



**PENGARUH PENERAPAN STANDAR AKUNTANSI  
PEMERINTAH BERBASIS AKRUAL DAN KOMPETENSI  
SUMBER DAYA MANUSIA TERHADAP KUALITAS  
LAPORAN KEUANGAN DAERAH**

(Studi Kasus pada Pemerintah Daerah Kabupaten Jember)

**Skripsi**

Oleh  
**Rizqi Nastasiya Amalia**  
**130810301040**

**S-1 AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
UNIVERSITAS JEMBER**

**2017**



**PENGARUH PENERAPAN STANDAR AKUNTANSI  
PEMERINTAH BERBASIS AKRUAL DAN KOMPETENSI  
SUMBER DAYA MANUSIA TERHADAP KUALITAS  
LAPORAN KEUANGAN DAERAH**

(Studi Kasus pada Pemerintah Daerah Kabupaten Jember)

**SKRIPSI**

Diajukan guna melengkapi tugas akhir dan memenuhi salah satu syarat untuk menyelesaikan Program Studi Ilmu Akuntansi (S1) dan mencapai gelar Sarjana Ekonomi

Oleh :

**RIZQI NASTASIYA AMALIA**

**130810301040**

**S1 AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
UNIVERSITAS JEMBER  
2017**

## PERSEMBAHAN

Alhamdulillah puji syukur kehadiran Allah SWT, skripsi ini saya persembahkan kepada:

1. Ayahanda Ir. Mochamad Nasir dan Ibunda Nur Indah Wahyuni tersayang, yang selama ini dengan sabar dan penuh kasih sayang telah membesarkan dan merawat saya hingga saya sampai saat ini. Dan juga dengan sabar memberi dukungan, doa, saran, dan kritikan kepada saya. Terima kasih yang tak terhingga untuk Papa dan Mama.
2. Kakak dan adik-adikku tersayang, yang selama ini selalu mendukung saya sehingga saya lebih termotivasi untuk segera menyelesaikan skripsi ini.
3. Keluarga besarku dan semua orang yang selama ini telah membantu, mendoakan dan memberikan dorongan semangat kepada saya.
4. Sahabat-sahabatku. Selamat berjuang.
5. Seluruh dosen, staf pengajar dan administrasi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jember
6. Almamater Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jember yang saya banggakan, jaya-jayalah kamu. Terima kasihku untukmu.
7. Seluruh teman-teman Akutansi 2013

**MOTTO**

“Sesungguhnya bersama kesukaran itu ada keringanan. Karena itu bila kau sudah selesai (mengerjakan yang lain). Dan berharaplah kepada Tuhanmu.”

( Q.S Al-Insyirah: 6-8 )

”Sesungguhnya Allah tidak akan mengubah apa yang ada pada sesuatu kaum sehingga mereka mengubah apa yang ada pada diri mereka sendiri.”

( Q.S Al Rad’ : 11)

“Tidak tahu, bertanyalah!”

“Tidak bisa, belajarlal!”

“Tidak mungkin, cobalah!”

(Napoleon)

"Jangan membuka mata dikala pagi, jika kamu belum siap untuk menaklukkan hari"

(Mochammad Nasir)

"Pendidikan bukan modal hidup tetapi sesuatu yang harus hidup"

(Rizqi Nastasiya Amalia)

**PERNYATAAN**

Saya yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : Rizqi Nastasiya Amalia

NIM : 130810301040

menyatakan dengan sesungguhnya bahwa karya ilmiah yang berjudul **“Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrual Dan Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah”** adalah benar-benar hasil karya sendiri, kecuali kutipan yang sudah saya sebutkan sumbernya, belum pernah diajukan pada institusi mana pun, dan bukan karya jiplakan. Saya bertanggung jawab atas keabsahan dan kebenaran isinya sesuai dengan sikap ilmiah yang harus dijunjung tinggi.

Demikian pernyataan ini saya buat sebenarnya, tanpa ada tekanan dan paksaan dari pihak mana pun serta bersedia mendapat sanksi akademik jika ternyata dikemudian hari pernyataan ini tidak benar.

Jember, 10 April 2017  
Yang menyatakan,

Rizqi Nastasiya Amalia

NIM 130810301040

**SKRIPSI**

**PENGARUH PENERAPAN STANDAR AKUNTANSI  
PEMERINTAH BERBASIS AKRUAL DAN KOMPETENSI  
SUMBER DAYA MANUSIA TERHADAP KUALITAS  
LAPORAN KEUANGAN DAERAH**

(Studi Kasus pada Pemerintah Daerah Kabupaten Jember)

Oleh

Rizqi Nastasiya Amalia

NIM. 130810301040

Pembimbing

Dosen Pembimbing Utama : Drs. Djoko Supadmoko, MM, Ak

Dosen Pembimbing Anggota : Taufik Kurrohman, S.E, M.SA, Ak.

**TANDA PERSETUJUAN SKRIPSI**

Judul Skripsi : Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis  
Akrual Dan Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap  
Kualitas Laporan Keuangan Daerah (Studi Kasus pada  
Pemerintah Daerah Kabupaten Jember)

Nama Mahasiswa : Rizqi Nastasiya Amalia

NIM : 130810301040

Fakultas : Ekonomi dan Bisnis

Jurusan : Akuntansi

Tanggal Persetujuan : 13 Oktober 2016

Pembimbing I

Pembimbing II

Drs. Djoko Supatmoko, MM., Ak.  
NIP. 19550227 198403 1 001

Taufik Kurrohman, S.E, M.SA, Ak.  
NIP. 19820723 200501 1 002

Mengetahui,  
Ketua Program Studi

Dr. Yosefa Sayekti, M.Com., Ak.  
NIP 19640809 199003 2001

**JUDUL SKRIPSI**

**PENGARUH PENERAPAN STANDAR AKUNTANSI  
PEMERINTAH BERBASIS AKRUAL DAN KOMPETENSI  
SUMBER DAYA MANUSIA TERHADAP KUALITAS LAPORAN  
KEUANGAN DAERAH**

(Studi Kasus pada Pemerintah Daerah Kabupaten Jember)

Yang dipersiapkan dan disusun oleh:

Nama : Rizqi Nastasiya Amalia

NIM : 130810301040

Jurusan : Akuntansi

Telah dipertahankan di depan panitia penguji pada tanggal:

10 April 2017

Dan dinyatakan telah memenuhi syarat untuk diterima sebagai kelengkapan guna memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi pada Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jember.

Susunan Panitia Penguji

Ketua :

Sekretaris :

Anggota :

Mengetahui/ Menyetujui  
Universitas Jember  
Fakultas Ekonomi  
Dekan,

Dr. Muhammad Miqdad S.E., M.M., Ak.  
NIP 197107271995121001



**ABSTRACT**

*THE EFFECT OF GOVERNMENT ACCOUNTING STANDARDS  
IMPLEMENTATION OF ACCRUAL AND HUMAN RESOURCES  
COMPETENCE BASED TOWARDS THE QUALITY OF GOVERNMENT  
FINANCIAL REPORT  
(A CASE STUDY OF JEMBER DISTRICT GOVERNMENT)*

Rizqi Nastasiya Amalia

*Bachelor degree in Accounting Department, Business and Economic Faculty of  
Jember University*

*This study aims to obtain empirical evidence about the effect of applying government accounting standards and competence human resources toward the quality of financial report in Jember district government. The populations used in this study were Financial Administration Officer (CO), income treasurer, and outgo treasurer in the regional work units (SKPD) of Jember district government. The Sampling method used was purposive sampling namely employees who work in the process of financial administration, an employee who makes the financial reports and the workers who are the subject of APIP examination from Inspectorate. The data was collected by using questionnaires and documents. The data analyses used in this study are normality test, multicollinearity, heteroskedastisitas test, and linear regression. The results of this study indicate that the implementation of accrual-based government accounting standards affect the quality of financial report while the competence of human resources does not affect the quality of Jember local government financial report.*

**Keywords:** *Government Accounting Standards, Competence Human Resources, Financial Report Quality.*

**ABSTRAK**

**PENGARUH PENERAPAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAH  
BERBASIS AKRUAL DAN KOMPETENSI SUMBER DAYA MANUSIA  
TERHADAP KUALITAS LAPORAN KEUANGAN DAERAH**

(Studi Kasus pada Pemerintah Daerah Kabupaten Jember)

Rizqi Nastasiya Amalia

Jurusan S1, Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jember

Penelitian ini bertujuan untuk mendapatkan bukti empiris tentang pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual dan kompetensi sumber daya manusia terhadap kualitas laporan keuangan daerah. Populasi dalam penelitian ini adalah para Pejabat Penatausahaan Keuangan (PPK), bendahara penerimaan, dan bendahara pengeluaran di SKPD Pemerintah Kabupaten Jember. Pengambilan sampel dilakukan dengan purposive sampling yaitu pegawai pada bagian proses penatausahaan keuangan, pegawai yang membuat laporan keuangan dan pegawai yang menjadi subjek pemeriksaan APIP dari Inspektorat. Teknik pengumpulan data dilakukan melalui penyebaran kuisioner dan dokumen. Analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah uji normalitas, uji multikolinieritas, uji heterokedastisitas, dan regresi linier berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan daerah sedangkan kompetensi sumber daya manusia tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten Jember.

