost against revenue principle*) dalam akuntansi pemerintah tidak mendapat penekanan sebagaimana dipraktikkan dalam akuntansi komersial.

4. Substansi Mengungguli Bentuk Formal (*Substance Over Form*)

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

5. Periodisitas (*Periodicity*)

Kegiatan akuntansi dan pelaporan keuangan entitas pelaporan perlu dibagi menjadi periode-periode pelaporan sehingga kinerja entitas dapat diukur dan posisi sumber daya yang dimilikinya dapat ditentukan. Periode utama yang digunakan adalah tahunan. Namun, periode bulanan, triwulan, dan semesteran juga dianjurkan.

6. Konsistensi (*Consistency*)

Prinsip konsistensi berarti adanya perlakuan akuntansi yang sama diterapkan pada kejadian yang serupa dari periode ke periode oleh suatu entitas pelaporan (prinsip konsistensi internal). Hal ini tidak berarti bahwa tidak boleh terjadi perubahan dari satu metode akuntansi ke metode akuntansi yang lain. Metode akuntansi yang dipakai dapat diubah dengan syarat bahwa metode yang baru diterapkan mampu memberikan informasi yang lebih baik dibanding metode lama. Pengaruh atas perubahan penerapan metode ini diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.

7. Penyajian Lengkap (*Full Disclosure*)

Laporan keuangan menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna. Informasi yang dibutuhkan oleh pengguna laporan keuangan dapat ditempatkan pada lembar muka (*on the face*) laporan keuangan atau catatan atas laporan keuangan.

8. Penyajian Wajar (*Fair Presentation*)

Laporan keuangan menyajikan dengan wajar Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, Laporan Perubahan Ekuitas, dan Catatan Atas Laporan Keuangan.

Dalam rangka penyajian wajar, faktor pertimbangan sehat diperlukan bagi penyusun laporan keuangan ketika menghadapi ketidakpastian peristiwa dan

keadaan tertentu. Ketidakpastian seperti itu diakui dengan mengungkapkan hakikat serta tingkatnya dengan menggunakan pertimbangan sehat dalam penyusunan laporan keuangan.

Pertimbangan sehat mengandung unsur kehati-hatian pada saat melakukan prakiraan dalam kondisi ketidakpastian sehingga aset atau pendapatan tidak dinyatakan terlalu tinggi dan kewajiban tidak dinyatakan terlalu rendah. Namun demikian, penggunaan pertimbangan sehat tidak memperkenankan aset lain atau pendapatan yang terlampau rendah, atau sengaja mencatat kewajiban atau belanja yang terlampau tinggi, sehingga laporan keuangan menjadi tidak netral dan tidak andal.

2.1.3.2 Tujuan Penyajian Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Mardiasmo (2009:162) menyatakan secara garis besar, tujuan umum penyajian laporan keuangan oleh pemerintah daerah adalah sebagai berikut :

1. Untuk memberikan informasi yang digunakan dalam pembuatan keputusan ekonomi, sosial, dan politik serta sebagai bukti pertanggungjawaban (*accountability*) dan pengelolaan (*stewardship*).
2. Untuk memberikan informasi yang digunakan untuk mengevaluasi kinerja manajerial dan organisasional.

Secara lebih khusus lagi, adapun tujuan penyajian laporan keuangan oleh pemerintah daerah adalah sebagai berikut :

1. Memberikan informasi keuangan untuk menentukan dan memprediksi aliran kas, saldo neraca, dan kebutuhan sumber daya finansial jangka pendek pemerintah.

2. Memberikan informasi keuangan untuk menentukan dan memprediksi kondisi ekonomi suatu unit pemerintah dan perubahan-perubahan yang terjadi di dalamnya.
3. Memberikan informasi keuangan untuk memonitor kinerja, kesesuaiannya dengan peraturan perundang-undangan, kontrak yang telah disepakati, dan ketentuan lain yang disyaratkan.
4. Memberikan informasi perencanaan dan penganggaran, serta untuk memprediksi pengaruh pemilikan dan pembelajaran sumber daya ekonomi terhadap pencapaian tujuan operasional.
5. Memberikan informasi untuk mengevaluasi kinerja manajerial dan organisasional:
 - a. Untuk menentukan biaya program, fungsi, dan aktivitas sehingga memudahkan analisis dan melakukan perbandingan dengan kriteria yang telah diterapkan, membandingkan dengan kinerja periode-periode sebelumnya, dan dengan kinerja unit pemerintah lain.
 - b. Untuk mengevaluasi tingkat ekonomi dan efisiensi operasi, program, aktivitas, dan fungsi tertentu di pemerintah.
 - c. Untuk mengevaluasi hasil suatu program, aktivitas, dan fungsi serta efektivitas terhadap pencapaian tujuan dan target.
 - d. Untuk mengevaluasi tingkat pemerataan (*equity*).

