

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS

2.1 Tinjauan Pustaka

2.1.1 Standar Akuntansi Pemerintahan

Isi dari rangkaian sub sub-bab 2.1.1 merupakan kompilasi dari pernyataan-pernyataan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

2.1.1.1 Pengertian Standar Akuntansi Pemerintahan

Mengacu pada Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan Pasal 1 ayat (3), bahwa Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) merupakan prinsip-prinsip akuntansi yang harus diterapkan, dalam hal ini oleh entitas pemerintah daerah dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah, hal tersebut merupakan perwujudan atas amanat Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 Tentang keuangan Negara dalam pasal 32 yang mengharuskan entitas pemerintah untuk menyusun dan menyajikan laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.

Standar akuntansi pemerintahan disusun oleh Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP) yang independen, dan dinyatakan dalam bentuk Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP), serta dilandasi dengan kerangka konseptual yang merupakan konsep dasar penyusunan dan pengembangan standar akuntansi pemerintahan sekaligus menjadi acuan bagi KSAP, penyusun laporan

keuangan, pemeriksa, dan pengguna laporan keuangan dalam mencari pemecahan atas suatu masalah yang belum diatur dalam pernyataan standar akuntansi pemerintahan.

Pada bagian BAB II yang mengatur tentang penerapan standar akuntansi pemerintahan, menerangkan bahwa pemerintah harus menerapkan SAP Berbasis Akrual yang dimaksudkan untuk memberi manfaat lebih, baik bagi para pemangku kepentingan, pengguna laporan keuangan, maupun pemeriksa keuangan pemerintah. SAP Berbasis Akrual harus diterapkan untuk laporan keuangan mulai Tahun Anggaran 2010, atau paling lambat empat tahun setelah Tahun Anggaran 2010.

2.1.1.2 Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan

Isi dari sub sub-bab 2.1.1.2 merupakan kompilasi dari PSAP Berbasis akrual yang terdapat pada Lampiran I

1. PSAP 01 (Penyajian Laporan Keuangan)

Tujuan Pernyataan Standar Penyajian Laporan Keuangan adalah untuk mengatur penyajian laporan keuangan diantaranya mengenai pedoman struktur laporan keuangan, dan persyaratan minimum isi laporan keuangan untuk tujuan umum dalam rangka meningkatkan keterbandingan laporan keuangan baik terhadap anggaran, antar periode, maupun antar entitas. Laporan keuangan secara umum bertujuan untuk memenuhi kebutuhan pengguna laporan keuangan, diantaranya masyarakat, lembaga legislatif, pemeriksa/pengawas, donatur, investor, lembaga swasta serta pemerintah

mengenai posisi keuangan serta transaksi-transaksi yang telah dilakukan dalam pengambilan keputusan.

2. PSAP 02 (Laporan Realisasi Anggaran Berbasis Kas)

Tujuan pernyataan Standar Laporan Realisasi Anggaran adalah untuk menetapkan dasar-dasar penyajian Laporan Realisasi Anggaran untuk pemerintah dalam rangka memenuhi tujuan transparansi dan akuntabilitas publik sebagaimana yang telah ditetapkan dalam peraturan perundang-undangan. Pelaporan realisasi anggaran bertujuan untuk memberikan informasi terkait realisasi dari anggaran, perbandingan anggaran dan realisasinya menunjukkan tingkat ketercapaian target-target yang telah ditetapkan antara legislatif dan eksekutif.

3. PSAP 03 (Laporan Arus Kas)

Tujuan pernyataan Standar Laporan Arus Kas adalah untuk mengatur penyajian laporan arus kas yang memberikan informasi historis mengenai perubahan kas dan setara kas suatu entitas pelaporan selama satu periode dengan mengklasifikasikan berdasarkan sumber aktivitasnya seperti, aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris. Laporan arus kas bertujuan untuk memberi informasi mengenai sumber penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama satu periode akuntansi, yang selanjutnya dipakai sebagai dasar pertanggungjawaban dan pengambilan keputusan.

4. PSAP 04 (Catatan Atas Laporan Keuangan)

Tujuan Pernyataan Standar Catatan atas Laporan Keuangan adalah untuk mengatur penyajian dan pengungkapan yang diperlukan pada Catatan atas

Laporan Keuangan untuk memberi informasi tambahan. Penyajian Catatan atas Laporan Keuangan secara umum bertujuan untuk meningkatkan transparansi atas Laporan Keuangan dengan menyediakan pemahaman yang lebih memadai atas informasi keuangan pemerintah guna memenuhi kebutuhan pengguna akan informasi akuntansi keuangan yang lazim.

5. PSAP 05 (Akuntansi Persediaan)

Tujuan Pernyataan Standar Akuntansi Persediaan adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi persediaan yang merupakan aset berupa barang yang digunakan dalam rangka kegiatan operasional pemerintah, bahan atau perlengkapan yang digunakan dalam proses produksi, barang yang diproduksi atau disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat dalam rangka kegiatan pemerintahan.