**Kata Kunci:** *Standar Akuntansi Pemerintah, Kompetensi SDM, Kualitas Laporan Keuangan*

## PRAKATA

*Bismillahirrahmannirrahim,*

*Assalamu'alaikum Warrahmatullahi Wabarakatuh,*

Segala Puji dan syukur penulis panjatkan kepada Allah SWT, karena atas rahmat dan Karunia-Nya yang memberikan kenikmatan dan kesehatan sehingga penyusunan skripsi dengan judul “**Pengaruh Penerapan Standar Akutansi pemerintah dan Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah (Studi Kasus pada Pemerintah Daerah Kabupaten Jember)**” dapat diselesaikan dengan baik. Penyusunan skripsi ini disusun guna memenuhi salah satu syarat untuk memperoleh gelar Sarjana Ekonomi Jurusan Akuntansi di Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jember.

Penulis menyadari dalam penyusunan skripsi ini tidak akan selesai tanpa bantuan dari berbagai pihak, penulisan skripsi ini tidak lepas dari bantuan semua pihak, baik itu berupa dorongan, nasihat, saran maupun kritik yang sangat membantu. Oleh karena itu pada kesempatan ini penulis ingin mengucapkan terima kasih kepada:

1. Allah SWT atas rahmat, hidayah, nikmat, dan karunia-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi ini
2. Nabi besar Muhammad SAW yang senantiasa menjadi panutan bagi umatnya
3. Bapak Dr. Muhammad Miqdad, MM, Ak, selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Jember.
4. Bapak Dr. Alwan Sri Kustono, S.E., M. Si, Ak. selaku Ketua Jurusan Akutansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jember
5. Ibu Dr. Yosefa Sayekti, M.Com.,Ak, selaku Ketua Program Studi S-1 Akutansi Fakultas Ekonomi Universitas Jember.
6. Bapak Drs. Djoko Supadmoko, MM, Ak, selaku Dosen Pembimbing I yang telah bersedia meluangkan waktu untuk memberikan bimbingan, saran, kritik, dan pengarahan dengan penuh kesabaran dalam penyelesaian skripsi ini.

7. Bapak Taufik Kurrohman, SE, M.SA., Ak, selaku Dosen Pembimbing II yang telah meluangkan waktu untuk membimbing penulis dalam proses penyelesaian proposal skripsi.
8. Dra. Ririn Irmadariani, M.Si, Ak, selaku dosen wali yang telah membantu memberi pengarahan dan bimbingan kepada penulis selama studi.
9. Seluruh Bapak dan Ibu dosen beserta Staf Karyawan di lingkungan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jember serta Perpustakaan Fakultas Ekonomi dan Bisnis maupun Perpustakaan Pusat.
10. Pemerintah Daerah Kabupaten Jember dan jajarannya, yang telah memberikan ijin penelitian skripsi kepada saya.
11. Ayahanda Ir. Mochammad Nasir dan Ibunda Nur Indah Wahyuni tersayang, yang selama ini dengan sabar dan penuh kasih sayang telah membesarkan dan merawat saya hingga saya sampai saat ini. Dan juga dengan sabar memberi dukungan, doa, saran, dan kritikan kepada saya. Terima kasih yang tak terhingga untuk Papa dan Mama, sungguh karunia yang hebat menjadi putri kalian.
12. Saudara-saudaraku tersayang, yang selama ini selalu mendukung saya sehingga saya lebih termotivasi untuk segera menyelesaikan skripsi ini.
13. Citra Nurfitria A., yang selama ini selalu ada untuk saya saat senang ataupun susah, selalu membuat saya menjadi seseorang yang tabah, kuat, tegar dan sabar menjalani semua berkah dan cobaan yang diberikan oleh Allah SWT.
14. Semua Sahabat-sahabat saya, Indah P., Nelly A. Nori Alfiani yang selalu mendukung saya dalam penyelesaian skripsi ini
15. Teman-reman akuntansi UNEJ 2013, selamat berjuang dan semoga sukses.
16. Saudara KKN 095 beserta teman-teman dari KSKM FEB Universitas Jember atas pengalamannya selama ini.
17. Dan semua pihak yang tidak bisa saya sebutkan satu persatu, saya ucapkan terima kasih.

Semoga Allah SWT selalu memberikan Hidayah dan Rahmat kepada semua pihak yang telah membantu dengan ikhlas sehingga skripsi ini dapat terselesaikan. Penulis sadar akan keterbatasan dan kurang sempurnanya penulisan skripsi ini, oleh karena itu segala saran dan kritik yang bersifat membangun akan sangat penulis harapkan. Semoga skripsi ini dapat bermanfaat dan memberikan tambahan pengetahuan bagi yang membacanya.

*Alhamdulillahirabbilamin*

*Wassalamu'alaikum Warrahmatullahi Wabarakatuh.*

Jember, 10 April 2017

Penulis

## DAFTAR ISI

	Halaman
<b>HALAMAN JUDUL</b> .....	i
<b>HALAMAN PERSEMBAHAN</b> .....	ii
<b>HALAMAN MOTTO</b> .....	iii
<b>HALAMAN PERNYATAAN</b> .....	iv
<b>HALAMAN PEMBIMBINGAN</b> .....	v
<b>HALAMAN PERSETUJUAN</b> .....	vi
<b>HALAMAN PENGESAHAN</b> .....	vii
<b>ABSTRACT</b> .....	viii
<b>ABSTRAK</b> .....	ix
<b>PRAKATA</b> .....	x
<b>DAFTAR ISI</b> .....	xiii
<b>DAFTAR TABEL</b> .....	xvi
<b>DAFTAR GAMBAR</b> .....	xvii
<b>DAFTAR LAMPIRAN</b> .....	xviii
<b>BAB 1 PENDAHULUAN</b> .....	1
<b>1.1 Latar Belakang Penelitian</b> .....	1
<b>1.2 Rumusan Masalah</b> .....	6
<b>1.3 Tujuan Penelitian</b> .....	6
<b>1.4 Manfaat Penelitian</b> .....	7
<b>BAB 2 TINJAUAN PUSTAKA</b> .....	8
<b>2.1 Landasan Teori</b> .....	8
2.1.1 Teori Kegunaan Keputusan.....	8
2.1.2 Kompetensi Sumber Daya Manusia.....	8
2.1.3 Peraturan Standar Akutansi Pemerintah.....	9
2.1.3.1. Lingkup Pengaturan PP Nomor 71 Tahun 2010 .....	10
2.1.3.2. Penerapan Berbasis Akrual .....	10