Menurut Peraturan Pemerintah RI Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), pelaporan keuangan pemerintah seharusnya

menyajikan laporan keuangan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan baik keputusan ekonomi, sosial, maupun politik yaitu dengan :

1. Menyediakan informasi tentang sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya keuangan.
2. Menyediakan informasi mengenai kecukupan penerimaan periode berjalan untuk membiayai seluruh pengeluaran.
3. Menyediakan informasi mengenai jumlah sumber daya ekonomi yang digunakan dalam kegiatan entitas pelaporan serta hasil-hasil yang telah dicapai.
4. Menyediakan informasi mengenai bagaimana entitas pelaporan mendanai seluruh kegiatannya dan mencukupi kebutuhannya.
5. Menyediakan informasi mengenai posisi keuangan dan kondisi entitas pelaporan berkaitan dengan sumber-sumber penerimaannya, baik jangka pendek maupun jangka panjang, termasuk yang berhasil dari pungutan pajak dan pinjaman.
6. Menyediakan informasi yang mengenai perubahan posisi keuangan entitas pelaporan, apakah mengalami kenaikan atau penurunan, sebagai akibat dari kegiatan yang dilakukan selama periode pelaporan.

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

2.1.3.4 Komponen Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Abdul Halim (2014:44) menyatakan bahwa setelah berlakunya Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang SAP, laporan keuangan yang harus disajikan oleh pemerintah daerah selambat-lambatnya tahun anggaran 2014 adalah sebagai berikut :

1. Pelaporan pelaksanaan anggaran (*budgetary report*)

- a. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)
- b. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL)
2. Pelaporan Finansial (*financial report*)
 - a. Neraca
 - b. Laporan Operasional (LO)
 - c. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)
 - d. Laporan Arus Kas (LAK)
3. Catatan Atas Laporan Keuangan

Sementara penjelasan selengkapnya berdasarkan Peraturan Pemerintah

Nomor 71 Tahun 2010 adalah sebagai berikut :

1. Laporan Realisasi Anggaran
2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih
3. Neraca
4. Laporan Operasional
5. Laporan Arus Kas
6. Laporan Perubahan Ekuitas
7. Catatan Atas Laporan Keuangan

Untuk penjelasan lebih rinci mengenai komponen laporan keuangan

berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 sebagai berikut :

1. Laporan Realisasi Anggaran

Laporan realisasi anggaran 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.

Unsur yang dicakup secara langsung oleh laporan realisasi anggaran terdiri dari pendapatan-LRA, belanja, transfer, dan pembiayaan.

Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut :

- a. Pendapatan-LRA adalah penerimaan oleh Bendahara Umum Negara/Bendahara Umum Daerah atau entitas pemerintahan lainnya

yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah.

- b. Belanja adalah semua pengeluaran oleh Bendahara Umum Negara/Bendahara Umum Daerah yang mengurangi saldo anggaran lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah.
 - c. Transfer adalah penerimaan atau pengeluaran uang oleh suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.
 - d. Pembiayaan (*financing*) adalah setiap penerimaan atau pengeluaran yang tidak berpengaruh pada kekayaan bersih entitas yang perlu
 - e. Dibayar kembali dan/atau akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang dalam penganggaran pemerintah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan surplus anggaran. Penerimaan pembiayaan antara lain dapat berasal dari pinjaman dan hasil divestasi. Pengeluaran pembiayaan antara lain digunakan untuk pembayaran kembali pokok pinjaman, pemberian pinjaman kepada entitas lain, dan penyertaan modal oleh pemerintah.
2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih
- Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan informasi kenaikan atau penurunan Saldo Anggaran Lebih tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya.

3. Neraca

Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu.

Unsur yang mencakup oleh neraca terdiri dari aset, kewajiban, dan ekuitas. Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut ;

- a. Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah atau masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya non-keuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa untuk masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang diharapkan karena alasan sejarah dan budaya.
- b. Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah.
- c. Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah.

4. 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 suatu periode pelaporan.

Unsur yang dicakup secara langsung dalam laporan operasional terdiri dari pendapatan-LO, beban, transfer, dan pos-pos luar biasa. Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut :

- a. Pendapatan-LO adalah hak pemerintah yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih.
- b. Beban adalah kewajiban pemerintah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih.
- c. Transfer adalah hak pemerintah atau kewajiban pengeluaran uang dari/oleh suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dan perimbangan dan dana bagi hasil.
- d. Pos Luar Biasa adalah pendapatan luar biasa atau beban luar biasa yang terjadi karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa, tidak diharapkan sering atau rutin terjadi, dan berada di luar kendali atau pengaruh entitas bersangkutan.

5. Laporan Arus Kas

Laporan Arus Kas menyajikan informasi kas sehubungan dengan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris yang menggambarkan saldo awal, penerimaan, pengeluaran, dan saldo akhir kas pemerintahan pusat/daerah selama periode tertentu.

Unsur yang mencakup dalam Laporan Arus Kas terdiri dari penerimaan dan pengeluaran kas, yang masing-masing dapat dijelaskan sebagai berikut :

- a. Penerimaan kas adalah semua aliran kas yang masuk ke Bendahara Umum Negara/Daerah.
- b. Pengeluaran kas adalah semua aliran kas yang keluar dari Bendahara Umum Negara/Daerah.

6. Laporan Perubahan Ekuitas

Laporan perubahan ekuitas menyajikan informasi kenaikan atau penurunan ekuitas tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya.

