

## BAB 2

### TINJAUAN PUSTAKA

#### 2.1 Pengertian Akuntansi

Sejarah perkembangan akuntansi berkembang seiring dengan perkembangan masyarakat. Sejarah perkembangan akuntansi itu sendiri berawal dari terjadinya sebuah catatan yang dilakukan oleh seorang ahli matematika, yaitu Luca Pacioli pada tahun 1494. Pencatatan dilakukan dari adanya dua kegiatan penting yang dilakukan oleh para bangsawan pada saat itu, yaitu kegiatan pencatatan penarikan pajak atau pendapatan sewa dan kegiatan pencatatan terhadap hasil perdagangan (Luca : 1494).

Pada awal mulanya, akuntansi berbentuk *record-keeping* yang mencatat apa saja yang terjadi dalam dunia bisnis saat itu. Kemudian mulai disempurnakan dengan munculnya *double-entry bookkeeping*. Yang kemudian banyak sekali berkembang tentang pemikiran akuntansi yang bukan lagi hanya masalah debit dan kredit namun sudah masuk kedalam kehidupan masyarakat. Pada perkembangan selanjutnya, muncul perkembangan teknologi yang menjadikan para pemakai akuntansi tidak hanya sekedar memahami akuntansi sebagai alat hitung menghitung dan sumber informasi dalam pengambilan keputusan saja, tetapi juga memikirkan bagaimana akuntansi diterapkan baik secara praktik maupun teori. Akuntansi menghasilkan informasi yang dapat digunakan untuk alat bantu dalam pengambilan sebuah keputusan dalam bidang ekonomi (Binsar : 2008).

Berdasarkan pendapat para ahli, definisi atau pengertian dari akuntansi itu sendiri sangat beragam. Sampai saat ini, pengertian akuntansi yang beragam juga masih diperdebatkan karena pendapat para ahli yang berbeda-beda akan menghasilkan penafsiran yang berbeda pula. Hal ini juga membuat beberapa akademisi di tingkat perguruan tinggi turut memperdebatkannya. Oleh karena itu, pada *paper* ini penulis berusaha untuk menjabarkan dan menjelaskan pengertian akuntansi. Banyaknya perbedaan dalam mendefinisikan akuntansi oleh para ahli juga membuat para ahli berbeda – beda dalam menjabarkan cabang- cabang yang menjadi bagian dalam akuntansi. Hal ini juga didukung dengan perkembangan zaman sehingga mulai muncul cabang-cabang yang menjadi bagian dalam akuntansi. Sampai saat ini, setidaknya ada sepuluh yang menjadi cabang – cabang dari akuntansi.

Banyak sekali definisi tentang akuntansi yang bahkan bisa dilacak dari taksonomi akuntansi. Akuntansi bisa didefinisikan dari sisi akuntansi sebagai sebuah seni, ilmu (*science*), ataupun perekayasaan (*technology*). Penggolongan apakah akuntansi termasuk sebagai sebuah seni, ilmu (*science*), ataupun perekayasaan (*technology*) juga masih diperdebatkan sampai saat ini. Terdapat ahli akuntansi yang menyatakan bahwa akuntansi itu adalah sebuah seni karena akuntansi itu bebas dalam penafsirannya tergantung siapa yang menafsirkan. Ada pula ahli yang menyatakan bahwa akuntansi adalah ilmu karena sudah ada teori-teori terdahulu, sehingga kegiatan akuntansi yang dilakukan harus sesuai dengan teori-teori yang sudah ada. Namun ada juga yang menyatakan bahwa akuntansi itu adalah perekayasaan atau teknologi, ini disebabkan karena perkembangan zaman

saat ini akuntansi sudah canggih sehingga akuntansi merupakan teknologi. Hal ini masih menjadi perdebatan sampai saat ini (Binsar : 2008).

Pengertian akuntansi yang ditulis oleh American Accounting Association (1996) akuntansi adalah suatu proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan, dan pelaporan transaksi ekonomi (keuangan) dari suatu organisasi yang dijadikan sebagai informasi dalam rangka pengambilan keputusan ekonomi oleh pihak – pihak yang memerlukan (Halim : 2014).

Pengertian akuntansi menurut Accounting Principles Board (1970) yang mana akuntansi merupakan suatu tindakan jasa yang berfungsi menyediakan informasi kuantitatif, terutama yang mempunyai sifat keuangan tentang entitas ekonomi yang dimaksud agar berguna dalam pengambilan keputusan ekonomi dalam membuat pilihan – pilihan yang nalar diantara sebagai alternatif tindakan, sementara PP No. 71 tahun 2010 tentang standart akuntansi pemerintah mendefinisikan akuntansi sebagai proses pengidentifikasian, pengukuran, pengikhtisaran transaksi, pencatatan dan kejadian keuangan.

Dari penjelasan di atas kegiatan yang dalam proses dalam akuntansi meliputi:

- a. Pengidentifikasian
- b. Pencatatan
- c. Pengukuran
- d. Pengklasifikasian
- e. Pengikhtisaran
- f. Penyajian laporan

g. Pengitepretasian hasil

## 2.2 Standar Akuntansi Pemerintah

Menurut Bastian (2010) Standar akuntansi pemerintah adalah prinsip-prinsip akuntansi menerapkan penyusunan dan penyajian laporan keuangan pada pemerintah, yang didalamnya terdiri dari sebuah Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) dan Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP), dalam rangka transparansi dan akuntabilitas dalam proses pelaksanaan akuntansi pada 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 sebuah standar, maka laporan keuangan pemerintah yang dimaksudkan adalah hasil dari proses akuntansi sehingga diharapkan memberikan fungsi sebagai alat komunikasi antara pemerintah dengan *stakeholders* sehingga tercapai suatu pengelolaan keuangan negara yang transparan dan akuntabel (Wijaya, 2008).