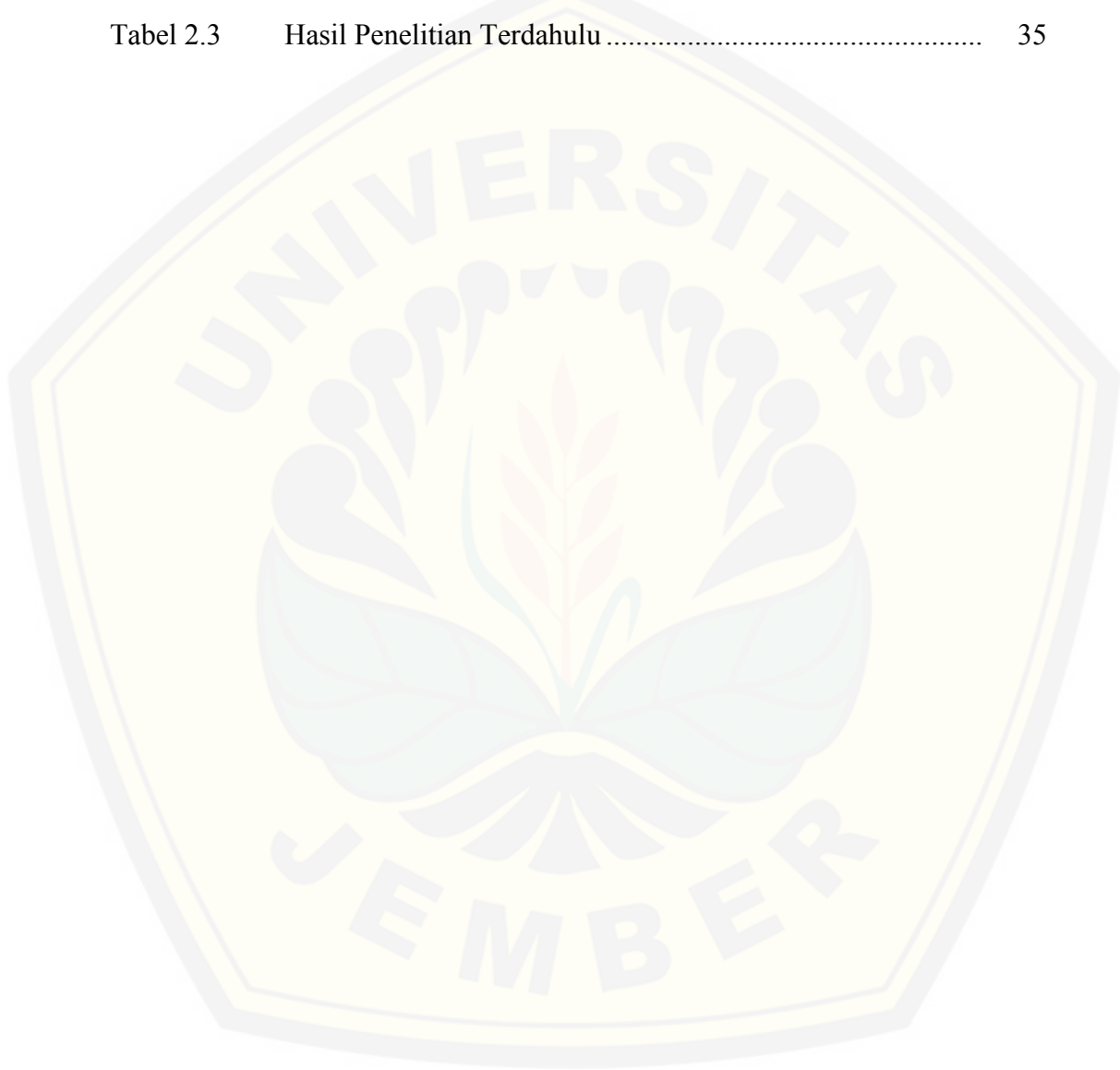
2.1.2.3. Struktur SAP berbasis AkruaI .....	11
2.1.2.4. Manfaat Penerapan Akutansi berbasis AkruaI .....	11
2.1.2.5. Pokok-pokok SAP berbasis AkruaI .....	12
2.1.2.6. Hubungan antara Basis Akutansi dan Pelaporan Keuangan.....	25
2.1.2.7. Pengakuan Unsur Laporan Keuangan .....	25
2.1.2.8. Pengukuran Unsur Laporan Keuangan .....	27
2.1.3 Penerapan Standar Akutansi Pemerintah .....	28
2.1.4 Kompetensi Sumber Daya Manusia .....	32
2.1.5 Kualitas Laporan Keuangan .....	33
<b>2.2 Penelitian Terdahulu.....</b>	<b>35</b>
<b>2.3 Kerangka Pemikiran .....</b>	<b>37</b>
<b>2.4 Hipotesis Penelitian .....</b>	<b>38</b>
 <b>BAB 3 METODE PENELITIAN.....</b>	 <b>40</b>
<b>3.1 Pendekatan dan Tipe Penelitian .....</b>	<b>40</b>
<b>3.2 Jenis dan Sumber Data .....</b>	<b>40</b>
<b>3.3 Populasi dan Sample .....</b>	<b>40</b>
<b>3.4 Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel .....</b>	<b>40</b>
<b>3.5 Teknik Pengumpulan Data.....</b>	<b>41</b>
<b>3.6 Teknik Analisis Data.....</b>	<b>42</b>
<b>3.7 Pengujian Hiotesis .....</b>	<b>43</b>
<b>3.8 Kerangka Pemecahan Masalah.....</b>	<b>44</b>
 <b>BAB 4 HASIL DAN PEMBAHASAN.....</b>	 <b>45</b>
<b>4.1 Gambaran Umum Obyek Penelitian .....</b>	<b>45</b>
4.1.1 Sejarah Kabupaten Jember .....	45
4.1.2 Visi dan Misi Pemerintah Kabupaten Jember .....	49
4.1.3 Kondisi Geografis .....	49
4.1.4 SKPD yang menjadi Sampel Penelitian .....	52
4.1.5 Gambaran Umum Akutansi Pemda Jember .....	52

<b>4.2 Hasil Penelitian</b> .....	54
4.2.1 Deskripsi Kualitatif .....	54
4.2.2 Deskripsi Karakteristik Responden .....	54
<b>4.3 Analisis Uji Asumsi Klasik</b> .....	55
4.3.1 Uji Normalitas .....	56
4.3.2 Uji Multikolinieritas .....	57
4.3.3 Uji Heteroskedastisitas .....	58
<b>4.4 Analisis Regresi</b> .....	59
4.4.1 Uji Korelasi Ganda .....	60
4.4.2 Uji Koefisien Determinasi .....	61
4.4.3 Uji T .....	62
<b>4.5 Interpretasi Hasil</b> .....	63
4.5.1 Pengaruh Penerapan PSAP terhadap kualitas LKPD ....	63
4.5.2 Pengaruh Kompetensi SDM terhadap kualitas LKPD...	64
<b>BAB 5 KESIMPULAN, KETERBATASAN, DAN SARAN</b> .....	66
<b>5.1 Kesimpulan</b> .....	66
<b>5.2 Keterbatasan Penelitian</b> .....	66
<b>5.3 Saran</b> .....	67
<b>DAFTAR PUSTAKA</b> .....	68
<b>LAMPIRAN</b>	



**DAFTAR TABEL**

	<b>Halaman</b>
Tabel 2.1 Perbandingan komponen laporan keuangan berbasis CTA dan Accrual.....	15
Tabel 2.2 Penjelasan Unsur Laporan Keuangan.....	17
Tabel 2.3 Hasil Penelitian Terdahulu .....	35



**DAFTAR GAMBAR**

	<b>Halaman</b>
Gambar 2.1 Skema Kerangka Pemikiran.....	24



**DAFTAR LAMPIRAN**

Lampiran A Kuisisioner

Lampiran B Jawaban Kuisisioner



## BAB I PENDAHULUAN

### 1.1. Latar Belakang Penelitian

Seiring dengan tuntutan masyarakat akan transparansi dan akuntabilitas dalam pelaksanaan otonomi daerah, instansi pemerintah diwajibkan untuk mengelola keuangan serta mempertanggungjawabkan pengelolaan keuangannya sesuai dengan tugas, pokok, dan fungsi yang didasarkan atas perencanaan strategis yang telah ditetapkan. Dalam rangka pertanggungjawaban tersebut, maka diperlukan penerapan sistem pelaporan keuangan yang tepat, jelas, dan terukur sesuai dengan prinsip transparansi dan akuntabilitas. Oleh karena itu, diperlukan upaya reformasi dan pengembangan, khususnya di bidang akuntansi pemerintahan yang berkesinambungan untuk menciptakan tata kelola pemerintahan yang baik.