7. Catatan Atas Laporan Keuangan

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 akuntansi yang dipergunakan oleh entitas pelaporan dan informasi lain yang diharuskan dan dianjurkan untuk diungkapkan di dalam Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) serta ungkapan-ungkapan yang diperlukan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar. Catatan atas laporan keuangan mengungkapkan menyajikan/menyediakan hal-hal sebagai berikut :

- a. Mengungkapkan informasi umum tentang entitas pelaporan dan entitas akuntansi.
- b. Menyajikan informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro.
- c. Menyajikan ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target.
- d. Menyajikan informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya.
- e. menyajikan rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar muka laporan keuangan.
- f. Mengungkapkan informasi yang diharuskan oleh pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.
- g. Menyediakan informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.

2.1.3.5 Karakteristik Kualitatif Laporan Keuangan

Sebagaimana tercantum dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dijelaskan bahwa maksud dari karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah :

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

Karakteristik kualitatif laporan keuangan menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP), Mahmudi (2016:16) dijelaskan mengenai karakteristik yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki, yakni :

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

Berikut penjelasan dari karakteristik kualitatif laporan keuangan pemerintah yaitu :

1. Relevan

Laporan keuangan bisa dikatakan relevan apabila informasi yang termuat di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka dengan mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini, dan memprediksi masa depan, serta menegakkan atau mengoreksi hasil evaluasi mereka dimasa lalu. Dengan demikian, informasi laporan keuangan yang relevan dapat dihubungkan dengan maksud penggunaannya. Informasi yang relevan memiliki karakteristik :

- a. Memberikan Manfaat Umpan Balik (*Feedback Value*)

Informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan atau mengoreksi ekspektasi mereka di masa lalu. Laporan keuangan berkualitas jika dapat memberikan manfaat untuk evaluasi kinerja

masa lalu dan memberikan umpan balik dalam rangka perencanaan keuangan dan perbaikan kinerja di masa datang.

b. Memberikan Manfaat Prediktif (*Predictive Value*)

Informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini. Laporan keuangan berkualitas jika dapat memberikan manfaat untuk memprediksi kondisi keuangan, kebutuhan keuangan, dan kinerja di masa datang.

c. Disajikan Tepat Waktu (*Timeliness*)

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 pengguna informasi tersebut dapat dicegah.

2. Andal (*Reliability*)

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

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

a. Penyajian Jujur (*Faithfulness of Presentation*)

Informasi menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan. Laporan keuangan yang berkualitas terbebas dari salah saji material dan tidak ada manipulasi laporan keuangan.

b. Dapat diverifikasi (*Verifiability*)

Informasi yang disajikan dalam pelaporan keuangan dapat diuji, dan apabila pengujian dilakukan lebih dari sekali oleh pihak yang berbeda, hasilnya tetap menunjukkan simpulan yang tidak berbeda jauh. Laporan keuangan berkualitas jika dapat diverifikasi kebenarannya melalui proses audit independen.

c. Netralitas

Informasi diarahkan pada kebutuhan umum dan tidak berpihak pada kebutuhan pihak tertentu. Penyajian laporan keuangan tidak bersifat tendensius dan bias terhadap kepentingan kelompok 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 yang diperbandingkan menerapkan kebijakan akuntansi yang sama. Apabila entitas pemerintahan menerapkan kebijakan akuntansi yang lebih baik dari pada kebijakan akuntansi yang sekarang diterapkan, perubahan tersebut diungkapkan pada periode terjadinya perubahan.

4. Dapat Dipahami

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna. Untuk itu, pengguna disesuaikan memiliki pengetahuan yang memadai atas kegiatan dan lingkungan operasi entitas pelaporan, serta adanya kemauan pengguna untuk mempelajari informasi yang dimaksudkan.

Menurut Indra Bastian (2010:35) disebutkan pula bahwa karakteristik kualitatif laporan keuangan terdiri dari :

1. Dapat dipahami

Pemakai diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai tentang aktivitas ekonomi, bisnis, dan akuntansi, serta mempunyai kemauan untuk belajar tentang informasi yang disampaikan.

2. Relevan

Informasi harus relevan untuk memenuhi kebutuhan pemakai dalam proses pengambilan keputusan. Informasi memiliki kualitas yang relevan apabila informasi tersebut mempengaruhi keputusan ekonomi pemakai dalam menilai peristiwa masa lalu dan masa kini, atau memprakirakan masa depan.

3. Keandalan

Agar bermanfaat, informasi juga harus andal (*reliable*). Informasi memiliki kualitas yang andal jika, bebas dari pengertian yang menyesatkan kesalahan material dan dapat diandalkan pemakainya.

4. Dapat diperbandingkan

Pemakai harus dapat memperbandingkan laporan keuangan entitas antar periode untuk mengidentifikasi kecenderungan (*trend*) posisi dan kinerja keuangan. Pemakai juga harus dapat memperbandingkan laporan keuangan secara relatif. Pengukuran dan penyajian dampak keuangan dari transaksi dan peristiwa lain yang serupa harus dilakukan secara konsisten untuk perusahaan tersebut, antar periode entitas yang sama dan untuk entitas yang berbeda.

