

**OPINI LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH SEBELUM DAN SESUDAH
PENERAPAN SAP BERBASIS AKRUAL (Studi pada Pemerintah Daerah di Indonesia
Tahun Anggaran 2014 dan 2015)**

(Skripsi)

FAIZAH DWI FITRIYANI



**JURUSAN AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS LAMPUNG
2017**

ABSTRACT

Opinion on Local Government Financial Statements Before and After the Implementation of Accrual Based SAP (Study on Local Government in Indonesia Budget Year 2014 and 2015)

By

FAIZAH DWI FITRIYANI

This study aims to examine whether there is an increasing difference in local government opinion before and after the accrual-based SAP implementation. This will provide empirical evidence of the usefulness of accounting information in the issue of the accrual basis. Changes in the accrual basis followed by changes in accounting systems and policies and information systems, pose risks that may impact the fairness of the presentation of financial statements and will likely influence opinions on outcomes.

The population of this study is all local governments in Indonesia in 2014-2015. The sample in this study was obtained by using area sampling method. Based on the existing criteria, 278 local governments were selected as research samples. The type of data used is secondary data. Data analysis was done by using wilcoxon signed rank t-test which previously done normality test on variable first.

The results of the study showed that opinion increased significantly after the accrual-based SAP application. From the statistics table it can be seen that the average opinion that appears before the implementation is lower than the average opinion after the implementation of the full accrual basis.

Keywords: Application of accrual basis, Local government financial statements, Audit opinion

ABSTRAK

Opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Sebelum dan Sesudah Penerapan SAP Berbasis AkruaI (Studi pada Pemerintah Daerah di Indonesia Tahun Anggaran 2014 dan 2015)

Oleh

FAIZAH DWI FITRIYANI

Penelitian ini bertujuan untuk menguji apakah terdapat perbedaan yang meningkat pada opini pemerintah daerah sebelum dan sesudah penerapan SAP berbasis akrual. Hal tersebut akan memberikan bukti empiris tentang kemanfaatan informasi akuntansi di dalam isu basis akrual. Perubahan basis akrual, yang diikuti dengan perubahan sistem dan kebijakan akuntansi serta sistem informasi, menimbulkan risiko yang dapat berdampak pada kewajaran penyajian laporan keuangan dan kemungkinan akan mempengaruhi opini atas hasil pemeriksanaan.

Populasi penelitian ini adalah seluruh Pemerintah Daerah di Indonesia pada tahun 2014- 2015. Sampel pada penelitian ini diperoleh dengan menggunakan metode *area sampling*. Berdasarkan kriteria yang ada, diperoleh 278 pemerintah daerah yang menjadi sampel penelitian. Jenis data yang digunakan adalah data sekunder. Analisis data dilakukan dengan menggunakan *wilcoxon signed rank t-test* yang sebelumnya dilakukan uji normalitas pada variabel terlebih dahulu.

Hasil dari penelitian menunjukkan opini meningkat secara signifikan sesudah penerapan SAP berbasis akrual. Dari tabel statistik dapat dilihat rata-rata opini yang muncul sebelum penerapan lebih rendah dibandingkan rata-rata opini sesudah penerapan basis akrual penuh.

Kata kunci: Penerapan akrual, Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, Opini Audit.

**OPINI LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH SEBELUM DAN SESUDAH
PENERAPAN SAP BERBASIS AKRUAL (Studi pada Pemerintah Daerah di Indonesia
Tahun Anggaran 2014 dan 2015)**

Oleh

FAIZAH DWI FITRIYANI

Skripsi

Sebagai Salah Satu Syarat untuk Mencapai Gelar
SARJANA EKONOMI

Pada

Jurusan Akuntansi
Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung



**FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS LAMPUNG
BANDAR LAMPUNG
2017**

Judul Skripsi

: **OPINI LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH SEBELUM DAN SESUDAH PENERAPAN SAP BERBASIS AKRUAL (Studi pada Pemerintah Daerah di Indonesia Tahun Anggaran 2014 dan 2015)**

Nama Mahasiswa

: **Faizah Dwi Fitriyani**

Nomor Pokok Mahasiswa : 1311031035

Jurusan

: **Akuntansi**

Fakultas


: **Ekonomi dan Bisnis**

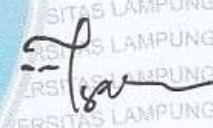
MENYETUJUI

1. Komisi Pembimbing

Pembimbing I

Pembimbing II


Dr. Rindu Rika Gamayuni, S.E., M.Si., Akt.
NIP. 19750620 200012 2 001


Lego Waspodo, S.E., M.Si., Akt.
NIP. 19790122 200912 1 001

MENGETAHUI

2. Ketua Jurusan Akuntansi


Dr. Farichah, S.E., M.Si., Akt.
NIP. 19620612 199010 2 001

MENGESAHKAN

1. **Tim Penguji**

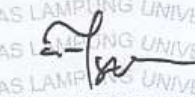
Ketua

: Dr. Rindu Rika Gamayuni, S.E., M.Si., Akt.



Sekretaris

: Lego Waspodo, S.E., M.Si., Akt.



Penguji Utama

: Dr. Fajar Gustiawaty Dewi, S.E., M.Si., Akt.



2. **Dean Fakultas Ekonomi dan Bisnis**



Prof. Dr. Hi. Satria Bangsawan, S.E., M.Si.

NIP. 19610904 198703 1 011

Tanggal Lulus Ujian Skripsi : 05 Oktober 2017

LEMBAR PERNYATAAN

Dengan ini saya menyatakan dengan sebenarnya bahwa:

1. Laporan skripsi dengan judul “Opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Sebelum dan Sesudah Penerapan SAP Berbasis Akrua (Studi pada Pemerintah Daerah di Indonesia Tahun Anggaran 2014 dan 2015)” adalah karya saya sendiri dan saya tidak melakukan penjiplakan atau pengutipan atas karya orang lain dengan cara yang tidak sesuai dengan tata etika ilmiah yang berlaku dalam masyarakat akademik atau yang disebut *plagiarisme*.
2. Hak intelektual atas karya ilmiah ini diserahkan sepenuhnya kepada Universitas Lampung.

Atas pernyataan ini, apabila dikemudian hari ternyata ditemukan adanya ketidakbenaran, saya bersedia menanggung akibat dan sanksi yang diberikan kepada saya, saya bersedia dan sanggup dituntut sesuai dengan hukum yang berlaku.

Bandar Lampung, 05 Oktober 2017



Faizah Dwi Fitriyani
NPM. 1311031035

RIWAYAT HIDUP



Penulis memiliki nama lengkap Faizah Dwi Fitriyani dilahirkan di Bandar Lampung, 04 Maret 1995, merupakan anak keempat dari empat bersaudara pasangan bapak Pinuri Samsi dan Siti Aisyah.

Pendidikan Taman Kanak-kanak (TK) penulis selesaikan di TK Al-Hikmah pada tahun 2001. Sekolah Dasar (SD) diselesaikan pada tahun 2007 di SD Negeri 2 Sukarame. Melanjutkan Madrasah Tsanawiyah (MTs) di MTs Negeri 2 Bandar Lampung pada tahun 2010 dan menyelesaikan Sekolah Menengah Atas (SMA) di SMA Al Kautsar Bandar Lampung pada tahun 2013.

Selanjutnya penulis melanjutkan pendidikan ke Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung Jurusan S1 Akuntansi melalui Seleksi Nasional Masuk Perguruan Tinggi Negeri (SNMPTN) pada tahun 2013. Penulis aktif dalam organisasi kemahasiswaan Himakta, Enterpreneur Bisnis Club (EBEC), PILAR selama menjadi mahasiswa. Selain itu penulis juga aktif dalam organisasi paskibra. Penulis juga menjalani Kuliah Kerja Nyata (KKN) di Kecamatan Banjar Agung, Tri Dharma pada tahun 2016.

PERSEMBAHAN

Alhamdulillahirabbilalamin

Kupersembahkan Karyaku ini untuk :

- ❖ Kedua orang tuaku tersayang, Pinuri Samsi dan Siti Aisyah
terimakasih atas semangat mu, doa yang selalu kau panjatkan tiap
malam nya, kerja keras mu demi membahagiakan anakmu ini, serta
didikan mu yg keras yang membuat anakmu bisa menjadi wanita
yang kuat. Semoga allah selalu melindungi mu yah, bu..
- ❖ Saudaraku Muhammad Yusuf, Faiz Tulloh dan Shifa Al Adawiyah
yang selalu memberi dukungan nya kepadaku melalui doa doa mapun
materil yang mereka berikan.
- ❖ Serta Sahabatku yang telah mendukung dan menemani di setiap
langkahku.
- ❖ Almamaterku tercinta, Universitas Lampung.

MOTTO

“Boleh jadi kamu membenci sesuatu, padahal ia amat baik bagimu, dan boleh jadi (pula) kamu menyukai sesuatu, padahal ia amat buruk bagimu, Allah mengetahui, sedang kamu tidak”.

(Qs. Al Baqaarah: 216).

“Jadikanlah sabar dan shalat sebagai penolongmu.”

(Qs.Al-Baqaarah: 45).

“Aku tidak peduli atas keadaan susah/senangku karena aku tak tau manakah diantara keduanya itu yang lebih baik bagiku”.

(Umar Bin Khatab).

“Harapan masih ada karena kita masih berjuang, harapan hilang karena kita sudah menyerah”.

(Faizah Dwi Fitriyani).

SANWACANA

Assalamu'alaikum Wr.Wb.

Puji syukur Alhamdulillah, penulis ucapkan sebagai tanda rasa syukur atas rahmat dan karunia yang telah diberikan Allah SWT sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi yang berjudul “Opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Sebelum dan Sesudah Penerapan SAP Berbasis AkruaI (Studi pada Pemerintah Daerah di Indonesia Tahun Anggaran 2014 dan 2015)”. Penyusunan skripsi ini dimaksudkan sebagai salah satu syarat dalam menyelesaikan studi Sarjana Ekonomi Jurusan S1 akuntansi di Universitas Lampung.