Prinsip tata kelola yang baik atau yang sering kita sebut *good government governance* merupakan prinsip pokok yang harus diberlakukan di seluruh negara di dunia termasuk Indonesia. Prinsip-prinsip dasar penyelenggaraan pemerintahan yang baik yang harus diterapkan, yaitu berkaitan dengan transparansi, partisipasi, dan akuntabilitas sebagai unsur utama. *The UN Development Program (UNDP)* pada tahun 2010 mengemukakan 8 (delapan) prinsip *good governance* diantaranya :

- a) kesetaraan untuk berpartisipasi dalam pembuatan kebijakan;
- b) ketanggapan atas kebutuhan stakeholder (*responsiveness*);
- c) kemampuan untuk melakukan mediasi terhadap perbedaan diantara stakeholder untuk mencapai consensus bersama;
- d) akuntabilitas kepada stakeholder yang dilayani;
- e) transparansi dalam proses pengambilan kebijakan;
- f) aktivitas didasarkan pada aturan atau kerangka hukum yang ada;
- g) memiliki visi yang luas dan jangka panjang guna memperbaiki proses tata kelola yang dapat menjamin keberlanjutan pembangunan sosial dan ekonomi;

- h) jaminan atas hak semua orang guna meningkatkan taraf hidup melalui cara-cara yang adil dan inklusif.

Pada dasarnya, untuk dapat menciptakan tata kelola pemerintahan yang baik diperlukan penguatan sistem yang berkaitan dengan pelaporan keuangan pemerintah dan kelembagaan dengan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Atas dasar hal tersebut, sesuai dengan amanat Pasal 23 C UUD 1945 tentang Keuangan Negara telah dijabarkan aturan pokok yang ditetapkan dalam UUD ke dalam asas-asas umum dalam pengelolaan keuangan Negara. Asas-asas umum itu meliputi asas tahunan, universalitas, kesatuan, dan asas spesialisasi. Selain asas-asas tersebut, perlu ditetapkan adanya asas akuntabilitas yang berorientasi pada hasil, profesionalitas, proporsionalitas, dan keterbukaan dalam pengelolaan keuangan negara, dan pemeriksaan oleh badan pemeriksa yang bebas dan mandiri. Hal ini tentu akan mendukung transparansi dan akuntabilitas dari pemerintah itu sendiri. Salah satu bentuk konkrit yang mendukung perwujudan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara adalah dengan diterbitkannya Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara yang memuat mengenai bentuk dan isi laporan pertanggungjawaban pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) / Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) yang harus disusun dan disajikan sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan yang telah ditetapkan dengan peraturan pemerintah. Sesuai dengan amanat Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 tersebut, pemerintah menerbitkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Standar Akuntansi Pemerintahan itu sendiri, yang disingkat dengan SAP merupakan prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Dengan demikian, SAP merupakan salah satu pedoman yang memiliki kekuatan hukum dengan tujuan meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia.

Laporan keuangan merupakan salah satu wujud informasi yang banyak dimanfaatkan oleh pihak-pihak yang berkepentingan dalam

pengambilan keputusan. Harapannya, keputusan yang dihasilkan dapat membawa pemerintahan ke arah yang lebih baik. Laporan keuangan yang baik dipengaruhi oleh berbagai faktor, salah satunya dalam kompetensi sumber daya manusia. Keberhasilan sebuah pemerintahan bukan hanya dipengaruhi oleh sumber daya manusia yang berada di pemerintahan melainkan kompetensi dari sumber daya manusia itu sendiri. Dalam hal ini kompetensi sumber daya manusia memiliki peranan yang sangat penting untuk merencanakan, melaksanakan, dan mengendalikan entitas yang bersangkutan.

Laporan keuangan merupakan media bagi sebuah entitas dalam mempertanggungjawabkan kinerjanya dan memberikan informasi, dalam hal ini pemerintah harus mempertanggungjawabkan kinerja keuangannya pada publik. Pemerintah harus mampu menyajikan laporan keuangan yang baik, dimana dapat menunjukkan informasi keuangan yang berkualitas. Kriteria dan unsur-unsur yang menjadikan informasi dalam laporan keuangan pemerintah mempunyai nilai atau manfaat yang telah disebutkan dalam Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan (PP No.71 tahun 2010) terdiri dari :

- a) Relevan;
- b) Andal,;
- c) Dapat dibandingkan; dan
- d) Dapat dipahami.

Banyak pihak yang akan mengandalkan informasi dalam laporan keuangan yang dipublikasikan oleh pemerintah daerah sebagai dasar untuk pengambilan keputusan. Oleh karena itu, informasi tersebut harus bermanfaat bagi para pemakai sama dengan mengatakan bahwa informasi harus mempunyai nilai (Suwardjono, 2006). Informasi akan dikatakan bermanfaat jika informasi tersebut dapat dipahami dan digunakan oleh pemakai dan pemakai dapat mempercayai informasi tersebut.

Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) setiap tahunnya akan diperiksa dan dinilai berupa opini dari Badan Pengawas Keuangan (BPK). Ada beberapa opini BPK berkaitan dengan kualitas laporan keuangan pemerintah. Ketika BPK memberi Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) terhadap

Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD), hal ini dapat dikatakan bahwa Laporan Keuangan suatu entitas pemerintah daerah tersebut telah disajikan dan diungkapkan secara wajar dan berkualitas. Terdapat empat opini yang diberikan pemeriksa yaitu: Opini wajar Tanpa Pengecualian (WTP), Opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP), Opini Tidak Wajar (TP), dan Pernyataan Menolak memberi Opini atau Tidak Memberi Pendapat (TMP) ([www.bpk.go.id](http://www.bpk.go.id)). Dalam rangka mewujudkan pengelolaan keuangan negara yang baik, pemerintah daerah harus menyampaikan laporan pertanggungjawaban pemerintah yang baik dan benar dengan mengacu pada Standar Akuntansi Pemerintahan yang berlaku umum (Mardiasmo, 2006).

Penelitian-penelitian banyak dilakukan dalam menilai laporan keuangan pemerintah yang baik. Salah satunya penelitian yang dilakukan oleh BPK (Nazir, 2009), penelitian ini menemukan bukti empiris bahwa ternyata 76,77% unit pengelola keuangan di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah diisi oleh pegawai yang tidak memiliki latar belakang pendidikan akuntansi sebagai pengetahuan dasar yang diperlukan dalam pengelolaan keuangan. Hal ini menunjukkan bahwa kompetensi Sumber Daya Manusia yang ada di instansi pemerintahan sendiri masih belum memadai. Kompetensi sumber daya manusia yang minim ini mungkin memiliki pengaruh terhadap keandalan pelaporan keuangan.

Kabupaten Jember merupakan salah satu kabupaten di Provinsi Jawa Timur. Kabupaten ini berbatasan dengan kabupaten Probolinggo dan Kabupaten Bondowoso di utara, Kabupaten Banyuwangi di timur, dan Kabupaten Lumajang di barat. Kabupaten Jember terdiri dari 31 kecamatan. Kabupaten Jember terletak di wilayah Tapal Kuda, Jawa Timur. Dengan sebagian besar penduduk masih bekerja sebagai petani, perekonomian Jember masih banyak ditunjang dari sektor pertanian. Di Jember terdapat banyak area perkebunan, sebagian besar peninggalan Belanda. Perkebunan yang ada dikelola oleh Perusahaan nasional PTP Nusantara, Tarutama Nusantara (TTN), dan Perusahaan daerah yaitu PDP (Perusahaan Daerah Perkebunan). Jember terkenal sebagai salah satu daerah penghasil tembakau utama di Indonesia.

Tembakau Jember adalah tembakau yang digunakan sebagai lapisan luar/kulit cerutu. Di pasaran dunia tembakau Jember sangat dikenal di Jerman dan Belanda.