Menurut Abdul Halim (2012:198) untuk menilai kualitas dari laporan keuangan, maka laporan keuangan harus memenuhi karakteristik kualitatif sebagai berikut :

1. “Relevan, yaitu apabila informasi di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan. Informasi dapat dikatakan relevan apabila memiliki manfaat umpan balik, memiliki manfaat prediktif, tepat waktu dan lengkap.
2. Andal, berarti informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material. Informasi yang andal memiliki karakteristik penyajian jujur, dapat diverifikasi, netralitas.
3. Dapat dibandingkan; dan
4. Dapat dipahami.”

Menurut Dwi Ratmono dan Mahfud Solihin (2017:15) karakteristik kualitatif laporan keuangan pemerintah daerah terdiri atas :

1. Relevan

Mengandung pengertian bahwa laporan keuangan pemerintah daerah memuat informasi yang dapat dihubungkan dengan maksud penggunaannya yaitu :

- a) Laporan keuangan memuat informasi yang memungkinkan pengguna laporan keuangan untuk menegaskan atau mengoreksi ekspektasinya (*feedback value*).
- b) Laporan keuangan memuat informasi yang dapat membantu pengguna laporan keuangan untuk memprediksi masa yang akan datang (*predictive value*).
- c) Laporan keuangan disajikan tepat waktu (*timeliness*) sehingga dapat berpengaruh dan berguna untuk pembuatan keputusan pengguna laporan keuangan.

- d) Penyajian laporan keuangan memuat informasi yang selengkap mungkin (*completeness*) yaitu mencakup semua informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi pembuatan keputusan pengguna laporan.
2. Andal

Informasi dalam laporan keuangan pemerintah daerah bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap kenyataan secara jujur, dapat diverifikasi, dan netral.

 - a) Jujur, artinya bahwa laporan keuangan memuat informasi yang menggambarkan dengan jujur transaksi peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan.
 - b) Dapat diverifikasi, artinya bahwa laporan keuangan memuat informasi yang dapat diuji dan apabila pengujian dilakukan lebih dari sekali oleh pihak yang berbeda hasilnya harus tetap mempunyai kesimpulan yang sama.
 - c) Netral, artinya bahwa laporan keuangan memuat informasi yang diarahkan untuk memenuhi kebutuhan umum dan tidak bias pada kebutuhan pihak tertentu.
 3. Dapat dibandingkan

Informasi yang termuat dalam laporan keuangan dapat dibandingkan dengan laporan keuangan sebelumnya atau laporan keuangan pemerintah daerah lainnya dengan syarat menetapkan kebijakan akuntansi yang sama. Apabila pemerintah menggunakan kebijakan akuntansi periode sebelumnya, maka perubahan tersebut harus diungkapkan pada periode terjadinya perubahan tersebut.
 4. Dapat dipahami

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat dipahami oleh pengguna laporan keuangan dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman pengguna laporan.

Informasi yang ada dalam laporan keuangan akan berguna untuk mengetahui bagaimana pengelolaan dana publik dalam suatu periode, serta mengevaluasi sejauhmana capaian dari setiap program/kegiatan pemerintah dalam rangka mendukung kelancaran penyelenggaraan kegiatan pemerintahan, sehingga kinerja pemerintah dapat teridentifikasi secara jelas dan masyarakat/pemakai laporan keuangan dapat memberikan tanggapan atas kinerja pemerintah tersebut. Kualitas penting informasi yang ditampung dalam laporan keuangan adalah kemudahannya untuk segera dapat dipahami oleh para pemakai. Untuk maksud ini,

pemakai diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai tentang aktivitas ekonomi dan bisnis, akuntansi, serta kemauan untuk mempelajari informasi dengan ketentuan yang wajar. Namun demikian, informasi kompleks yang seharusnya dimasukkan dalam laporan keuangan tidak dapat dikeluarkan hanya atas dasar pertimbangan bahwa informasi tersebut sulit untuk dapat dipahami oleh pemakai tertentu.

Dalam Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 58 Tahun 2005 tentang pengelolaan keuangan daerah disebutkan bahwa entitas pelaporan keuangan daerah adalah pemerintah daerah secara keseluruhan ;

1. Alasan dibuatnya laporan keuangan :

1) Internal

- a. Alat pengendalian.
- b. Evaluasi kinerja manajerial dan organisasi.

2) Eksternal

- a. Bentuk mekanisme pertanggungjawaban.
- b. Dasar pengambilan keputusan.

2. Laporan keuangan sektor publik paling tidak berbentuk :

1. Laporan Posisi Keuangan (Neraca).
2. Laporan Kinerja Keuangan (Laporan Surplus-Defisit/Laporan Rugi).
3. Laporan Aliran Kas.
4. Laporan Realisasi Anggaran.
5. Laporan Perubahan Aktivitas/Ekuitas Neto.

Untuk menghasilkan laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas maka harus memiliki faktor pendukung, faktor-faktor yang memengaruhi kualitas laporan keuangan daerah tersebut menurut Lilis Setyowati (2014) yaitu pemanfaatan sistem informasi akuntansi keuangan daerah, kompetensi sumber daya manusia, peran *internal auditing* dan *good corporate govermence*.