Penulis sangat menyadari bahwa skripsi ini masih jauh dari sempurna dan untuk itu kritik dan saran sangat diharapkan untuk penyempurnaan skripsi ini. Bimbingan dan bantuan dari berbagai pihak yang telah diperoleh penulis dapat membantu mempermudah proses penyusunan skripsi ini. Untuk itu dengan segala kerendahan hati, penulis mengucapkan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada:

1. Bapak Prof. Dr. H. Satria Bangsawan, S.E., M.Si., selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.
2. Ibu Dr. Farichah, S.E., M.Si., Akt., selaku Ketua Jurusan S1 Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.

3. Ibu Dr. Rindu Rika Gamayuni, S.E., M.Si., Akt., selaku Dosen Pembimbing 1 atas waktu, bimbingan, saran, dan nasihat yang telah diberikan dengan penuh kesabaran selama proses penyelesaian skripsi ini.
4. Bapak Lego Waspodo, S.E., M.Si., Akt., selaku Dosen Pembimbing 2 atas waktu, bimbingan, saran, dan nasihat yang telah diberikan selama proses penyelesaian skripsi ini.
5. Ibu Dr. Fajar Gustiawaty Dewi, S.E., M.Si., Akt., selaku Dosen Peguji Utama. Terima kasih untuk kritik dan saran yang diberikan dengan kelemah lembut hati serta diskusi yang bermanfaat mengenai pengetahuan untuk penyempurnaan skripsi ini.
6. Ibu Ade Widiyanti, S.E., M.S.Ak., Akt., selaku Dosen pembimbing akademik ata bimbingan, masukan, arahan dan nasihat selama masa perkuliahan sehingga penulis dapat menyelesaikan proses belajar.
7. Seluruh Bapak dan Ibu Dosen Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung yang telah memberikan ilmu dan pengetahuan, serta pembelajaran selama penulis menyelesaikan pendidikan di Universitas Lampung..
8. Seluruh Karyawan dan Karyawati (Mbak Tina, Mbak Diana, Mbak Dwi, Mpok Nurul, Mba Mimi, Mba Diah, Mas Feri, Mas Nanang, Mas Yana, Mas Yogi dan Mas Ruli) yang telah banyak membantu dalam kelancaran perkuliahan.
9. Kedua Orang tua ku, Ayahku Pinuri Samsi yang telah berkorban banyak demi kelancaran perkuliahan dan selalu mengalah demi kepentingan anak-anaknya

dan Ibuku tercinta Siti Aisyah yang selalu memberikan cinta, doa dan kasih sayang yang terbaik untuk anak-anaknya.

10. Kakak-kakak ku Muhammad Yusuf, Faiz Tulloh dan Shifa Al Adawiyah yang selalu membantu baik dalam hal material, pikiran, dan semangat atas dorongannya.
11. Untuk 'A'E'I kuu, Anis, Fatma, Cepe, Keke, Nina, Ayi, Robi, dan Yuda, terimakasih atas canda, tawa, kesedihan selama ini yang kalian berikan serta dukungan dan nasehat kalian kepada penulis selama menjalani skripsi. Miss you guys!
12. Untuk Aditya, Arinta, Nurul, Refinia, Uki, dan Aji, terimakasih atas seribu canda tawa yang kalian berikan, obrolan obrolan penting dan tidak pentingnya. Sukses untuk kita semua, keep in touch yaa kawan..
13. Untuk Ayu, Avivah dan Nurma terimakasih atas dukungan dan motivasi yang kalian berikan untukku selama menjalani skripsi ini.
14. Untuk Meitha, Anggun teman SD penulis yang gokil abizzzzz, terimakasih atas dorongan, masukan, dan latihan speak in english nya kawan..
15. Teman-temanku seperjuangan akuntansi angkatan 2013 Indun, Fegy, Nada, Eva, Trya, Lasmono, Melati, Nadya, serta teman-teman yang lainnya yang tidak bisa disebutkan satu persatu terimakasih atas motivasi, masukan dan pengalamannya selama penulis menjalani skripsi.
16. Untuk kakak tingkat konversi ku Mba Yuninda, Mba Marischa, Mba Fika, Mba Annisa, Mba Mimi dll terimakasih atas motivasi, dukungan dan pembelajarannya selama penulis menjalani skripsi.

17. Pengurus UKMF EBEC periode 2014-2015, Kak Mufhti, Kak Diga, Keke, Kak Acong, Kak Reza, Mb Dewi, Lano, Kak Agung, Mb Esti, Ardyatama, Kak Raha, Mb Dila, Adit, Kak Jisung, Viola, Etania, Kak Ari, Yuda, Kak Riyadhi dan Kak Abe terimakasih atas kebersamaan, dukungan, dan motivasi selama ini.
18. Pengurus UKMF PILAR periode 2016-2017, Riki, Acil, Eka, Mirna, Nanda, Adit, Nada, Amin, Tri Indah, Wido, Annisa, Veiga, dan Terry terimakasih atas kebersamaan yang penuh warna warni selama menjalani kepengurusan ini. Tetap semangat guys!
19. Untukmu Mesfi Vidi Marsella terimakasih atas nasehat, dukungan, serta bantuanmu yang sangat membantu selama penulis menjalani skripsi.. jangan sombong sombong yaa mes, sukses untuk kita.
20. Sahabatku Dhedhy Hermawan, terimakasih telah memberikan motivasi dan dukungannya dan juga telah memberikan banyak sekali pelajaran mengenai hidup dan dunia yang keras diluar sana.. tetap jaga hubungan silaturahmi ini yaa dhed
21. Sahabat terbaikku sejak bangku SMA kelas XI Siska Rosita Dewi terimakasih telah menjadi pendengar ku yang sangat baik, orang yang sabar menghadapi sikapku, dan juga cerita cerita masa depan kita. Tetap semangat yaa sis, doa ku menyertaimu..
22. Sahabat tersayang Devita Ayu Safitri terimakasih atas motivasi, serta dukungan yang kamu berikan selama ini.. semoga kamu sukses dengan cita citamu untuk melanjutkan S2, jangan lupakan teman mu ini yaa ayuu☺.

23. Terakhir teruntukmu Bayu Armandha terimakasih atas semangatmu, dukungan mu dan motivasi mu yang telah menjadikan ku lebih dewasa dalam menyikapi masalah yang ada, serta sabar dan setia mu yang telah mendampingiku selama ini.

Semoga Skripsi ini bermanfaat bagi semua pihak dan semoga Allah SWT memberikan rahmat, berkah, dan hidayah-Nya untuk kita semua.

Bandar Lampung, 12 Oktober 2017

Penulis,

Faizah Dwi Fitriyani

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN SAMBUT	i
ABSTRAK	ii
ABSTRACT	iii
HALAMAN JUDUL	iv
HALAMAN PERSETUJUAN	v
HALAMAN PENGESAHAN	vi
LEMBAR PERNYATAAN	vii
RIWAYAT HIDUP	viii
PERSEMBAHAN	ix
MOTTO	x
SANWACANA	xi
DAFTAR ISI	xv
DAFTAR TABEL	xvii
DAFTAR GAMBAR	xviii
DAFTAR LAMPIRAN	xix

BAB I PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah.....	1
1.2 Rumusan Masalah	6
1.3 Tujuan Penelitian	6
1.4 Manfaat Penelitian	7
1.4.1 Manfaat Teoritis.....	7
1.4.2 Manfaat Praktisi	7

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori.....	8
2.1.1 Teori Regulasi	8
2.1.2 Teori Entitas	9

2.1.3	Akuntansi Sektor Publik.....	10
2.1.3.1	Karakteristik Akuntansi Sektor Publik.....	11
2.1.4	Standar Akuntansi Pemerintahan	11
2.1.4.1	Akuntansi Berbasis Kas	13
2.1.4.2	Akuntansi Berbasis Akrual	15
2.1.5	Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.....	16
2.1.5.1	Kualitas Laporan Keuangan	18
2.1.6	Opini.....	20
2.2	Penelitian Terdahulu	24
2.3	Model Penelitian	26
2.4	Pengembangan Hipotesis	27
2.4.1	Opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Sesudah Penerapan SAP Berbasis Akrual Lebih Baik Dibandingkan Sebelum Penerapan SAP Berbasis Akrual	27

BAB III METODE PENELITIAN

3.1	Populasi dan Sampel	31
3.2	Jenis dan Sumber Data.....	32
3.3	Operasional dan Pengukuran Variabel.....	32
3.4	Metode Analisis Data.....	33
3.4.1	Statistik Deskriptif.....	33
3.4.2	Uji Normalitas	33
3.5	Pengujian Hipotesis.....	34

BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1	Deskripsi Objek Penelitian.....	35
4.2	Statistik Deskriptif	37
4.3	Uji Normalitas	39
4.4	Uji Hipotesis	40
4.5	Pembahasan dan Hasil Analisis	41
4.5.1	Opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Sesudah Penerapan SAP Berbasis Akrual Lebih Baik Dibandingkan Sebelum Penerapan SAP Berbasis	

Akrual.....	41
-------------	----

BAB V SIMPULAN DAN SARAN

5.1 Simpulan	44
5.2 Keterbatasan Penelitian	45
5.3 Saran	46

DAFTAR PUSTAKA

LAMPIRAN

DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 2.1 Perbandingan PP No. 24 Tahun 2005 dengan PP No.71 Tahun 2010	18
Tabel 2.2 Penelitian Terdahulu.....	24
Tabel 4.1 Proses Pemilihan Sampel	35
Tabel 4.2 Hasil Uji Statistik Deskriptif	37
Tabel 4.3 Perkembangan Persentase Opini Tahun 2011-2015.....	38
Tabel 4.4 Hasil Uji Normalitas.....	39
Tabel 4.5 Hasil Uji Beda Wilcoxon Opini Sebelum dan Sesudah Penerapan	40

DAFTAR GAMBAR

	Halaman
1.1. Grafik Perkembangan LKPD 2011-2015.....	5
1.1 Kerangka Pemikiran.....	27

DAFTAR LAMPIRAN

- Lampiran 1 : Data Opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah 2 Tahun
Sebelum dan 2 Tahun Sesudah Penerapan SAP Berbasis Akrua
- Lampiran 2 : Uji Statistik Deskriptif
- Lampiran 3 : Uji Normalitas
- Lampiran 4 : Uji Hipotesis

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Dalam reformasi di bidang keuangan negara, perubahan yang signifikan adalah perubahan di bidang akuntansi pemerintahan. Perubahan di bidang akuntansi pemerintahan ini sangat penting karena melalui proses akuntansi dihasilkan informasi keuangan yang tersedia bagi berbagai pihak untuk digunakan sesuai dengan tujuan masing-masing. Karena begitu eratnya keterkaitan antara keuangan pemerintahan dan akuntansi pemerintahan, maka sistem dan proses yang lama dalam akuntansi pemerintahan banyak menimbulkan berbagai kendala sehingga sepenuhnya mendukung terwujudnya *good governance* dalam penyelenggaraan pemerintahan (Simajuntak, 2010).