6. PSAP 06 (Akuntansi Investasi)

Tujuan Pernyataan Standar Akuntansi Investasi adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi untuk investasi, baik untuk investasi jangka pendek maupun investasi jangka panjang serta pengungkapan informasi penting lainnya yang harus disajikan dalam laporan keuangan. Investasi yang dilakukan pemerintah bertujuan untuk memperoleh pendapatan dalam jangka panjang atau memanfaatkan dana yang belum terpakai untuk investasi jangka pendek dalam rangka manajemen kas. Instrumen investasi yang digunakan harus memenuhi karakteristik yang telah ditetapkan guna memenuhi kemungkinan manfaat ekonomi dan manfaat sosial di masa yang akan datang serta nilai wajar investasi dapat diukur secara memadai.

7. PSAP 07 (Akuntansi Aset Tetap)

Tujuan Pernyataan Standar Aset Tetap adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi untuk aset tetap yang meliputi pengakuan, penentuan nilai tercatat, serta penentuan dan perlakuan akuntansi atas penilaian kembali dan penurunan nilai tercatat. Aset tetap merupakan suatu bagian utama aset pemerintah dan kerananya signifikan dalam penyajian neraca serta diharapkan dapat digunakan untuk aktivitas pemerintahan dan pelayanan publik. Disamping itu tujuan utama dari aset tetap adalah sumber ekonomi yang digunakan pemerintah dalam mendukung kegiatan operasionalnya. Aset tetap dapat diklasifikasikan berdasarkan kesamaan dalam sifat dan fungsinya, klasifikasi tersebut dapat berupa :

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

8. PSAP 08 (Akuntansi Kontruksi Dalam Pengerjaan)

Tujuan Pernyataan Akuntansi Kontruksi Dalam Pengerjaan adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi untuk kontruksi dalam pengerjaan yang memberikan panduan untuk :

- a) Mengidentifikasi pekerjaan sesuai klasifikasi sebagai Kontruksi Dalam Pengerjaan;

- b) Penetapan besaran biaya yang dikapitalisasi dan disajikan dalam neraca;
- c) Penetapan basis pengakuan dan pengungkapan biaya konstruksi.

Adapun sifat dari aktivitas yang dikerjakan untuk bidang konstruksi pada umumnya berjangka panjang sehingga biasanya akan timbul masalah akuntansi yang diakibatkan tanggal mulai pelaksanaan dan tanggal selesainya aktivitas tersebut jatuh pada periode akuntansi yang berbeda, sehingga dalam pencatatan besaran biaya yang diakui sebagai aset tetap harus dicatat sampai pengerjaan konstruksi tersebut telah selesai sepenuhnya.

9. PSAP 09 (Akuntansi Kewajiban)

Tujuan Pernyataan Akuntansi Kewajiban adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi kewajiban yang meliputi pada saat pengakuan, pengukuran, penentuan nilai tercatat, amortisasi dan biaya pinjaman yang telah dibebankan. Secara umum karakteristik utama kewajiban adalah bahwa pemerintah mempunyai kewajiban yang umumnya timbul karena konsekuensi pelaksanaan tugas atau tanggungjawab yang terjadi di masa lalu, antara lain karena penggunaan sumber pendanaan pinjaman dari masyarakat, lembaga keuangan, entitas pemerintahan lain atau lembaga internasional, konsekuensi tersebut mengakibatkan pengorbanan sumber daya ekonomi di masa yang akan datang.

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

Tujuan Pernyataan Standar Akuntansi ini adalah untuk mengatur perlakuan atas pengaruh suatu kesalahan, perubahan kebijakan akuntansi, perubahan estimasi akuntansi, dan operasi yang tidak dilanjutkan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.

- a) Kesalahan dalam penyusunan laporan keuangan yang ditemukan pada periode berjalan mungkin diakibatkan oleh kesalahan pencatatan di masa lalu, kesalahan tersebut mungkin diakibatkan karena keterlambatan pelaporan bukti transaksi oleh pengguna anggaran, kesalahan penerapan standar dan kebijakan akuntansi, kesalahan interpretasi fakta, dan sebagainya.
- b) Suatu perubahan kebijakan akuntansi akan mempengaruhi para pengguna Laporan Keuangan dalam hal membandingkan laporan keuangan dari suatu entitas pelaporan dari waktu ke waktu untuk mengetahui kecenderungan arah posisi keuangan, kinerja, serta arus kas. Maka dari itu kebijakan akuntansi yang digunakan harus konsisten serta mengikuti peraturan perundang-undangan yang berlaku, sehingga perubahan akuntansi harus disajikan dalam laporan perubahan ekuitas dan diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.
- c) Agar memperoleh Laporan Keuangan yang andal, maka estimasi akuntansi harus disesuaikan antara lain dengan pola penggunaan, tujuan penggunaan aset, dan kondisi lingkungan entitas. Pengaruh estimasi akuntansi disajikan dalam Laporan Operasional pada periode perubahan dan periode selanjutnya.

- d) Apabila operasi atau kegiatan suatu entitas bertentangan dengan peraturan, maka operasi tersebut dapat diberhentikan. Agar laporan keuangan disajikan secara komparatif maka segmen yang diberhentikan tersebut tetap disajikan meskipun berjumlah nol untuk tahun berjalan.

11. PSAP 11 (Laporan Keuangan Konsolidasian)

Tujuan Pernyataan Standar Akuntansi Konsolidasian adalah untuk mengatur penyesuaian laporan keuangan konsolidasian pada unit-unit kerja pemerintahan dalam rangka penyajian laporan keuangan untuk memenuhi kebutuhan bersama. Laporan konsolidasi dilaksanakan dengan cara menggabungkan dan menjumlahkan akun yang diselenggarakan oleh entitas pelaporan dan entitas akuntansi yang secara organisatoris berada dibawahnya dengan mengeliminasi akun timbal balik.

12. PSAP 12 (Laporan Operasional)

Tujuan dari Pernyataan Standar Laporan Operasional adalah untuk menetapkan dasar-dasar dalam penyajian Laporan Operasional untuk pemerintah dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas yang menjadi tanggungjawab penyelenggara pemerintahan. Pelaporan operasi bertujuan untuk memberi informasi bagi para pengguna laporan untuk memudahkan dalam melakukan evaluasi dengan menampilkan informasi tentang kegiatan operasional keuangan yang tercerminkan dalam pendapatan-LO, beban, dan surplus/defisit operasional yang penyajiannya disandingkan dengan periode sebelumnya. Struktur Laporan Operasional mencakup pos-pos sebagai berikut :

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

2.1.1.3 Prinsip Akuntansi dan Pelaporan Keuangan

Prinsip Akuntansi dan Pelaporan Keuangan merupakan ketentuan-ketentuan yang harus dipahami dan ditaati oleh pembuat standar, penyelenggara akuntansi dan pelaporan keuangan dalam menyelenggarakan tugasnya. Prinsip-prinsip tersebut antara lain :

1. Basis Akuntansi

Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah adalah basis akrual untuk laporan finansial dan basis kas untuk laporan pelaksanaan anggaran.

2. Nilai Historis

Penilaian historis meliputi pencatatan aset sebesar kas/setara kas yang dibayar atau sebesar nilai wajar untuk memperoleh aset pada saat perolehan, dan kewajiban dicatat sebesar jumlah kas/setara kas yang diharapkan akan dibayarkan untuk memenuhi kewajiban pada masa yang akan datang guna menunjang pelaksanaan kegiatan pemerintah.

3. Realisasi

Pendapatan dan belanja basis kas akan diakui setelah diotorisasikan melalui anggaran dan telah menambah atau mengurangi kas.

4. Substansi Mengungguli Bentuk Formal

Informasi yang disajikan harus digambarkan sesuai substansi dan realitas ekonomi dan tidak semata-mata hanya berdasarkan aspek formalitasnya.

5. Periodisitas

Setiap kegiatan akuntansi dan pelaporan keuangan perlu disusun menjadi periode-periode pelaporan sehingga kinerja dan posisi sumber daya yang dimiliki mudah ditentukan.

6. Konsistensi

Konsistensi antara perlakuan akuntansi dengan transaksi atau kejadian yang serupa antar periode.

7. Pengungkapan Lengkap

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan harus lengkap dan jelas.

8. Penyajian Wajar

Laporan keuangan harus disajikan secara wajar berdasarkan ketentuan perundang-undangan yang berlaku.

2.1.2 Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

Isi dari rangkaian sub sub-bab 2.1.2 merupakan kompilasi dari pernyataan-pernyataan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.

2.1.2.1 Pengertian Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

Mengacu pada Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah pasal 1 ayat (1).

Sistem Pengendalian Intern adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Pengawasan Intern Pemerintah dilakukan secara menyeluruh yang diselenggarakan oleh BPKP, Inspektorat Pemerintah, dan pimpinan lembaga secara independen dan obyektif pada seluruh unit di lingkungan pemerintah pusat maupun pemerintah daerah. Pengawasan intern meliputi seluruh proses kegiatan audit, revidi, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lain terhadap penyelenggaraan tugas dan fungsi organisasi dalam rangka memberikan keyakinan yang memadai bahwa pelaksanaan kegiatan telah dilaksanakan sesuai dengan tolak ukur yang telah ditetapkan guna mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik. Setelah melaksanakan tugas pengawasan, aparat yang bertanggungjawab atas pelaksanaan intern pemerintah wajib menyampaikan laporan hasil pengawasan kepada pimpinan instansi pemerintah secara berkala.

2.1.2.2 Unsur-Unsur Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

Mengacu pada Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah pasal 3, bahwa SPIP terdiri atas unsur :

1. Lingkungan Pengendalian

Lingkungan pengendalian meliputi seluruh aparatur yang termasuk dalam struktur organisasi di dalam lingkungan pemerintah. Pimpinan instansi dalam hal ini mempunyai wewenang untuk mengatur dan memelihara lingkungan kerja yang menjadi tanggungjawabnya dalam rangka menertibkan seluruh kegiatan yang dilakukan oleh unit kerjanya. Dalam pasal 4 disebutkan bahwa untuk menimbulkan perilaku positif dan kondusif dalam penerapan sistem pengendalian intern di lingkungan pemerintah dapat dilakukan dengan cara :

- a) Meningkatkan kedisiplinan pada setiap tingkat pimpinan instansi pemerintah, mengurangi tingkat intervensi guna penegakan integritas dan nilai etika;
- b) Berkomitmen terhadap kompetensi dengan cara menyelenggarakan pelatihan dan bimbingan serta memilih pimpinan yang memiliki integritas dan memenuhi standar kompetensi yang dibutuhkan;
- c) Menjaga kondusifitas di lingkungan organisasi dengan cara melakukan interaksi secara intensif dengan pejabat pada tingkatan yang lebih rendah;
- d) Menyesuaikan bentuk organisasi sesuai dengan kebutuhan, yang berarti menetapkan jumlah pegawai yang sesuai kuota, serta menyesuaikan ukuran dan sifat kegiatan Instansi Pemerintah;
- e) Pendelegasian wewenang dan tanggungjawab kepada pegawai sesuai dengan tingkatannya.

- f) Menyusun serta menerapkan kebijakan pembinaan sumber daya manusia yang tepat dengan cara menetapkan kebijakan dan prosedur yang ketat sejak tahap rekrutmen sampai dengan pemberhentian pegawai;
- g) Memberikan keyakinan yang memadai atas tercapainya tujuan dan fungsi instansi sebagai perwujudan peran aparat dalam mengawasi pemerintah yang efektif;
- h) Menjaga hubungan kerja yang baik dengan instansi pemerintahan terkait.

2. Penilaian Risiko

Penilaian risiko diawali dengan penetapan maksud dan tujuan instansi yang jelas dan terarah, dan sebagaimana yang disebutkan dalam pasal 13 pimpinan instansi menetapkan :

- a) Penggunaan metodologi, mekanisme yang sesuai untuk mengidentifikasi risiko yang diakibatkan oleh faktor internal maupun eksternal;
- b) Melakukan analisis risiko yang dimaksudkan untuk menentukan dampak risiko yang telah diidentifikasi terhadap pencapaian tujuan instansi pemerintah, serta menerapkan prinsip kehati-hatian dalam menentukan tingkat risiko yang dapat diterima.

3. Kegiatan Pengendalian

Kegiatan pengendalian adalah kebijakan dan prosedur yang dapat membantu memastikan pelaksanaan arahan pimpinan instansi untuk mengurangi risiko

yang telah diidentifikasi selama proses penilaian risiko. Pada dasarnya kegiatan pengendalian mungkin berbeda pada setiap instansi yang dikarenakan oleh perbedaan visi dan misi, tingkat risiko yang dihadapi, dan ruang lingkup organisasi. Sebagaimana yang disebutkan dalam pasal 18, pimpinan instansi wajib menyelenggarakan kegiatan pengendalian sesuai dengan ukuran, kompleksitas, dan sifat dari tugas dan fungsi instansi pemerintah yang bersangkutan yang terdiri atas :

- a) Reviu atas kinerja instansi pemerintah yang bersangkutan secara menyeluruh mulai dari tingkat puncak, sampai manajemen tingkat kegiatan.
- b) Pembinaan sumber daya manusia melalui kebijakan program dan praktek pengelolaan pegawai yang bersifat spesifik dengan dikaitkan dengan rencana strategis.
- c) Pengendalian atas pengelolaan sistem informasi dilakukan untuk memastikan akurasi dan kelengkapan informasi yang dilakukan melalui pengendalian umum dan pengendalian aplikasi.
- d) Membuat kebijakan dan prosedur pengendalian fisik atas aset yang beresiko hilang, rusak, dicuri.
- e) Penetapan reviu atas indikator dan ukuran kinerja dengan menggunakan faktor penilaian untuk meyakinkan faktor tersebut sesuai dengan misi, sasaran dan tujuan dengan tetap memperhatikan peraturan perundang-undangan.

- f) Pemisahan fungsi tanggungjawab dan tugas yang dilimpahkan secara sistematis kepada sejumlah pihak untuk memberikan keyakinan adanya *checks and balances*.
- g) Otorisasi atas transaksi untuk memberikan keyakinan bahwa hanya transaksi valid yang diproses dan dientri sesuai dengan keputusan dan arahan pimpinan instansi.
- h) Pencatatan yang akurat dan tepat waktu atas transaksi dan kejadian sesuai klasifikasi untuk seluruh siklus transaksi atau kejadian yang mencakup otorisasi, pelaksanaan, pemrosesan dan klasifikasi akhir dalam pencatatan ikhtisar.
- i) Perizinan akses atas sumber daya dan pencatatannya dilimpahkan kepada pegawai yang berwenang.
- j) Pertanggungjawaban atas penyimpanan, penggunaan, dan pencatatan sebagai akuntabilitas terhadap sumber daya dan pencatatannya.
- k) Dokumentasi yang baik atas sistem pengendalian intern serta transaksi dan kejadian penting dimutakhirkan secara berkala pada setiap tingkatan kegiatan.