2.2 Tinjauan Penelitian Terdahulu

Terdapat beberapa penelitian terdahulu yang berkaitan dengan Pengaruh Akuntabilitas Publik dan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah yang di antaranya dikutip dari berbagai sumber dari peneliti sebelumnya. Penelitian yang relevansi dengan kualitas laporan keuangan daerah dapat dilihat pada Tabel 2.1

Tabel 2.1
Hasil Penelitian Terdahulu

Peneliti	Judul Penelitian	Hasil Penelitian	Perbedaan Dengan Penelitian Penulis
----------	------------------	------------------	-------------------------------------

<p>R. Nelly NA, Adrianus Fajar (2010)</p>	<p>Pengaruh Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten Bandung</p>	<p>Hasil penelitian menunjukkan bahwa Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten Bandung menunjukkan bahwa terdapat pengaruh antara Sistem Akuntansi Keuangan Daerah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten Bandung</p>	<p>1. Variabel independen peneliti yaitu Pengaruh Sistem Akuntansi Keuangan Daerah. Sedangkan penulis menambahkan variabel Akuntabilitas Publik dalam penelitian.</p>
<p>Angga Dwi Permadi (2013)</p>	<p>Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Pemerintah Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah</p>	<p>Hasil penelitian menunjukkan bahwa Sistem Akuntansi Keuangan Daerah berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah yang dihasilkan.</p>	<p>1. Lokasi penelitian Angga Dwi Permadi pada Dinas Bina Marga Provinsi Jawa Barat. Sedangkan penulis pada BKAD dan Inspektorat Kabupaten Bandung. 2. Variabel independen peneliti yaitu Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah. Sedangkan penulis menambahkan variabel Akuntabilitas Publik dalam penelitian.</p>

<p>R. Ait Novatiani dan Nurmalita Lestari (2014)</p>	<p>Pengaruh Akuntabilitas Publik, Partisipasi Masyarakat dan Transparansi Kebijakan Publik Terhadap Pengawasan Keuangan Daerah (APBD) di DPRD Kota Bandung</p>	<p>Hasil penelitian menunjukkan bahwa akuntabilitas publik, partisipasi masyarakat, transparansi kebijakan publik pada DPRD Kota Bandung telah dilaksanakan dengan baik, serta memiliki pengaruh secara signifikan terhadap pengawasan keuangan daerah.</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Lokasi penelitian R. Ait Novatiani dan Nurmalita Lestari pada DPRD Kota Bandung. Sedangkan penulis pada BKAD dan Inspektorat Kabupaten Bandung. 2. Variabel independen yang memiliki kesamaan dengan penulis hanya terdapat pada variabel Akuntabilitas Publik.
<p>Harry Wibawa (2015)</p>	<p>Pengaruh Akuntabilitas Publik dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah</p>	<p>Hasil penelitian menunjukkan bahwa akuntabilitas publik dan sistem pengendalian intern pemerintah (SPIP) berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Lokasi penelitian Harry Wibawa pada DPKAD dan Inspektorat Kota Bandung. Sedangkan penulis pada BKAD dan Inspektorat Kabupaten Bandung. 2. Variabel independen yang memiliki kesamaan dengan penulis hanya terdapat pada variabel Akuntabilitas Publik.

<p>Rachmawati, Dinie (2015) Fakultas Ekonomi Universitas Widyatama</p>	<p>Pengaruh Akuntabilitas dan Transparansi Laporan Keuangan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah</p>	<p>Hasil penelitian menunjukkan bahwa Akuntabilitas dan Transparansi Laporan Keuangan berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Lokasi penelitian Rachmawati Dinie pada Pemerintahan Provinsi Jawa Barat. Sedangkan penulis pada BKAD dan Inspektorat Kabupaten Bandung 2. Perbedaannya terletak pada salah satu variabel independen, penulis tidak menggunakan variabel Transparansi Laporan Keuangan dalam penelitiannya melainkan mengenai Sistem Akuntansi Keuangan Daerah.
--	--	---	---

Moses Bukenya (2014)	<i>Quality Of Accounting Information and Financial Performance of Uganda's Public Sector</i>	<i>As a Result of the decentralization policy in Uganda, the amount of funds transferred by the center to the local governments has been increasing tremendously over the years. By the financial year 2002/2003, about 30% of the central government budget was being excuted through the local government. This trend implies that Local Government managers now have more resources to budget for and more financial decisions and accountability to make.</i>	Penulis dan peneliti hanya sama pada variabel Kualitas Laporan Keuangan Daerah saja. Kemudian peneliti meneliti pada pemerintahan afrika sedangkan penulis meneliti pada pemerintahan Indonesia yaitu pemerintah Kota Bandung.
-------------------------	--	---	--

2.3 Kerangka Pemikiran

Menguatnya tuntutan masyarakat terhadap pelaksanaan akuntabilitas terkait dengan perlunya dilakukan transparansi dan pemberian informasi dalam rangka pemenuhan hak-hak publik mendorong para penyelenggara pemerintahan untuk mencapai tata kelola yang baik (*good governance*). Salah satu upaya konkrit untuk mencapai tata kelola yang baik dalam mewujudkan transparansi dan akuntabilitas publik pengelolaan keuangan adalah dengan menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan. Laporan keuangan merupakan bentuk pertanggungjawaban entitas publik yang berisi informasi yang dihasilkan

dari proses akuntansi sesuai peraturan yang berlaku. Bentuk pertanggungjawaban dalam penyelenggaraan pemerintah untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan daerah diatur dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah.