Tuntutan pelaksanaan pengelolaan keuangan negara agar dijalankan dengan transparan dan akuntabel menjadi isu yang sangat penting di pemerintahan Indonesia. Salah satu kunci penting dalam pengelolaan keuangan negara tersebut adalah terkait dengan sistem akuntansi pemerintahan Indonesia. Dengan dikeluarkannya Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara menjadi awal mula pelaksanaan pengelolaan keuangan negara yang

transparan dan akuntabel. Dalam undang-undang tersebut mengamanatkan kepada pemerintah Indonesia untuk menerapkan sistem akuntansi berbasis akrual selambat-lambatnya tahun 2008.

Namun kenyataannya penerapan sistem akuntansi berbasis akrual tersebut menjadi kendala bagi pemerintah Indonesia. Sehingga sampai saat ini belum bisa diterapkan secara penuh dan masih menggunakan sistem akuntansi berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 yaitu basis kas menuju akrual (*cash toward accrual*). Hal tersebut mendukung penelitian Widyastuti, Sujana, Adiputra (2015) yang menyatakan bahwa Kesiapan pemerintah Kabupaten Gianyar dilihat dari kualitas sumber daya manusia (SDM) belum sepenuhnya menguasai basis akrual. Tetapi dengan adanya tuntutan-tuntutan masyarakat yang semakin kuat dan adanya dorongan dari lembaga-lembaga internasional, seperti *Organisation for Economic Cooperation and Development (OECD)*, *the International Monetary Fund (IMF)*, dan *World Bank*, untuk menerapkan basis akrual kepada negara-negara di dunia menyebabkan pemerintah Indonesia terus berupaya untuk memperbaiki sistem akuntansinya (Halim, 2012). Hal tersebut mendorong pemerintah pada tahun 2010, melalui Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP) menerbitkan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual yang ditetapkan melalui PP nomor 71 tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintahan menggantikan PP nomor 24 tahun 2005.

SAP merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya peningkatan kualitas laporan keuangan pemerintah Indonesia. Pemerintah selanjutnya mengamanatkan tugas penyusunan standar tersebut kepada suatu komite standar independen yang ditetapkan dengan suatu keputusan presiden

tentang Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP). Pada tahun 2010 ditetapkannya lah PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan yang mengatur penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual. PP Nomor 71 Tahun 2010 mengamanatkan bahwa penerapan akuntansi berbasis akrual secara penuh harus diterapkan pada Tahun Anggaran 2015. Hal ini juga diperkuat dengan diterbitkannya Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrual pada Pemerintah Daerah.

Berlakunya peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang SAP berbasis akrual membawa perubahan besar dalam sistem pelaporan keuangan di Indonesia, penerapan akuntansi berbasis akrual dimaksudkan untuk memperbaiki kualitas penyajian laporan keuangan pemerintah dan menyajikan data yang akurat dalam mengukur kinerja pemerintah. Dalam akuntansi berbasis akrual dapat menunjukkan bagaimana pemerintah membiayai aktivitas dan memenuhi kebutuhan dananya, lebih memungkinkan pengguna laporan untuk mengevaluasi kemampuan pemerintah saat ini untuk membiayai aktivitas dan memenuhi kewajibannya, serta lebih riil menunjukkan posisi keuangan pemerintah dan perubahan posisi keuangannya. Selain itu, dapat lebih memberikan kesempatan pada pemerintah untuk menunjukkan keberhasilan pengelolaan sumber daya yang dikelolanya dan berguna untuk mengevaluasi kinerja pemerintah dalam hal efisiensi dan efektivitas penggunaan sumber daya (Widyastuti, 2015).

Salah satu hasil studi yang dilakukan oleh IFAC *Public Sector Committee* (2002) menyatakan bahwa pelaporan berbasis akrual bermanfaat dalam mengevaluasi kinerja pemerintah terkait biaya jasa layanan, efisiensi, dan pencapaian tujuan.

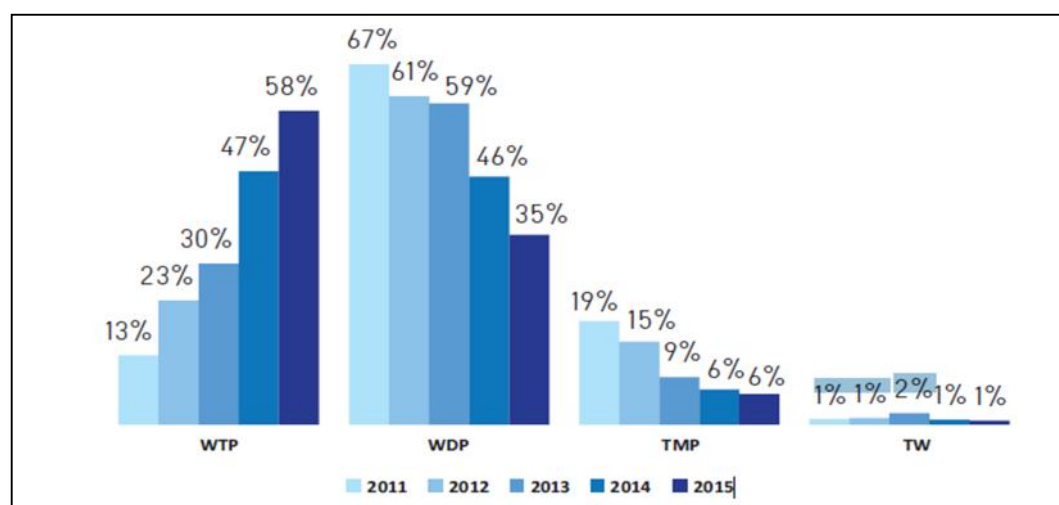
Dengan pelaporan berbasis akrual, pengguna dapat mengidentifikasi posisi keuangan pemerintah dan perubahannya, bagaimana pemerintah mendanai kegiatannya sesuai dengan kemampuan pendanaannya sehingga dapat diukur kapasitas pemerintah yang sebenarnya. Tujuan penerapan SAP berbasis akrual adalah untuk memberikan informasi yang lebih transparan mengenai pendapatan, belanja, aset, kewajiban, ekuitas pemerintah dan untuk meningkatkan kualitas pengambilan keputusan di dalam pemerintah dengan menggunakan informasi yang diperluas, tidak sekedar memperhatikan kas (Damayanti, 2013). Menurut John dan Setiawan (2009) pelaporan keuangan pemerintah yang merupakan pertanggungjawaban keuangan negara dikatakan baik apabila informasi yang terdapat dalam laporan keuangan pemerintah tersebut dapat digunakan sebagai sumber informasi untuk pengambilan keputusan oleh para pemakainya dan diperolehnya Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) atas pelaporan keuangannya dari BPK.

Oleh karena Opini WTP merupakan salah satu cerminan akuntabilitas sehingga idealnya dengan berlakunya SAP berbasis akrual akan lebih memudahkan entitas untuk mendapatkan opini WTP atas laporan keuangannya. Akan tetapi pada kenyataannya terdapat kekhawatiran atas kemungkinan penurunan opini atas laporan keuangan pemerintah pada tahap-tahap awal implementasi akuntansi berbasis akrual karena konsep akuntansi akrual bagi pemerintah daerah merupakan hal yang baru. Untuk itu perlu adanya persiapan strategi, dan upaya yang serius dari pemerintah pusat dan pemerintah daerah agar laporan keuangannya dapat mendapatkan opini WTP dari BPK (Muttaqin, 2015).

Dalam laporan hasil pemeriksaan oleh BPK, opini yang dapat diberikan oleh auditor yakni Wajar Tanpa Pengecualian, Wajar Tanpa Pengecualian Dengan Paragraf Penjelasan, Wajar Dengan Pengecualian, Tidak Wajar, dan Tidak Memberikan Pendapat. Tujuan dari dilakukannya audit yang berkesinambungan sejalan dengan penerbitan laporan keuangan oleh BPK adalah untuk mencapai pengelolaan keuangan yang bersih, transparan dan akuntabel. Tercapainya tujuan BPK tersebut tercermin melalui opini pemeriksaan yang dihasilkan. Opini yang semakin baik di tiap tahunnya adalah hasil yang diharapkan dalam tiap kelangsungan kinerja pemerintah daerah.

Apabila dilihat secara lebih menyeluruh, opini LKPD dalam 5 tahun terakhir (2011-2015) mengalami perbaikan. Selama periode tersebut, LKPD yang memperoleh opini WTP naik sebanyak 45 poin persen, yaitu dari 13% pada tahun 2011 menjadi 58% pada tahun 2015. Berikut grafik perkembangan LKPD 2011-2015.

Gambar 1.1
Grafik Perkembangan LKPD 2011-2015



Sumber: IHPS BPK Tahun 2016

Harun (2015) yang meneliti tentang Reformasi Akuntansi Sektor Publik di Indonesia menunjukkan Indonesia telah melakukan reformasi ekonomi dan politik yang cukup signifikan, untuk tujuan yang dimaksudkan guna pembinaan proses demokrasi, penguatan akuntabilitas, dan menciptakan transparansi di sektor publik. Tujuan penelitian Harun (2015) adalah untuk mengevaluasi potensi dari warga untuk dapat berpartisipasi terutama dalam hal reformasi akuntansi, apakah mencerminkan atau mengurangi suara aspirasi dari masyarakat itu sendiri. Pendapat ini mendukung Simanjuntak (2010) yang menjelaskan bahwa informasi akuntansi akrual mendorong partisipasi dari masyarakat dalam memantau pemerintah.

