

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1. Landasan Teori**

##### **2.1.1. Standar Akuntansi Keuangan (SAK)**

Standar akuntansi keuangan (SAK) adalah sebuah kerangka didalam prosedur pembuatan laporan keuangan agar terjadi keseragaman dalam penyajian laporan keuangan. SAK merupakan hasil perumusan komite prinsipil akuntansi Indonesia 1994, menggantikan prinsip akuntansi Indonesia tahun 1984. Selain juga untuk keragaman laporan keuangan, SAK juga diperlukan untuk memudahkan penyusunan laporan keuangan, memudahkan auditor dan juga pembaca laporan keuangan untuk mengimplementasikan dan membandingkan laporan keuangan entitas yang berbeda (Augustyas, 2011).

##### **2.1.2. Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK Nomor 45)**

Organisasi nirlaba terdiri atas entitas pemerintahan dan entitas non-pemerintahan. Organisasi nirlaba dipandang amat berbeda dengan organisasi bisnis oleh pelanggan, donatur dan sukarelawan, pemerintah, anggota organisasi dan karyawan organisasi nirlaba. Walaupun demikian, kegiatan pertanggungjawaban harus tetap dilaksanakan, seperti halnya pada organisasi bisnis. Pada umumnya organisasi nirlaba non-pemerintahan mengacu pada Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) Nomor 45 dalam penyusunan laporan keuangannya. PSAK 45 (untuk entitas nirlaba nonpemerintah) diterbitkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia untuk memfasilitasi seluruh organisasi nirlaba non-pemerintah. Diluar itu, Dewan

Standar Akuntansi Keuangan dapat menyusun standar khusus nirlaba, misalnya akuntansi untuk entitas koperasi. Standar Akuntansi Keuangan adalah himpunan prinsip, prosedur, metode dan teknik Akuntansi yang mengatur penyusunan laporan keuangan, khususnya yang ditujukan kepada pihak luar perusahaan, seperti kreditur dan sebagainya (<http://meryna.web.id>).

Seperti diuraikan Sucipto (2003), Standar Akuntansi Keuangan disusun dengan tujuan untuk memberikan informasi tentang posisi keuangan perusahaan, prestasi dan kegiatan perusahaan, informasi yang disusun berdasarkan prinsip akuntansi yang lazim diharapkan mempunyai sifat jelas, konsisten, terpercaya dan dapat diperbandingkan. Laporan keuangan juga diharapkan dapat memberikan pedoman dan peraturan kerja bagi akuntan publik agar mereka dapat melaksanakan tugas dengan hati-hati, independen dan dapat mengabdikan keahliannya dan kejujurannya melalui penyusunan laporan akuntansi setelah melalui pemeriksaan akuntan. Pihak pemerintah sebagai sebuah lembaga pengawas juga akan mendapat manfaat dari laporan keuangan yaitu berupa database informasi perusahaan yang dianggap penting dalam perhitungan pajak, peraturan tentang perusahaan, perencanaan, dan pengaturan ekonomi dan peningkatan efisiensi ekonomi serta tujuan makro lainnya. Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 45 selanjutnya secara khusus membahas tentang pelaporan keuangan pada organisasi nirlaba. Organisasi nirlaba ditandai dengan adanya perolehan sumbangan untuk sumber daya utama (asset) dari penyumbang yang bukan pemilik entitas dan tak berharap akan hasil, imbalan, atau keuntungan komersial. Pernyataan ini berlaku bagi laporan keuangan yang disajikan oleh organisasi nirlaba yang memenuhi

karakteristik berupa perolehan sumber daya entitas yang berasal dari para penyumbang yang tidak mengharapkan pembayaran kembali atau manfaat ekonomi yang sebanding dengan jumlah sumber daya yang diberikan. Ketentuan lain, organisasi merupakan entitas yang menghasilkan barang dan/atau jasa tanpa bertujuan memupuk laba, dan kalau suatu entitas menghasilkan laba, maka jumlahnya tidak pernah dibagikan kepada para pendiri atau pemilik entitas tersebut. Status kepemilikannya tidak seperti lazimnya pada organisasi bisnis, dalam arti bahwa kepemilikan dalam organisasi nirlaba tidak dapat dijual, dialihkan, atau ditebus kembali, atau kepemilikan tersebut tidak mencerminkan proporsi pembagiansumber daya entitas pada saat likuidasi atau pembubaran entitas. Laporan keuangan untuk organisasi nirlaba terdiri dari laporan posisi keuangan, laporan aktivitas, laporan arus kas, dan catatan atas laporan keuangan. Laporan keuangan tersebut berbeda dengan laporan keuangan untuk organisasi bisnis pada umumnya. Pernyataan ini menetapkan informasi dasar tertentu yang harus disajikan dalam laporan keuangan organisasi nirlaba.

#### a. Laporan Posisi Keuangan

Tujuan laporan posisi keuangan adalah untuk menyediakan informasi mengenai aktiva, kewajiban, dan aktiva bersih dan informasi mengenai hubungan di antara unsur-unsur tersebut pada waktu tertentu. Informasi dalam laporan posisi keuangan yang digunakan bersama pengungkapan dan informasi dalam laporan keuangan lainnya, dapat membantu para penyumbang, anggota organisasi, kreditur dan pihak-pihak lain untuk menilai kemampuan organisasi dalam memberikan jasa secara berkelanjutan serta tingkat likuiditas, fleksibilitas keuangan, kemampuan untuk

memenuhi kewajiban, dan kebutuhan pendanaan eksternal. Laporan posisi keuangan, termasuk catatan atas laporan keuangan, menyediakan informasi yang relevan mengenai likuiditas, fleksibilitas keuangan, dan hubungan antara aktiva dan kewajiban. Informasi tersebut umumnya disajikan dengan pengumpulan aktiva dan kewajiban yang memiliki karakteristik serupa dalam suatu kelompok yang relatif homogen. Sebagai contoh, organisasi biasanya melaporkan masing-masing unsur aktiva dalam kelompok yang homogen, seperti:

- a) kas dan setara kas;
- b) piutang pasien, pelajar, anggota, dan penerima jasa yang lain; c) persediaan;
- d) sewa, asuransi, dan jasa lainnya yang dibayar di muka;
- e) surat berharga/efek dan investasi jangka panjang;
- f) tanah, gedung, peralatan, serta aktiva tetap lainnya yang digunakan untuk menghasilkan barang dan jasa.
- g) kas atau aktiva lain yang dibatasi penggunaannya oleh penyumbang harus disajikan terpisah dari kas atau aktiva lain yang tidak terikat penggunaannya. Laporan posisi keuangan menyajikan jumlah masing-masing kelompok aktiva bersih berdasarkan ada atau tidaknya pembatasan oleh penyumbang, yaitu: terikat secara permanen, terikat secara temporer, dan tidak terikat. Pembatasan permanen terhadap (1) aktiva, seperti tanah atau karya seni, yang disumbangkan untuk tujuan tertentu, untuk dirawat dan tidak untuk dijual, atau (2) aktiva yang disumbangkan untuk investasi yang mendatangkan pendapatan secara permanen dapat disajikan sebagai unsur terpisah dalam kelompok aktiva bersih yang penggunaannya dibatasi secara permanen atau disajikan dalam catatan atas laporan

keuangan. Pembatasan permanen kelompok kedua tersebut berasal dari hibah atau wakaf dan warisan yang menjadi dana abadi (endowment). Pembatasan temporer terhadap (1) sumbangan berupa aktivitas operasi tertentu, (2) investasi untuk jangka waktu tertentu, (3) penggunaan selama periode tertentu dimasa depan, atau (4) pemerolehan aktiva tetap, dapat disajikan sebagai unsur terpisah dalam kelompok aktiva bersih yang penggunaannya dibatasi secara temporer atau disajikan dalam catatan atas laporan keuangan. Pembatasan temporer oleh penyumbang dapat berbentuk pembatasan waktu atau pembatasan penggunaan, atau keduanya. Aktiva bersih tidak terikat umumnya meliputi pendapatan dari jasa, penjualan barang, sumbangan, dan dividen atau hasil investasi, dikurangi beban untuk memperoleh pendapatan tersebut. Batasan terhadap penggunaan aktiva bersih tidak terikat dapat berasal dari sifat organisasi, lingkungan operasi, dan tujuan organisasi yang tercantum dalam akte pendirian, dan dari perjanjian kontraktual dengan pemasok, kreditur dan pihak lain yang berhubungan dengan organisasi. Informasi mengenai batasan-batasan tersebut umumnya disajikan dalam catatan atas laporan keuangan.

#### b. Laporan Aktivitas

Tujuan utama laporan aktivitas adalah menyediakan informasi mengenai (1) pengaruh transaksi dan peristiwa lain yang mengubah jumlah dan sifat aktiva bersih, (2) hubungan antar transaksi, dan peristiwa lain, dan (3) bagaimana penggunaan sumber daya dalam pelaksanaan berbagai program atau jasa. Informasi dalam laporan aktivitas, yang digunakan bersama dengan pengungkapan informasi dalam laporan keuangan lainnya, dapat membantu para penyumbang, anggota organisasi, kreditur dan pihak lainnya untuk (a) mengevaluasi kinerja dalam suatu periode, (b)

menilai upaya, kemampuan, dan kesinambungan organisasi dan memberikan jasa, dan (c) menilai pelaksanaan tanggung jawab dan kinerja manajer. Laporan aktivitas mencakup organisasi secara keseluruhan dan menyajikan perubahan jumlah aktiva bersih selama suatu periode. Perubahan aktiva bersih dalam laporan aktivitas tercermin pada aktiva bersih atau ekuitas dalam laporan posisi keuangan. Laporan aktivitas menyajikan jumlah perubahan aktiva bersih terikat permanen, terikat temporer, dan tidak terikat dalam suatu periode. Laporan aktivitas menyajikan pendapatan sebagai penambah aktiva bersih tidak terikat, kecuali jika penggunaannya dibatasi oleh penyumbang, dan menyajikan beban sebagai pengurang aktiva bersih tidak terikat. Sumbangan disajikan sebagai penambah aktiva bersih tidak terikat, terikat permanen, atau terikat temporer, tergantung pada ada tidaknya pembatasan. Dalam hal sumbangan terikat yang pembatasannya tidak berlaku lagi dalam periode yang sama, dapat disajikan sebagai sumbangan tidak terikat sepanjang disajikan secara konsisten dan diungkapkan sebagai kebijakan akuntansi. Laporan aktivitas menyajikan keuntungan dan kerugian yang diakui dari investasi dan aktiva lain (atau kewajiban) sebagai penambah atau pengurang aktiva bersih tidak terikat, kecuali jika penggunaannya dibatasi. Laporan aktivitas menyajikan jumlah pendapatan dan beban secara bruto. Namun demikian pendapatan investasi dapat disajikan secara neto dengan syarat beban-beban terkait, seperti beban penitipan dan beban penasihat investasi, diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan. Laporan aktivitas atau catatan atas laporan keuangan harus menyajikan informasi mengenai beban menurut klasifikasi fungsional, seperti

menurut kelompok program jasa utama dan aktivitas pendukung. Klasifikasi secara fungsional bermanfaat untuk membantu para penyumbang, kreditur, dan pihak lain dalam menilai pemberian jasa dan penggunaan sumber daya. Program pemberian jasa merupakan aktivitas untuk menyediakan barang dan jasa kepada para penerima manfaat, pelanggan, atau anggota dalam rangka mencapai tujuan atau misi organisasi. Pemberian jasa tersebut merupakan tujuan dan hasil utama yang dilaksanakan melalui berbagai program utama. Aktivitas pendukung meliputi semua aktivitas selain program pemberian jasa. Umumnya, aktivitas pendukung meliputi aktivitas manajemen dan umum, pencarian dana, dan pengembangan anggota.