Hal ini didukung dengan penelitian Fakhurrazi (2010) yaitu beberapa manfaat yang diperoleh dengan adanya suatu standar akuntansi pemerintahan adalah sebuah laporan keuangan dimana diharapkan dapat memberikan informasi mengenai keuangan secara terbuka, jujur, dan menyeluruh kepada *stakeholders*. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dalam Pasal 32 menjelaskan bahwa bentuk dan isi laporan pertanggung jawaban pelaksanaan APBN/APBD disusun dan disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan. Standar akuntansi pemerintahan disusun oleh suatu 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 pada bidang hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia (Bastian, 2010).

Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) merupakan suatu prinsip-prinsip akuntansi yang penerapannya dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan pemerintah (Peraturan Pemerintah dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013). Pada tahun 2010, pemerintah mencanangkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) untuk meningkatkan kualitas pertanggung jawaban kinerja pemerintah. Perubahan yang begitu sangat terlihat dari SAP sebelumnya yang diatur oleh Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 adalah mewajibkannya penggunaan akuntansi berbasis akrual (*accrual*) oleh pemerintah, termasuk pemerintah daerah, dari yang awalnya menggunakan akuntansi berbasis kas menuju akrual (*cash toward accrual*).

SAP Akrual berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 dikembangkan dari SAP yang ditetapkan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 dengan mengacu pada *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS) dan memperhatikan peraturan perundangan serta kondisi Indonesia. Pada negara – negara tertentu sebenarnya kesusahan untuk menerapkan akuntansi dengan basis akrual. Tetapi Indonesia tetap saja melaksanakan akuntansi berbasis akrual ini dengan beberapa pertimbangan yaitu:

1. SAP yang Berbasis Akrual adalah SAP yang menerima adanya pendapatan, beban, aset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akrual,

serta mengakui pendapatan, belanja dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBD.

2. SAP sebelumnya yang dilaksanakan dengan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 berbasis "Kas Menuju Akrual" sebagian besar sudah mengacu pada praktik akuntansi berbasis akrual. Neraca yang disusun sebenarnya sudah berbasis akrual, meskipun Laporan Realisasi Anggaran masih berbasis kas.
3. Para pengguna yang sudah terbiasa dengan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 dapat melihat adanya kesinambungannya. Maksudnya adalah sebenarnya pengguna tinggal selangkah lagi untuk melaksanakan basis akrual secara penuh.

Penerapan akuntansi berbasis akrual di pemerintah diatur dalam pasal 7 Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 yang menjelaskan bahwa:

1. Penerapan SAP Berbasis Akrual dalam pelaksanaannya dilakukan secara bertahap dimana dari penerapan sistem SAP Berbasis Kas Menuju Akrual menjadi penerapan sistem SAP Berbasis Akrual.
2. Penerapan lebih lanjut mengenai SAP Berbasis Akrual secara bertahap pada pemerintah pusat diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan.
3. Ketentuan lebih lanjut mengenai penerapan SAP Berbasis Akrual secara berkala pada pemerintah daerah dapat diatur dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri.

Pada tahun 2013 diterbitkanlah sebuah Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan SAP Berbasis Akrual di Pemerintah

Daerah. Peraturan Menteri ini menjadi pedoman bagi pemerintah daerah dalam melaksanakan program akuntansi berbasis akrual secara penuh paling lambat tahun anggaran 2015 (Modul 1 – Konsep dan Siklus Akuntansi di Pemerintah Daerah : 1-4).

Pengembangan SAP bersumber pada praktik-praktik terbaik pada tingkat internasional, dengan tetap menimbang kondisi saat ini di Indonesia, baik peraturan perundangan dan praktik-praktik akuntansi yang berlaku, maupun kondisi sumber daya manusia. Selain itu, strategi peningkatan terhadap kualitas pelaporan keuangan pemerintahan dilakukan dengan proses transisi menuju basis akrual (Kusuma, 2013).

Penerapan SAP pada lingkup pemerintahan, baik di pemerintahan pusat dan departemen-departemennya maupun di pemerintahan daerah dan dinas-dinasnya. Penerapan SAP dipercayai akan berdampak pada peningkatan kualitas pelaporan keuangan di pemerintahan pusat dan daerah. Sebuah informasi keuangan pada pemerintahan akan dapat menjadi dasar untuk pengambilan keputusan pada pemerintahan dan juga untuk mewujudkannya transparansi serta akuntabilitas (Kusuma, 2013).

Berikut adalah proses penyusunan SAP:

1. Mengidentifikasi topik.
2. Mengkonsultasikan topik kepada komite pengarah.
3. membentuk kelompok kerja.
4. Riset terbatas pada suatu kelompok kerja
5. Catatan awal dari kelompok kerja.



6. Memeriksa draf awal oleh komite kerja.
7. Mengambil keputusan oleh komite kerja.
8. Melaporkan kepada komite pengarah dan persiapan atas draf publikasian
9. meluncurkan draf publikasian.
10. Mendengarkan pendapat publik dan dengar pendapat terbatas.
11. Membahaskan tanggapan dan masukan atas draf publikasian dari dengar pendapat.
12. Meminta pertimbangan kepada Badan Pemeriksa Keuangan (BPK).
13. Membahaskan tanggapan BPK.
14. Finalisasi standar.
15. Memberlakukan standar.
16. Melakukan sosialisasi awal standar.

### **2.3 Laporan Keuangan**

#### **1. Pengertian laporan keuangan**

Laporan keuangan disusun agar dapat memberikan informasi yang sesuai mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan dalam satu periode pelaporan. Laporan keuangan terutama diperlukan untuk mengetahui suatu nilai pada sumber daya ekonomi yang dapat dimanfaatkan untuk melaksanakan kegiatan operasional pemerintah, menilai kondisi keuangan, mengevaluasi efektivitas dan efisiensi suatu entitas pelaporan, dan membantu dalam penentuan ketaatannya terhadap peraturan perundang-undangan (Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi pemerintah : 7).

Dalam pelaporan keuangan, sudah merupakan kewajiban setiap perusahaan untuk membuat dan melaporkan keuangan perusahaannya pada suatu



periode tertentu. Laporan keuangan yang memperlihatkan kondisi perusahaan saat ini adalah merupakan kondisi terkini. Kondisi terkini adalah keadaan keuangan suatu perusahaan pada tanggal tertentu (untuk neraca) dan periode tertentu (untuk laporan laba rugi). Laporan keuangan adalah suatu laporan yang memperlihatkan kondisi keuangan perusahaan pada saat ini atau dalam suatu periode tertentu (Kasmir, 2011 : 7).

Laporan keuangan merupakan laporan yang tersusun mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan. Tujuan umum laporan keuangan adalah memberikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, saldo anggaran lebih, arus kas, hasil operasi, dan perubahan ekuitas suatu entitas pelaporan yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan menganalisa keputusan mengenai alokasi sumber daya. Secara spesifik tujuan utama dari pelaporan keuangan pemerintah adalah untuk memperlihatkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya.

## 2. Tujuan laporan keuangan

Pelaporan pemerintah seharusnya menjabarkan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna dalam menilai akuntabilitas dan membuat suatu keputusan baik keputusan ekonomi, sosial dan politik (Peraturan Pemerintahan Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 : lampiran 1.01, 8).

- 1) Menyampaikan informasi mengenai sumber-sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya financial.

- 2) Menyampaikan informasi mengenai kecukupan penerimaan periode berjalan untuk membiayai seluruh pengeluaran.
- 3) Memberikan informasi mengenai jumlah sumber daya ekonomi yang digunakan dalam kegiatan entitas pelaporan serta hasil-hasil yang telah dicapai.
- 4) Memberikan informasi mengenai bagaimana entitas pelaporan mendanai seluruh kegiatannya yang mencukupi kebutuhan kasnya.
- 5) Memberikan informasi mengenai posisi keuangan dan kondisi entitas pelaporan berkaitan dengan sumber-sumber penerimaannya. Baik jangka pendek maupun jangka panjang, termasuk dari pungutan pajak dan pinjaman.
- 6) Memberikan informasi mengenai perubahan posisi keuangan entitas pelaporan. Pelaporan keuangan juga menyajikan informasi bagi pengguna mengenai :
  - 1) Indikasi sumber daya yang telah didapatkan dan digunakan sesuai dengan anggaran.
  - 2) Indikasi sumber daya yang didapatkan dan digunakan sesuai dengan ketentuan, termasuk batas anggaran yang ditetapkan dalam APBD.

Untuk melengkapi tujuan umum dalam laporan keuangan menampilkan informasi mengenai entitas pelaporan dalam hal :

- 1) Aset
- 2) Belanja
- 3) Transfer
- 4) Pembiayaan
- 5) Kewajiban
- 6) Ekuitas

- 7) Pendapatan- LRA
- 8) Saldo Anggaran Lebih
- 9) Pendapatan-LO
- 10) Beban dan

Laporan keuangan pokok terdiri dari:

- 1) Laporan Realisasi Anggaran (LRA);

Laporan realisasi anggaran memakai basis akuntansi kas dalam penyajiannya. Pendapatan dan pembiayaan diakui pada saat diterima pada rekening kas umum Negara/Daerah. Sedangkan belanja dan pengeluaran pembiayaan diakui pada saat terjadinya sebuah pengeluaran dari rekening kas umum Negara/Daerah. Sisa lebih/kurang membiayaan anggaran pada akhir periode pelaporan dipindahkan ke laporan perubahan saldo anggaran lebih (SAL).

- 2) Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL)

Saldo anggaran lebih adalah penggabungan antara saldo yang berasal dari akumulasi SiLPA/SiKPA tahun-tahun anggaran sebelumnya dan tahun berjalan serta penyesuaian lain yang diperkenankan. Laporan pada perubahan saldo anggaran lebih menyajikan sekurang-kurangnya pos-pos :

- a. Saldo anggaran awal
  - b. Menggunakan saldo anggaran lebih
  - c. Sisa lebih/kurang membiayaan tahun berjalan
  - d. Koreksi terhadap kesalahan pembukuan tahun sebelumnya
  - e. Saldo anggaran lebih akhir
- 3) Neraca;

#### 4) Laporan Operasional (LO)

Laporan operasional menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dalam satu periode pelaporan. Laporan operasional sekurang-kurangnya menyajikan pos-pos sebagai berikut: Pendapatan-LO adalah hak pemerintah pusat/daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali. Pendapatan-LO diakui pada saat timbulnya hak atas pendapatan tersebut atau ada aliran masuk sumber daya ekonomi.

#### 5) Laporan Arus Kas (LAK);

#### 6) Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)

Laporan perubahan ekuitas menyajikan sekurang-kurangnya pos-pos:

- a) Ekuitas awal
- b) Surplus/defisit-LO pada periode bersangkutan
- c) Koreksi-koreksi yang langsung menambah/mengurangi ekuitas dana, yang antara lain berasal dari dampak kumulatif yang disebabkan oleh perubahan kebijakan akuntansi dan koreksi kesalahan mendasar, misalnya: koreksi kesalahan mendasar dari persediaan yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan perubahan nilai aset tetap karena revaluasi aset tetap.
- d) Ekuitas akhir

a. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Informasi pada sebuah laporan keuangan tersebut harus relevan untuk memenuhi tujuan pelaporan keuangan, namun demikian masih diperlukan informasi tambahan, termasuk laporan nonkeuangan, untuk dilaporkan bersama-sama dengan laporan keuangan guna memberikan gambaran yang lebih komprehensif mengenai aktivitas suatu entitas pelaporan selama satu periode (Peraturan Pemerintah Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 : 14-15).

b. Keterbatasan laporan keuangan

Laporan keuangan memiliki beberapa batas antara lain :