Berdasarkan uraian latar belakang di atas, maka penelitian ini mengangkat judul **“Opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Sebelum dan Sesudah Penerapan SAP Berbasis Akrual (Studi pada Pemerintah Daerah di Indonesia Tahun Anggaran 2014 dan 2015)”**

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang tersebut, adapun rumusan masalah dalam penelitian ini adalah apakah Opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah sesudah penerapan SAP berbasis akrual menjadi lebih baik dibandingkan sebelum penerapan SAP berbasis akrual?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan latar belakang dan rumusan masalah diatas, maka tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui apakah Opini Laporan Keuangan

Pemerintah Daerah sesudah penerapan SAP berbasis akrual menjadi lebih baik dibandingkan sebelum penerapan SAP berbasis akrual.

1.4 Manfaat Penelitian

Hasil yang didapatkan dari penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat sebagai berikut.

1.4.1 Manfaat Teoritis

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan ilmu dan informasi baru mengenai akuntansi khususnya dalam ranah sektor publik, juga diharapkan agar dapat membantu memberikan wawasan mengenai Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Sebelum dan Sesudah Penerapan SAP Berbasis Akrual. Oleh karena itu penelitian ini diharapkan dapat menjadi sumber referensi bagi penelitian selanjutnya.

1.4.2 Manfaat Praktis

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan masukan dan bahan pertimbangan kepada Pemerintah Daerah mengenai bagaimana dan apa dampak yang diberikan dalam penerapan basis akrual di dalam penyusunan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dan dapat digunakan sebagai bahan pertimbangan dalam meningkatkan standar yang telah ada.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Teori Regulasi

Regulasi adalah salah satu norma atau aturan hukum yang harus dipatuhi.

Regulasi mengandung arti mengendalikan perilaku manusia atau masyarakat dengan aturan atau pembatasan (Kamus Besar Bahasa Indonesia). Para ahli teori menyatakan bahwa regulasi terjadi sebagai reaksi terhadap suatu krisis yang tidak dapat diidentifikasi. Adanya berbagai krisis dalam penentuan standar mendorong munculnya kebijakan regulasi. Tuntutan permintaan terhadap kebijakan atau standar semacam itu didorong oleh krisis yang muncul, pihak penentu standar akuntansi menanggapi dengan cara menyediakan kebijakan tersebut (Ghozali dan Chariri, 2007).

Menurut Scott (2009) terdapat dua teori regulasi yaitu *public interest theory* dan *interest group theory*. *Public interest theory* menjelaskan bahwa regulasi harus dapat memaksimalkan kesejahteraan sosial dan *interest group theory* menjelaskan bahwa regulasi adalah hasil lobi dari beberapa individu atau kelompok yang mempertahankan dan menyampaikan kepentingan mereka kepada pemerintah.

Tujuan dari regulasi Akuntansi Sektor Publik di Era Reformasi adalah untuk mengelola keuangan negara/daerah menuju tata kelola yang baik. Kebutuhan atas standar akuntansi sektor publik terus berkembang akibat kedinamisan regulasi pemerintah. Kedinamisan ini ditandai dengan pelaksanaan otonomi daerah dan reformasi keuangan. Peraturan perundangan terus bergerak dinamis khususnya Peraturan Pemerintahan (PP) sebagai turunan berbagai undang-undang di atas, antara lain PP 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah sebagai pengganti PP 24 tahun 2005. Diharapkan setelah PP ini terbit maka akan diikuti dengan aturan-aturan pelaksanaannya baik berupa Peraturan Menteri Keuangan untuk pemerintah pusat maupun Peraturan Menteri Dalam Negeri untuk pemerintah daerah.

2.1.2 Teori Entitas

Dalam teori entitas yang dikemukakan oleh Hendriksen dan van Breda (1992), dinyatakan bahwa organisasi dianggap sebagai suatu kesatuan atau badan usaha ekonomik yang berdiri sendiri, bertindak atas nama sendiri, dan kedudukannya terpisah dari pemilik atau pihak lain yang menanamkan dana dalam organisasi dan kesatuan ekonomik tersebut menjadi pusat perhatian atau sudut pandang akuntansi. Dalam perspektif ini, akuntansi berkepentingan dengan pelaporan keuangan kesatuan usaha bukan pemilik.

Dalam mekanisme keuangan negara di Indonesia, teori ataupun konsep entitas telah diaplikasikan. Istilah entitas pelaporan masuk dalam khasanah perundang undangan melalui penjelasan pasal 51 ayat (2) dan ayat (3) dari UU Nomor 1 Tahun 2004 tentang perbendaharaan Negara, yang berbunyi tiap-tiap kementerian

negara/lembaga merupakan entitas pelaporan yang tidak hanya wajib menyelenggarakan akuntansi, tetapi juga wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan. Berdasarkan ketentuan hukum tersebut, maka entitas pelaporan dan entitas akuntansi dinyatakan dalam pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) sebagai berikut:

1. Entitas pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi atau entitas pelaporan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.
2. Entitas akuntansi adalah unit pemerintahan pengguna anggaran/pengguna barang dan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan.

Pemerintah daerah sebagai entitas pelaporan wajib menyampaikan laporan keuangannya. Laporan keuangan diharapkan dapat memberikan informasi keuangan kepada berbagai kelompok kepentingan yang ingin mengetahui entitas secara lebih dalam, di mana adanya perbedaan karakteristik antar entitas yang akan memberikan perbedaan nilai dalam laporan keuangan masing-masing entitas. Laporan keuangan kemudian digunakan untuk memonitor dan membandingkan kinerja keuangan antar entitas yang sejenis (Mardiasmo, 2002).

2.1.3 Akuntansi Sektor Publik

Mardiasmo (2009) mendefinisikan akuntansi sektor publik adalah sebagai berikut:

“ Akuntansi Sektor Publik merupakan alat informasi baik bagi pemerintah sebagai manajemen maupun alat informasi bagi publik.”

Sedangkan menurut Halim (2014) mendefinisikan Akuntansi Sektor Publik sebagai berikut:

“Akuntansi Sektor Publik adalah suatu proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan, dan pelaporan transaksi ekonomi (keuangan) dari suatu organisasi atau entitas publik seperti pemerintah, LSM, dan lain-lain yang dijadikan sebagai informasi dalam rangka mengambil keputusan ekonomi oleh pihak-pihak yang memerlukan.

2.1.3.1 Karakteristik Akuntansi Sektor Publik

Halim (2014) menyebutkan lima karakteristik akuntansi sektor publik yakni:

1. Pemerintah tidak berorientasi laba
2. Organisasi sektor publik lebih bernuansa politis
3. Nuansa politis yang tinggi menyebabkan lingkungan organisasi sektor publik diliputi ketidakpastian yang tinggi
4. Organisasi publik menggunakan dana yang berasal dari publik
5. Struktur organisasi birokratis, kaku serta hierarkis

2.1.4 Standar Akuntansi Pemerintahan

Menurut Bastian (2010) Standar akuntansi pemerintah adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah, yang terdiri atas Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) dan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD), dalam rangka transparansi dan akuntabilitas penyelenggaraan akuntansi pemerintahan, serta peningkatan kualitas LKPP dan LKPD. Standar Akuntansi Pemerintahan merupakan standar akuntansi

pertama di Indonesia yang mengatur mengenai akuntansi pemerintahan Indonesia. Sehingga dengan adanya standar ini, maka laporan keuangan pemerintah yang merupakan hasil dari proses akuntansi diharapkan dapat digunakan sebagai alat komunikasi antara pemerintah dengan *stakeholders* sehingga tercapai pengelolaan keuangan negara yang transparan dan akuntabel (Wijaya, 2008).

Hal ini didukung dengan penelitian Fakhurrazi (2010) yaitu manfaat yang dapat diperoleh dengan adanya standar akuntansi pemerintahan adalah laporan keuangan yang dihasilkan dapat memberikan informasi keuangan yang terbuka, jujur, dan menyeluruh kepada *stakeholders*. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dalam Pasal 32 mengamanatkan bahwa bentuk dan isi laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD disusun dan disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan. Standar akuntansi pemerintahan tersebut disusun oleh Komite Standar Akuntansi Pemerintahan yang independen dan ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah setelah terlebih dahulu mendapat pertimbangan dari Badan Pemeriksa Keuangan. Standar Akuntansi Pemerintahan merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia (Bastian, 2010).

Dalam pasal 1 ayat (3) PP No. 71 Tahun 2010 tentang SAP yang menyebutkan bahwa Standar Akuntansi Pemerintahan yang selanjutnya disingkat SAP adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Tanggal 13 Juni 2005 Presiden menandatangani PP No. 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan yang berbasis Kas

Menuju AkruaI yaitu SAP yang mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan berbasis kas, serta mengakui aset, utang, dan ekuitas dana berbasis akruaI.

Namun, penerapan PP No. 24 Tahun 2005 masih bersifat sementara sebagaimana diamanatkan dalam Pasal 36 ayat (1) UU No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara yang menyatakan bahwa selama pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akruaI belum dilaksanakan, digunakan pengakuan dan pengukuran berbasis kas. Tahun 2010 diterbitkan PP No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan yang mengatur penyusunan dan penyajian laporan keuangan berbasis akruaI. Terbitnya Permendagri 64 Tahun 2013 semakin memperjelas model akuntansi berbasis akruaI yang akan diterapkan mulai tahun 2015.

2.1.4.1 Akuntansi Berbasis Kas

Bastian (2010) menjelaskan akuntansi berbasis kas diartikan sebagai sistem akuntansi yang hanya mengakui arus kas masuk dan kas keluar. Transaksi dicatat/diakui apabila menimbulkan perubahan atau berakibat pada kas, yaitu menaikkan atau menurunkan kas. Dalam akuntansi berbasis kas, pendapatan diakui ketika kas/uang telah diterima dan pengeluaran diakui ketika telah dilakukan pembayaran kas.

Menurut Tanjung (2010) terdapat kelebihan dan kekurangan SAP berbasis kas, kelebihan SAP berbasis kas yaitu:

1. Metode basis kas digunakan untuk pencatatan pengakuan pendapatan, belanja dan pembiayaan.

2. Beban/biaya belum diakui sampai adanya pembayaran secara kas walaupun beban telah terjadi, sehingga tidak menyebabkan pengurangan dalam penghitungan pendapatan.
3. Pendapatan di akui pada saat diterimanya kas, sehingga benar-benar mencerminkan posisi yang sebenarnya.
4. Penerimaan kas biasanya diakui sebagai pendapatan.
5. Laporan keuangan yang disajikan memperlihatkan posisi keuangan yang ada pada saat laporan tersebut.
6. Tidak perlunya suatu entitas/perusahaan untuk membuat pencadangan untuk kas yang belum tertagih.