Pengelolaan keuangan daerah yang telah diatur dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 64 Tahun 2013 Tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan, pemerintah daerah wajib untuk menyusun laporan keuangan yang berkualitas. Kualitas laporan keuangan daerah mencerminkan pengelolaan keuangan yang tertib dan sehat, yang mencakup tertib administrasi dan taat asas. Indikator bahwa laporan keuangan pemerintah daerah sudah berkualitas yaitu opini Wajar Tanpa Pengecualian yang diberikan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) terhadap laporan keuangan daerah (Adhi dan Suhardjo, 2013).

Untuk menghasilkan informasi yang berkualitas baik, sebuah organisasi harus mempunyai sistem informasi yang baik, sistem informasi yang bertujuan menghasilkan informasi keuangan disebut dengan sistem informasi akuntansi, hal ini berlaku baik untuk organisasi bisnis maupun organisasi sektor publik seperti di pemerintah daerah (Rukmi Juwita, 2013). Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD) adalah sistem informasi yang membantu proses pencatatan dan pelaporan anggaran dan keuangan daerah. (Ifa Ratifah, Mochammad Ridwan, 2012)

Content pelaporan, keakurasian angka-angka yang tertera di laporan keuangan dihasilkan oleh sistem akuntansi yang memadai untuk akuntabilitas pelaporan itu sendiri (Elvira Zeyn, 2011). Hal ini berarti selain akuntabilitas publik, sistem akuntansi keuangan daerah juga diperlukan dalam kualitas laporan

keuangan daerah. Selain itu tanpa adanya standar akuntansi yang jelas, akan menyebabkan salah saji dalam penyajian laporan keuangan, tidak memiliki informasi yang handal, serta memberikan kendala dalam pengambilan keputusan mengenai penggunaan anggaran yang akan direalisasikan.

Standar Akuntansi Pemerintahan merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya peningkatan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia. Standar Akuntansi Pemerintahan perlu dikembangkan untuk memperbaiki praktik akuntansi keuangan pada lingkungan organisasi pemerintahan. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Luh Kadek Sri Megawati, Ni Luh Gede Erni Sulindawati, dan Edy Sujana (2015) menyatakan bahwa penerapan sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan daerah.

2.3.1 Pengaruh Akuntabilitas Publik Terhadap Kualitas Laporan keuangan Daerah

Menurut Mardiasmo (2009:20) definisi Akuntabilitas Publik adalah sebagai berikut:

“Akuntabilitas publik adalah kewajiban pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut.”

Menurut Chabib Soleh, dan Suropto (2011:155) besarnya tuntutan masyarakat terhadap akuntabilitas pemerintah daerah melahirkan implikasi bagi

pemerintah daerah untuk memberikan informasi kepada masyarakat. Dan salah satu informasi akuntansi tersebut tidak lain berupa laporan keuangan pemerintah daerah.

Dalam Abdul Halim, dan M.Syam Kusufi (2012:281) Akuntabilitas merupakan dasar dari pelaporan keuangan di pemerintah. Akuntabilitas menjadi tujuan tertinggi dalam pelaporan keuangan pemerintah. Akuntabilitas publik dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan di pemerintah, serta dapat keterkaitan yang jelas antara akuntabilitas dan pelaporan keuangan.

Sementara itu, Elvira Zeyn (2011) menyatakan bahwa kualitas laporan keuangan juga memiliki kaitan erat dengan akuntabilitas, dengan mengacu pada standar akuntansi pemerintahan maka diharapkan laporan keuangan akan dapat diperbandingkan.

Adapun penelitian yang terkait dengan pengaruh Akuntabilitas Publik terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah yang telah dilakukan oleh Harry Wibawa (2014). Pada penelitiannya, menunjukkan bahwa akuntabilitas publik memiliki pengaruh yang signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah.

Sementara itu, penelitian yang dilakukan Moses Bukenya (2014) mengenai besar pengaruh akuntabilitas terhadap kualitas laporan keuangan daerah, menunjukkan bahwa "*Performance information is necessary for the discharge of accountability and financial and accounting information is often emphasized in determining accountability*". Penelitian tersebut menunjukkan bahwa akuntabilitas yang baik dapat mempengaruhi kualitas informasi dari laporan keuangan yang dihasilkan. Hasil ini menunjukkan bahwa akuntabilitas public berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan daerah. Selanjutnya penelitian yang dilakukan

oleh Bisnow (2004) *statement that quality reporting is a critical part of the performance management effort, it improves communication with internal and external stakeholders, leads to better decision making and ultimately improves performance. The conceptual framework above further posits that that once the public accountability is good, can affect the levels quality of accounting information.*

2.3.2 Pengaruh Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas

Laporan Keuangan Daerah

Indra Bastian (2007:4) menyatakan bahwa :

“Jika belum memahami sistem akuntansi, maka belum memahami penyusunan laporan keuangan, karena akuntansi pada dasarnya merupakan sistem pengolahan informasi yang menghasilkan keluaran berupa informasi akuntansi atau laporan keuangan”.