### c. Laporan Arus Kas

Tujuan utama laporan arus kas adalah menyajikan informasi mengenai penerimaan dan pengeluaran kas dalam suatu periode. Dalam penyajiannya, laporan arus kas disajikan sesuai Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 2 (PSAK 2) tentang Laporan Arus Kas, dengan mengklasifikasikannya menurut aktivitas operasi, investasi, dan pendanaan. Perusahaan harus melaporkan arus kas dari aktivitas operasi dengan menggunakan salah satu dari metode berikut ini:

- (1) Metode langsung di mana kelompok utama dari penerimaan kas bruto dan pengeluaran bruto diungkapkan.
- (2) Metode tidak langsung di mana laba rugi bersih disesuaikan dengan mengoreksi pengaruh dari transaksi bukan kas, penangguhan (deferral) atau akrual dari penerimaan atau pembayaran kas untuk operasi di masa lalu.

dan masa depan, dan unsur penghasilan atau beban yang berkaitan dengan arus kas investasi atau pendanaan. Seperti disebutkan sebelumnya, laporan arus kas disajikan sesuai PSAK 2 tentang Laporan Arus Kas dengan adanya tambahan sebagai berikut:

a) Aktivitas pendanaan:

- i. penerimaan kas dari penyumbang yang penggunaannya dibatasi untuk jangka panjang.
- ii. penerimaan kas dari sumbangan dan penghasilan investasi yang penggunaannya dibatasi untuk pemerolehan, pembangunan dan pemeliharaan aktiva tetap, atau peningkatan dana abadi (endowment).
- iii. bunga dan dividen yang dibatasi penggunaannya untuk jangka panjang.

b) Pengungkapan informasi mengenai aktivitas investasi dan pendanaan nonkas, contohnya sumbangan berupa bangunan atau aktiva investasi.

d. Catatan Atas Laporan Keuangan

Catatan atas laporan keuangan adalah “penjelasan yang dilampirkan bersama-sama dengan laporan keuangan dan menjadi bagian tidak terpisahkan dengan neraca, perhitungan laba/rugi, laporan perubahan modal, laporan perubahan posisi keuangan” (Nurdiono, 2007:24). Diungkapkan kemudian oleh Bastian (2006:249) bahwa catatan atas laporan keuangan entitas harus (1) menyajikan informasi mengenai dasar penyusunan laporan keuangan, dan

kebijakan akuntansi spesifik yang dipilih serta diterapkan terhadap transaksi-transaksi dan peristiwa-peristiwa penting lainnya; (2) mengungkapkan informasi yang diwajibkan oleh Standar Akuntansi Keuangan Sektor Publik, yang

tidak disajikan dalam laporan posisi keuangan, laporan kinerja keuangan, laporan arus kas, dan laporan perubahan aktiva/ekuitas neto; dan (3) menyediakan informasi yang tidak disajikan pada laporan keuangan, namun persyaratan-persyaratan wajar yang ditetapkan. Indonesia adalah Negara hukum yang mewajibkan setiap warga negaranya untuk bertingkah laku, baik melakukan perbuatan hukum atau tidak, dengan harus menaati segala peraturan yang berlaku. Sebagaimana peraturan-peraturan lain, Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) merupakan ketentuan umum berkaitan dengan aspek akuntabilitas dan transparansi pengelolaan entitas yang harus ditaati. PSAK adalah produk hukum yang lahir sebagai sebuah tanggapan atas kondisi ekonomi Indonesia pada rentang tahun 1973 menjelang diaktifkannya pasar modal saat itu. Pada masa itu merupakan pertama kalinya IAI melakukan kodifikasi prinsip dan standar akuntansi yang berlaku di Indonesia dalam suatu buku 'Prinsip Akuntansi Indonesia (PAI)' ([www.iaiglobal.or.id](http://www.iaiglobal.or.id)). Kewajiban penerapan PSAK untuk pelaporan keuangan suatu entitas dapat ditelusuri dari beberapa ketentuan yang dikeluarkan pemerintah. Pada pasal 69 ayat 1 Undang-undang Nomor 8 Tahun 1995 tentang Pasar Modal, disebutkan bahwa "Laporan keuangan yang disampaikan kepada Bapepam wajib disusun berdasarkan prinsip akuntansi yang berlaku umum". Demikian pula seperti dijabarkan dalam Keputusan Ketua Badan Pengawas Pasar Modal Tentang Perubahan Peraturan Nomor VIII.G.7 Tentang Pedoman Penyajian Laporan Keuangan. Pada bagian 1 (b) disebutkan "... bentuk, isi dan persyaratan dalam penyajian laporan keuangan yang tidak diatur dalam peraturan ini, harus mengikuti Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) yang diterbitkan

oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) ...”Jadi, dapat ditarik kesimpulan bahwa memang PSAK adalah suatu aturanbaku yang wajib diterapkan dalam hal pelaporan keuangan sebuah organisasi. Demikian pula dengan organisasi dalam bentuk nirlaba, harus patuh pada Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 45. Kepatuhan atas penerapannya diharapkan akan menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas bagi para pemakainya.

### **2.1.3. Organisasi Nirlaba**

Organisasi nirlaba adalah organisasi non profit suatu organisasi yang memiliki sasaran pokok untuk mendukung isu didalam menarik perhatian publik untuk tujuan non komersil, tanpa ada perhatian terhadap hal-hal yang bersifat mencari laba. Organisasi ini memiliki beberapa bentuk, seperti badan keagamaan, pendidikan yang meliputi badan keagamaan, pendidikan yang meliputi badan termasuk yayasan yang kegiatannya menyelenggarakan pemeliharaan kesehatan, orang yang lanjut usia, anak yatim/piatu, anak atau orang terlantar, anak atau orang cacat, santunan dan pertolongan terhadap bencana alam, kecelakaan, serta kegiatan sosial lainnya sepanjang badan sosial tidak berorientasi pada laba (Fatin, 2017)

Organisasi nirlaba merupakan yang memiliki tujuan tidak mencakup penciptakan laba untuk kepentingan pribadi pemilik atau pengurusnya. Organisasi nirlaba seringkali berusaha mencapai keuntungan tersebut untuk tujuan sosial atau pendidikan dari organisasi dan bukannya untuk kepentingan pribadi.

Menurut PSAK Nomor 45 bahwa organisasi nirlaba memperoleh sumber daya dari sumbangan para anggota dan para penyumbang lain yang tidak mengharapkan imbalan apapun dari organisasi tersebut. Organisasi nirlaba memperoleh sumber

daya dari donatur, menghasilkan barang/jasa tanpa tujuan memperoleh laba, dan tidak memiliki hak kepemilikan seperti pada organisasi bisnis. Organisasi nirlaba memiliki tujuan yang mengarah pada manfaat ekonomis, pendidikan atau spiritual dari individu atau golongan yang tidak memiliki kepentingan dalam kepemilikan atau investasi pada organisasi.

#### **2.1.4. Laporan Keuangan Organisasi Nirlaba**

Laporan keuangan organisasi nirlaba merupakan salah satu bentuk informasi akuntansi yang digunakan sebagai bentuk untuk mempertanggungjawabkan manajemen atas pengelolaan sumber daya. Laporan keuangan dibutuhkan oleh organisasi nirlaba untuk memberikan informasi akuntansi bagi para donatur, yayasan, kreditor, anggota organisasi, dan pihak lainnya. Untuk itu, organisasi nirlaba perlu menyusun laporan keuangan. Hal ini bagi sebagian organisasi nirlaba yang scope-nya masih kecil serta sumber daya-nya masih belum memadai, mungkin akan menjadi hal yang menantang untuk dilakukan. Terlebih karena organisasi nirlaba jenis ini umumnya lebih fokus pada pelaksanaan program ketimbang mengurus administrasi. Namun, hal tersebut tidak boleh dijadikan alasan karena organisasi nirlaba tidak boleh hanya mengandalkan pada kepercayaan yang diberikan para donaturnya. Akuntabilitas sangat diperlukan agar dapat dapat memberikan informasi yang relevan dan dapat diandalkan kepada donatur, regulator, penerima manfaat dan publik secara umum.

Menurut PSAK Nomor 45, organisasi nirlaba perlu menyusun setidaknya 4 jenis laporan keuangan sebagai berikut:

1. Laporan posisi keuangan (neraca) pada akhir periode laporan

2. Laporan aktivitas untuk suatu periode pelaporan
3. Laporan arus kas untuk suatu periode pelaporan
4. Catatan atas laporan keuangan

Dari keempat jenis laporan tersebut, dapat dicermati bahwa laporan keuangan organisasi nirlaba mirip dengan organisasi bisnis, kecuali pada 3 hal utama, yaitu:

- a. Komponen laporan posisi keuangan organisasi nirlaba memiliki beberapa keunikan bila dibandingkan dengan komponen laporan keuangan organisasi bisnis. Hal ini akan dijelaskan pada bagian berikutnya.
- b. Organisasi nirlaba tidak memiliki laporan laba rugi, namun laporan ini dapat dianalogikan dengan laporan aktivitas. Informasi sentral dalam laporan laba rugi umumnya terletak pada komponen laba atau rugi yang dihasilkan organisasi bisnis dalam satu periode. Sementara itu, informasi sentral dalam laporan aktivitas terletak pada perubahan aset neto yang dikelola oleh organisasi nirlaba.
- c. Organisasi nirlaba tidak memiliki laporan perubahan ekuitas sebagaimana layaknya organisasi bisnis. Hal ini disebabkan organisasi nirlaba tidak dimiliki oleh entitas manapun. Ekuitas dalam organisasi nirlaba bisa dianalogikan dengan aset neto yang akan disajikan pada laporan aktivitas.

Aset neto tersebut terdiri dari tiga jenis, sebagaimana dijelaskan berikut ini:

- a. Aset neto tidak terikat adalah sumber daya yang penggunaannya tidak dibatasi untuk tujuan tertentu oleh penyumbang. Adapun bila sumbangan tersebut terikat, itu berarti sumbangan tersebut dibatasi penggunaannya oleh

penyumbang untuk tujuan tertentu. Pembatasan tersebut dapat bersifat permanen atau temporer.

- b. Aset neto terikat temporer adalah sumber daya yang pembatasan penggunaannya dipertahankan sampai dengan periode tertentu atau sampai dengan terpenuhinya keadaan tertentu. Pembatasan penggunaan ini bisa ditetapkan oleh donatur maupun oleh organisasi nirlaba itu sendiri (misal: untuk melakukan ekspansi, atau untuk membeli aset tertentu).
- c. Aset neto terikat permanen adalah sumber daya yang pembatasan penggunaannya dipertahankan secara permanen. Namun demikian, organisasi nirlaba diizinkan untuk menggunakan sebagian atau semua penghasilan atau manfaat ekonomi lainnya yang berasal dari sumber daya tersebut. Contoh aset jenis ini adalah dana abadi, warisan, maupun wakaf.

#### **2.1.5. Akuntabilitas**

Akuntabilitas adalah kewajiban untuk memberikan pertanggungjawaban dan menerangkan kinerja dan tindakan seseorang/badan hukum/pemimpin suatu organisasi kepada pihak yang memiliki hak atau berwenangan untuk meminta keterangan atau pertanggungjawaban, meliputi keberhasilan maupun kegagalan pelaksanaan misi instansi yang bersangkutan. Artinya setiap instansi pemerintah mempunyai kewajiban untuk mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya, mulai dari tahap perencanaan, implementasi, sampai dengan pertanggungjawaban, kejelasan fungsi, pelaksanaan dan pertanggungjawaban, pengelolaan perusahaan/instansi secara efisien dan efektif.

Akuntabilitas dapat diartikan sebagai bentuk kewajiban mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya, melalui suatu media pertanggungjawaban yang telah ditetapkan secara periodik (Siahaan, 2012).

Akuntabilitas adalah kewajiban pihak pemegang amanah untuk memberikan pertanggung jawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggung jawaban tersebut (Mardiasmo, 2009).

Akuntabilitas merupakan perwujudan kewajiban-kewajiban yang diamanahkan untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan dan menjelaskan realisasi otoritas yang diperoleh sesuai dengan misi organisasi (Silvia dan Ansar, 2011).

Akuntabilitas juga merupakan instrumen untuk kegiatan kontrol terutama dalam pencapaian hasil pada pelayanan publik. Dalam hubungan ini, diperlukan evaluasi kinerja yang dilakukan untuk mengetahui sejauh mana pencapaian hasil serta cara-cara yang digunakan untuk mencapai semua itu. Pengendalian sebagai bagian penting dalam manajemen yang baik adalah hal yang saling menunjang dengan akuntabilitas yang baik juga sebaliknya (Nasirah, 2016).

Menurut Silvia dan Ansar (2011) akuntabilitas memiliki berbagai dimensi dalam organisasi antara lain; akuntabilitas kejujuran dan hukum, akuntabilitas

proses, akuntabilitas program, akuntabilitas kebijakan, akuntabilitas financial.

Dapat dijabarkan sebagai berikut :

### 1. Akuntabilitas Kejujuran dan Hukum

Akuntabilitas kejujuran terkait dengan adanya penghindaran penyalagunaan jabatan (*abuse of power*), sedangkan akuntabilitas hukum (*legal accountability*) menjamin adanya peraturan yang terkait dengan supremasi hukum dan peraturan lain dalam organisasi (Silvia dan Anzar, 2011)

### 2. Akuntabilitas Proses

Akuntabilitas proses menjelaskan bagaimana proses yang digunakan dalam melaksanakan tugas, hal ini ditekankan lebih kepada pemberian pelayanan yang cepat dan responsif (Silvia dan Anzar, 2011). Badan alur prosedur administrasi disesuaikan dengan luas ruangan, ditulis dalam huruf cetak dan mudah dibaca dalam jarak pandang minimal 3 (tiga) meter oleh penerima pelayanan atau disesuaikan dengan kondisi ruangan. Badan alur diletakkan pada tempat yang mudah dilihat oleh penerima pelayanan. Supaya memenuhi kebutuhan informasi pelayanan kepada masyarakat sebaiknya mempublikasikan mengenai prosedur, sebagaimana telah diuraikan diatas. Publikasi melalui media elektronik (Website, Home-Page, Situs Internet)

### 3. Akuntabilitas Program

Akuntabilitas program merupakan jabaran misi yang nantinya akan diterjemahkan dalam kegiatan organisasi. Hal ini mencakup elemen perencanaan program, pelaksanaan program, monitoring dan evaluasi (Irwan, 2005). Berdasarkan teori tentang perencanaan program yaitu organisasi sudah

dokumentasi perencanaan program yang tersusun sistematis, dan perencanaan program tersebut mudah diakses publik. Berdasarkan teori tentang pelaksanaan program yaitu kesesuaian perencanaan dengan proses pelaksanaan program dengan hasil tercapai secara signifikan yaitu dengan proses pelaksanaan program sudah sesuai dengan perencanaan dan mencapai hasil (*output*) yang direncanakan. Monitoring dan evaluasi dibagi menjadi tiga unsur yaitu Mekanisme Monitoring dan evaluasi secara berkala, tindak lanjut hasil monitoring, hasil evaluasi.

Berdasarkan teori tentang mekanisme monitoring dan evaluasi secara berkala yaitu dengan organisasi sudah memiliki mekanisme yang baku yang sudah terintegrasi sejak perencanaan program dan sudah diimplementasikan dalam setiap program organisasi. Berdasarkan teori tentang tindak lanjut hasil monitoring yaitu dengan organisasi sudah melaksanakan hasil monitoring yaitu dengan organisasi sudah melaksanakan hasil monitoring disusun sistematis yaitu terdokumentasi dan selalu dipakai untuk memperbaiki jalannya program. Berdasarkan teori tentang hasil evaluasi yaitu dengan organisasi sudah melaksanakan hasil evaluasi disusun secara sistematis yaitu terdokumentasi dan menunjukkan serta kelemahan dan kelebihan program.

#### 4. Akuntabilitas Kebijakan

Akuntabilitas kebijakan, maksud dari penjelasan ini yaitu terkait dengan pertanggungjawaban yang dilakukan pembina, pengurus dan pengawas atas kebijakan yang diambil, sehingga dibutuhkan sebuah pertimbangan dalam membuat suatu kebijakan (Silvia dan Anzar, 2011).

Pengambilan keputusan, Kepemimpinan, dan Struktur Organisasi merupakan elemen kunci dalam penyelenggaraan suatu organisasi (Irwan, 2005). Dalam aspek pengambilan keputusan terdapat dua unsur didalamnya yaitu mekanisme pengambilan keputusan dan proses pengambilan keputusan. Dalam aspek kepemimpinan yaitu periode untuk masa jabatan. Dalam aspek struktur organisasi terdapat dua unsur yaitu pemisahan organ-organ organisasi dan keberadaan dewan pengawas.

Berdasarkan teori tentang mekanisme pengambilan keputusan yaitu dengan organisasi sudah ada ketentuan tertulis tentang pengambilan keputusan di semua jenjang dalam organisasi dan dilakukan konsisten. Berdasarkan teori tentang proses pengambilan keputusan yaitu dengan organisasi melaksanakan sebagian proses pengambilan keputusan organisasi dengan melibatkan seluruh staf.

Berdasarkan teori tentang periodisasi untuk masa jabatan yaitu dengan organisasi sudah melaksanakan periodisasi yang disepakati untuk masa jabatan ketua dan para stafnya.

Berdasarkan teori tentang pemisahan organ-organ yang terdiri dari dewan pendiri, dewan pengawas, dan dewan pelaksana dengan organisasi sudah memisahkan antara anggota dewan pendiri, dewan pengawas dengan tidak ada yang merangkap sebagai anggota pelaksana. Berdasarkan teori tentang keberadaan dewan pengawas yaitu organisasi sudah melaksanakan keberadaan dewan pengawas didalam organisasi, dewan pengawas sudah bekerja didalam organisasi dan dewan pengawas berfungsi sebagaimana ditetapkan dalam anggaran dasar serta sewam pengawas berkontribusi terhadap jalannya organisasi.

## 5. Akuntabilitas *Financial*

Berdasarkan Pernyataan Standart Akuntansi Keuangan nomor 45 di jelaskan bahwa laporan keuangan yang disajikan di Pernyataan Standart Akuntansi Keuangan nomor 45 adalah laporan keuangan organisasi nirlaba yang memenuhi karakteristik sebagai berikut:

- a. Sumber daya entitas berasal dari para penyumbang yang tidak mengharapkan pembayaran kembali atau manfaat ekonomi yang sebanding dengan jumlah sumber daya yang diberikan.
- b. Menghasilkan barang/jasa tanpa bertujuan memupuk laba, dan kalau suatu entitas menghasilkan laba, maka jumlahnya tidak pernah dibagikan kepada para pendiri atau pemilik entitas tersebut.
- c. Tidak ada kepemilikan seperti lazimnya pada organisasi bisnis, dalam arti bahwa kepemilikan dalam organisasi nirlaba tidak dapat dijual, diahlikan, atau ditebus kembali, atau kepemilikan tersebut tidak mencerminkan proporsi pembagian sumber daya entitas pada saat likuidasi atau pembubaran entitas.

Dari pernyataan di atas menjelaskan bahwa Panti Asuhan masuk di dalam karakteristik berdasarkan pernyataan Standart Akuntansi Keuangan Nomor 45. Berdasarkan Peryataan Standart Akuntansi Keuangan Nomor 45 Laporan keuangan organisasi nirlaba meliputi:

- a. Laporan posisi keuangan pada akhir periode laporan, Laporan posisi keuangan berisikan pengklasifikasian aktiva dan kewajiban.
- b. Laporan aktiva untuk suatu periode pelaporan

Laporan aktiva mencakup organisasi secara keseluruhan dan menyajikan perubahan jumlah asset bersih selama suatu periode. Perubahan asset bersih dalam laporan aktivitas tercermin pada asset bersih atau ekuitas dalam laporan posisi keuangan.

c. Serta laporan arus kas untuk suatu periode pelaporan

Tujuan utama laporan arus kas adalah menyajikan informasi mengenai penerimaan dan pengeluaran kas dalam suatu periode.

d. Catatan atas laporan keuangan,

Catatan atas laporan keuangan merupakan catatan-catatan yang tidak di jelaskan di laporan keuangan kemudian di jelaskan di catatan laporan keuangan.

#### **2.1.6. Transparansi**

Transparansi adalah keterbukaan organisasi untuk menyediakan informasi yang relevan dengan cara yang mudah diakses dan dipahami oleh pemangku kepentingan (Atmaja, dkk, 2013:19). Menurut (Sadely, 2002) transparansi adalah kegiatan pembangunan yang harus dikelola dengan setransparan mungkin bagi masyarakat, donatur, pemerintah dan organisasi yang bersangkutan, yang harus diberi wewenang berupa kebijakan serta kegiatan membangun yang bersangkutan, rincian anggaran yang telah mampu yang belum digunakan.

Transparansi memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban pemerintah

dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan (Nordiawan, 2006:35).

Pengertian Transparansi Keuangan Kerangka konseptual Standar Akuntansi Pemerintahan (2005) menyatakan bahwa pengertian tentang transparansi adalah sebagai berikut:

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

Transparansi menurut Agoes dan Ardana (2009:104) adalah sebagai berikut: Transparansi artinya kewajiban bagi para pengelola untuk menjalankan prinsip keterbukaan dalam proses keputusan dan penyampaian informasi. keterbukaan dalam menyampaikan informasi juga mengandung arti bahwa informasi yang disampaikan harus lengkap, benar, dan tepat waktu kepada semua pemangku kepentingan. Tidak boleh ada hal-hal yang dirahasiakan, disembunyikan, ditutup-tutupi, atau ditunda-tunda pengungkapannya.

