# BAB II

# LANDASAN TEORI

## 2.1 Standar Akuntansi Pemerintahan

Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan pasal 9 menyatakan bahwa dengan diberlakukannya peraturan ini maka Peraturan Pemerintah Nomor 24 tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan dicabut dan dinyatakan tidak berlaku. Dengan demikian, Peraturan Pemerintahan Nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan telah menggantikan Peraturan Pemerintah Nomor 24 tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

Pengertian Standar Akuntansi Pemerintahan terdapat dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 yang berbunyi: “Standar Akuntansi Pemerintah yang selanjutnya disebut SAP adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah”.

Standar Akuntansi Pemerintahan merupakan persyaratan yang memiliki kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia. Selain itu, Standar Akuntansi Pemerintahan juga bertujuan untuk meningkatkan akuntabilitas dan keandalan pengelolaan laporan keuangan

pemerintah melalui penyusunan dan pengembangan standar akuntansi pemerintah, termasuk mendukung pelaksanaan penerapan standar tersebut.

Standar Akuntansi Pemerintahan ini sangat diperlukan guna menjamin konsistensi dalam pelaporan keuangan dan untuk menghindari timbulnya implikasi negatif tentang rendahnya reliabilitas dan objektivitas informasi yang disajikan dalam laporan keuangan sehingga dapat menimbulkan kesulitan dalam pengauditan. Dalam rangka mewujudkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan Negara/Daerah, pemerintah wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban atas pelaksanaan APBN/APBD yang berupa laporan keuangan. Bentuk dan isi laporan keuangan disusun dan disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan. Pemerintah Daerah Kabupaten Tulang Bawang telah menerapkan penyusunan laporan keuangan sesuai dengan Peraturan Pemerintahan Nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan lampiran 2, dimana basis yang digunakan masih basis kas menuju akrual/*Cash Toward Accrual* karena pemerintahan Kabupaten Tulang Bawang belum mampu untuk menerapkan basis akrual. Berdasarkan hal tersebut laporan keuangan sektor publiknya meliputi:

1. Laporan Realisasi Anggaran
2. Neraca
3. Laporan Arus Kas
4. Catatan atas Laporan Keuangan

### 2.1.1 Ruang Lingkup Standar Akuntansi Pemerintahan

Standar Akuntansi Pemerintahan diterapkan dalam lingkup pemerintahan, yaitu Pemerintahan Pusat, Pemerintahan Daerah, dan satuan organisasi di lingkungan Pemerintahan Pusat/Daerah, jika menurut peraturan perundang-undangan satuan

organisasi yang dimaksud wajib menyajikan laporan keuangan. Sesuai dengan peraturan yang berlaku saat ini yaitu Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 lampiran 2, maka ruang lingkup yang mencakup Standar Akuntansi Pemerintah yaitu laporan keuangan untuk tujuan umum disusun dan disajikan dengan basis kas menuju akrual/*cash toward accrual*. Pernyataan Standar ini berlaku untuk entitas pelaporan dalam menyusun laporan keuangan suatu entitas pemerintah pusat, pemerintah daerah, dan laporan keuangan konsolidasian, tidak termasuk perusahaan negara/daerah.

Adapun ruang lingkup Standar Akuntansi Pemerintah ini mengacu pada kerangka konseptual yang merumuskan konsep yang mendasari penyusunan dan pengembangan Standar Akuntansi Pemerintahan yang selanjutnya dapat disebut standar. Kerangka konseptual ini membahas:

1. Tujuan kerangka konseptual;
2. Lingkungan akuntansi pemerintahan;
3. Pengguna dan kebutuhan informasi para pengguna;
4. Entitas akuntansi dan entitas pelaporan;
5. Peranan dan tujuan pelaporan keuangan, komponen laporan keuangan, serta dasar hukum;
6. Asumsi dasar, karakteristik kualitatif yang menentukan manfaat informasi dalam laporan keuangan, prinsip-prinsip, serta kendala informasi akuntansi; dan
7. Unsur-unsur yang membentuk laporan keuangan, pengakuan, dan pengukurannya.

Dalam penelitian ini digunakan indikator yang mengikuti penelitian sebelumnya dari Wijaya (2011) yaitu indikator akuntabilitas, manajemen, transaparansi, keseimbangan antar generasi, dan evaluasi kinerja yang tercantum dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan dalam bagian peranan pelaporan keuangan.