- 1) Laporan keuangan yang dibuat secara periode pada dasarnya merupakan interim report dan bukan merupakan laporan final.
- 2) Laporan keuangan menunjukkan angka dalam rupiah yang kelihatan pasti tetapi yang sebenarnya dasar penyusunan dengan standar nilai berbeda.
- 3) Neraca dan laporan laba-rugi mencerminkan transaksi-transaksi keuangan dari waktu ke waktu.
- 4) Laporan keuangan tidak mencerminkan berbagai factor yang dapat mempengaruhi posisi atau keuangan perusahaan (Jumingan, 2017 : 10).

e) Karakteristik Kualitatif laporan keuangan

Karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normative yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya. Keempat karakteristik merupakan persyaratan normative yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki yaitu :

### 1) Relevan

Laporan keuangan dikatakan relevan apabila informasi yang termuat di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan penggunaan dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini, dan memprediksi masa depan serta menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi mereka di masa lalu. Informasi yang relevan memiliki manfaat umpan balik (*feed back value*) informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan atau mengoreksi di masa lalu, memiliki manfaat prediktif (*prediktitive value*) informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini, tepat waktu informasi disajikan sehingga dapat berpengaruh dan berguna dalam pengambilan keputusan, lengkap informasi akuntansi keuangan pemerintah disajikan selengkap mungkin.

### 2) Andal

Informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi. Informasi mungkin relevan, tetapi jika hakikat atau penyajian tidak dapat diandalkan maka pengguna informasi tersebut secara potensial dapat menyesatkan.

### 3) Dapat dibandingkan

Informasi yang termuat dalam laporan keuangan akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya perbandingan dapat dilakukan secara eksternal dan internal. Perbandingan internal dapat dilakukan bila suatu

entitas menerapkan kebijakan akuntansi yang sama dari tahun ke tahun. Sedangkan secara eksternal dapat dilakukan bila entitas yang diperbandingkan menerapkan kebijakan akuntansi yang sama apabila entitas pemerintah menerapkan kebijakan akuntansi yang lebih baik daripada kebijakan akuntansi yang diterapkan, perubahan tersebut terungkap pada periode terjadi perubahan.

#### 4) Dapat dipahami

Informasi yang disajikan dalam Laporan keuangan yang dapat dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna, pengguna diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai atas kegiatan dan lingkungan operasi entitas pelaporan, serta adanya kemampuan pengguna untuk menelaah informasi yang dimaksud (Mu'am, 2011:107).

#### f) Sifat laporan keuangan

Pencatatan yang dilakukan dalam penyusunan laporan keuangan harus dilakukan dengan kaidah-kaidah yang berlaku. Demikian pula dalam hal penyusunan laporan keuangan didasarkan pada sifat laporan keuangan itu sendiri.

Yang mana sifat dari laporan keuangan itu sendiri adalah :

- 1) Bersifat historis, artinya bahwa laporan keuangan dibuat dan disusun dari data masa lalu atau dari data masa yang sudah lewat dari masa sekarang.
- 2) Bersifat menyeluruh maksudnya laporan keuangan dibuat selengkap mungkin. Artinya laporan keuangan disusun sesuai dengan standar yang telah ditetapkan.



Maksud prinsip-prinsip dan kebiasaan dalam akuntansi (*accounting convention and postulate*) adalah pencacatan yang terjadi dalam laporan keuangan jelas didasarkan kepada prosedur atau anggapan yang sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi (Kasmir, 2011 : 11).

g) Komponen-Komponen Laporan Keuangan

Komponen laporannya yang terdapat dalam satu set laporan keuangan terdiri atas laporan pelaksanaan anggaran (*budgetary report*) dan laporan financial, sehingga seluruh komponen menjadi sebagai berikut :

1) Laporan Realisasi Anggaran

Laporan realisasi anggaran (LRA) mengungkapkan kegiatan keuangan pemerintah daerah yang menunjukkan ketaatan terhadap APBD. Laporan Realisasi Anggaran menggambarkan perbandingan antara anggaran dengan realisasinya dalam suatu periode pelaporan dan menyajikan unsur-unsur sebagai berikut :

- a. Pendapatan – LRA
- b. Belanjar
- c. Transfer
- d. Surplus/Defisit- LRA
- e. Pembiayaan
- f. Sisa lebih/kurang pembiayaan anggran.

2) Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih

Laporan perubahan Saldo Anggaran Lebih (SAL) menyajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya pos-pos berikut :

- a. Saldo Anggaran Lebih awal
- b. Penggunaan saldo Anggaran Lebih
- c. Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran tahun berjalan.
- d. Koreksi kesalahan pembukuan tahun sebelumnya

### 3) Neraca

Merupakan sebuah unsur yang mencakup neraca yang terdiri dari aset, kewajiban, dan ekuitas. Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut :

Aset merupakan sumber daya ekonomi yang dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya. Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah. Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah.

Neraca menggambarkan posisi keuangan pemerintah daerah mengenai asset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu. Pemerintahan daerah mengakalsifikasikan asetnya dalam aset lancar dan non lancar serta mengklasifikasikan kewajibannya menjadi keawajiban jangka pendek dan jangka panjang dalam neraca. Sedangkan ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintahan

yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah pada tanggal laporan (Peraturan Pemerintah Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013).

Neraca adalah suatu laporan yang sistematis tentang aktiva (*asset*), utang (*liabilities*), dan modal sendiri (*owners' equity*) dari suatu perusahaan pada tanggal tertentu. Biasanya pada saat buku ditutup yakni akhir bulan, akhir triwulan, atau akhir tahun (Jumingan, 2017 : 13).

#### 4) Laporan Operasional

Laporan operasional (LO) menyajikan pos-pos sebagai berikut :

- a) Pendapatan – LO dari kegiatan operasional
- b) Beban dari kegiatan operasional
- c) Surplus/Defisit dari kegiatan non operasional
- d) Pos luar biasa dan
- e) Surplus/Defisit – LO (Peraturan Pemerintah Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013).