Kabupaten Jember dipilih penulis sebagai *sample* penelitian karena merupakan salah satu kabupaten yang telah menerapkan sistem akuntansi berbasis akrual di Indonesia. Pemerintah Kabupaten Jember sendiri telah berusaha untuk memperbaiki kinerja serta laporan keuangannya, berbagai upaya pun dilakukan sehingga pada tahun 2009 Jember berhasil mendapat opini WDP (wajar dengan pengecualian) dari Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) atas laporan hasil pemeriksaan (LHP) penggunaan APBD, akan tetapi hal ini masih belum bisa dikatakan memuaskan. Dalam tiga tahun berturut-turut yaitu mulai tahun 2009 hingga 2011, Jember masih mendapat opini WDP, sehingga pengelolaan keuangan daerah harus dibenahi agar opini tersebut meningkat menjadi WTP. Pemkab Jember telah melakukan upaya peningkatan kinerjanya hingga pada tahun 2012 yaitu Wajar Tanpa Pengecualian hal ini merupakan bentuk kerja keras dari upaya yang dilakukan oleh Pemkab Jember dalam berusaha meningkatkan LKPD-nya. Namun laporan keuangan Pemerintah Kabupaten Jember, pada tahun 2013 mendapat penilaian menurun dari Badan Pemeriksa Keuangan yakni opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP), tahun ini merupakan tahun dimana kabupaten Jember mulai menerapkan Standar Akuntansi Pemerintah berbasis Akrua. Ririz (2013) menyebutkan bahwa kurangnya jumlah SDM pelaksana, kurangnya bimtek dan pelatihan, serta kurangnya sosialisasi merupakan kendala utama dalam penerapan Standar Akuntansi Pemerintah berbasis akrual. Pada tahun berikutnya pun Laporan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) Jember kembali mendapatkan nilai tidak maksimal dari Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Kabupaten Jember kembali meraih predikat Wajar Dengan Pengecualian (WDP). Di tahun 2015, pemerintah Kabupaten Jember akhirnya bisa mendapatkan opini Wajar Tanpa Pengecualian dari BPK. ([www.bpk.go.id](http://www.bpk.go.id)). Meskipun dalam tahun terakhir Pemerintah Daerah Kabupaten Jember telah mendapat predikat Wajar Tanpa



Pengecualian (WTP) oleh Badan Pemeriksa Keuangan, namun bagian pembendaharaan Pemerintah Daerah Kabupaten Jember mengatakan masih terdapat banyak kekurangan dan kendala yang dihadapi dalam penyusunan laporan keuangan berbasis akrual terutama pada tingkat SKPD seperti kurangnya pemahaman pegawai terhadap laporan keuangan berbasis akrual, seringnya terjadi kesalahan-kesalahan penggolongan transaksi, dsb. Penulis berasumsi hal ini dipengaruhi oleh berbagai faktor diantaranya penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) sebagai dasar pemahaman dari penyusunan laporan keuangan dan Sumber Daya Manusia sebagai subyek penyusun laporan keuangan. Hal ini diduga menjadi kendala dari tahun 2013 seperti penelitian dari Ririz (2013) sampai dengan sekarang .

Berdasarkan latar belakang yang telah dikemukakan di atas, penulis tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul “**Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrual Dan Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah (Studi Kasus Pada Pemerintah Daerah Kabupaten Jember)**”.

## **1.2. Rumusan Masalah**

Berdasarkan latar belakang yang telah dikemukakan penulis, dapat diidentifikasi permasalahan sebagai berikut :

1. Apakah penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten Jember?
2. Apakah kompetensi sumber daya manusia berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten Jember?

## **1.3. Tujuan Penelitian**

Secara khusus penelitian ini bertujuan untuk :

- a. Untuk menguji dan menganalisis apakah penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten Jember.

- b. Untuk menguji dan menganalisis apakah kompetensi sumber daya manusia berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten Jember.

#### **1.4. Manfaat Penelitian**

Manfaat dari penelitian ini diharapkan dapat menjadi :

- a. Bagi Pemerintah Pusat dan Daerah  
Bahan masukan kepada Pemerintah Daerah Kabupaten Jember dalam mengambil kebijaksanaan untuk terus meningkatkan dan mengembangkan daerahnya di masa yang akan datang.
- b. Bagi Peneliti Lain  
Hasil penelitian ini diharapkan dapat digunakan sebagai referensi untuk mengembangkan serta menjadi sumber informasi atau masukan bagi peneliti selanjutnya dalam bidang yang sama.
- c. Bagi Universitas  
Informasi yang terkandung dalam penelitian ini dapat berguna bagi mahasiswa lain di Universitas Jember, khususnya bagi mahasiswa Akuntansi yang ingin melakukan penelitian yang sama dengan penulis.

## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### 2.1. Landasan Teori

##### 2.1.1. Teori Kegunaan Keputusan

Teori kegunaan keputusan (*decision-usefulness theory*) informasi akuntansi menjadi referensi dari penyusunan kerangka konseptual *Financial Accounting Standard Boards* (FASB), yaitu *Statement of Financial Accounting Concepts* (SFAC) yang berlaku di Amerika Serikat. SFAC No. 8 merupakan salah satu dari serangkaian publikasi di FASB untuk akuntansi dan pelaporan keuangan yang mencakup dua bab kerangka konseptual baru yang menggantikan SFAC No.1, tujuan pelaporan keuangan oleh perusahaan bisnis, dan SFAC No.2, karakteristik kualitatif informasi akuntansi. SFAC No.8 dimaksudkan untuk menetapkan tujuan-tujuan dan konsep-konsep fundamental yang akan menjadi dasar untuk pengembangan akuntansi keuangan dan pedoman pelaporan agar cakupan yang ada dapat memenuhi kebutuhan para pengambil keputusan yang akan menggunakannya.

*Statement of Financial Accounting Concepts* No. 8 tentang *Conceptual Frameworks for Financial Reporting* menyatakan bahwa informasi keuangan harus memiliki karakteristik kualitatif yang fundamental untuk menjadi berguna. Teori kegunaan keputusan informasi sangat relevan, karena Standar Akuntansi Pemerintah di Indonesia mengadopsi karakteristik kualitatif dari SFAC No. 8, hanya saja Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) menekankan pada empat prasyarat normatif yakni; relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami.

##### 2.1.2. Kompetensi Sumber Daya Manusia

Menurut Tjiptoherijanto (2001) dalam Alimbudiono dan Fidelis (2004), untuk menilai kinerja dan kualitas sumber daya manusia dalam melaksanakan suatu fungsi, termasuk akuntansi, dapat dilihat dari level of responsibility dan kompetensi sumber daya tersebut. Kompetensi sumber

daya manusia dapat dilihat dari latar belakang pendidikan, pelatihan-pelatihan dan dari keterampilan yang dinyatakan dalam pelaksanaan tugas.

Sumber daya manusia pemerintah daerah adalah aparatur pegawai negeri sipil daerah (PNSD). Dalam menjalankan fungsi pemerintahan daerah, dibutuhkan PNSD berkompeten yang akan melaksanakan tugas pokok dan fungsinya secara tuntas sesuai standar dan target kinerja yang telah ditetapkan. Aparatur negara, SDM pemerintah, yang profesional bukan hanya dituntut untuk memiliki kapasitas keahlian, tanggung jawab moral (responsibility) yang tinggi melainkan pelayanan terhadap masyarakat, serta memiliki dan dapat memadukan dalam dirinya kecakapan teknis (technical skills) yang diperlukan untuk menjalankan pekerjaan (Thalib, 2008).

### **2.1.3. Peraturan Standar Akutansi Pemerintah berbasis Akrual**

Standart Akutansi Pemerintah berbasis Akrual didasarkan pada Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 yang merupakan perkembangan dari Standart Akutansi Pemerintah 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. Beberapa negara sebenarnya kesulitan menerapkan akuntansi berbasis akrual. Namun Indonesia tetap menerapkan akuntansi berbasis akrual ini dengan beberapa pertimbangan yaitu:

- a) SAP Berbasis Akrual adalah SAP yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akrual, serta mengakui pendapatan, belanja dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBD.
- b) SAP sebelumnya yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 berbasis "Kas Menuju Akrual" sebagian besar telah mengacu pada praktik akuntansi berbasis akrual. Neraca yang disusun sebenarnya sudah berbasis akrual, walaupun

Laporan Realisasi Anggaran masih berbasis kas.

- c) Para pengguna yang sudah terbiasa dengan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 dapat melihat kesinambungannya. Artinya, sebenarnya pengguna tinggal selangkah lagi untuk melaksanakan basis akrual secara penuh.