Adanya laporan keuangan adalah untuk mengetahui nilai sumber daya ekonomi yang dimanfaatkan untuk melaksanakan kegiatan operasional pemerintahan, menilai kondisi keuangan, mengevaluasi efektivitas dan efisiensi suatu entitas pelaporan, dan membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan perundang-undangan. Setiap entitas pelaporan memiliki kewajiban untuk melaporkan upaya-upaya yang telah dilakukan serta hasil yang dicapai dalam kegiatan secara sistematis dan terstruktur dalam suatu periode pelaporan untuk kepentingan:

a. Akuntabilitas

   Akuntabilitas merupakan suatu kewajiban melaporkan dan bertanggungjawab atas keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai hasil yang telah ditetapkan sebelumnya, lewat media pertanggungjawaban yang dilakukan secara berkala (Mardiasmo, 2005).

b. Manajemen

   Manajemen adalah ilmu seni yang mengatur proses pemanfaatan SDM dan sumber-sumber lainnya secara efektif dan efisien untuk mencapai tujuan tertentu. Dengan demikian, manajemen akan berguna untuk mengevaluasi pelaksanaan suatu entitas pelaporan dalam periode pelaporan sehingga memudahkan fungsi perencanaan, pengelolaan serta pengendalian atas seluruh aset, kewajiban, dan ekuitas pemerintah untuk kepentingan masyarakat.

c. Transparansi

Memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh ats pertanggungjawaban pemerintah dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan.

d. Keseimbangan Antar Generasi

Keseimbangan antar generasi bertujuan untuk membantu para pengguna untuk mengetahui kecukupan penerimaan pemerintah pada periode pelaporan untuk membiayai seluruh seluruh pengeluaran yang dialokasikan dan apakah generasi yang akan datang diasumsikan ikut menanggung beban pengeluaran tersebut.

e. Evaluasi Kinerja

Evaluasi kinerja merupakan proses penilaian yang sistematis dari pekerjaan pegawai dan potensi yang dapat dikembangkan sehingga diharapkan dapat menghasilkan suatu hasil kerja yang tepat guna berdasarkan visi, misi, sasaran serta tujuan yang jelas (Mangkunegara, 2009). Evaluasi kinerja bertujuan untuk mencapai kinerja yang telah direncanakan.

### 2.1.2 Tujuan dan Peranan Standar Akuntansi Pemerintahan serta Hubungannya Penerapannya dengan Pengelolaan Keuangan Daerah

Tujuan diterapkannya standar akuntansi pemerintahan adalah untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan laporan keuangan pemerintah baik pemerintah pusat maupun daerah.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), kerangka dasar penyusunan dan penyajian laporan keuangan pemerintahan digunakan sebagai acuan bagi:

1. Penyusun standar dalam melaksanakan tugasnya;
2. Penyusun laporan keuangan dalam menanggulangi masalah akuntansi yang belum diatur dalam standar;
3. Pemeriksa dalam memberikan pendapat mengenai apakah laporan keuangan disusun sesuai dengan standar; dan
4. Para pengguna laporan keuangan dalam menafsirkan informasi yang disajikan pada laporan keuangan yang disusun sesuai dengan standar.

Kerangka Konseptual ini berfungsi sebagai acuan dalam hal terdapat masalah akuntansi yang belum dinyatakan dalam standar akuntansi pemerintahan. Dalam hal terjadi pertentangan antara kerangka konseptual dan standar, maka ketentuan standar diunggulkan relatif terhadap kerangka konseptual ini. Dalam jangka panjang, konflik demikian diharapkan dapat diselesaikan sejalan dengan pengembangan standar akuntansi pemerintahan dimasa depan. Kerangka konseptual ini berlaku bagi pelaporan keuangan pemerintah pusat dan daerah.

Permendagri Nomor 21 tahun 2011 tentang perubahan kedua atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah menyatakan bahwa pengelolaan keuangan daerah harus dilakukan secara tertib dan taat pada peraturan perundang-undangan yang berlaku, efisien, efektif, transparan dan bertanggungjawab. Selanjutnya, dalam Undang-Undang Nomor 32 tahun 2004 pasal 184 ayat 3 tentang Pemerintahan Daerah

menyatakan: “Laporan keuangan pemerintah daerah disusun dan disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan yang ditetapkan dengan Peraturan Daerah”.

Dari hal-hal yang telah disampaikan di atas, maka dapat disimpulkan bahwa terdapat hubungan yang saling berpengaruh antara Standar Akuntansi Pemerintahan dengan laporan keuangan pemerintah. Hal tersebut dapat dilihat dari pernyataaan bahwa Standar Akuntansi Pemerintahan dibutuhkan dalam rangka pengelolaan keuangan daerah, yaitu penyusunan laporan pertanggungjawaban APBD berupa Laporan Keuangan Daerah. Standar Akuntansi Pemerintahan merupakan standar yang harus diikuti dalam penyajian laporan keuangan pemerintah pusat dan juga pemerintah daerah. Pada dasarnya, pembuatan laporan keuangan adalah suatu bentuk kebutuhan transparansi dan akuntabilitas yang berupa keterbukaan pemerintah atas aktivitas pengelolaan sumber daya publik (Mardiasmo, 2006).

Dengan mengacu pada Standar Akuntasi Pemerintahan maka diharapkan laporan keuangan yang dihasilkan akan dapat dibandingkan dan berguna untuk penilaian kinerja pemerintah. Salah satu upaya konkrit untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah adalah penyampaian laporan pertanggungjawaban keuangan pemerintah yang memenuhi prinsip tepat waktu dan disusun dengan mengikuti Standar Akuntansi Pemerintah (SAP). Besar kecilnya dana yang tercantum pada Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) akan mencerminkan peranan pemerintah dalam perekonomian dan pelayanan masyarakat suatu negara atau daerah. Dengan demikian, besar kecilnya

peranan akuntansi pemerintahan pada pengelolaan keuangan daerah yang pada akhirnya akan bermuara pada peningkatan kesejahtaraan masyarakat dapat dikaitkan dengan besar kecilnya nilai APBD.

## 2.2 Kualitas Laporan Keuangan

Laporan keuangan merupakan alat yang menunjukkan kinerja dari Kepala Daerah untuk bertanggungjawab atas wewenang yang telah diberikan kepadanya dalam mengelola organisasi yang ada di bawah kepemimpinannya. Kualitas diartikan sebagai kesesuaian dengan standar yang diukur berbasis kadar ketidakpastian dan dicapai melalui pemeriksaan (Mulyana, 2010). Laporan keuangan sektor publik berbeda dengan laporan keuangan sektor swasta. Pada hakekatnya, laporan keuangan digunakan penggunanya untuk pengambilan keputusan serta mengadakan evaluasi atas sumber daya yang digunakan.

Kualitas laporan keuangan daerah diartikan oleh sebagai suatu proses pencatatan, suatu proses dari transaksi keuangan yang terjadi selama satu periode dan merupakan bentuk pertanggungjawaban pemerintah kepada rakyat atas dana publik dari pajak, retribusi atau transaksi lainnya (Permana, 2011). Oleh karena itu, pemerintah selaku penyedia laporan keuangan daerah harus menyediakan informasi yang akurat, relevan, tepat waktu dan dapat dipercaya. Untuk itulah pemerintah memerlukan suatu standar yang digunakan untuk menyusun laporan keuangan tersebut.

Adapun karakteristik kualitatif dari laporan keuangan terbagi menjadi beberapa hal (Bastian, 2001) yaitu:

1. Kualitas Tertinggi : dapat dipahami dan berguna

2. Kualitas Primer : relevan (nilai prediksi, tepat waktu, nilai umpan balik), andal (daya uji, netral, tepat saji)
3. Kualitas Sekunder : konsisten, komparatif
4. Kendala : materialitas, konservatif, biaya manfaat

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan atau PSAP menjelaskan definisi laporan keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan. Laporan keuangan menjadi alat yang digunakan untuk menunjukkan kinerja dan pelaksanaan fungsi pertanggungjawaban dalam suatu entitas. Adapun menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan angka 16 untuk pengguna laporan keuangan pemerintah dapat dikelompokkan menjadi :

1) Masyarakat,
2) Wakil rakyat, lembaga pengawas dan lembaga pemeriksa,
3) Pihak yang memberi atau berperan dalam proses donasi, investasi, dan pinjaman, dan
4) Pemerintah.