Menurut Mardiasmo (2009:144) pengaruh sistem akuntansi terhadap

kualitas laporan keuangan adalah sebagai berikut :

“Untuk dapat menghasilkan laporan keuangan yang relevan, handal, dan dapat dipercaya, pemerintah daerah harus memiliki sistem akuntansi yang handal. Sistem akuntansi yang lemah menyebabkan pengendalian intern lemah dan pada akhirnya laporan keuangan yang dihasilkan juga kurang handal dan kurang relevan untuk pembuatan keputusan”.

Menurut As Syifa Nurillah dan Dul Muid (2014) adalah sebagai berikut :

“Pada dasarnya sistem akuntansi merupakan suatu kesatuan yang apabila tidak diterapkan atau ada satu bagian sistem yang tidak diterapkan maka sulit untuk memperoleh karakteristik kualitatif Laporan Keuangan Pemerintah Daerah sesuai SAP yakni relevan, andal, dapat dipahami dan dapat dibandingkan”.

Mahmudi (2010:27) mengemukakan bahwa sistem akuntansi pemerintah

daerah berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan :

“Sistem akuntansi pemerintah daerah yang disusun dalam rangka menjamin bahwa siklus akuntansi bisa berjalan dengan baik tanpa ada gangguan dan masalah, sebab apabila ada masalah pada salah satu bagian saja dari siklus akuntansi tersebut bisa berakibat laporan keuangan yang dihasilkan kurang berkualitas”.

Sementara itu, menurut Ni Made Rika Krisna Dewi, Ni Kadek Sinarwati,

Nyoman Ari Surya Darmawan (2014) menyatakan bahwa :

“Pemerintah daerah selaku pengelola dana harus mampu menyediakan informasi keuangan yang diperlukan secara akurat, relevan, tepat waktu, dan dapat dipercaya dalam rangka menciptakan otonomi daerah. Oleh karena itu diperlukan suatu sistem akuntansi keuangan daerah yang handal dan relevan agar dalam pelaporannya nanti dapat menghasilkan suatu informasi yang sehat dan dapat dipertanggungjawabkan”.

Hal ini diperjelas oleh Ifa Ratifah, dan Mochammad Ridwan (2012) bahwa Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD) adalah sistem informasi yang membantu proses pencatatan dan pelaporan anggaran dan keuangan daerah.

Penelitian tentang pengaruh Sistem Akuntansi Keuangan Daerah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah juga telah dilakukan oleh R. Nelly NA dan Adrianus Fajar (2010). Pada penelitiannya, menunjukkan bahwa penerapan sistem akuntansi keuangan daerah memiliki pengaruh yang besar terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah.

Sacer & Oluic (2013) *The usage of appropriate Information Technology (IT) is essential to the accounting information system because of all the supports to accounting information system in order to generate required information in a short period of time. IT has a considerable influence on the accounting information system from the perspectives of operating, preparing, processing, presenting, and delivering the accounting information. Thus, this significantly helps to support timeliness as a qualitative characteristic of financial information which results in*

increasing financial reporting quality and also supporting the quality of accuracy by using effective IT.

Diana (2005), finding the obstacles facing local government in order to implement financial accounting system area of the cash-based to cash a modified accrual, including: the weakness of human resources who understand the accounting in the financial section, require long duration of time (transition) whenever there is a change in the system from the old system to the new system, the slow pace of preparation of regional regulations with respect to changes in the system, the selection of an alternative model of the accounting system of the Indonesian Institute of Accountants based International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) that use accrual basis accounting system of governments using a modified cash basis.

Delanno (2013) showed that a significant effect of information technology to the value on local government financial reporting information and positive relationship. The influence of the use of information technology to the value of the local government financial reporting information is the greater use of information technology, the value of financial reporting information generated will be the better government.

Akanbi and Adewoye (2018) examines the effects of accounting information system adoption on the quality of financial reports in Nigeria. The study concluded that AIS adoption has a positive significant on the quality of financial reports.

Isa (2017) examines the impact of computerized accounting information system on management performance in public sector in Nigeria. The study adopted

an exploratory research method. Data were obtained from secondary sources. The impacts of computerized accounting information system (CAIS) on the executives' officers of government's ministries, departments or agencies were considered in terms of accounting framework and operating procedure in the public sectors in Nigeria. The study pinpoints some of the problems associated with the implementation of CAIS such as high costs of implementations of hardware and software, costs of maintaining the system and it require special skills. Others are reduction of employee, inadequate security and having quality of backup and print accessories. The study further revealed the prospects of implementing CAIS such as to lower operating costs, improve efficiency, increased functionality, better external reporting, improved accuracy and faster processing of data in the system. The study concluded that the impacts of computerized accounting information system on the executives' officers of government's ministries, departments or agencies considered only accounting framework and operating procedure in the public sectors in Nigeria.