Menurut Siahaan (2012) transparansi adalah keterbukaan dalam melaksanakan proses pengambilan keputusan dan keterbukaan dalam mengemukakan informasi material dan relevan mengenai instansi yang bersangkutan, terbukanya akses bagi semua pihak yang berkepentingan terhadap sikap informasi pengelolaan keuangan negara. Artinya dalam pengelolaan keuangan negara tidak ada yang disembunyikan, semua secara terbuka. Keterbukaan ini mencakup mulai dari kegiatan

perencanaan anggaran sampai dengan pertanggungjawabannya. Transparansi dibangun atas dasar arus informasi yang bebas. Seluruh proses pemerintahan, lembaga-lembaga dan informasi perlu dapat diakses oleh pihak yang berkepentingan, dan informasi yang tersedia harus memadai dan dapat dimengerti dan dipantau.

Dwiyanto (2006:80) mendefinisikan transparansi sebagai penyedia informasi tentang pemerintahan bagi publik dan dijaminnya kemudahan di dalam memperoleh informasi-informasi yang akurat dan memadai. Namun menurut Ratminto dalam (Anggraini, 2013), bahwa transparansi dalam penyelenggaraan pelayanan publik adalah terbuka, mudah dan dapat diakses oleh semua pihak yang membutuhkan secara memadai dan mudah dimengerti. Keterbukaan yang dimaksud adalah dimana seluruh informasi perlu dan dapat diakses oleh pihak-pihak yang berkepentingan, serta informasi yang tersedia harus memadai agar dapat dimengerti dan dipantau oleh pihak-pihak yang berkaitan.

Konsep transparansi menunjuk pada suatu keadaan dimana segala aspek dari proses penyelenggaraan pelayanan bersifat terbuka dan dapat diketahui dengan mudah oleh para *stakeholders* yang membutuhkan. Dengan demikian, jika segala aspek proses penyelenggaraan pelayanan dipublikasikan secara terbuka sehingga mudah diakses, maka praktek penyelenggaraan itu dapat dinilai memiliki transparansi yang tinggi (Mita, 2009).

Dwiyanto (2006) mengemukakan ada tiga indikator transparansi yang dapat digunakan. Indikator pertama adalah mengukur tingkat keterbukaan pelayanan publik disini meliputi seluruh proses pelayanan publik, termasuk didalamnya

adalah persyaratan, biaya dan waktu yang dibutuhkan untuk sebuah pelayanan publik, serta tata cara dalam proses pelayanan publik. Persyaratan yang harus dipenuhi harus terbuka dan mudah diketahui oleh para pengguna atau *stakeholder* lain. Penyelenggaraan pelayanan harus berusaha menjelaskan kepada para pengguna mengenai persyaratan yang harus dipenuhi beserta alasan diperlukannya persyaratan itu dalam proses pelayanan publik. Indikator yang kedua dari transparansi menunjuk kepada seberapa mudah peraturan dan prosedur pelayanan yang dapat dipahami oleh pengguna dan *stakeholder* yang lain. Maksud dipahami disini bukan hanya dalam arti literal semata tetapi juga makna dibalik semua prosedur dan peraturan itu. Penjelasan mengenai persyaratan, prosedur, biaya dan waktu yang diperlukan untuk sebuah pelayanan sebagaimana adanya merupakan hal yang paling penting bagi para pengguna. Jika rasionalitas dari semua hal itu dapat diketahui dan diterima oleh para pengguna, maka kepatuhan terhadap prosedur dan aturan akan mudah diwujudkan dan dipahami dalam proses penyelenggaraan publik. Indikator ketiga dari transparansi adalah kemudahan untuk memperoleh informasi mengenai berbagai aspek yang berkaitan dengan seluruh proses dalam penyelenggaraan pelayanan publik. Semakin mudah pengguna dan memperoleh informasi mengenai berbagai aspek penyelenggaraan pelayanan publik maka semakin tinggi bulan sebelumnya. Biaya yang dibutuhkan untuk melaksanakan rapat ini dialokasikan sebesar 1.88%.

## **2.2. Penelitian Terdahulu**

Beberapa hasil pengujian dari penelitian terdahulu dapat dilihat dari Tabel sebagai berikut

Tabel 2.1.

## Penelitian Terdahulu

Peneliti	Judul	Variabel	Hasil Penelitian
Luh Gede Ria Utami Agustin (2016)	<i>Akuntabilitas dan Transparansi Pengelolaan Keuangan Panti Asuhan (Studi Pada PSAA Udyana Wiguna Singaraja)</i>	Akuntabilitas, pengelolaan keuangan, transparansi	Proses perolehan dana dimulai dari proses penyusunan rencana kerja yang kemudian di berikan kepada Dinas Sosial hingga memperoleh dokumen pelaksanaan anggaran, pengelolaan keuangan berpedoman pada dokumen pelaksanaan anggaran tersebut, PSAA Udyana Wiguna membuat rencana kerja anggaran dan juga surat pertanggungjawaban penggunaan dan sesuai dokumen pelaksanaan anggaran sebagai bentuk pertanggungjawaban pengelolaan keuangan.
Ika Farida Ulfa (2018)	<i>Akuntabilitas dan Transparansi Pengelolaan Keuangan Pada Panti Asuhan Al-Maa'uun Balong Ponorogo</i>	Akuntabilitas, Transparansi, Panti Asuhan	Akuntabilitas pengelolaan dana, pihak pengelola Panti Asuhan mewujudkan melalui pembuatan laporan rutin setiap bulan sesuai kondisi riil, untuk mewujudkan transparansi, diwujudkan dengan memberikan hasil laporan bulanan kepada donatur tetap dan pemerintah.