Sedangkan kekurangan SAP berbasis kas:

1. Metode basis kas tidak mencerminkan besarnya kas yang tersedia.
2. Akan dapat menurunkan perhitungan pendapatan bank, karena adanya pengakuan pendapatan sampai diterimanya uang kas.
3. Adanya penghapusan piutang secara langsung dan tidak mengenal adanya estimasi piutang tak tertagih.
4. Biasanya dipakai oleh perusahaan yang usahanya relatif kecil seperti toko, warung, mall (retail) dan praktek kaum spesialis seperti dokter, pedagang informal, dan lain-lain.
5. Setiap pengeluaran kas diakui sebagai beban.
6. Sulit dalam melakukan transaksi yang tertunda pembayarannya, karena pencatatan diakui pada saat kas masuk atau keluar.
7. Sulit bagi manajemen untuk menentukan suatu kebijakan kedepannya karena selalu berpatokan kepada kas.

2.1.4.2 Akuntansi Berbasis Akrua

Akuntansi berbasis akrual merupakan *International Best Practice* dalam pengelolaan keuangan modern yang sesuai dengan prinsip *New Public Management* (NPM) yang mengedepankan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan (Kemenkeu RI, 2014). Menurut PP 71 Tahun 2010 basis akrual adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar. Menurut Mardiasmo (2009), pengaplikasian *accrual basis* dalam akuntansi sektor publik pada dasarnya adalah untuk menentukan *cost of services* dan *charging for services*. Penentuan hal ini bertujuan untuk mengetahui besarnya biaya yang dibutuhkan untuk menghasilkan pelayanan publik serta menentukan harga pelayan yang dibebankan kepada publik.

Hal ini berbeda dengan tujuan pengaplikasian *accrual basis* dalam sektor swasta yang digunakan untuk mengetahui dan membandingkan besarnya biaya terhadap pendapatan (*proper matching cost against revenue*). Perbedaan ini disebabkan karena pada sektor swasta orientasi lebih difokuskan pada usaha untuk memaksimalkan laba (*profit oriented*), sedangkan dalam sektor publik orientasi difokuskan pada optimalisasi pelayanan publik (*publik service oriented*).

Penerapan SAP berbasis akrual memerlukan upaya keras pemerintah karena jumlah laporan yang bertambah banyak. Dengan standar baru ini PP 71 Tahun 2010, laporan keuangan yang harus disiapkan pemerintah bertambah menjadi 7 jenis dari basis sebelumnya yang hanya 4 jenis. Ke-7 jenis laporan itu meliputi Neraca, Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Operasional (LO), Laporan

Arus Kas (LAK), Laporan Perubahan Sisa Anggaran Lebih, Laporan Perubahan Ekuitas (LPE), serta Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Menurut Bastian (2010) keuntungan basis akrual dapat diperinci sebagai berikut bahwa penerimaan dan pengeluaran dalam laporan operasional berhubungan dengan penerimaan dan pemasukannya, yang berarti bahwa basis akrual memberikan alat ukur untuk barang dan jasa yang dikonsumsi, diubah, dan diperoleh. Kedua, basis akrual menunjukkan gambaran pendapatan. Perubahan harga, pendapatan yang diperoleh dalam basis akrual, dan besarnya biaya historis adalah alat ukur kinerja yang dapat diterima. Ketiga, basis akrual dapat dijadikan sebagai alat ukur modal.

Kemudian kekurangan dari basis akrual menurut Bastian (2010) adalah pertama, penentuan pos dan besaran transaksi yang dicatat dalam jurnal dilakukan oleh individu yang mencatat. Kedua, relevansi akuntansi akrual menjadi terbatas ketika dikaitkan dengan nilai historis dan inflasi. Ketiga, dalam perbandingan dengan basis kas penyesuaian akrual membutuhkan prosedur administrasi sehingga biaya administrasi menjadi lebih mahal. Keempat, peluang manipulasi keuangan yang sulit dikendalikan.

2.1.5 Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Bentuk pertanggungjawaban pemerintah daerah (pemda) dalam hal pengelolaan keuangan dicerminkan salah satunya dari LKPD. Pengelolaan keuangan dan pertanggungjawaban keuangan daerah diatur dalam UU Nomor 1 Tahun 2004 tentang perbendaharaan Negara dan UU Nomor 17 Tahun 2003 tentang keuangan

Negara. Penyusunan dan penyajian LK dilaksanakan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan yang berlaku (BPPK Kementrian RI). Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan menyatakan bahwa laporan keuangan merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan. Lampiran I PP No. 71 Tahun 2010 tentang SAP (Akrual) menyebutkan bahwa peranan laporan keuangan adalah Akuntabilitas, Manajemen, Transparansi, Keseimbangan antar generasi serta evaluasi kinerja.

Hal ini ditegaskan dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Nomor 1 paragraf 9, tujuan umum laporan keuangan adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, arus kas, dan kinerja keuangan suatu entitas pelaporan yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya. Hal ini di dukung oleh Halim (2014) dimana tujuan pelaporan keuangan pemerintah adalah menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya. Laporan keuangan pemerintah pada hakekatnya merupakan suatu bentuk pertanggungjawaban pemerintah kepada rakyat atas pengelolaan dana publik baik dari pajak, retribusi atau transaksi lainnya (Mahmudi, 2005).

Berikut ini merupakan tabel perbandingan antara PP 71 tahun 2010 dengan PP 24 tahun 2005, utamanya terkait dengan komponen laporan keuangan, sebagai berikut :

Tabel 2.1
Perbandingan PP No 24 Tahun 2005 dengan PP No 71 Tahun 2010

PP No 24 Tahun 2005 (Basis Kas Menuju Akrual)	PP No 71 Tahun 2010 (Basis Akrual)
1. Laporan Realisasi Anggaran (LRA) 2. Neraca 3. Laporan Arus Kas 4. Catatan atas Laporan keuangan	1. Laporan Realisasi Anggaran (LRA) 2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LSAL) 3. Neraca 4. Laporan Arus kas 5. Laporan Operasional (LO) 6. Laporan Perubahan Ekuitas 7. Catatan Atas Laporan Keuangan

Sumber: Abdul Halim Tahun 2014

2.1.5.1 Kualitas Laporan Keuangan

Menurut (PP No. 24 tahun 2005 tentang SAP). Kualitas laporan keuangan adalah karakteristik kualitatif yang dimiliki oleh laporan keuangan. Bagi pemerintah daerah menjadi suatu keharusan untuk menyusun laporan keuangan yang berkualitas. Kualitas laporan keuangan pemerintah daerah mencerminkan tertib pengelolaan keuangan pemerintah daerah, yang mencakup tertib administrasi dan taat asas (Adhi dan Suhardjo 2013). Berikut keempat karakteristik ini merupakan syarat dapat dikatakan berkualitas, yaitu :

1. Relevan, jika informasi yang disajikan dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini, dan memprediksi masa depan serta menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi dimasa lalu. Informasi yang relevan yaitu :

- a. Memiliki manfaat umpan balik, yaitu informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan atau mengoreksi ekspektasi mereka di masa lalu.
 - b. Memiliki manfaat prediktif, yaitu informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini.
 - c. Tepat waktu, yaitu informasi disajikan tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna dalam pengambilan keputusan.
 - d. Lengkap, yaitu informasi yang disajikan selengkap mungkin, mencakup semua informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi pengambilan keputusan dengan memperhatikan kendala yang ada.
2. Andal, jika informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi. Informasi yang andal memenuhi karakteristik :
- a. Penyajian jujur, yaitu informasi menggambarkan dengan jujur transaksi dan peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan. *Fair value* dinilai sebagai konsep yang paling sesuai dan relevan untuk penyusunan laporan keuangan sebuah perusahaan atau entitas sebab bisa menggambarkan nilai pasar yang sebenarnya terjadi.
 - b. Dapat diverifikasi, yaitu informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat diuji, dan apabila pengujian dilakukan lebih dari satu kali oleh pihak yang berbeda, hasilnya tetap menunjukkan simpulan dan tidak berbeda jauh.

- c. Netralitas, yaitu informasi diarahkan pada kebutuhan umum dan tidak berpihak pada kebutuhan pihak tertentu.
3. Dapat dibandingkan, jika informasi yang disajikan dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya.
 - a. Perbandingan secara internal dapat dilakukan bila entitas menerapkan kebijakan akuntansi yang sama dalam 1 tahun.
 - b. Perbandingan secara eksternal dapat dilakukan bila entitas yang dibandingkan menerapkan kebijakan akuntansi yang sama (antar entitas).
4. Dapat dipahami, jika informasi yang disajikan dapat dimengerti oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna.

2.1.6 Opini

Agoes (2008) menyatakan bahwa opini auditor merupakan tanggung jawab akuntan publik, dimana akuntan publik memberikan pendapatnya terhadap kewajaran laporan keuangan yang disusun oleh manajemen dan merupakan tanggung jawab manajemen. Dari pernyataan tersebut dapat ditarik kesimpulan bahwa opini merupakan tanggung jawab akuntan publik, dimana akuntan publik memberikan pernyataan ringkas atas pendapat auditor terhadap kewajaran laporan keuangan yang disusun oleh manajemen dan merupakan tanggung jawab manajemen yang sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Menurut Standar Profesional Akuntan Publik SA Seksi 110 paragraf 01 (SPAP, 2001), tujuan audit atas laporan keuangan oleh auditor independen pada

umumnya adalah untuk menyatakan pendapat tentang kewajaran, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Pemeriksaan oleh BPK dilakukan dalam rangka memberikan opini atas kewajaran informasi keuangan yang disajikan dalam LKPD. Opini merupakan pernyataan profesional pemeriksa mengenai kewajaran informasi keuangan yang disajikan dalam LK (Sarah, 2014).