#### 5) Laporan Arus Kas

Laporan arus kas menyajikan informasi perubahan historis atas kas dan setara kas entitas, yang menunjukkan secara terpisah perubahan yang terjadi selama satu periode dari aktivitas operasi, aktivitas investasi dan aktivitas pendanaan (Bahri, 2016 : 153). Sedangkan menurut PEMENDAGRI Nomor 64 Tahun 2013 Laporan Arus Kas menyajikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan ekuitas dan setara kas selama satu periode akuntansi, dan saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan. Arus masuk dan keluar kas

dikalasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris.

6) Laporan Perubahan Ekuitas

Laporan perubahan ekuitas (LPE) menyajikan pos-pos :

- a) Ekuitas Awal
- b) Surplus/Defisit- LO pada periode bersangkutan
- c) Koreksi yang langsung menambahkan/mengurangi ekuitas, yang antara lain berasal dari dampak kumulatif yang disebabkan oleh perubahan mendasar seperti koreksi kesalahan mendasar dari persediaan yang terjadi pada periode sebelumnya, dan perubahan nilai aset tetap karena revaluasi aset tetap.
- d) Ekuitas akhir.

7) Catatan Atas Laporan Keuangan

Hal- hal yang diungkapkan dalam Catatan atas laporan keuangan antara lain :

- a) Informasi umum tentang entitas pelaporan dan entitas ekuitas.
- b) Informasi tentang kebijakna fiskal
- c) Ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan dan kendala dan hambatan yang dihadapi dalam selama pencapaian target.
- d) Informasi tentang dasar penyusuna laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya.
- e) Rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar muka laporan keuangan.

- f) Informasi yang diharuskan oleh Peryataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka Laporan Keuangan.
- g) Informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka Laporan Keuangan.

Catatan Atas Laporan Keuangan disajikan secara sistematis setiap pos dalam Laporan Realisasi Anggaran, laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, dan Laporan Perubahan Ekuitas harus mempunyai referensi silang dengan informasi terkait dalam Catatan atas Laporan Keuangan (Peraturan Pemerintahan Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013)

Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah adalah basis akrual, untuk pengakuan pendapatan-LO, beban, aset, kewajiban, dan ekuitas. Dalam hal peraturan perundangan mewajibkan disajikannya laporan keuangan dengan basis kas, maka entitas wajib menyajikan laporan demikian.

Basis akrual untuk LO berarti bahwa pendapatan diakui pada saat hak untuk memperoleh pendapatan telah terpenuhi walaupun kas belum diterima di Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau oleh entitas pelaporan dan beban diakui pada saat kewajiban yang mengakibatkan penurunan nilai kekayaan bersih telah terpenuhi walaupun kas belum dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau entitas pelaporan. Pendapatan seperti bantuan pihak luar/asing dalam bentuk jasa disajikan pula pada LO.

Dalam hal anggaran disusun dan dilaksanakan berdasar basis kas, maka LRA disusun berdasarkan basis kas, berarti bahwa pendapatan penerimaan pembiayaan diakui pada saat kas diterima di Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau oleh entitas pelaporan; serta belanja, transfer dan pengeluaran pembiayaan diakui pada saat kas dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah. Namun demikian, bilamana anggaran disusun dan dilaksanakan berdasarkan basis akrual, maka LRA disusun berdasarkan basis akrual.

Basis akrual untuk Neraca berarti bahwa aset, kewajiban, dan ekuitas diakui dan dicatat pada saat terjadinya transaksi, atau pada saat kejadian atau kondisi lingkungan berpengaruh pada keuangan pemerintah, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.

#### **2.4 Tujuan dan Fungsi Laporan Keuangan Sektor Publik**

Secara umum menurut Samuel, tujuan dan fungsi laporan keuangan sektor publik adalah :

a. Kepatuhan dan Pengelolaan (*compliance and stewardship*)

Laporan keuangan digunakan untuk memberikan jaminan kepada pengguna laporan keuangan dan pihak otoritas penguasa bahwa pengelolaan sumber daya telah dilakukan sesuai dengan ketentuan hukum dan peraturan lain yang telah ditetapkan.

b. Akuntabilitas dan Pelaporan Retrospektif (*accountability and retrospective reporting*).

Laporan keuangan digunakan sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada publik. Laporan keuangan digunakan untuk memonitor kinerja dan mengevaluasi

manajemen, memberikan dasar untuk mengamati *trend* antar kurun waktu, pencapaian atas tujuan yang telah ditetapkan, dan membandingkannya dengan kinerja organisasi lain yang sejenis jika ada.

c. Perencanaan dan Informasi Otorisasi (*planning and authorization information*).

Laporan keuangan berfungsi untuk memberikan dasar perencanaan kebijakan dan aktivitas di masa yang akan datang. Laporan keuangan berfungsi untuk memberikan informasi pendukung mengenai otoritas penggunaan dana.

d. Kelangsungan Organisasi (*viability*)

Laporan keuangan berfungsi untuk membantu pembaca dalam menentukan apakah suatu organisasi atau unit kerja dapat meneruskan menyediakan barang dan jasa (pelayanan) dimasa yang akan datang.

e. Hubungan Masyarakat (*public relation*)

Laporan keuangan berfungsi untuk memberikan kesempatan kepada organisasi untuk mengemukakan pernyataan atas prestasi yang telah dicapai kepada pemakai yang dipengaruhi, karyawan, dan masyarakat. Laporan keuangan berfungsi sebagai alat komunikasi dengan publik dan pihak-pihak lain yang berkepentingan.

## **2.5 Basis Akuntansi Pemerintah**

Basis akuntansi merupakan salah satu prinsip dalam akuntansi yang digunakan untuk menentukan periode pengakuan dan pengukuran suatu transaksi ekonomi dalam laporan keuangan. secara umum terdapat 2 basis akuntansi yaitu basis kas dan basis akrual, namun dalam prakteknya berkembang basis pencatatan



yang merupakan modifikasi antara basis kas dan basis akrual yaitu basis kas menuju akrual (*cash toward accrund*) (Peraturan Pemerintahan Republic Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 : 17-18).

Basis akuntansi merupakan prinsip-prinsip akuntansi yang menentukan kapan pengaruh atas transaksi atau kejadian harus diakui untuk tujuan pelaporan keuangan. Basis akuntansi ini berhubungan dengan waktu kapan pengukuran dilakukan (Mustofa, 2008 dalam Kusuma, 2013). Basis akuntansi pada umumnya ada dua yaitu basis kas dan basis akrual. Namun terdapat modifikasi dari keduanya, yaitu basis kas dan basis akrual sama-sama digunakan dalam menyajikan laporan keuangan.

a. Akuntansi berbasis *cash*

Dalam basis kas, pendapatan akan diakui pada saat kas diterima bukan pada saat hak atas pendapatan timbul. Sedangkan belanja diakui saat dibayar dan bukan pada saat keajiban untuk membayar timbul. Pada saat pembelian aset jangka panjang, berdasarkan basis kas tidak dikapitalisasi tapi seluruhnya diakui sebagai belanja. Sehingga tidak ada pencatatan dan penyajian atas aktiva tetap dan penyusutan. Pengertian basis cash menurut PP Nomor 71 Tahun 2010 adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar (Mu'am, 2011 : 8). Dalam buku Walter T. Harrison Jr DKK *cash basic* hanya mencatat transaksi tunai – penerimaan kas dan pembayaran kas. Penerimaan kas diberlakukan sebagai pendapatan, dan pembayaran diakui sebagai beban (Harrison, 2010 : 133).

Sistem akuntansi dasar kas hanya mengakui arus kas masuk dan arus kas keluar. Dalam kasus ini, laporan keuangan terakhir tidak bisa dihasilkan karena ketiadaan data tentang aktiva dan kewajiban. Data yang ada hanyalah pertimbangan kas. Penjualan hanya dicatat saat kas diterima, sehingga tidak ada pos piutang. Pembelian dicatat saat kas diterima, sehingga tidak ada pos piutang. Pembelian dicatat saat kas dibayarkan, sehingga tidak ada hutang. Akuntansi berbasis kas sederhana dan memiliki keuntungan utama basis kas, yaitu mudah dipahami dan juga ditafsirkan. Akibat kesederhanaannya, table tersebut tidak membutuhkan biaya banyak dan keahlian akuntansi yang tinggi (Bastian, 2010 : 310).

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
- 6) pada saat laporan tersebut.

- 7) 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.

b. Akuntansi Berbasis Kas Menuju Akrual (*Cash Toward Accrual Based Accounting*)

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan Pasal 1 Ayat 9 menyatakan bahwa SAP Berbasis Kas Menuju Akrual adalah SAP yang mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan berbasis kas, serta mengakui aset, utang, dan ekuitas dana berbasis akrual. Basis Akrual adalah suatu basis akuntansi dimana transaksi ekonomi atau peristiwa

akuntansi diakui, dicatat, dan disajikan dalam laporan keuangan pada saat terjadinya transaksi tersebut, tanpa memperhatikan waktu kas diterima atau dibayarkan. Dengan kata lain pada pendapatan diakui atau dicatat pada saat timbulnya hak dan tidak semata-mata pada saat kas masuk, sedangkan pada belanja diakui atau dicatat pada saat timbulnya kewajiban atau tidak selalu pada saat kas keluar.

c. Akuntansi berbasis akrual

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.

Basis akuntansi akrual (*accrual basis of accounting*) dimana pendapatan diakui pada saat dihasilkan dan beban diakui pada periode terjadinya, tanpa memperhatikan waktu penerimaan atau pembayaran kas. Pada praktek akuntansi pemerintahan di Indonesia, basis akrual digunakan untuk menyajikan aset, kewajiban, dan ekuitas dana. Aset diakui saat telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan atau pada saat penguasaannya berpindah. Sedangkan kewajiban diakui saat dana pinjaman diterima dan atau pada saat kewajiban timbul (Kieso, 2008).

Basis akrual menyediakan informasi yang paling komprehensif karena seluruh arus sumber daya dicatat, termasuk transaksi internal dan arus ekonomi lainnya. Secara sederhana, dikatakan bahwa penerapan akuntansi berbasis akrual ditujukan untuk mengatasi ketidakcukupan basis kas untuk memberikan data yang lebih akurat (Kieso dkk, 2008).

Menurut PP Nomor 71 Tahun 2010 basis akrual (*accrual basis*) adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa terjadi, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar (Mu'am, 2011 : 6-7).

Dalam buku Walter T. Harrison Jr DKK basis akrual (*accrual basis*) mencatat dampak dari transaksi bisnis ketika hal itu terjadi. Ketika perusahaan melaksanakan suatu jasa, melakukan penjualan, atau mengeluarkan beban,

akuntan akan mencatat transaksi itu meskipun ia tidak menerima atau membayar kas (Harrison, DKK, 2010 : 133).

Menurut Bastian yang dikutip Indra Franselski Sampel (2015:623) menyatakan bahwa keuntungan basis akrual dapat diperinci sebagai berikut :

- 1) 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.
- 2) Basis akrual menunjukkan gambaran pendapatan. Perubahan harga, pendapatan yang diperoleh dalam basis akrual, dan besarnya biaya historis adalah alat ukur kinerja yang dapat diterima
- 3) Basis akrual dapat dijadikan sebagai alat ukur modal.

Heather Thompson dalam Bambang Widjajarso (2008) menyampaikan beberapa tujuan penggunaan basis akrual yakni sebagai berikut:

- 1) Untuk meningkatkan efisiensi dan efektivitas sistem keuangan dalam sektor publik.
- 2) Untuk meningkatkan pengendalian fiskal, manajemen aset dan budaya sektor publik.
- 3) Untuk meningkatkan akuntabilitas dalam program penyediaan barang dan jasa oleh pemerintah.
- 4) Menyediakan informasi yang lebih lengkap bagi pemerintah untuk mengambil keputusan.
- 5) Untuk mereformasi sistem anggaran belanja.