Informasi dalam laporan keuangan bertujuan umum untuk memenuhi kebutuhan informasi dari semua kelompok pengguna. Oleh sebab itu, laporan keuangan tidak dirancang untuk memenuhi kebutuhan spesifik dari masing-masing kelompok pengguna, namun disajikan setidak-tidaknya mencakup jenis laporan dan informasi yang diharuskan oleh ketentuan peraturan perundang-undangan (*statutory reports*).

Laporan keuangan disajikan sekurang-kurangnya sekali dalam setahun. Dalam situasi tertentu tanggal laporan dapat berubah dan laporan keuangan tahunan disajikan dengan satu periode yang lebih panjang atau lebih pendek dari satu tahun, entitas pelaporan mengungkapkan informasi berikut:

1) Bahwa alasan penggunaan periode laporan tidak satu tahun.
2) Fakta bahwa jumlah komporatif untuk laporan tertentu seperti laporan arus kas dan catatan lain yang terkait tidak dapat dibandingkan.

Laporan keuangan diidentifikasikan dan dibedakan secara jelas dari informasi lainnya dalam dokumen terbitan yang sama. Pernyataan SAP hanya berlaku untuk laporan keuangan dan bukan untuk informasi lainnya yang disajikan dalam suatu laporan tahunan. Oleh karena itu, pengguna laporan keuangan harus dapat membedakan informasi yang disajikan menurut Standar Akuntansi Pemerintahan dan informasi lainnya yang bukan merupakan subjek yang diatur dalam pernyataan standar ini. Karakteristik laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya. Karakteristik laporan keuangan menurut Peraturan Pemerintah nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan adalah:

1. Relevan

Laporan Keuangan dapat dikatakan relevan apabila informasi yang ada di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan penggunaan dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini dan memprediksi masa depan serta menegaskan atau mengoreksi hasil koreksi masa lalu. Dengan demikian

informasi keuangan yang relevan dapat dihubungkan dengan maksud penggunaannya. Adapun informasi yang relevan adalah informasi yang memiliki:

a) Memiliki manfaat umpan balik (*feedback*)

b) Memiliki manfaat prediksi (*predictive value*)

c) Tepat waktu (*Timeliness*)

d) Lengkap (*Completeness*)

2. Andal

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 penyajian tidak dapat diandalkan maka penggunaan informasi tersebut secara potensial akan menyesatkan, informasi yang andal harus memenuhi karakteristik sebagai berikut:

a) Disajikan secara jujur

b) Dapat diverifikasi

c) Netralitas

3. Dapat dibandingkan

Informasi yang termuat dalam laporan keuangan akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan diperiode sebelumnya atau laporan keuangan lainnya. Perbandingan tersebut dapat dilakukan secara internal dan eksternal.

4. Dapat dipahami

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan harus dapat dipahami oleh para penggunanya dan dinyatakan dalam bentuk pernyataan dan istilah yang

disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna yang diasumsikan memiliki pengetahuan atas kegiatan dan lingkungan operasi entitas pelaporan.

Pentingnya kualitas dari laporan keuangan akan berguna untuk memudahkan pengguna laporan keuangan untuk memahami isi dari laporan keuangan tersebut. Dalam hal ini, diasumsikan bahwa pengguna laporan keuangan memiliki pengetahuan yang memadai tentang aktivitas ekonomi dan bisnis serta akuntansi. Bagi pemerintah daerah, penyusunan laporan keuangan yang berkualitas merupakan suatu kewajiban. Kualitas laporan keuangan daerah akan mencerminkan tertib pengelolaan keuangan pemerintah daerah. Indikator dari laporan keuangan daerah yang berkualitas adalah dengan mendapatkan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) yang diberikan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) atas laporan keuangan pemerintah daerah.

## 2.3 Penelitian Terdahulu

Dalam penelitian ini, penulis melihat beberapa penelitian yang telah lebih dulu dilakukan berkaitan dengan laporan keuangan daerah dan Standar Akuntansi Pemerintahan. Penelitian ini merupakan penelitian replikasi yang mengacu beberapa penelitian terdahulu tentang pengaruh penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah yang masih memiliki perbedaan hasil penelitian. Penelitian ini merupakan penelitian replikasi tentang Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap Kualitas Laporan Keuangan dengan objek penelitian di Pemerintah Daerah Kabupaten Tulang Bawang. Peneliti tertarik untuk meninjau kembali hasil dari penelitian tersebut karena peneliti menemukan masih adanya perbedan dari hasil penelitian

yang dilakukan oleh peneliti terdahulu dengan memberikan kontribusi kuesioner yang diadopsi dari Wijaya (2011) dan Sari (2013).

Penelitian yang dilakukan oleh Subaweh dan Nugraheni (2008) menyatakan bahwa penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berpengaruh sangat lemah terhadap kualitas laporan keuangan yang dibuat oleh Inspektorat Jenderal Departemen Pendidikan Nasional serta dengan adanya penerapan SAP didukung oleh adanya sarana dan prasarana yang diterapkan membuat laporan keuangan keuangan yang disajikan oleh Inspektorat Jenderal Departemen Pendidikan Nasional telah memenuhi karakteristik laporan keuangan yaitu andal, relevan, dapat dibandingkan dan dapat dipahami.

Selanjutnya, penelitian yang dilakukan oleh Kusumah (2012) yang menyatakan bahwa Standar Akuntansi Pemerintahan berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Demikian pula dengan penelitian yang dilakukan oleh Sari (2013) yang mengaitkan adanya hubungan Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap Prinsip *Good Governance* dengan objek penelitian yang dilakukan di Provinsi Jawa Barat dan Banten menyatakan bahwa Implementasi Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berpengaruh lemah terhadap prinsip-prinsip *Good Governance* pada Pemerintah Provinsi Jawa Barat dan Banten.

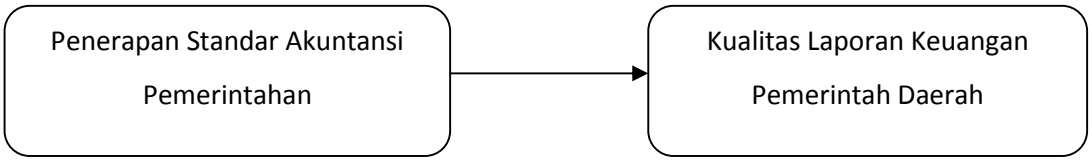
Ketiga penelitian yang telah diuraikan di atas memiliki hasil sama yaitu adanya pengaruh penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap kualitas laporan keuangan meskipun tingkat pengaruhnya masih berbeda-beda.

Namun, penelitian dari Permana (2011) dengan objek penelitian pada Dinas Kota Bandung menyatakan bahwa Sumber Daya Manusia lebih berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan dibandingkan dengan pemahaman Standar Akuntansi Pemerintahan yang masih dinilai tidak berpengaruh.

Berdasarkan hasil penelitian yang masih terdapat *mix finding*, maka peneliti tertarik untuk meneliti kembali Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap kualitas laporan keuangan dengan objek penelitian pada Pemerintah Kabupaten Tulang Bawang.

## 2.4 Model Penelitian

Berdasarkan uraian yang telah dijelaskan sebelumnya , model dari penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut:




## 2.5 Pengembangan Hipotesis

Hipotesis merupakan jawaban terhadap rumusan masalah yang baru didasarkan pada teori dan didukung oleh penelitian yang relevan, tapi belum ada pembuktian secara empiris (relevan). Berdasarkan latar belakang masalah, perumusan masalah, tujuan penelitian dan kerangka pemikiran yang telah diuraikan pada bab sebelumnya, maka hipotesis untuk penelitian ini adalah “Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Tulang Bawang”.

Hal ini didukung dengan adanya pernyataan dalam Undang-Undang Nomor 32 tahun 2004 pasal 184 ayat 3 tentang Pemerintahan Daerah menyatakan: “Laporan keuangan Pemerintah Daerah disusun dan disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan yang ditetapkan dengan Peraturan Daerah”. Dengan mengacu pada Standar Akuntasi Pemerintahan maka diharapkan laporan keuangan yang dihasilkan akan dapat dibandingkan dan berguna untuk penilaian kinerja pemerintah. Salah satu upaya konkrit untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah adalah penyampaian laporan pertanggungjawaban keuangan pemerintah yang memenuhi prinsip tepat waktu dan disusun dengan mengikuti Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Maka, dalam pengembangan hipotesis ini dinyatakan bahwa dengan adanya penerapan atas Standar Akuntansi Pemerintahan akan membantu meningkatkan kualitas laporan keuangan.