Anita Ardhiyanti (2013)	<i>Akuntabilitas dan Transparansi pada Panti Asuhan (Studi Kasus Pada Panti Asuhan Darul Hadlanah NU Salatiga)</i>	Akuntabilitas, Transparansi, <i>Good Corporate Governance</i> , Organisasi nirlaba	Praktik Akuntabilitas dan transparansi yang dilaksanakan para pengurus Panti Asuhan Darul Hadlanah akuntabilitas dan Transparansi belum memadai, hal ini dicerminkan dalam akuntabilitas proses, akuntabilitas program, akuntabilitas kebijakan, akuntabilitas keuangan dan transparansi.
Arisdha Khairun (2017)	Nisa <i>Penerapan Akuntabilitas dan Transparansi Terhadap Laporan Keuangan dalam Mengelola Organisasi Nirlaba (Studi Masjid dan Partai Politik)</i>	Akuntabilitas, Transparansi, Organisasi Nirlaba	Pengelolaan laporan keuangan entitas nirlaba telah menerapkan akuntabilitas dan transparansi, hal ini membuktikan dengan adanya penyajian laporan keuangan pada kedua entitas nirlaba yaitu masjid dan partai politik sebagai bentuk pertanggungjawabannya dalam mengelola laporan keuangan, dari segi transparansinya dapat dilihat dari terbukanya akses informasi yang mudah didapat.
Alfiatus Sobrina (2012)	<i>Analisis Transparansi dan Akuntabilitas Laporan Dana Kampanye Partai Politik Ditinjau dari Segi Good Governance</i>	<i>Good Governance</i> , Transparansi, Akuntabilitas, Partai Politik	Pemenuhan transparansi dan akuntabilitas Laporan dana kampanye partai politik pada pemilu 2009. Berdasarkan observasi bahwa ditemukan pertanggungjawaban keterbukaan mengenai dana kampanye yang disampaikan setiap

---

kegiatan evaluasi internal partai termasuk sudah efektif dan efisien dalam mengatur program pengelolaan keuangan.

---

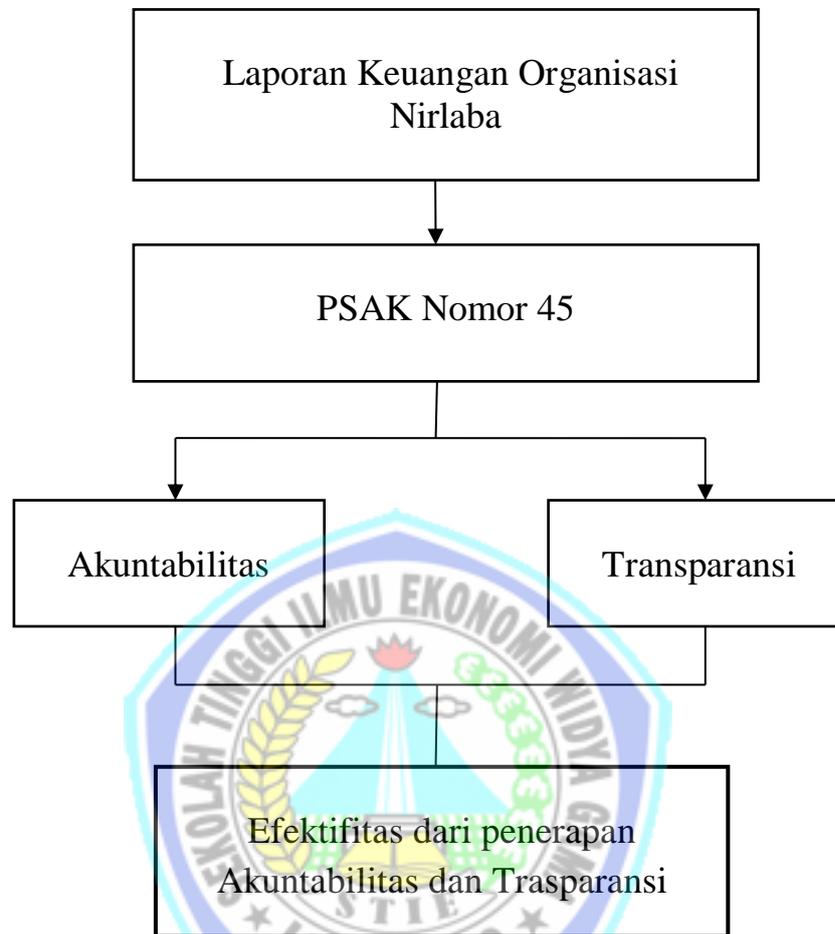
Sumber: Hasil Olah Data (2019)

Berdasarkan tabel posisi penelitian terdahulu diatas, dapat dijelaskan bahwa beberapa penelitian yang dilakukan untuk meneliti proses perolehan dana dan bagaimana pengelolaan dana tersebut dilakukan sesuai dengan perencanaan anggaran, Akuntabilitas dalam pengelolaan dana untuk mewujudkan transparansi dengan memberikan hasil pelaporan kepada masyarakat.

### 2.3. Kerangka Pemikiran

Setiap organisasi nirlaba tentunya memiliki tujuan yang baik bagi pemerintah ataupun masyarakat, yaitu sistem tata kelola sumber daya organisasi yang efektif dalam rangka mencapai tujuan organisasi dengan prinsip terbuka dan dapat dipertanggungjawabkan. Serta dengan tujuan untuk memberi kepercayaan kepada para *Stakeholders* khususnya kepada publik bahwa sumber daya organisasi nirlaba dalam hal ini adalah panti asuhan telah dikelola dengan efektif dan efisien, dan dengan kepercayaan publik maka organisasi nirlaba menjadi kuat.

Akuntabilitas dan transparansi merupakan salah satu dari unsur *good governance*. Akuntabilitas mengacu pada istilah yang luas dan mencakup beberapa konsep. Secara sederhana, akuntabilitas merupakan bentuk tanggungjawab atas tindakan yang diambil. Sedangkan transparansi merujuk pada sikap terbuka, mudah dimengerti, jujur, mudah diakses menggunakan semua media komunikasi



**Gambar 2.1. Kerangka pemikiran**

Sumber: Hasil Olah Data, 2019