Pemeriksaan atas laporan keuangan dilakukan dalam rangka memberikan pendapat/opini atas kewajaran informasi keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan. Opini merupakan pernyataan profesional pemeriksa mengenai kewajaran informasi keuangan yang disajikan pada kriteria menurut Undang Undang Nomor 15 Tahun 2004 pasal 16 ayat (1), yaitu:

1. Kesesuaian Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP)
2. Kecukupan pengungkapan
3. Kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan
4. Efektivitas Sistem Pengendalian Intern

Menurut Mulyadi (2002) Opini auditor dibagi menjadi 5 jenis yang dapat dijelaskan sebagai berikut :

1. Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian (*Unqualified Opinion*) Dengan pendapat wajar tanpa pengecualian, auditor menyatakan bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia. Laporan audit dengan

pendapat wajar tanpa pengecualian diterbitkan oleh auditor jika kondisi berikut ini terpenuhi :

- a. Semua laporan neraca, laporan laba-rugi, laporan perubahan ekuitas, dan laporan arus kas terdapat dalam laporan keuangan.
 - b. Dalam pelaksanaan perikatan, seluruh standar umum dapat dipenuhi oleh auditor.
 - c. Bukti cukup dapat dikumpulkan oleh auditor, dan auditor telah melaksanakan perikatan sedemikian rupa sehingga memungkinkan untuk melaksanakan tiga standar pekerjaan lapangan.
 - d. Laporan keuangan disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia.
 - e. Tidak ada keadaan yang mengharuskan auditor untuk menambah paragraf penjelas atau modifikasi kata-kata dalam laporan audit.
2. Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian dengan Bahasa Penjelas (*Unqualified Opinion with Explanatory Language*). Dalam keadaan tertentu, auditor menambahkan suatu paragraf penjelas (atau bahasa penjelas yang lain) dalam laporan audit, meskipun tidak mempengaruhi pendapat wajar tanpa pengecualian atas laporan keuangan auditan. Paragraf penjelas dicantumkan setelah paragraf pendapat. Keadaan yang menjadi penyebab utama ditambahkan suatu paragraf penjelas atau modifikasi kata-kata dalam laporan audit baku adalah:
- a. Ketidak konsistenan penerapan prinsip akuntansi berterima umum.
 - b. Keraguan besar tentang kelangsungan hidup entitas.

- c. Auditor setuju dengan suatu penyimpangan dari prinsip akuntansi yang dikeluarkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan.
 - d. Penekanan atas suatu hal.
 - e. Laporan audit yang melibatkan auditor lain.
3. Pendapat Wajar dengan Pengecualian (*Qualified Opinion*) Pendapat wajar dengan pengecualian diberikan apabila auditee menyajikan secara wajar laporan keuangan, dalam semua hal yang material sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia, kecuali untuk dampak hal-hal yang dikecualikan. Pendapat wajar dengan pengecualian dinyatakan dalam keadaan:
- a. Tidak adanya bukti kompeten yang cukup atau adanya pembatasan terhadap lingkup audit.
 - b. Auditor yakin bahwa laporan keuangan berisi penyimpangan dari prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia, yang berdampak material, dan ia berkesimpulan untuk tidak menyatakan pendapat tidak wajar.
4. Pendapat Tidak Wajar (*Adverse Opinion*) Pendapat tidak wajar diberikan oleh auditor apabila laporan keuangan auditee tidak menyajikan secara wajar laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum,
5. Tidak Memberikan Pendapat (*Disclaimer of Opinion*) Auditor menyatakan tidak memberikan pendapat jika ia tidak melaksanakan audit yang berlingkup memadai untuk memungkinkan auditor memberikan pendapat atas laporan keuangan. Pendapat ini juga diberikan apabila ia dalam kondisi tidak independen dalam hubungannya dengan klien.

Berdasarkan undang-undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara Opini audit BPK membagi opini jadi 5 macam, yaitu:

1. Wajar Tanpa Pengecualian (WTP)
2. Wajar Tanpa Pengecualian Dengan Paragraf Penjelasan (WTP-DPP)
3. Wajar Dengan Pengecualian (WDP)
4. Tidak Wajar (TW)
5. Tidak Memberikan Pendapat (TMP)

2.2 Penelitian Terdahulu

Tabel 2.2
Penelitian Terdahulu

Penulis	Judul	Hasil Penelitian
Lamonisi. 2016	Analisis Penerapan Standar Akuntansi Berbasis AkruaI pada Pemerintah Kota Tomohon	Hasil penelitian menunjukkan bahwa dengan dikeluarkannya peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintahan berbasis akruaI signifikansi peran pemerintahan dalam sektor publik untuk mewujudkan pemerintahan yang transparan dan akuntabel, semakin nyata.
Niu, Karamoy, Tangkuman. 2014	Analisis Penerapan PP. No. 71 tahun 2010 dalam Penyajian Laporan Keuangan Dinas Pendapatan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah Kota Kotamobagu	Hasil penelitian menunjukkan bahwa DPPKAD Kota Kotamobagu dalam penyajian laporan keuangannya belum menerapkan PP No. 71 Tahun 2010 tetapi telah sesuai dengan PP No. 24 Tahun 2005 dan telah berpedoman pada Permendagri No. 13Tahun 2006.
Langelo,	Analisis Penerapan	Hasil penelitian menunjukkan

Saerang, Alexander. 2015	Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual dalam Penyajian Laporan Keuangan pada Pemerintah Kota Bitung	bahwa Pemkot Bitung sebagai salah satu entitas pelaporan, dalam menyajikan laporan keuangannya masih berdasarkan PP No.24 Tahun 2005 berbasis CTA (<i>Cash Toward Accrual</i>) dan/atau Berbasis Kas Menuju Akrual.
Hassan, Marissa Munif (2015)	<i>Transformation To More Accrual Based Accounting Practises In Indonesia</i>	Hasil penelitian menunjukkan bahwa Isomorfisma koersif dialami oleh pemerintah Indonesia, reformasi akuntansi akrual di Indonesia unik karena itu tidak dapat digeneralisasi dengan negara-negara berkembang lainnya.
Van der Hoek, Peter M (2005)	Accrual-Based Budgeting and Accounting in the Public Sector: The Dutch Experience	The IPSAS are the authoritative requirements established by the PSC of the IFAC to improve the quality of financial reporting in the public sector around the world. So far, the IPSAS only pertain to financial accounts, but the PSC also intends to address budgeting in future.
Sarah. 2014	Opini Audit dan Pengungkapan atas Laporan keuangan Pemerintah Kabupaten serta kaitannya dengan Korupsi di Indonesia	Hasil penelitian menunjukkan bahwa : <ol style="list-style-type: none"> 1. Perkembangan kualitas pelaporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten ditinjau dari pengungkapannya semakin baik dari tahun ke tahun yang dapat dinilai dari berkurangnya opini Tidak Memberikan Pendapat dan Tidak Wajar 2. Adanya hubungan antara opini yang diberikan oleh BPK RI dengan korupsi
Widyastuti, Sujana, Adiputra. 2015	Analisis Kesiapan Pemerintah Daerah dalam Menerapkan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual di Kabupaten Gianyar	Hasil penelitian menunjukkan bahwa : <ol style="list-style-type: none"> 1. Kesiapan pemerintah Kabupaten Gianyar dilihat dari kualitas sumber daya manusia (SDM) belum sepenuhnya menguasai basis akrual

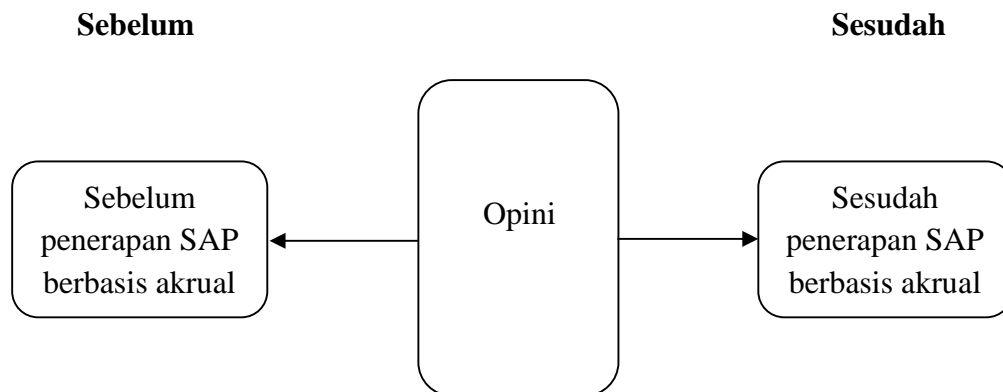
		<ol style="list-style-type: none"> 2. Kesiapan pemerintah Kabupaten Gianyar dilihat dari segi <i>IT</i>/sistem informasi akuntansi sudah menyiapkan <i>software</i> dan <i>hardware</i> yang mendukung penerapan SAP berbasis akrual 3. Komitmen organisasi pemerintah Kabupaten Gianyar mendukung peraturan yang telah ada dan ingin menerapkan basis akrual
Asfiansyah. 2015	Strategi Implementasi Akuntansi Akrual pada Pemerintah Daerah	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa dengan menggunakan matriks EFAS – IFAS menunjukkan bahwa factor internal (kekuatan – kelemahan) yang dimiliki oleh pemerintah kota “S” adalah 1.3 (positip) dan kalkulasi dari factor eksternal (peluang – ancaman) yang dihadapi oleh pemerintah kota “S” adalah 0.5 (positip).
Muttaqin, Djamhuri, Prihatiningtias. 2015	Upaya Penerapan Akrual dan Perolehan Opini WTP di Kota Pekalongan dari Kacamata Kurt Lewin	<p>Hasil penelitian menunjukkan bahwa:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Pada tahun anggaran 2015 pemerintah Kota Pekalongan sudah menerapkan SAP akrual dari yang sebelumnya menggunakan SAP kas menuju akrual 2. Opini yang diperoleh pemerintah Kota Pekalongan adalah WDP

2.3 Model Penelitian

Penelitian ini akan mengamati apakah ada Perbedaan Opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Sebelum dan Sesudah Penerapan SAP Berbasis Akrual.

Kerangka penelitian digambarkan pada gambar 2.3 sebagai berikut:

Gambar 2.1
Kerangka Penelitian



2.4 Pengembangan Hipotesis

2.4.1 Opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah sesudah penerapan SAP berbasis akrual menjadi lebih baik dibandingkan sebelum penerapan SAP berbasis akrual

Bagi pemerintah daerah menjadi suatu keharusan untuk menyusun laporan keuangan yang berkualitas. Kualitas laporan keuangan pemerintah daerah mencerminkan tertib pengelolaan keuangan pemerintah daerah, yang mencakup tertib administrasi dan taat asas. Indikator bahwa laporan keuangan pemerintah daerah sudah berkualitas yaitu opini wajar tanpa pengecualian yang diberikan badan pemeriksa keuangan terhadap Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Adhi dan Suhardjo 2013). Pemberian opini atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah didasarkan pada pertimbangan: kesesuaian dengan standar akuntansi pemerintahan, efektivitas pengendalian intern, kepatuhan terhadap ketentuan perundang-undangan, pengungkapan yang lengkap (*Full Disclosure*). Dasar pertimbangan tersebut diatur dalam Undang-Undang No.15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara.

Selain itu, UU Nomor 17 Tahun 2003 mengamanatkan untuk membuat standar akuntansi pemerintahan, maka pada tanggal 13 Juni 2005 pemerintah menetapkan PP Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Setelah PP Nomor 24 Tahun 2005 berlaku selama lima tahun, pada tahun 2010 KSAP menerbitkan SAP berbasis akrual yang ditetapkan dengan PP Nomor 71 Tahun 2010 menggantikan PP Nomor 24 Tahun 2005. Namun demikian, penulis berpendapat bahwa berlakunya PP Nomor 71 Tahun 2010 bukan merupakan tahapan tersendiri dari perkembangan pengelolaan keuangan negara, melainkan bagian dari tahap periode pascareformasi lanjutan yang dipengaruhi oleh keberadaan UU Nomor 17 Tahun 2003 Pasal 36. Standar akuntansi yang ditetapkan pada PP Nomor 24 Tahun 2005 adalah standar akuntansi yang ditujukan untuk masa transisi menuju akuntansi pemerintahan berbasis akrual (Abdul Halim, 2014).

Pada dasarnya, akuntansi sebagai sistem informasi memegang peranan penting dalam proses reformasi pada tiap entitas pemerintah. Jadi, dari akuntansi kas ke arah akuntansi akrual merupakan langkah penting dalam pengembangan akuntansi pemerintah dan sistem anggaran. Selain itu, pemerintah harus positif dan terbuka kepada masyarakat dengan tidak membatasi jumlah informasi yang mengungkapkan tentang kinerja pemerintah. Oleh karena itu, pemerintah harus memberikan perhatian lebih besar terhadap pengembangan usaha seperti sistem pelaporan dalam sektor publik (Abdul Halim, 2014).

Hal ini pada gilirannya dapat memberikan kontribusi menuju lebih transparan dan informatifnya penggunaan dana publik dan efisiensi yang lebih besar dalam

pengelolaan sumber daya publik. Dalam akuntansi pemerintahan, salah satu reformasi yang dipilih banyak negara adalah penerapan dasar akrual. Reformasi ini merupakan langkah pertama menuju adopsi dasar akrual dalam penganggaran (Abdul Halim,2014). Menurut Halim dan Kusufi (2012) penerapan akuntansi berbasis akrual memiliki manfaat tersendiri yakni dari segi penerapannya lebih akuntabel karena pengakuannya pada saat terjadi transaksi. Kritik tersebut diungkapkan oleh Boothe dalam Halim dan Kusufi (2012) yang menyatakan kebalikan tentang konsep akuntabilitas antara sektor swasta dan sektor publik adalah sektor swasta cenderung lebih kepada target laba sedangkan sektor publik lebih ke arah pertanggungjawaban politik.

Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dalam PP No. 71 Tahun 2010 memiliki konsekuensi menjadi sesuatu yang wajib dilaksanakan dan bersifat memaksa. Setidaknya begitulah sifat peraturan perundang undangan. Penerapan SAP berbasis akrual pada tahun 2015 memerlukan persiapan pemerintah yang integratif dan komprehensif agar hasil yang telah dicapai sampai dengan pertanggung jawaban APBN/APBD 2014 dapat dipertahankan atau bahkan dapat ditingkatkan. Capaian ini dapat dilihat pada porsi perolehan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) atas laporan keuangan di lingkup pemerintah pusat tahun 2014. Demikian juga di tingkat daerah, Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Tahun 2014 yang memperoleh opini WTP telah mencapai hampir 50%. Peningkatan opini ini terlihat pesat apabila dibandingkan dengan opini WTP LKPD Tahun 2010 yang hanya 6,5% (BPK RI, November 2015).

Hasil hipotesis dalam penelitian ini menunjukkan opini Laporan Keuangan Pemerintah daerah sesudah penerapan SAP berbasis akrual menjadi lebih baik dibandingkan sebelum penerapan SAP berbasis akrual. Hal ini didukung dalam penelitian (Sarah, 2014) ini yang menunjukkan bahwa dengan adanya Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Perkembangan kualitas pelaporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten ditinjau dari pengungkapannya semakin baik dari tahun ke tahun yang dapat dinilai dari berkurangnya opini Tidak Memberikan Pendapat dan Tidak Wajar. Begitu juga dalam penelitian Lamonisi (2016) menunjukkan bahwa dengan dikeluarkannya Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual signifikansi peran pemerintahan dalam sektor publik untuk mewujudkan pemerintahan yang transparan dan akuntabel, semakin nyata.

Berdasarkan fenomena tersebut, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

Ha : Opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah sesudah penerapan SAP berbasis akrual lebih baik dibandingkan sebelum penerapan SAP berbasis akrual

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Populasi dan Sampel

Populasi merupakan sekelompok orang, kejadian, atau segala sesuatu yang mempunyai karakteristik tertentu (Indriantoro dan Supomo, 2014). Jumlah seluruh pemerintah daerah di Indonesia adalah 542 kabupaten/kota. Data berupa Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) di tahun 2014 dan 2015 yang telah selesai diperiksa oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK).

Metode *sampling* yang digunakan dalam penelitian ini yaitu menggunakan teknik *area sampling*. Menurut Indriantoro dan Supomo (2014), *area sampling* merupakan salah satu metode pengambilan sampel dengan teknik *probability sampling*, yaitu pemilihan sampel secara acak dapat dilakukan dengan cara yang sederhana atau cara yang lebih kompleks, tergantung pada tujuan pemilihan sampel dan tersedianya waktu, biaya dan tenaga.

Metode pemilihan sampel area pada dasarnya merupakan metode pemilihan sampel secara acak berdasarkan kelompok yang dibunakan untuk memilih sampel dari populasi yang lokasi geografisnya terpecah (Indriantoro dan Supomo, 2014).. Area pemilihan sampel dapat dibagi berdasarkan wilayah administrasi pemerintahan (propinsi, kabupaten, kotamadia, atau area yang lebih kecil). Jumlah

keseluruhan sampel yang diperoleh setelah menggunakan metode *area sampling* dari 542 Pemerintah Daerah di Indonesia yang melaporkan LKPD dan telah memperoleh opini audit BPK yaitu 278 Pemerintah Daerah.

3.2 Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini merupakan data sekunder yaitu berupa Opini atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) tahun 2014 dan 2015 yang diambil dari data IHPS BPK 2016. Data sekunder merupakan sumber data penelitian yang diperoleh peneliti secara tidak langsung melalui media perantara, seperti bukti, catatan atau laporan historis yang telah tersusun dalam arsip yang dipublikasikan dan yang tidak dipublikasikan (Indriantoro dan Supomo, 2014). Penelitian ini menggunakan data sekunder yang diperoleh dengan menggunakan metode tinjauan kepustakaan (*library research*), mengakses website maupun situs-situs, ataupun dari pihak perantara yang berhubungan langsung dengan objek penelitian. Data tersebut diperoleh dari situs www.bpk.go.id

3.3 Operasional dan Pengukuran Variabel

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui perbedaan opini laporan keuangan pemerintah daerah sebelum dan sesudah penerapan SAP berbasis akrual untuk periode sebelum (tahun 2014) dan sesudah (tahun 2015). Berdasarkan undang-undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara Opini audit BPK membagi opini jadi 5 kategori, yaitu:

1. Kategori 1, untuk Pemerintah Kota yang mendapat opini Tidak Memberikan Pendapat (TMP)

2. Kategori 2, untuk Pemerintah Kota yang mendapat opini Tidak Wajar (TW)
3. Kategori 3, untuk Pemerintah Kota yang mendapat opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP)
4. Kategori 4, untuk Pemerintah Kota yang mendapat opini Wajar Tanpa Pengecualian Dengan Paragraf Penjelasan (WTP-DPP)
5. Kategori 5, untuk Pemerintah Kota yang mendapat opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP)

3.4 Metode Analisis Data

3.4.1 Statistik Deskriptif

Ghozali (2013) menjelaskan bahwa statistik deskriptif memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai rata-rata dan standar deviasi. Hasil dari analisis digunakan untuk memberikan dekripsi atas variabel-variabel penelitian. Statistik deskriptif digunakan untuk mengetahui gambaran profil perusahaan-perusahaan yang menjadi sampel. Peneliti akan menggunakan statistik deskriptif yang terdiri dari rata-rata dan standar deviasi dari data-data yang akan dianalisa.

3.4.2 Uji Normalitas

Uji normalitas dilakukan dengan tujuan untuk menguji apakah sampel yang diselidiki terdistribusi secara normal atau tidak. Model regresi yang baik adalah memiliki distribusi normal atau mendekati normal. Uji ini dilakukan dengan melihat histogram dari residualnya. Apabila data menyebar di sekitar garis diagonal dan mengikuti garis diagonal atau grafik histogramnya menunjukkan distribusi normal, maka model regresi memenuhi asumsi normalitas. Apabila data

menyebar jauh dari garis diagonal dan/atau tidak mengikuti arah garis diagonal atau grafik histogramnya, maka tidak memenuhi asumsi normalitas (Ghozali, 2013).

Dalam uji normalitas ini dilakukan juga *one-Sample Kolmogrov-Smirnov Test* dengan tingkat signifikansi 0,05. Dasar pengambilan keputusan sebagai berikut:

1. Jika nilai *Asymp.Sig. (2-tailed)* kurang dari 0,05 atau 5% berarti data residual terdistribusi tidak normal.
2. Jika nilai *Asymp.Sig. (2-tailed)* lebih dari 0,05 atau 5% berarti data residual terdistribusi normal.