2.3.3 Pengaruh Akuntabilitas Publik dan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah

Menurut Lilis Setyowati (2014) pengaruh akuntabilitas publik dan sistem akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas laporan keuangan daerah adalah sebagai berikut :

“Laporan keuangan merupakan media bagi seluruh entitas dalam hal ini pemerintah untuk mempertanggungjawabkan kinerja keuangannya kepada publik. Pemerintah harus mampu menyajikan laporan keuangan yang mengandung informasi keuangan dan sistem akuntansi keuangan yang handal.”

Luh Kadek Sri Megawati (2015) menjelaskan tentang pengaruh akuntabilitas dan sistem akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas laporan keuangan daerah yaitu, sebagai berikut :

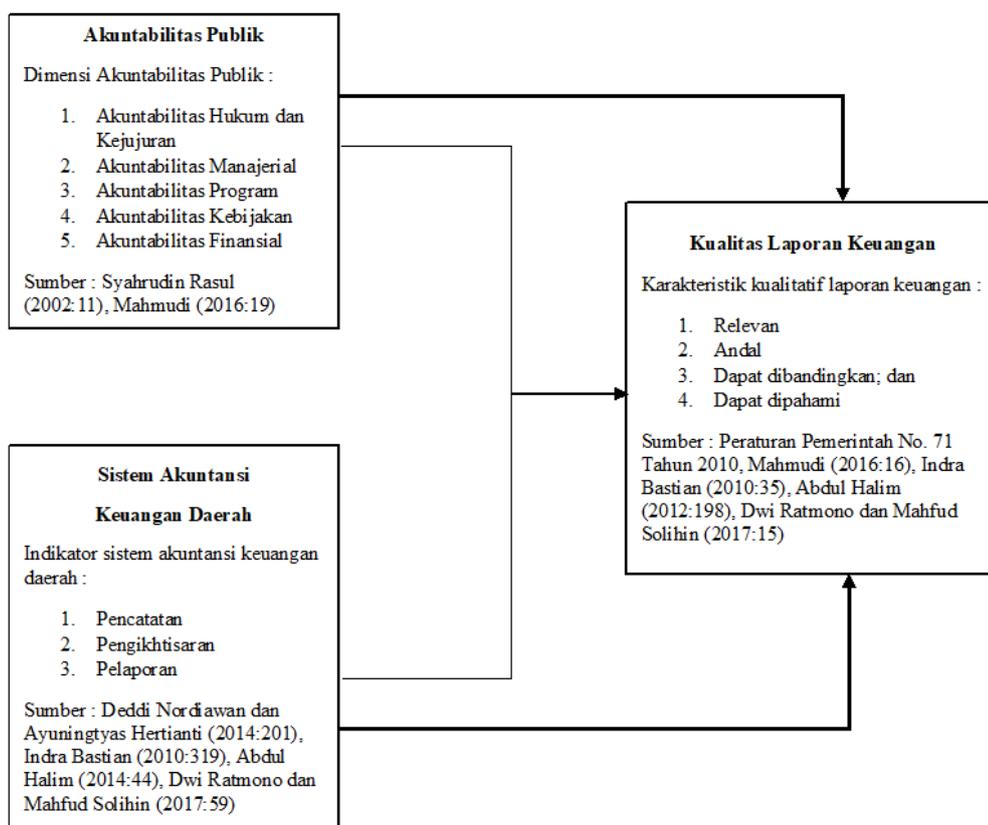
“Pemerintah daerah diwajibkan menyusun laporan pertanggungjawaban kepada publik yang menggunakan sistem akuntansi yang diatur oleh pemerintah pusat dalam bentuk undang-undang dan peraturan pemerintah yang bersifat mengikat seluruh pemerintah daerah. Jadi dengan begitu sistem akuntansi pemerintah daerah dalam rangka pertanggungjawaban kepada publik berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.”

Madison (2010) *states that quality financial reports must be Meet the quality of accounting information, namely: Relevance, timeliness, accuracy. as well as understandable, relevant, reliable and comparable.*

Dengan demikian pengelolaan keuangan daerah yang efektif dan efisien yang dilakukan oleh pemerintah daerah akan dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan yang dihasilkan. Dengan demikian masyarakat dapat melihat dan memahami laporan keuangan yang dihasilkan sehingga dapat bermanfaat bagi penggunaannya.

Dapat diketahui dari uraian di atas bahwa akuntabilitas publik dan sistem akuntansi keuangan daerah memiliki peranan yang sangat penting dalam meningkatkan kualitas laporan keuangan daerah, sehingga harus dilaksanakan dengan semaksimal mungkin.

Berdasarkan kerangka pemikiran dan didasari oleh penelitian terdahulu serta teori-teori yang berhubungan dengan variabel penelitian yaitu yang terdiri dari akuntabilitas publik, sistem akuntansi keuangan daerah, dan kualitas laporan keuangan daerah, maka dapat digambarkan alur hubungan antar variabel yang diteliti ke dalam skema kerangka penelitian sebagai berikut :



Gambar 2.4
Skema Kerangka Pemikiran

2.4 Hipotesis Penelitian

Berdasarkan uraian di atas, maka penulis akan mengemukakan hipotesis dari penelitian sebagai berikut :

H1 : Akuntabilitas Publik berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah

H2 : Sistem Akuntansi Keuangan Daerah berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah

H3 : Akuntabilitas Publik dan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah.