

BAB II

TELAAH PUSTAKA DAN HIPOTESIS

A. Telaah Pustaka dan Hipotesis

1. Standar Akuntansi Pemerintahan

Peraturan Pemerintah No. 71 tahun 2010 menyatakan bahwa, SAP berbasis akrual adalah SAP yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akrual, serta mengakui pendapatan, belanja dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran. SAP berbasis kas menuju akrual adalah SAP yang mengakui pendapatan, belanja dan pembiayaan berbasis kas, serta mengakui aset, utang dan ekuitas dana berbasis akrual.

Dalam Peraturan Pemerintah No. 71 tahun 2010 terdapat 2 lampiran. Lampiran I merupakan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual yang akan dilaksanakan selambat-lambatnya mulai tahun 2015, sedangkan Lampiran II merupakan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis kas menuju akrual yang hanya berlaku hingga tahun 2014. Lampiran I berlaku sejak tanggal ditetapkan dan dapat segera diterapkan oleh setiap entitas (strategi pentahapan pemberlakuan akan ditetapkan lebih lanjut oleh Menteri Keuangan dan Menteri Dalam Negeri), sedangkan Lampiran II berlaku selama masa transisi yang belum siap untuk menerapkan SAP berbasis akrual.

Sesuai dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, SAP ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah. Setiap entitas pelaporan pemerintah pusat dan pemerintah daerah wajib menerapkan SAP, selain itu diharapkan adanya upaya pengharmonisan berbagai peraturan baik di

pemerintahan pusat maupun pemerintah daerah dengan SAP. Standar Akuntansi Pemerintahan diterapkan di lingkungan pemerintahan, yaitu pemerintah pusat atau daerah dan satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat atau daerah, jika menurut peraturan perundang-undangan satuan organisasi dimaksud wajib menyajikan laporan keuangan.

a. Kandungan Standar Akuntansi Pemerintahan

Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan terdiri dari :

LAMPIRAN I

- a. Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan
- b. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP)
 1. PSAP 01 Penyajian Laporan Keuangan
 2. PSAP 02 Laporan Realisasi Anggaran Berbasis Kas
 3. PSAP 03 Laporan Arus Kas
 4. PSAP 04 Catatan Atas laporan Keuangan
 5. PSAP 05 Akuntansi Persediaan
 6. PSAP 06 Akuntansi Investasi
 7. PSAP 07 Akuntansi Aset Tetap
 8. PSAP 08 Akuntansi Konstruksi Dalam Pengerjaan
 9. PSAP 09 Akuntansi Kewajiban
 10. PSAP 10 Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Operasi yang Tidak Dilanjutkan

11. PSAP 11 Laporan Keuangan Konsolidasi

12. PSAP 12 Laporan Operasional

Adapun laporan keuangan pokok yang harus disusun oleh pemerintah sebagaimana tercantum dalam peraturan pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 laporan keuangan pemerintah Provinsi/Kota/Kabupaten terdiri dari :

1. Laporan Realisasi Anggaran

Laporan realisasi anggaran menyajikan ikhtisar sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya keuangan yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah serta menggambarkan perbandingan antara anggaran dengan realisasinya dalam satu periode pelaporan. laporan realisasi anggaran menyajikan sekurang-kurangnya unsur-unsur yaitu pendapatan, belanja, transfer, surplus/deficit, pembiayaan sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran.

2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih

Laporan 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.

4. Laporan Operasional

Laporan operasional menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh pemerintah

pusat/daerah untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintah dalam satu periode pelaporan

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 pemerintah pusat/daerah selama satu periode tertentu.

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 terinci dari angka tertera dalam laporan realisasi anggaran, laporan perubahan saldo, laporan operasional, laporan perubahan ekuitas, neraca dan laporan arus kas. Catatan atas laporan keuangan juga mencakup informasi tentang kebijakan akuntansi yang dipergunakan oleh entitas pelaporan dan informasi lain yang diharuskan dan dianjurkan untuk diungkapkan didalam standar akuntansi pemerintah serta ungkapan-ungkapan yang diperlukan untuk menghasilkan penyajian keuangan secara wajar.

Dengan adanya Standar Akuntansi Pemerintahan maka laporan keuangan pemerintah pusat maupun daerah akan lebih berkualitas (relevan, andal dapat dibandingkan dan dapat dipahami). Laporan keuangan tersebut selanjutnya akan di audit terlebih dahulu oleh BPK untuk diberikan opini dalam rangka

meningkatkan kredibilitas laporan, sebelum disampaikan kepada para *stakeholder* antara lain: pemerintah (eksekutif), Dewan Perwakilan Rakyat atau Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (legislatif), *investor*, *kreditor* dan masyarakat pada umumnya dalam rangka transparansi dan akuntabilitas keuangan negara.

b. Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan

Defenisis Standar Akuntansi Pemerintahan yang tercantum dalam Peraturan Pemerintahan Republik Indonesia No. 71 Tahun 2010 yaitu: “Standar Akuntansi Pemerintah, selanjutnya disebut SAP adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah”.

Standar Akuntansi Pemerintahan berisi prinsip-prinsip yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pada organisasi pemerintahan (Mahmudi, 2011:271). Defenisis Standar Akuntansi Pemerintahan menurut Indra Bastian (2010:137) yaitu: “Standar Akuntansi Pemerintahan, selanjutnya disebut SAP, adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Dengan demikian SAP merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah Indonesia.”

Dari pemaparan di atas penulis dapat mengartikan bahwa Standar Akuntansi Pemerintahan merupakan prinsip akuntansi dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan yang harus di terapkan pemerintah daerah maupun pusat, dalam upayah meningkatkan kualitas keuangan pemerintah.

Penerapan standar akuntansi pemerintahan ini memerlukan pemahaman yang baik dari setiap aparaturnya yang menyusun dan menyajikan laporan keuangan

baik diperintahkan pusat maupun pemerintah daerah beserta instansi-instansinya. Setiap kebijakan yang dibuat oleh pemerintah wajib dilaksanakan, akan tetapi dalam penerapan tersebut perlu dipahami beberapa dasar pemikiran penting yang diharapkan dapat membantu penerapan standar akuntansi pemerintahan. Pemikiran tersebut adalah mengenai basis akuntansi yang dianut dan hubungan antara sistem dan standar. Selanjutnya diikuti proses penyusunan laporan keuangan menurut standar akuntansi pemerintahan yang dihubungkan dengan kondisi masing-masing entitas.

Dengan diterapkan SAP, diharapkan akan adanya transparansi, partisipasi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara guna mewujudkan pemerintahan yang baik (*good governance*). Sehingga diperlukan langkah-langkah strategis yang perlu segera di upayakan dan diwujudkan bersama dalam rangka implemementasi standar akuntansi pemerintahan. (Irvan Pernama,2011:24).

2. Sistem Pengendalian Internal

Tahun 1994 *Committee of American institute of Accountants* (sekarang bernama *The American Institute Of Certified Public Accountant* Atau (AICPA) mendefinisikan pengertian pengendalian intern sebagaimana dikutip oleh Bastian (2009: 51) pengendalian intern rencana organisasi dan semua metode serta ketentuan yang terkoordinasi yang dianut perusahaan untuk melindungi harta miliknya, mengecek kecermatan dan keandalan data akuntansi, meningkatkan efisiensi usaha, dan mendorong ditaatinya kebijakan manajemen yang telah ditetapkan.

Menurut Mahmudi (2010 : 20) pengertian sistem pengendalian intern adalah proses yang integral dari tindakan dan kegiatan yang dilakukan oleh manajemen (eksekutif) dan jajarannya untuk memberikan jaminan atau keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset Negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Adapun tujuan dibangunnya sistem pengendalian intern adalah :

- a. Untuk melindungi aset (termasuk data) Negara
- b. Untuk memelihara catatan secara rinci dan akurat
- c. Untuk menghasilkan informasi keuangan yang akurat, relevan dan andal
- d. Untuk menjamin bahwa laporan keuangan disusun sesuai dengan Standar Akuntansi yang berlaku (Standar Akuntansi Pemerintah/SAP)
- e. Untuk efisiensi dan efektifitas operasi
- f. Untuk menjamin ditaatinya kebijakan manajemen dan peraturan perundangan yang berlaku

Unsur-unsur Sistem Pengendalian Internal dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah yang dikutip oleh Darise (2009:302) meliputi lingkungan pengendalian (control environment), penilaian resiko (risk assesment), informasi dan komunikasi (information and communication), aktifitas pengendalian (control activities), dan pemantauan (monitoring). Dari kelima komponen sistem pengendalian internal

tersebut, komponen lingkungan pengendalian merupakan pondasi untuk keseluruhan komponen. Sedangkan komponen informasi dan komunikasi merupakan saluran (channel) terhadap tiga komponen pengendalian lainnya. Mahmudi (2010:20-22) adapun komponen sistem pengendalian internal pemerintah, terdiri atas lima komponen yaitu :

- a. Lingkungan Pengendalian
- b. Penilaian Resiko
- c. Kegiatan Pengendalian
- d. Informasi dan Komunikasi
- e. Pemantauan

3. Kompetensi Staf Akuntansi

Keputusan Kepala Badan Kepegawaian Negara Nomor 46 A Tahun 2003 menyatakan bahwa kompetensi adalah kemampuan dan karakteristik yang dimiliki oleh seorang Pegawai Negeri Sipil berupa pengetahuan, keterampilan dan sikap perilaku yang diperlukan dalam pelaksanaan tugas jabatannya, sehingga Pegawai Negeri Sipil tersebut dapat melaksanakan tugasnya secara profesional, efektif dan efisien. Menurut Direktorat Pembinaan Kursus dan Pelatihan (2011) tentang Standar Kompetensi Lulusan Akuntansi menyebutkan bahwa kompetensi merupakan kemampuan bersikap, berfikir dan bertindak secara konsisten sebagai perwujudan dari nilai pengetahuan dan keterampilan yang dimiliki seseorang dalam melaksanakan pekerjaan. Profesi teknisi akuntansi memiliki peranan yang cukup penting dalam mengupayakan terwujudnya proses produksi yang efisien dan efektif. Hal ini terjadi karena informasi yang diberikan oleh bagian akuntansi

dan keuangan di sebuah perusahaan yang notabene dikerjakan dan disiapkan oleh tenaga teknis akuntansi akan digunakan oleh manajemen dalam mengambil keputusan. Dengan demikian kebutuhan tenaga kerja dibidang teknis akuntansi yang kompeten sangat dibutuhkan.

Kompetensi merupakan suatu karakteristik dari seorang yang memiliki keterampilan (skill), pengetahuan (knowledge) dan kemampuan (ability) untuk melaksanakan suatu pekerjaan (Hevesi, 2005 dalam Zuliarti, 2012). Kompetensi merupakan karakteristik yang mendasari seseorang mencapai kinerja yang tinggi dalam pekerjaannya. Pegawai yang tidak mempunyai pengetahuan yang cukup dalam bekerja akan menemui banyak hambatan yang mengakibatkan pemborosan bahan, waktu dan tenaga. Hutapea dan Thoaha (2008:28) dalam Wenda (2013) mengungkapkan bahwa ada tiga komponen utama pembentuk kompetensi yaitu pengetahuan yang dimiliki seseorang, kemampuan dan perilaku individu. Pengetahuan (knowledge) adalah informasi yang dimiliki seorang pegawai untuk melaksanakan tugas dan tanggungjawab sesuai bidang yang digelutinya (tertentu). Ilmu atau informasi yang dimiliki pegawai dapat digunakan dalam kondisi nyata dalam suatu pekerjaan. Pengetahuan pegawai turut menentukan berhasil tidaknya pelaksanaan tugas yang dibebankan kepadanya, pegawai yang mempunyai pengetahuan yang cukup meningkatkan efisiensi perusahaan. Contoh dari pengetahuan yaitu mengerti ilmu tentang pengelolaan keuangan. Keterampilan (skill), pengetahuan (knowledge), dan sikap (attitude) merupakan faktor yang menentukan penilaian terhadap kompetensi sumberdaya manusia dalam menghasilkan tingkat kinerja pada suatu perusahaan.

Keterampilan (skill) merupakan suatu upaya untuk melaksanakan tugas dan tanggungjawab yang diberikan perusahaan kepada seorang pegawai dengan baik dan maksimal, misalnya keterampilan bekerja sama dengan memahami dan memotivasi orang lain, baik secara individu atau kelompok. Keterampilan ini sangat diperlukan bagi pegawai yang sudah menduduki jabatan tertentu, karena keterampilan ini dalam berkomunikasi, memotivasi, dan mendelegasi. Contoh dari keterampilan yaitu kemampuan untuk menyusun laporan keuangan. Disamping pengetahuan dan keterampilan pegawai, hal yang paling perlu diperhatikan adalah sikap perilaku pegawai. Sikap (attitude) merupakan pola tingkah laku seorang pegawai dalam melaksanakan tugas dan tanggungjawabnya sesuai dengan peraturan perusahaan, apabila pegawai mempunyai sifat mendukung pencapaian organisasi, maka secara otomatis segala tugas yang diberikan padanya akan dikerjakan sebaik-baiknya. Contoh dari sikap yaitu berempati kepada orang lain dan bersikap jujur yang berkaitan dengan pekerjaan yang diemban.

Kompetensi staf akuntansi merupakan salah satu faktor terpenting dalam penyusunan laporan keuangan agar terciptanya laporan keuangan yang memiliki kualitas nilai informasi yang baik sehingga dapat digunakan oleh pengguna informasi laporan keuangan. Seperti yang kita ketahui, proses penyusunan laporan keuangan merupakan proses terpenting dari suatu organisasi dalam satu periode, maka dari itu jika tidak didukung dengan kompetensi yang dimiliki staf akuntansi sendiri maka penerapan standar akuntansi pemerintahan tidak dapat berjalan dengan efektif dan tidak bisa menghasilkan laporan keuangan yang memiliki

kualitas informasi yang dapat dipakai oleh pengguna informasi tersebut.(Ni Luh Nyoman, dkk, 2014)

4. Kualitas Laporan Keuangan

Mardiasmo (2009:20) menjelaskan 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 memita pertanggungjawaban tersebut. Akuntabilitas publik terdiri atas dua macam, yaitu : (1) akuntabilitas vertikal (vertical accountability) dan (2) akuntabilitas horisontal (horizontal accountability). Pertanggungjawaban vertikal (vertical accountability) adalah pertanggungjawaban atas pengelolaan dan kepada otoritas yang lebih tinggi, misalnya pertanggungjawaban unit-unit kerja (dinas) kepada pemerintah daerah, pertanggungjawaban pemerintah daerah kepada pemerintah pusat, dan pemerintah pusat kepada Majelis Permusyawaratan Rakyat (MPR). Pertanggungjawaban horisontal (horizontal accountability) adalah pertanggungjawaban kepada masyarakat luas. Dalam konteks organisasi pemerintah, akuntabilitas publik adalah pemberian informasi dan disclosure atas aktivitas dan kinerja finansial pemerintah, baik pusat maupun daerah, harus bisa menjadi subyek pemberi informasi dalam rangka pemenuhan hak-hak publik. (Mardiasmo, 2009:21)

Menurut peraturan pemerintah No. 71 Tahun 2010, Laporan Keuangan merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan. Laporan Keuangan menurut

Mahmudi (2011:143) merupakan output dari sistem akuntansi yang bermanfaat untuk pemberian informasi bagi pihak-pihak yang akan menjadikan informasi keuangan tersebut sebagai dasar pembuatan keputusan. Karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya. Keempat karakteristik berikut ini merupakan prasyarat normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki: (Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010)

a. Relevan

Laporan Keuangan bisa dikatakan relevan apabila informasi yang termuat didalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini, dan memprediksi masa depan, serta menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi mereka di masa lalu. Dengan demikian, informasi laporan keuangan yang relevan dapat dihubungkan dengan maksud penggunaannya.

b. 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 penggunaan informasi tersebut secara potensial dapat menyesatkan.

c. Dapat Dibandingkan

Informasi yang termuat dalam laporan akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain umumnya. Perbandingan dapat dilakukan secara internal dan eksternal. Perbandingan secara internal dapat dilakukan bila suatu entitas menerapkan kebijakan akuntansi yang sama dari tahun ke tahun. Perbandingan secara eksternal dapat dilakukan bila entitas yang diperbandingkan menerapkan kebijakan akuntansi yang sama. Apabila entitas pemerintah menerapkan kebijakan akuntansi yang lebih baik daripada kebijakan akuntansi yang sekarang diterapkan, perubahan tersebut diungkapkan pada periode terjadi perubahan.

d. **Dapat Dipahami**

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

5. Hasil Penelitian Terdahulu

Tabel II.1

Ringkasan Penelitian Terdahulu

No	Peneliti	Tahun	Judul	Hasil
1.	M. Ali Fikri	2015	Pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan, kompetensi aparatur dan peran audit	Penerapan standar akuntansi, kompetensi aparatur memiliki pengaruh positif terhadap

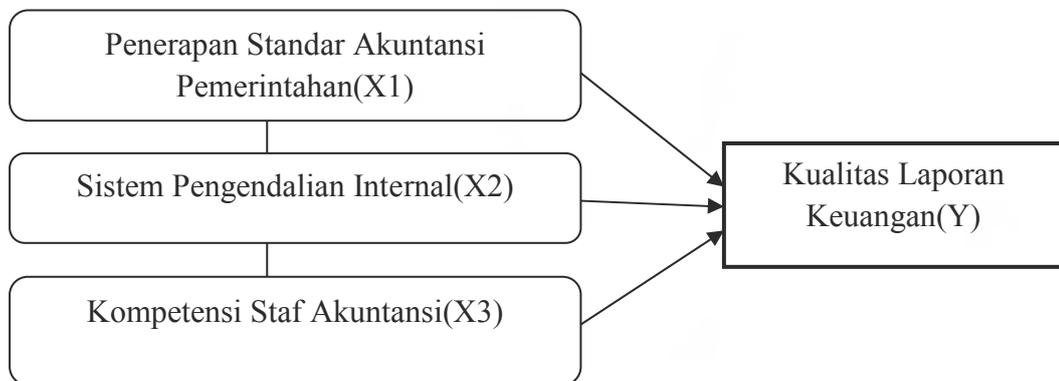
			internal terhadap kualitas informasi laporan keuangan pemerintah daerah (studi pada SKPD di Pemprov. NTB)	kualitas informasi laporan keuangan pemerintah daerah. Peran audit internal berpengaruh negatif.
2.	Susilawati dan Dwi Seftihani	2014	Pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan dan sistem pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.	Standar akuntansi pemerintah berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah sebesar 13%, namun tidak signifikan. Sistem pengendalian internal memiliki pengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan daerah sebesar 74.6%.
3.	Ari	2014	Pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan, pengendalian internal dan kompetensi staf akuntansi terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah pada SKPD Kab. Buleleng.	Penerapan standar akuntansi pemerintahan, pengendalian internal dan kompetensi staf akuntansi memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah
4.	Kurnia Famela	2013	Pengaruh kompetensi pegawai dan komitmen organisasi terhadap kualitas laporan keuangan satuan kerja perangkat daerah (SKPD) di kota Bandung.	Kompetensi pegawai dan komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan SKPD di kota Bandung.
5.	Desiana	2012	Pengaruh dukungan pimpinan dan kompetensi staf akuntansi terhadap	Dukungan pimpinan dan kompetensi staf akuntansi tidak berpengaruh positif

			kualitas informasi keuangan daerah.	terhadap kualitas informasi keuangan daerah.
6.	Tantrani Sukmaningrum dan Puji Harto	2011	Analisis faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas laporan keuangan pemerintah daerah (studi kasus pada pemerintahan kota dan kabupaten semarang)	Kompetensi sumber daya manusia yang diproksikan dengan pemahaman staf, interaksi antara sumber daya manusia dengan sistem kontrol terhadap sumber daya manusia, dan pendidikan serta training tidak berpengaruh positif terhadap kualitas informasi laporan keuangan pemerintah daerah. Sistem pengendalian internal berpengaruh signifikan terhadap kualitas informasi laporan keuangan pemerintah daerah.

6. Model Penelitian

Gambar II.1

Model Penelitian



B. Hipotesis Penelitian

Berdasarkan latar belakang dan telaah, maka perumusan hipotesis dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

- H1 : Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.
- H2 : Sistem Pengendalian Internal berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.
- H3 : Kompetensi Staf Akuntansi berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.
- H4 : Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan, Sistem Pengendalian Internal dan Kompetensi Staf Akuntansi berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.