- 6) Untuk mencapai transparansi yang lebih luas atas biaya pelayanan yang dilakukan oleh pemerintah.

Dengan demikian, tujuan penerapan basis akuntansi akrual pada dasarnya untuk memperoleh informasi yang tepat atas jasa yang diberikan pemerintah dengan lebih transparan. Tujuan penerapan basis akrual lainnya adalah untuk meningkatkan kualitas pengambilan keputusan pemerintah. Negara yang menerapkan basis akuntansi akrual, yang mensyaratkan pada manajernya bertanggungjawab atas seluruh biaya yang diproduksi, bukan hanya nilai kas yang dibayarkan. Ringkasnya, ketika para manajer diberikan fleksibilitas dalam mengelola sumber daya yang dipercayakan, mereka berkepentingan untuk menyediakan informasi yang akurat seperti itu. Hanya dengan basis akrual, biaya yang sebenarnya dapat diinformasikan dan hal ini akan mendukung pengambilan keputusan yang efektif dan efisien (Widjajarso, 2009).

Manfaat-manfaat penerapan basis akrual menurut H Thompson dalam Bambang Widjajarso (2008), akan mencakup hal-hal seperti:

- 1) Menyediakan gambaran yang utuh atas posisi keuangan pemerintah.
- 2) Menunjukkan bagaimana aktifitas pemerintah dibiayai dan bagaimana pemerintah dapat memenuhi kebutuhannya.
- 3) Menyediakan informasi yang berguna tentang tingkat yang sebenarnya kewajiban pemerintah.
- 4) Meningkatkan daya pengelolaan aset dan kewajiban pemerintah.
- 5) Basis akrual sangat familiar pada lebih banyak orang dan lebih komprehensif dalam penyajian informasinya.

## 2.6 PP Nomor 71 tahun 2010

Dalam upaya mewujudkan suatu sistem pemerintahan yang baik (*Good Governance*), Pemerintah akan selalu melakukan terobosan dalam hal pengambilan kebijakan-kebijakan baru agar dapat meningkatkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan pusat maupun daerah. Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) muncul sebagai kebijakan yang diambil pemerintah dengan tujuan untuk memberikan pedoman serta petunjuk dalam penyusunan laporan keuangan pemerintah pusat maupun daerah. Maka diterbitkannya Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) menggantikan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan diperuntukan untuk meningkatkan kualitas pertanggung jawaban kinerja pemerintah dengan perubahan pengakuan transaksi keuangan pemerintah dari sistem pelaporan keuangan berbasis kas menuju akrual menjadi berbasis akrual penuh.

Akuntansi berbasis akrual adalah suatu basis akuntansi dimana transaksi ekonomi dan peristiwa lainnya diakui, dicatat dan disajikan dalam laporan keuangan pada saat terjadinya transaksi tersebut, tanpa memperhatikan waktu kas atau setara kas diterima atau dibayarkan. Menurut PP No. 71 Tahun 2010 Pasal 1 angka 8 tentang SAP Berbasis Akrual dan angka 9 tentang SAP Berbasis Kas Menuju Akrual, yang dimaksud dengan basis kas menuju akrual adalah basis akuntansi yang mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan dengan berbasis kas, serta mengakui asset, utang, dan ekuitas dana dengan berbasis akrual. Sedangkan basis akrual adalah basis akuntansi yang mengakui pendapatan, beban,

asset, utang dan ekuitas dalam pelaporan finansial dengan berbasis akrual, serta mengakui pendapatan, belanja dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang digunakan dalam APBD.

Menimbang Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 pada Pasal 7 ayat (3) Tentang Ketentuan Lebih Lanjut Mengenai Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) Pada Pemerintah Daerah Diatur Dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri dan sekaligus sebagai pedoman pada pemerintah daerah dalam melaksanakan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual, pemerintah menerbitkan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah.

Peristiwa yang terjadi dalam perkembangan disektor publik di Indonesia pada saat ini adalah menuntut akuntabilitas atas lembaga-lembaga publik, baik di pusat maupun di daerah. Akuntabilitas dapat dimaksudkan sebagai bentuk kewajiban mempertanggungjawabkan kesuksesan atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya melalui suatu media pertanggungjawaban yang dilaksanakan secara periodik (Stanbury,2003) dalam Mardiasmo (2006). Disamping itu, amanat yang tertuang dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dalam Pasal 36 ayat (1) yang berbunyi sebagai berikut: “ketentuan mengenai pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 13, 14, 15, dan 16 Undang-Undang ini dilaksanakan selambat-lambatnya dalam 5 (lima) tahun. Selama pengakuan dan

pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual belum dilaksanakan, digunakan pengakuan dan pengukuran berbasis kas.”

Karena hal-hal tersebutlah, Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP) menerbitkan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual. Wacana pada bidang akuntansi, secara konseptual akuntansi berbasis akrual dipercaya dapat menghasilkan informasi yang lebih akuntabel dan transparan dibandingkan dengan akuntansi berbasis kas. Akuntansi berbasis akrual mampu mendukung terlaksananya perhitungan biaya pelayanan publik dengan lebih wajar. Nilai yang dihasilkan mencakup seluruh beban yang terjadi, tidak hanya jumlah yang telah dibayarkan. Dengan memasukkan seluruh beban, baik yang sudah dibayar maupun yang belum dibayar, akuntansi berbasis akrual dapat menyediakan pengukuran yang lebih baik, pengakuan yang tepat waktu, dan pengungkapan kewajiban di masa mendatang.