4. Informasi dan Komunikasi

Pemerintah harus memiliki informasi yang relevan baik informasi keuangan, maupun informasi non keuangan. Informasi tersebut harus didokumentasikan dengan baik agar dapat dikomunikasikan kepada pimpinan instansi pemerintah sehingga kualitas informasi tersebut bisa diandalkan. Sebagaimana yang disebutkan dalam pasal 41, bahwa pimpinan instansi

pemerintah wajib mengidentifikasi, mencatat, dan mengkomunikasikan informasi dalam bentuk dan waktu yang tepat, dengan cara :

- a) Menyediakan informasi internal yang telah diidentifikasi dan dalam bentuk yang memadai, misalnya informasi keuangan dan anggaran yang sudah disediakan guna mendukung penyusunan laporan keuangan.
- b) Pimpinan instansi harus memastikan terjalinnya komunikasi internal yang efektif. Mendelegasikan tugas kepada pegawai dengan jelas dan mudah dimengerti.
- c) Mengelola, mengembangkan, dan memperbaharui sistem informasi secara berkala.

5. Pemantauan Pengendalian Intern

Pemantauan Pengendalian Intern dilaksanakan melalui pemantauan yang berkelanjutan, evaluasi terpisah, dan tindak lanjut rekomendasi hasil audit dan reviu lainnya. Sebagaimana yang disebutkan dalam pasal 43, bahwa pimpinan instansi wajib menyelenggarakan :

- a) Pemantauan yang berkelanjutan bertujuan menyediakan umpan balik rutin agar pegawai instansi mendapatkan informasi yang memadai.
- b) Evaluasi terpisah yang dilaksanakan oleh aparat pengawasan intern yang memiliki keahlian tertentu yang telah disyaratkan.
- c) Penyelesaian audit untuk menindaklanjuti temuan audit, hasil penilaian, dan reviu lainnya guna memperkuat pengendalian intern.

2.1.3 Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah

Isi dari rangkaian Sub Sub-bab 2.1.3 merupakan kompilasi dari pernyataan-pernyataan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

2.1.3.1 Pengertian Laporan Keuangan Pemerintah

Mengacu pada PSAP 01 Tentang Penyajian Laporan Keuangan, bahwa Laporan Keuangan Pemerintah merupakan catatan informasi yang sistematis dan terstruktur mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, saldo anggaran lebih, arus kas, hasil operasi, serta perubahan ekuitas yang dilakukan entitas selama periode bersangkutan. Setiap entitas mempunyai kewajiban untuk melaporkan seluruh aktivitas serta pencapaian yang telah dilakukan selama pelaksanaan program yang telah disusun secara sistematis dan terstruktur pada suatu periode dalam bentuk laporan keuangan yang bertujuan untuk memenuhi kebutuhan informasi para pengguna laporan keuangan. Secara umum laporan keuangan dapat digunakan sebagai media untuk menilai akuntabilitas, transparansi serta bahan evaluasi atas efektifitas dan efisiensi serta ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

2.1.3.2 Karakteristik Kualitatif Laporan Keuangan

Karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah prasyarat normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi yang disajikan agar dapat memenuhi fungsi dan tujuannya. Terdapat empat prasyarat yang harus dipenuhi, diantaranya adalah sebagai berikut :

1. Relevan

Laporan keuangan dapat dikatakan relevan apabila informasi yang terkandung di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan para pengguna laporan, dengan menyediakan informasi tentang peristiwa masa lalu dan masa kini. Dengan demikian para pengguna laporan dapat melakukan evaluasi atas peristiwa tersebut untuk mempelajari tren di masa yang akan datang serta dapat mengoreksi hasil evaluasi mereka di masa lalu sehingga informasi laporan keuangan yang relevan dapat dihubungkan dengan maksud dan penggunaannya. Informasi yang relevan juga memiliki manfaat sebagai berikut :

- a) Memiliki manfaat umpan balik yang memungkinkan pengguna untuk menegaskan atau mengoreksi ekspektasi mereka di masa lalu.
- b) Memiliki manfaat prediktif yang dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil evaluasi masa lalu dan masa sekarang.
- c) Informasi yang disajikan tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna dalam pengambilan keputusan.
- d) Informasi yang disajikan harus lengkap dan mencakup semua informasi akuntansi dan diungkapkan dengan jelas untuk menghindari kekeliruan dalam pengambilan kebijakan dan keputusan.

2. Andal

Laporan keuangan dapat diandalkan apabila informasi akuntansi yang disajikan terbebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material,

menyajikan setiap fakta dengan jujur, serta dapat diverifikasi kebenarannya. Sebuah informasi bisa saja dikatakan relevan, akan tetapi jika hakikat penyajiannya tidak dapat diandalkan maka penggunaan informasi tersebut secara potensial tidak dapat diandalkan karena dianggap dapat menyesatkan. Karakteristik yang dapat ditemukan dalam informasi yang andal adalah :

- a) Menggambarkan penyajian yang jujur dan wajar atas transaksi serta peristiwa lainnya.
- b) Informasi yang disajikan dapat diuji dan diverifikasi sehingga hasilnya menghasilkan kesimpulan yang tetap.
- c) Informasi yang disajikan harus netral dan tidak ada indikasi memihak pada kebutuhan pihak tertentu.