#### 2.1.3.1. Lingkup Pengaturan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 ini meliputi SAP Berbasis Akrual dan SAP Berbasis Kas Menuju Akrual yang terdiri dari 3 lampiran yaitu:

- a. SAP Berbasis Akrual terdapat pada Lampiran I dan berlaku sejak tanggal ditetapkan dan dapat segera diterapkan oleh setiap entitas
- b. SAP Berbasis Kas Menuju Akrual pada Lampiran II berlaku selama masa transisi bagi entitas yang belum siap untuk menerapkan SAP Berbasis Akrual
- c. Proses Penyusunan SAP Berbasis Akrual pada Lampiran III

#### 2.1.3.2. Penerapan Basis Akrual

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

- a. Penerapan SAP Berbasis Akrual dapat dilaksanakan secara bertahap dari penerapan SAP Berbasis Kas Menuju Akrual menjadi penerapan SAP Berbasis Akrual
- b. Ketentuan lebih lanjut mengenai penerapan SAP Berbasis Akrual secara bertahap pada pemerintah pusat diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan
- c. Ketentuan lebih lanjut mengenai penerapan SAP Berbasis Akrual secara bertahap pada pemerintah daerah diatur dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri

Pada tahun 2013 terbitlah 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 akuntansi berbasis akrual secara penuh paling lambat tahun anggaran 2015.

### 2.1.3.3. Struktur SAP Berbasis Akrual

Penjelasan lengkap SAP Berbasis Akrual dijelaskan pada Lampiran I Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 yang disusun berdasarkan struktur penulisan sebagai berikut:

- a. Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan
- b. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP):
  1. PSAP Nomor 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan;
  2. PSAP Nomor 02 tentang Laporan Realisasi Anggaran;
  3. PSAP Nomor 03 tentang Laporan Arus Kas;
  4. PSAP Nomor 04 tentang Catatan atas Laporan Keuangan;
  5. PSAP Nomor 05 tentang Akuntansi Persediaan;
  6. PSAP Nomor 06 tentang Akuntansi Investasi;
  7. PSAP Nomor 07 tentang Akuntansi Aset Tetap;
  8. PSAP Nomor 08 tentang Akuntansi Konstruksi Dalam Pengerjaan;
  9. PSAP Nomor 09 tentang Akuntansi Kewajiban;
  10. PSAP Nomor 10 tentang Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, dan Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Operasi yang Tidak Dilanjutkan;
  11. PSAP Nomor 11 tentang Laporan Keuangan Konsolidasian;
  12. PSAP Nomor 12 tentang Laporan Operasional.

### 2.1.3.4. Manfaat Penerapan Akuntansi Berbasis Akrual

Dalam *Study Nomor 14* yang diterbitkan oleh *International Public Sector Accounting Standards Board* (2011), mengatakan bahwa informasi yang disajikan pada akuntansi berbasis akrual dalam pelaporan keuangan memungkinkan pemangku kepentingan (*stakeholder*) dalam rangka:

- a. Menilai akuntabilitas pengelolaan seluruh sumber daya entitas serta penyebaran sumber daya tersebut.

- c. Menilai kinerja, posisi keuangan dan arus kas dari suatu entitas.
- d. Pengambilan keputusan mengenai penyediaan sumber daya, atau melakukan bisnis dengan suatu entitas.

Selanjutnya, pada level yang lebih detail dalam Study Nomor 14 tersebut dinyatakan bahwa pelaporan dengan basis akrual akan dapat:

- a. Menunjukkan bagaimana pemerintah membiayai aktivitas- aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan dananya;
- b. Memungkinkan pengguna laporan untuk mengevaluasi kemampuan pemerintah saat ini untuk membiayai aktivitas- aktivitasnya dan untuk memenuhi kewajiban-kewajiban dan komitmen-komitmennya;
- c. Menunjukkan posisi keuangan pemerintah dan perubahan posisi keuangannya;
- d. Memberikan kesempatan pada pemerintah untuk menunjukkan keberhasilan pengelolaan sumber daya yang dikelolanya;
- e. Bermanfaat untuk mengevaluasi kinerja pemerintah dalam hal efisiensi dan efektivitas penggunaan sumber daya.

#### 2.1.3.5 Pokok-Pokok Sap Berbasis Akrual

Laporan keuangan yang baik adalah yang disusun berdasarkan SAP. Pokok-pokok SAP berbasis akrual tercakup dalam kerangka konseptual dan penyajian laporan keuangan (PSAP Nomor 01). Beberapa pokok SAP tersebut yang perlu diketahui untuk menyusun laporan keuangan berbasis akuntansi:

##### 1. Entitas Akuntansi dan Pelaporan

Pada paragraf 21 Kerangka Konseptual Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 terdapat penjelasan mengenai Entitas Akuntansi disamping Entitas Pelaporan. Pada paragraf tersebut dijelaskan bahwa entitas akuntansi merupakan unit pada pemerintahan yang mengelola anggaran, kekayaan, dan

kewajiban yang menyelenggarakan akuntansi dan menyajikan laporan keuangan atas dasar akuntansi yang diselenggarakannya sesuai dengan SOTK Pemerintah Daerah masing-masing antara lain:

- a. Sekretariat Daerah;
- b. Sekretariat Dewan;
- c. Dinas;
- d. Badan;
- e. Kantor;
- f. Kecamatan; dan
- g. Kelurahan

Kemudian Entitas Pelaporan merupakan unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyajikan laporan pertanggungjawaban, berupa laporan keuangan yang bertujuan umum dalam konteks pemerintah daerah entitas pelaporan, terdiri dari:

- a. Pemerintah Daerah; dan
- b. Satuan organisasi di lingkungan pemerintah daerah atau organisasi lainnya, jika menurut peraturan perundang-undangan satuan organisasi dimaksud wajib menyajikan laporan keuangan misalnya BLUD.

## 2. Peranan Laporan Keuangan

Pada paragraf 25 Kerangka Konseptual Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, dijelaskan bahwa pelaporan diperlukan untuk kepentingan:

- a. Akuntabilitas;
- b. Manajemen;
- c. Transparansi;
- d. Keseimbangan antar generasi; dan
- e. Evaluasi Kinerja



Pelaporan untuk kepentingan evaluasi kinerja ini sebelumnya tidak dijelaskan pada Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005.

### 3. Komponen Laporan Keuangan

Pada dasarnya semua pernyataan standar akuntansi pemerintah merupakan standar untuk menyusun komponen-komponen laporan keuangan pemerintah, dimana komponen-komponen tersebut dijelaskan pada paragraf 28 Kerangka Konseptual Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 sebagai berikut:

- a. Laporan Realisasi Anggaran;
- b. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (SAL);
- c. Neraca;
- d. Laporan Arus Kas;
- e. Laporan Operasional;
- f. Laporan Perubahan Ekuitas; dan
- g. Catatan atas Laporan Keuangan.

Berikut adalah tabel perbandingan komponen laporan keuangan pada basis *cash towards accrual* (CTA) yang diatur kerangka konseptual Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 dengan basis *accrual* yang diatur oleh kerangka konseptual Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010:

Tabel 2.1. Perbandingan komponen laporan keuangan berbasis CTA dan Accrual

PP 24/2005 : CTA	PP 71/2010 : ACCRUAL
<p style="text-align: center;">Paragraf 25 Kerangka Konseptual: <i>Laporan Keuangan Pokok</i></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)</li> <li>2. Neraca</li> <li>3. Laporan Arus Kas (LAK)</li> <li>4. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK)</li> </ol> <p style="text-align: center;">Paragraf 26 Kerangka Konseptual: <i>Laporan yang Bersifat optional</i></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>a. Laporan Kinerja Keuangan (LKK)</li> <li>b. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)</li> </ol>	<p style="text-align: center;">Paragraf 28 Kerangka Konseptual: <i>Laporan Keuangan Pokok</i></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>a. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)</li> <li>b. Laporan Perubahan SAL (LP SAL)</li> <li>c. Neraca</li> <li>d. Laporan Operasional (LO)</li> <li>e. Laporan Arus Kas (LAK)</li> <li>f. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)</li> <li>g. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK)</li> </ol>

Pada Paragraf 15 di PSAP 01 Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Penyajian Laporan Keuangan dijelaskan bahwa komponen-komponen laporan keuangan tersebut disajikan oleh setiap entitas pelaporan, kecuali:

- a) Laporan Arus Kas yang hanya disajikan oleh entitas yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum; dan
- b) Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih yang hanya disajikan oleh Bendahara Umum Negara dan entitas pelaporan yang menyusun laporan keuangan konsolidasiannya.