3.5 Pengujian Hipotesis

Analisis data yang diperoleh dalam penelitian ini akan diolah menggunakan bantuan program aplikasi SPSS (*Statistical Product and Service Solutions*) versi 22. Dalam penelitian ini data tidak berdistribusi normal oleh karena itu peneliti menggunakan uji non parametrik yaitu *Wilcoxon Signed-Rank test*. Menurut Santoso (2015) *Wilcoxon Signed-Rank test* adalah alternatif untuk uji t data berpasangan (*t-paired*), di mana uji *wilcoxon* data harus dilakukan pengurutan (ranking) dan kemudian baru diproses. Pengambilan keputusan pada uji *Wilcoxon* bisa didapat menggunakan uji z. Dan apabila digambarkan kriteria pengujian adalah sebagai berikut:

1. Jika Statistik Hitung (angka z output) > Statistik Tabel (tabel z), maka H_0 tidak terdukung dan H_a terdukung.
2. Jika Statistik Hitung (angka z output) < Statistik Tabel (tabel z), maka H_0 terdukung dan H_a tidak terdukung.

BAB V

SIMPULAN DAN SARAN

5.1 Simpulan

Penelitian ini bertujuan untuk melihat apakah terdapat perbedaan yang meningkat pada opini sebelum dan sesudah penerapan SAP berbasis akrual di Pemerintah Daerah. Berdasarkan hasil pengujian hipotesis secara statistik menggunakan *Wilcoxon Signed Ranks Test*, maka dapat disimpulkan bahwa terdapat perbedaan yang meningkat dan signifikan antara opini pada periode sebelum dan sesudah penerapan SAP berbasis akrual. Opini sesudah penerapan SAP berbasis akrual secara rata-rata lebih tinggi dibandingkan periode sebelumnya. Dengan adanya perbedaan opini sebelum dan sesudah penerapan basis akrual menunjukkan adanya perbaikan dalam pengelolaan keuangan Negara. Akuntansi pemerintahan berbasis akrual secara signifikan memberikan kontribusi dalam meningkatkan kualitas pengambilan keputusan untuk efisiensi dan efektivitas pengeluaran publik melalui informasi keuangan yang akurat dan transparan, serta meningkatkan alokasi sumber daya dengan menginformasikan besarnya biaya yang ditimbulkan dari suatu kebijakan dan transparansi dari keberhasilan suatu program.

5.2 Keterbatasan Penelitian

Keterbatasan yang terdapat dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Periode pengamatan hanya 2 periode tahun 2014 dan 2015, dikarenakan tahun 2015 merupakan tahun pertama penerapan basis akrual pada penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah.
2. Penelitian ini tidak memasukan faktor-faktor lain yang digunakan untuk mengontrol variabel.

5.3 Saran

Berdasarkan keterbatasan penelitian, adapun saran yang dapat diberikan peneliti untuk penelitian selanjutnya sebagai berikut:

1. Penelitian selanjutnya disarankan dapat memperpanjang periode pengamatan sehingga mampu memaksimalkan hasil penelitian agar lebih baik lagi.
2. Penelitian selanjutnya disarankan dapat menambahkan variabel-variabel lain yang memiliki pengaruh terhadap penerapan basis akrual, misalnya karakteristik pemerintah daerah.

DAFTAR PUSTAKA

- Adhi, Daniel Kartika dan Suhardjo, Yohanes. 2013. Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan dan Kualitas Aparatur Pemerintah Daerah terhadap Kualitas Laporan Keuangan (studi kasus pada Pemerintah Kota Tual). *Jurnal STIE Semarang*, 3(3).
- Agoes, Sukrisno. 2008. *Auditing* Edisi Keempat. Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- Asfiansyah, Ahdony. 2015. Strategi implementasi akuntansi akrual pada pemerintah daerah. Universitas Brawijaya Malang. *Jurnal NeO-Bis*. Vol. 9, No. 1
- Bastian, Indra. 2010. *Akuntansi Sektor Publik*. Suatu Pengantar Edisi Ketiga. Jakarta: Penerbit Erlangga.
- Damayanti, Ayu Ratna. 2013. Akuntansi Akrual dan Penerapannya di Sektor Publik : Sebuah Agenda Pembaruan, Modul BPKP, Universitas Hasanuddin Makassar.
- Ghozali, Achmad dan Chariri, Anis. 2007. *Teori Akuntansi*. Semarang: Badan Penerbit Undip.
- Ghozali, Imam. 2013. *Aplikasi Analisis Multivariat dengan Program IBM SPSS 21* Edisi 7. Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang.
- Gujarati, Damodar N. & Porter, Dawn. 2012. *Dasar-dasar Ekonometrika*. Penerbit Salemba Empat. Jakarta.
- Halim, Abdul. Kusufi, Syam. 2012. *Akuntansi Sektor Publik : teori, konsep dan aplikasi*. Jakarta: Salemba Empat.
- Halim, Abdul. 2014. *Akuntansi Sektor Publik Akuntansi keuangan daerah*, Edisi Revisi. Jakarta: Salemba Empat.
- Harun. 2015. *Reformasi Akuntansi dan Manajemen Sektor Publik di Indonesia*. Jakarta : Salemba Empat.
- Hassan, Marisa Munif. 2015. Transformation To-More Accrual-Based

Accounting Practises in Indonesia. *Journal Of International Bussines Research*. Vol.14(1):139-165

- Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2015. 2015. Jakarta: Badan Pemeriksaan Keuangan Republik Indonesia (BPK RI).
- Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester II Tahun 2015. 2015. Jakarta: Badan Pemeriksaan Keuangan Republik Indonesia (BPK RI).
- Indriantoro, Nur., dan Supomo, Bambang. (2014). *Metodologi Penelitian Bisnis Untuk Akuntansi & Manajemen*. Edisi Pertama. Yogyakarta : BPFYogyakarta.
- John, M. Yusuf dan Setiawan, Dwi S. 2009. *Kiat Memahami Pemeriksaan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia*. Jakarta : PT. Gramedia Pustaka Utama.
- Lamonisi, Sony. 2016. Analisis Penerapan Standar Akuntansi Berbasis AkruaI pada Pemerintah Kota Tomohon. Universitas Sam Ratulangi Manado. *Jurnal EMBA*. Vol.4 No.1 Hal. 223-230. ISSN 2303-1174
- Langelo, Friska. Saerang, David Paul Elia. Alexander, Stanly Winylson. 2015. Analisis Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis AkruaI dalam Penyajian Laporan Keuangan pada Pemerintah Kota Bitung. Universitas Sam Ratulangi Manado. *Jurnal EMBA*. Vol.3 No.1 Maret 2015, Hal. 1-8. ISSN 2303-1174
- Mahmudi. (2005). *Manajemen Kinerja Sektor Publik*. Yogyakarta: UPP AMP YKPN.
- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta : ANDI.
- Muttaqin, Riza. Djamhuri, Ali. Prihatiningtias, Yenedy Widya. 2015. Upaya Penerapan AkruaI dan Perolehan Opini WTP di Kota Pekalongan dari Kacamata Kurt Lewin. Universitas Brawijaya. *Jurnal Ekonomi dan Keuangan*. Vol. 19 No. 4, Hal: 516 – 536. ISSN 1411 – 0393
- Niu, Fitria Ayu Lestari. Karamoy , Herman. Tangkuman , Steven. 2014. Analisis Penerapan pp. No. 71 tahun 2010 Dalam Penyajian Laporan Keuangan Dinas Pendapatan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah Kota Kotamobagu. Universitas Sam Ratulangi Manado. *Jurnal EMBA*. Vol.2 No.4 Hal. 714-722. ISSN 2303-1174
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis AkruaI pada Pemerintah Daerah.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.

- Peraturan Menteri Dalam Negeri Republik Indonesia Nomor 64 tahun 2013
Tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis AkruaI pada
Pemerintah Daerah.
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 217/PMK.05/2015 tentang Pernyataan
Standar Akuntansi Pemerintah PSAP Berbasis AkruaI Nomor 13 tentang
Penyajian Laporan Keuangan Badan Layanan Umum.
- Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan
Daerah.
- Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi
Pemerintah (SAP) Berbasis AkruaI.
- Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi
Pemerintahan yang berbasis Kas Menuju AkruaI.
- Republik Indonesia. 2003. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 *tentang
Keuangan Negara*. Jakarta.
- Republik Indonesia. 2004. Undang-Undang Nomor 1 tahun 2004 *tentang
Perbendaharaan Negara*. Jakarta.
- Republik Indonesia. 2004. Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 *tentang
Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara*.
Jakarta.
- Sarah, Rini Adhariani. 2014. Opini Audit dan Pengungkapan Atas Laporan
Keuangan Pemerintah Kabupaten serta Kaitannya dengan Korupsi di
Indonesia. UIN Syarif Hidayatullah Jakarta. *Jurnal Etikonomi*. Vol. 13 No.
1 April 2014
- Scott, William R. 2009. *Financial Accounting Teory*. New Jersey: Prentice Hall.
- Simanjuntak dan Binsar H. 2010. Penerapan Akuntansi Berbasis AkruaI di Sektor
Pemerintahan di Indonesia. Jakarta: Kongres XI IAI.
- Tanjung, Abdul Hafiz. 2010. *Akuntansi Pemerintahan Daerah*. Bandung:
Alfabeta.
- Van der Hoek, Peter M. 2005. *Accrual-Based Budgeting and Accounting in the
Public Sector: The Dutch Experience*. Erasmus University Rotterdam.
MPRA Paper No. 5906, Posted 29.
- Widyastuti, Ni Made Ari. Sujana, Edy. Adiputra, I Made Pradana. 2015. Analisis
Kesiapan Pemerintah Daerah dalam Menerapkan Standar Akuntansi
Pemerintahan Berbasis AkruaI di Kabupaten Gianyar . Universitas
Pendidikan Ganesha. *e-Journal Akuntansi*. Vol. 3 No.1

Wijaya, Henryanto. 2008. Standar Akuntansi Pemerintahan (PP No. 24 Tahun 2005) Untuk Pengelolaan Keuangan Negara yang Transparan dan Akuntabel. Universitas Tarumanegara. *Jurnal Akuntansi*. Vol.12 No. 3, 313-323.