3. Dapat Dibandingkan

informasi yang termuat dalam laporan keuangan akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan pada periode-periode sebelumnya atau dengan laporan keuangan pada entitas pelaporan lain pada umumnya. Perbandingan dapat dilakukan dalam rangka membandingkan kebijakan akuntansi yang diterapkan pada periode-periode sebelumnya atau dengan kebijakan akuntansi pada entitas lain sehingga dapat memahami perbedaan hasil yang diharapkan. Apabila entitas pemerintah menerapkan kebijakan akuntansi yang lebih baik daripada kebijakan akuntansi yang sekarang diterapkan, maka perubahan tersebut dapat diungkapkan pada saat periode terjadinya perubahan.

4. Dapat Dipahami

Laporan keuangan pada hakikatnya merupakan informasi yang harus diketahui oleh para pengguna laporan. Informasi tersebut akan sangat berguna jika istilah yang terkandung didalamnya dapat disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna.

2.1.3.3 Unsur Laporan Keuangan Pemerintah

Sebagaimana yang terdapat dalam kerangka konseptual standar akuntansi pemerintah, jenis laporan keuangan pemerintah terdiri atas Laporan Pelaksanaan Anggaran (LRA dan LP-SAL), Laporan Finansial (Neraca, LO, LPE, dan LAK), serta Catatan atas Laporan Keuangan yang merupakan bagian tak terpisahkan yang mana merupakan rincian atas pos-pos laporan pelaksanaan anggaran maupun laporan finansial. Uraian mengenai unsur laporan keuangan pemerintah adalah sebagai berikut :

1. Laporan Realisasi Anggaran

Laporan Realisasi Anggaran secara umum menggambarkan perbandingan antara realisasi pendapatan, pembiayaan, belanja, dan sisa (surplus/defisit) dengan anggaran yang telah ditetapkan selama satu periode sebagai bagian dari penyajian ikhtisar sumber, alokasi, dan pemakaian sumber daya keuangan. Unsur-unsur yang terdapat dalam Laporan Realisasi Anggaran terdiri dari :

- a) Pendapatan-LRA merupakan penerimaan oleh Bendahara Umum Negara/Daerah yang menambah saldo Anggaran Lebih dalam periode

tahun anggaran yang bersangkutan yang merupakan hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah.

- b) Belanja meliputi semua pengeluaran oleh Bendahara Umum/Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih selama tahun periode anggaran yang menjadi hak pemerintah yang pembayarannya tidak akan diperoleh kembali oleh pemerintah.
- c) Transfer meliputi aktivitas penerimaan dan pengeluaran uang oleh suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana bagi hasil dan dana perimbangan.
- d) Pembiayaan meliputi setiap penerimaan atau pengeluaran yang digunakan untuk pembayaran kembali pokok pinjaman, pemberian pinjaman kepada entitas lain, dan penyertaan modal oleh pemerintah yang sumber pembiayaannya berasal dari pinjaman dan hasil divestasi. Pembiayaan tidak berpengaruh pada kekayaan bersih entitas dan perlu dibayar kembali dan atau akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran berjalan maupun tahun-tahun anggaran selanjutnya.

2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih

Laporan saldo anggaran menyajikan informasi terkait perbandingan Saldo Anggaran Lebih pada tahun pelaporan dengan tahun sebelumnya.

3. Neraca

Neraca secara umum menggambarkan posisi keuangan suatu entitas mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas. Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut :

- a) Aset dapat dikategorikan sebagai satuan keuangan maupun non keuangan yang dimiliki pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu yang diharapkan dapat memberi manfaat bagi pemerintah serta penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena mempunyai nilai sejarah dan budaya.
- b) Kewajiban adalah utang yang muncul sebagai akibat dari peristiwa masa lalu yang mana penyelesaiannya mengharuskan pemerintah untuk mengeluarkan sumber daya ekonominya.
- c) Ekuitas merupakan kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah pada saat tanggal pelaporan.

4. Laporan Operasional

Laporan operasional menyajikan informasi mengenai seluruh kegiatan operasional pemerintah selama satu periode yang mencakup pendapatan-LO, beban, transfer, dan pos-pos luar biasa. Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut :

- a) Pendapatan-LO merupakan hak pemerintah yang diakui sebagai penambah kekayaan.
- b) Beban merupakan kewajiban pemerintah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan.
- c) Transfer meliputi aktivitas penerimaan dan pengeluaran uang oleh suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana bagi hasil dan dana perimbangan.

- d) Pos luar biasa merupakan pendapatan/beban yang terjadi karena suatu kejadian yang tidak diharapkan yang mengakibatkan timbulnya transaksi luar biasa.