Kemudian pada paragraf 16 pada PSAP yang sama dijelaskan bahwa unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum adalah unit yang ditetapkan sebagai bendahara umum Negara / daerah dan / atau sebagai kuasa bendahara umum Negara / daerah.

#### 4. Basis Akuntansi

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 menetapkan

bahwa SAP disusun dengan berbasis akrual, ini dijelaskan dalam:

- a. Paragraf 42 Kerangka Konseptual menyatakan Basis akrual untuk pengakuan pendapatan-LO, beban, aset, kewajiban, dan ekuitas;
- b. Paragraf 5 PSAP 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan menyatakan basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah yaitu basis akrual, kemudian pada paragraf 6 dinyatakan bahwa entitas pelaporan menyelenggarakan akuntansi dan penyajian laporan keuangan dengan menggunakan basis akrual baik dalam pengakuan pendapatan dan beban, maupun pengakuan aset, kewajiban, dan ekuitas.

Pada paragraf-paragraf tersebut diatas sangat jelas apa yang menjadi basis akrual pada pelaporan keuangan di pemerintah. Namun pencatatan dan penyajian dalam basis kas masih dibutuhkan dalam beberapa laporan, khususnya terkait anggaran.

Perlakuan pelaporan keuangan terhadap anggaran dijelaskan pada paragraf 44 Kerangka Konseptual menyatakan dalam hal anggaran disusun dan dilaksanakan berdasar basis kas, maka LRA disusun berdasarkan basis kas. Bilamana anggaran disusun dan dilaksanakan berdasarkan basis akrual, maka LRA disusun berdasarkan basis akrual. Selanjutnya pada paragraf 7 dinyatakan bahwa entitas pelaporan yang menyelenggarakan akuntansi berbasis akrual, menyajikan Laporan Realisasi Anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam peraturan perundang-undangan tentang anggaran.

Kenyataannya, sampai saat ini pemerintah masih melaksanakan penganggaran dengan basis kas. Maka, bila anggaran yang disusun dan dilaksanakan berdasar basis kas, LRA pun disusun berdasarkan basis kas.

## 5. Informasi Laporan Keuangan

Paragraf 11 PSAP Nomor 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan menjelaskan bahwa untuk memenuhi tujuan umum, laporan keuangan menyediakan informasi mengenai entitas pelaporan dalam hal:

- a. Aset;
- b. Kewajiban;
- c. Ekuitas;
- d. Pendapatan-LRA;
- e. Belanja;
- f. Transfer;
- g. Pembiayaan;
- h. Saldo anggaran lebih;
- i. Pendapatan-LO;
- j. Beban; dan
- k. Arus kas.

## 6. Unsur Laporan Keuangan

Pada paragraf 60 Kerangka Konseptual dijelaskan bahwa laporan keuangan pemerintah terdiri dari laporan pelaksanaan anggaran (*budgetary reports*), laporan finansial, dan Catatan atas Laporan Keuangan. Laporan pelaksanaan anggaran terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran dan Laporan Perubahan SAL.

Laporan finansial terdiri dari Neraca, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, dan Laporan Arus Kas. Catatan atas Laporan Keuangan merupakan laporan yang merinci atau menjelaskan lebih lanjut atas pos-pos laporan pelaksanaan anggaran maupun laporan finansial dan merupakan laporan yang tidak terpisahkan dari laporan pelaksanaan anggaran maupun laporan finansial.

Berikut adalah tabel penjelasan unsur laporan keuangan berdasarkan kategorinya:

KATEGORI	LAPORAN KEUANGAN
Laporan Pelaksanaan Anggaran	Laporan Realisasi Anggaran (LRA)
	Laporan Perubahan SAL (LPSAL)
Laporan Finansial	Laporan Operasional (LO)
	Neraca
	Laporan Arus Kas (LAK)
	Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)
Catatan atas Laporan Keuangan	Catatan atas Laporan Keuangan

Tabel 2.2. Penjelasan Unsur Laporan Keuangan

Untuk memahami lebih jauh unsur-unsur laporan keuangan tersebut maka berikut ini akan dijelaskan lebih rinci masing-masing dari unsur laporan keuangan tersebut.

a. Laporan Realisasi Anggaran

Paragraf 61 Kerangka Konseptual SAP menjelaskan bahwa Laporan Realisasi Anggaran menyajikan ikhtisar sumber, alokasi, dan pemakaian sumber daya keuangan yang dikelola oleh pemerintah pusat / daerah, yang menggambarkan perbandingan antara anggaran dan realisasinya dalam satu periode pelaporan.

Kemudian pada Paragraf 62 dijelaskan cakupan unsur-unsur yang dicakup secara langsung oleh Laporan Realisasi Anggaran yang terdiri dari pendapatan-LRA, belanja, transfer, dan pembiayaan. Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut:

- 1) Pendapatan-LRA adalah penerimaan oleh Bendahara Umum Negara / Bendahara Umum Daerah atau oleh entitas pemerintah lainnya yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak

pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah. Pendapatan-LRA termasuk transfer penerimaan dari entitas pelaporan lain misalnya dana perimbangan dan dana bagi hasil.

- 2) Belanja adalah semua pengeluaran oleh Bendahara Umum Negara/Bendahara Umum Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah.
- 3) Transfer pengeluaran adalah pengeluaran uang oleh suatu entitas pelaporan kepada entitas pelaporan lainnya misalnya bagi hasil pajak provinsi ke kabupaten/kota (dan sebaliknya), kabupaten/kota ke desa (dan sebaliknya), bantuan keuangan dari provinsi ke kabupaten/kota, dan kabupaten ke desa.
- 4) Pembiayaan (*financing*) adalah setiap penerimaan / pengeluaran yang tidak berpengaruh pada kekayaan bersih entitas yang perlu dibayar kembali dan / atau akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang dalam penganggaran pemerintah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan surplus anggaran. Penerimaan pembiayaan antara lain dapat berasal dari pinjaman dan hasil divestasi. Pengeluaran pembiayaan antara lain digunakan untuk pembayaran kembali pokok pinjaman, pemberian pinjaman kepada entitas lain, dan penyertaan modal oleh pemerintah.

Selain unsur-unsur Laporan Realisasi Anggaran tersebut diatas perlu juga dipahami apa itu Surplus/Defisit-

LRA, Pembiayaan Neto dan Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA). Berikut adalah penjelasan atas ketiga unsur pembentuk Laporan Realisasi Anggaran tersebut:

- 1) Surplus / Defisit-LRA menurut paragraf 8 PSAP Nomor 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan merupakan selisih lebih / kurang antara pendapatan-LRA dan belanja selama satu periode pelaporan.
- 2) Pembiayaan neto menurut paragraf 58 PSAP Nomor 02 tentang Laporan Realisasi Anggaran adalah selisih antara penerimaan pembiayaan setelah dikurangi pengeluaran pembiayaan dalam periode tahun anggaran tertentu.
- 3) Sisa Lebih / Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA) menurut paragraf 8 PSAP Nomor 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan adalah selisih lebih / kurang antara realisasi pendapatan-LRA dan belanja, serta penerimaan dan pengeluaran pembiayaan dalam APBN/APBD selama satu periode pelaporan.

b. Laporan Perubahan SAL

Pada paragraf 63 kerangka konseptual SAP dijelaskan bahwa Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan informasi kenaikan atau penurunan Saldo Anggaran Lebih tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya. Saldo Anggaran Lebih atau sering disingkat menjadi SAL sendiri, menurut paragraf 8 PSAP Nomor 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan adalah gunggung saldo yang berasal dari akumulasi SiLPA/SiKPA tahun-tahun anggaran sebelumnya dan tahun berjalan serta penyesuaian lain yang diperkenankan.