### **2.6.1 Strategi Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan (PP No. 71 Tahun 2010)**

Strategi implementasi SAP berbasis akrual pada laporan keuangan pemerintahan dapat dilakukan dengan dua cara yaitu:

1. Cara pertama adalah dengan melakukan implementasi secara sekaligus (*big bang*) dimana SAP berbasis akrual secara sekaligus diterapkan di seluruh kementerian/lembaga.
2. Cara kedua yaitu dengan melakukan implementasi secara bertahap, dimana implementasi SAP berbasis akrual diterapkan secara bertahap beriringan dengan penyiapan sumber daya manusia (SDM) dan segala perangkat yang dibutuhkan oleh setiap kementerian/lembaga pada saat semua kementerian

atau lembaga harus menerapkan SAP berbasis akrual. Implementasi penuh akan diterapkan di semua kementerian/lembaga pada tahun 2015 (PP No. 71 Tahun 2010).

## **2.7 Faktor Pendukung dalam Penyajian Laporan Keuangan Pemerintah**

### **Daerah**

#### **1. Sumber Daya Manusia**

Menurut Hadari Nawawi (2001 : 37) “sumber daya manusia adalah orang yang bekerja atau menjadi anggota suatu organisasi yang disebut personil, pegawai, pekerja, tenaga kerja, dan lain-lain. Menurut Susilo (2002 : 3) sumber daya manusia adalah pilar penyangga utama sekaligus penggerak organisasi dalam usaha mewujudkan visi, misi, dan tujuannya.

Dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan dibutuhkan tenaga sumber daya manusia atau pegawai untuk menjalankan perangkat pendukung yang dipergunakan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan sehubungan dengan aplikasi Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah yang merupakan program tersendiri, sangat dibutuhkan pegawai yang mengerti dengan baik dan dapat menjalankan secara benar program aplikasi tersebut.

Karena sistem aplikasi tersebut merupakan sistem yang baru, maka pemerintah daerah mempersiapkan pegawai melalui program pelatihan. Modul pelatihan disusun oleh Badan Akuntansi Keuangan Negara Departemen Keuangan RI dan setiap provinsi telah ada aplikasi Sistem Akuntansi Keuangan Pemerintah Daerah. Pelatihan dilakukan kepada pegawai yang bekerja khusus dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan tersebut.

Jumlah pegawai yang ditentukan mengikuti pelatihan paling sedikit adalah sesuai dengan jumlah perangkat komputer dan aplikasi Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah di daerah yang bersangkutan. Kesangupan pegawai untuk dapat memahami program aplikasi tersebut sehingga dapat menjalankannya dengan benar tergantung kepada kualitas pegawai yang bersangkutan. Seorang pegawai akan lebih mudah dan cepat mengerti program aplikasi tersebut jika telah mengerti dasar-dasar pengoperasian komputer atau lebih mahir menggunakan aplikasi dalam komputer khususnya program *Office*.

## 2. Perangkat Pendukung

Perangkat pendukung utama yang dibutuhkan pada penyusunan dan penyampaian laporan keuangan adalah perangkat pendukung teknis. Perangkat pendukung teknis adalah perangkat keras (*hardware*) berupa unit komputer. Menurut Kenneth dan Jane (2005 : 18) “perangkat keras adalah perlengkapan fisik yang digunakan untuk aktifitas input, pemrosesan, dan output dalam sebuah sistem informasi”. Kenneth dan Jane (2005 : 10) “perangkat lunak komputer merupakan sekumpulan rincian instruksi program yang mengendalikan dan mengkoordinasi perangkat keras komponen komputer di dalam sebuah sistem informasi”. Perangkat lunak (*software*) yang digunakan adalah aplikasi khusus yang dinamakan program Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah dan berikutnya secara otomatis melakukan persiapan laporan keuangan daerah ketika laporan tersebut dibutuhkan. Pemerintahan daerah pada saat menyusun laporan keuangan daerah mengacu pada standar akuntansi yang berlaku umum yaitu Standar Akuntansi Pemerintahan.

## 2.8 Kualitas Laporan Keuangan

Kualitas sebuah 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 menggambarkan tertib pengelolaan keuangan pada pemerintah daerah, yang mencakup tertib administrasi dan mentaati asas (Adhi dan Suhardjo 2013). Berikut keempat karakteristik ini merupakan syarat dapat dikatakan berkualitas, yaitu :

1. Mencerminkan informasi yang disajikan dapat mempengaruhi keputusan penggunaan dengan membantu mereka mengevaluasi dan menganalisis peristiwa masa lalu atau masa kini, serta memprediksi masa depan serta menegaskan atau melakukan koreksi hasil evaluasi dimasa lalu. Informasi yang relevan yaitu :
  - a. Mendapatkan umpan balik, yaitu informasi bagi pengguna untuk menegaskan atau mengkoreksi ekspektasi mereka di masa lalu.
  - b. Memiliki manfaat sebagai prediksi, yaitu informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini.
  - c. Tepat waktu, yaitu informasi ditampilkan tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna dalam pengambilan keputusan.
  - d. Lengkap, yaitu informasi yang disajikan selengkap mungkin, mencakup semua informasi akuntansi yang bisa mempengaruhi pengambilan keputusan dengan memperhatikan kendala yang ada.



2. Andal, jika informasi dalam laporan keuangan bebas dari artian menyesatkan dan kesalahan material, menampilkan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi. Informasi yang andal memenuhi karakteristik :
  - a. Melaporkan secara jujur, yaitu informasi menggambarkan dengan jujur transaksi dan peristiwa lainnya yang seharusnya ditampilkan 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 dilakukan pengujian ke absahannya, 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 memihak pada kebutuhan pihak tertentu.
3. Dapat dilakukan perbandingan terhadap hal lain, jika informasi yang disajikan dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya.
  - a. Membandingkan secara internal dapat dilakukan bila entitas menerapkan kebijakan akuntansi yang sama dalam 1 tahun.
  - b. Membandingkan secara eksternal dapat dilakukan bila entitas yang dibandingkan menerapkan kebijakan akuntansi yang sama (antar entitas).

4. Mudah dipahami, jika informasi yang disajikan mudah dimengerti oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemikiran para pengguna.