5. Laporan Arus Kas

Laporan Arus kas menyajikan informasi kas terhadap aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris selama periode tertentu yang menggambarkan saldo awal, penerimaan, dan saldo akhir kas pemerintah. mencakup 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 secara umum menyajikan informasi mengenai perbandingan peningkatan atau penurunan ekuitas tahun periode pelaporan 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 terkait kebijakan akuntansi yang digunakan entitas serta informasi-informasi yang

diperlukan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar. Informasi yang disediakan dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah sebagai berikut :

- a) Mengungkapkan informasi umum mengenai Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi;
- b) Menyajikan informasi terkait kebijakan keuangan/fiskal dan ekonomi makro;
- c) Menyajikan ikhtisar pencapaian, kendala dan hambatan target keuangan selama tahun pelaporan;
- d) Menyajikan informasi terkait kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan pada aktivitas transaksi dan kejadian penting;
- e) Menyajikan rincian dan penjelasan atas masing-masing pos yang disajikan pada lembar muka laporan keuangan;
- f) Mengungkapkan informasi yang diharuskan oleh standar akuntansi pemerintahan untuk disajikan pada lembar muka laporan keuangan;
- g) Menyediakan informasi lainnya yang diperlukan sebagai syarat penyajian yang wajar, yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.

2.2 Kerangka Pemikiran

Instansi Pemerintah memegang peranan penting sebagai lembaga yang berwenang untuk membuat kebijakan yang dapat mempengaruhi arah keberlangsungan bangsa Indonesia. Salah satu kebijakan terpenting yang pernah diambil oleh pemerintah Indonesia adalah pelaksanaan otonomi daerah yang

pertama kali diberlakukan melalui (UU No. 22 Tahun 1999) Tentang Pemerintahan Daerah. Salah satu tujuan dilaksanakannya otonomi daerah adalah mewujudkan kesejahteraan rakyat melalui pembangunan dan pemerataan daerah dengan memberikan kesempatan sebesar-besarnya bagi pemerintah daerah untuk mengelola anggaran dan sumber dayanya secara independen.

Tujuan utama pembangunan daerah adalah untuk mengubah kondisi masyarakat Indonesia ke arah yang lebih baik, tujuan tersebut direncanakan dalam bentuk Sistem Perencanaan Pembangunan Nasional (SPPN) yang mana didalamnya terdapat APBD yang menjadi sumber rencana pembiayaan pembangunan daerah yang selanjutnya akan menghasilkan Rencana Kerja Pemerintah Daerah (RKPD) dan ditetapkan dalam bentuk keputusan oleh Kepala SKPD yang mana hal tersebut merupakan bagian dari rangkaian pengelolaan keuangan daerah yang pada akhirnya akan dipertanggungjawabkan dalam bentuk laporan keuangan pemerintah daerah (Baldrick Siregar, 2015).

(Mardiasmo, 2018) menegaskan bahwa laporan keuangan sektor publik merupakan suatu komponen penting untuk menciptakan akuntabilitas publik yang berimplikasi pada cara pengelolaan anggaran daerah. Pada perkembangannya, pengelolaan keuangan daerah tidak terlepas dari permasalahan. Isu tentang inefisiensi, ketidakwajaran laporan keuangan, hingga penyalahgunaan anggaran sudah menjadi bagian dari perjalanan bangsa Indonesia selama pelaksanaan otonomi daerah. Permasalahan-permasalahan tersebut harus terus diperhatikan oleh pemerintah sebagai bentuk tanggungjawab untuk menertibkan pengelolaan keuangannya. Maka dari itu pemerintah dituntut untuk bisa memberi informasi

laporan keuangan yang berkualitas dan memenuhi karakteristik kualitatif laporan keuangan agar informasi yang disajikan dapat dipahami dengan baik oleh para pengguna laporan keuangan.

BPK memberikan empat kriteria yang menjadi acuan untuk memberikan opini dalam rangka pemeriksaan keuangan. Kriteria tersebut antara lain :

1. Kesesuaian dengan standar akuntansi pemerintahan;
2. Kecukupan pengungkapan;
3. Kepatuhan terhadap perundang-undangan;
4. Efektivitas sistem pengendalian intern.

Keempat kriteria tersebut tentunya harus diperhatikan lebih seksama, karena menjadi faktor penting sebagai bentuk perwujudan akuntabilitas publik. Untuk memperoleh keempat kriteria tersebut diperlukan komitmen yang kuat dari para penyelenggara pemerintah khususnya yang berurusan dengan pengelolaan keuangan daerah. Hal tersebut menunjukkan bahwa keterkaitan antara penerapan standar akuntansi pemerintahan dan sistem pengendalian intern merupakan faktor pembentuk kualitas laporan keuangan pemerintah.

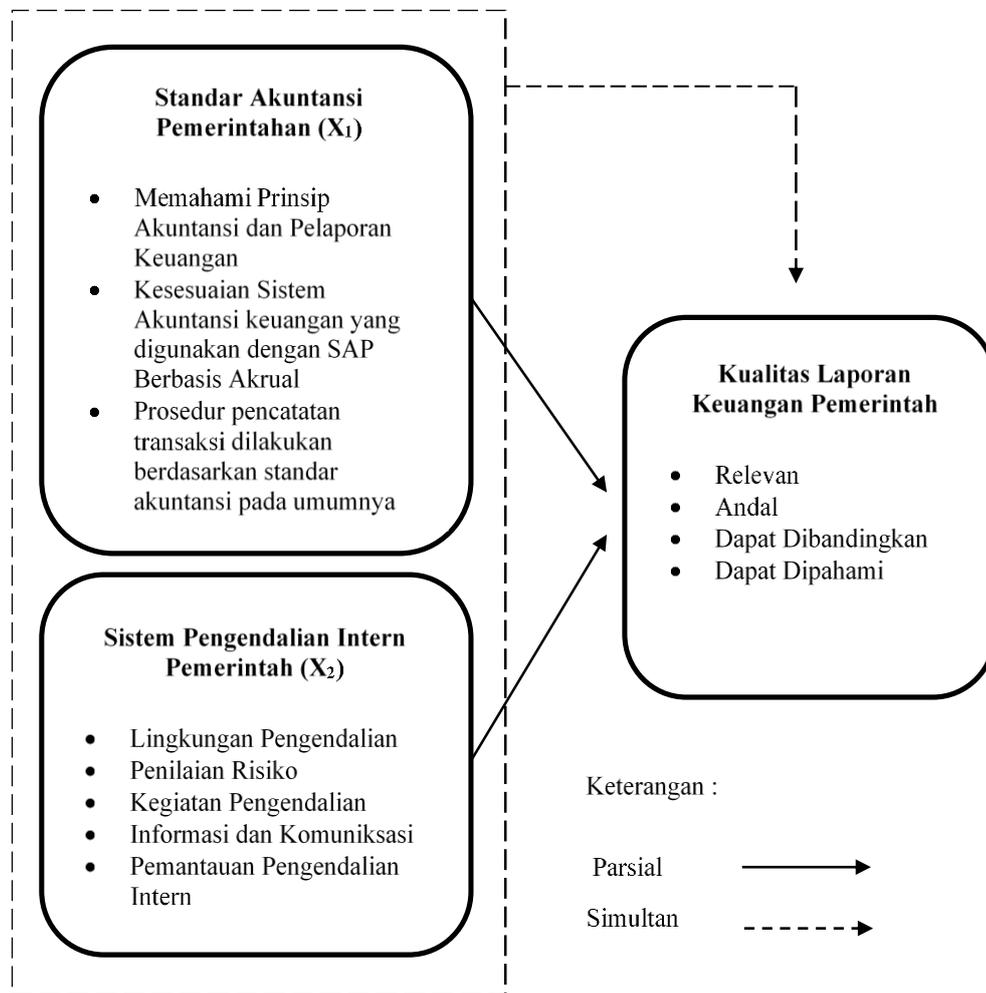
Penelitian yang dilakukan oleh Carolus (2020) mengungkapkan bahwa salah satu tujuan penerapan sistem pengendalian intern adalah untuk mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi sehingga pengujian unsur-unsur pengendalian intern mempunyai pengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan yang dihasilkan. Penelitian tersebut sejalan dengan penelitian yang

dilakukan oleh Ahmad Faishol (2016). Cita Ayu & Kusumawati (2020). Udiyanti dkk, (2014). Idawati & Eleonora (2020). Novsellia & Holiawati (2017).

Penelitian yang dilakukan oleh Cita Ayu & Kusumawati (2020) mengungkapkan bahwa penerapan standar akuntansi pemeritahan berbasis akrual, kompetensi sumber daya manusia dan pengendalian intern mempunyai pengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan yang dihasilkan. Penerapan standar akuntansi berbasis akrual bermanfaat dalam mengevaluasi kinerja pemerintah terkait biaya layanan, efisiensi, dan pencapaian tujuan. Hasil penelitian tersebut didukung oleh penelitian yang dilakukan Udiyanti dkk, (2014). Adhi & Suhardjo (2013). Prastiwi & Mimba (2018). Satriawan (2016). Eka Putra (2017). bahwa penerapan standar akuntansi pemerintahan dan kompetensi staf akuntansi mempunyai pengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan.

Sementara itu hasil penelitian yang dilakukan Latifah (2015). Ali Fikri dkk, (2015). Mokoginta dkk, (2017). Budiawan & Purnomo (2014) terkait pengujian unsur-unsur pengendalian intern, penerapan standar akuntansi pemerintahan, kompetensi aparatur, peran audit internal, masing- masing tidak mempunyai pengaruh terhadap kualitas laporan keuangan yang dihasilkan. Penyebab hasil negatif dari pengujian variabel di atas lebih disebabkan karena kendala dalam pengambilan kuisisioner, responden yang kurang kooperatif serta tingkat kompetensi aparatur yang bisa dikatakan kurang memadai.

Berdasarkan telaah pustaka serta hasil-hasil dari penelitian terdahulu yang telah diuraikan di atas, maka kerangka teoritis dari penelitian ini dapat dilihat pada gambar berikut.



Gambar 2. 1

Kerangka Pemikiran

2.3 Hipotesis

Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian yang dinyatakan sebagai jawaban teoritis (Sugiyono, 2019). Berdasarkan telaah pustaka serta hasil-hasil dari penelitian terdahulu, maka

jawaban teoritis terhadap rumusan masalah pada penelitian ini dapat disimpulkan sebagai berikut :

1. Penerapan standar akuntansi pemerintahan dan sistem pengendalian intern pemerintah secara parsial mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pada instansi pemerintah Kota Tasikmalaya.
2. Penerapan standar akuntansi pemerintahan dan sistem pengendalian intern pemerintah secara simultan mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pada instansi pemerintah Kota Tasikmalaya.