Struktur Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih dijelaskan pada paragraf 41 PSAP Nomor 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan dimana laporan ini menyajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya pada pos-pos berikut:

- 1) Saldo Anggaran Lebih awal;
- 2) Penggunaan Saldo Anggaran Lebih;
- 3) Sisa Lebih / Kurang Pembiayaan Anggaran tahun berjalan;
- 4) Koreksi Kesalahan Pembukuan tahun Sebelumnya;
- 5) Lain-lain; dan
- 6) Saldo Anggaran Lebih Akhir.

c. Neraca

Pada paragraf 64 kerangka konseptual SAP menjelaskan bawah Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu. Unsur yang dicakup oleh neraca dijelaskan pada paragraph 65 yaitu terdiri dari aset, kewajiban, dan ekuitas. Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut:

- 1) Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya non keuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.
- 2) Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran



keluar sumber daya ekonomi pemerintah.

- 3) Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah.

Khusus untuk ekuitas, paragraf 84 PSAP Nomor 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan menjelaskan bahwa Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah pada tanggal laporan. Kemudian paragraf 85 menjelaskan bahwa Saldo ekuitas di Neraca berasal dari saldo akhir ekuitas pada Laporan Perubahan Ekuitas. Saldo ekuitas tersebut didalamnya sudah termasuk SAL akhir.

d. Laporan Operasional

Laporan Operasional merupakan laporan baru untuk pemerintahan, namun sebenarnya sudah diperkenalkan di Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005. Laporan ini menurut paragraf 78 kerangka konseptual SAP adalah laporan yang menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dalam satu periode pelaporan.

Unsur yang dicakup secara langsung dalam Laporan Operasional terdiri dari pendapatan-LO, beban, transfer, dan pos-pos luar biasa. Masing-masing unsur dijelaskan dalam paragraf 79 kerangka konseptual SAP sebagai berikut:

- 1) Pendapatan-LO adalah hak pemerintah yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih.
- 2) Beban adalah kewajiban pemerintah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih.
- 3) Transfer adalah hak penerimaan atau kewajiban pengeluaran uang dari/oleh suatu entitas pelaporan

dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.

- 4) Pos Luar Biasa adalah pendapatan luar biasa atau beban luar biasa yang terjadi karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa, tidak diharapkan sering atau rutin terjadi, dan berada di luar kendali atau pengaruh entitas bersangkutan.

Keempat unsur Laporan Operasional diatas pada akhirnya akan membentuk surplus/defisit-LO yang berdasarkan paragraf 84 PSAP Nomor 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan merupakan selisih antara pendapatan-LO dan beban selama satu periode pelaporan, setelah diperhitungkan surplus/ defisit dari kegiatan non operasional dan pos luar biasa.

- e. Laporan Perubahan Ekuitas

Paragraf 82 kerangka konseptual SAP menjelaskan bahwa Laporan Perubahan Ekuitas menyajikan informasi kenaikan atau penurunan ekuitas tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya. Laporan Perubahan Ekuitas ini berdasarkan Paragraf 101 PSAP Nomor 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan menyajikan sekurang-kurangnya pos-pos Ekuitas awal, Surplus/Defisit-LO pada periode bersangkutan, dan koreksi-koreksi yang langsung menambah/mengurangi ekuitas.

- f. Laporan Arus Kas

Laporan Arus Kas menurut paragraf 80 Kerangka Konseptual SAP menyajikan informasi kas sehubungan dengan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris yang menggambarkan saldo awal, penerimaan, pengeluaran, dan saldo akhir kas pemerintah pusat/daerah selama periode tertentu. Unsur yang dicakup dalam Laporan

Arus Kas berdasarkan paragraf 81, terdiri dari penerimaan dan pengeluaran kas, yang masing- masing dapat dijelaskan sebagai berikut:

- 1) Penerimaan kas adalah semua aliran kas yang masuk ke Bendahara Umum Negara/Daerah.
- 2) Pengeluaran kas adalah semua aliran kas yang keluar dari Bendahara Umum Negara/Daerah.

g. Catatan Atas Laporan Keuangan

Paragraf 83 Kerangka Konseptual SAP menjelaskan bahwa Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan SAL, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Neraca, dan Laporan Arus Kas. Catatan atas Laporan Keuangan juga mencakup informasi tentang kebijakan akuntansi yang dipergunakan oleh entitas pelaporan dan informasi lain yang diharuskan dan dianjurkan untuk diungkapkan di dalam Standar Akuntansi Pemerintahan serta ungkapan-ungkapan yang diperlukan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar. Catatan atas Laporan Keuangan mengungkapkan/menyajikan/menyediakan hal-hal sebagai berikut:

- 1) Mengungkapkan informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi;
- 2) Menyajikan informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro;
- 3) Menyajikan ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;
- 4) Menyajikan informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi

yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian- kejadian penting lainnya;

- 5) Menyajikan rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar muka laporan keuangan;

#### 2.1.3.6 Hubungan Antara Basis Akuntansi Dan Pelaporan Keuangan

Basis akuntansi memiliki hubungan dengan jenis laporan keuangan yang akan disusun. Sebelumnya telah dijelaskan bahwa meskipun Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 menghendaki penyajian laporan keuangan yang berbasis akrual, namun karena APBD disusun berdasarkan basis kas maka untuk pelaporan realisasi anggaran menggunakan basis kas. Dengan demikian, pemerintah akan menerapkan 2 (dua) basis akuntansi yaitu basis akrual dan basis kas.

Untuk basis akrual, laporan utama yang bisa dibentuk adalah Neraca dan Laporan Operasional. Laporan berikutnya dari basis akrual yang melengkapi informasi Laporan Keuangan Primer adalah Laporan Perubahan Ekuitas dan Laporan Arus Kas. Terakhir untuk melengkapi pengungkapan keempat laporan keuangan sebelumnya maka disusunlah Catatan atas Laporan Keuangan.

Untuk basis kas, laporan yang disusun adalah Laporan Realisasi Anggaran (LRA). Laporan berikutnya yang melengkapi LRA adalah Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LPSAL).

#### 2.1.3.7 Pengakuan Unsur Laporan Keuangan

Penerapan SAP berbasis akrual perlu memperhatikan pengakuan unsur- unsur laporan keuangan yang telah dijelaskan sebelumnya, karena ada perbedaan karakteristik dengan SAP berbasis CTA. Pada paragraf 84 Kerangka Konseptual SAP dijelaskan bahwa pengakuan dalam akuntansi adalah proses penetapan terpenuhinya kriteria pencatatan suatu kejadian atau peristiwa yang mengubah unsur aset, kewajiban, ekuitas, pendapatan-LRA, belanja, pembiayaan, pendapatan-LO, dan beban, sebagaimana akan termuat pada laporan

keuangan entitas pelaporan yang bersangkutan. Pengakuan masing-masing unsur laporan keuangan dapat dijelaskan sebagai berikut:

## 1. Pengakuan Aset

Paragraf 90 Kerangka Konseptual SAP menjelaskan bahwa aset diakui pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh oleh pemerintah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal. Sejalan dengan penerapan basis akrual, Paragraf 91 menjelaskan bahwa aset dalam bentuk piutang atau beban dibayar di muka diakui ketika hak klaim untuk mendapatkan arus kas masuk atau manfaat ekonomi lainnya dari entitas lain telah atau tetap masih terpenuhi, dan nilai klaim tersebut dapat diukur atau diestimasi.

Paragraf 92 Kerangka Konseptual SAP menjelaskan secara khusus tentang pengakuan kas. Paragraf tersebut menyatakan bahwa aset dalam bentuk kas yang diperoleh pemerintah antara lain bersumber dari pajak, bea masuk, cukai, penerimaan bukan pajak, retribusi, pungutan hasil pemanfaatan kekayaan negara, transfer, dan setoran lain-lain, serta penerimaan pembiayaan, seperti hasil pinjaman. Proses pemungutan setiap unsur penerimaan tersebut sangat beragam dan melibatkan banyak pihak atau instansi. Dengan demikian, titik pengakuan penerimaan kas oleh pemerintah untuk mendapatkan pengakuan akuntansi memerlukan pengaturan yang lebih rinci, termasuk pengaturan mengenai batasan waktu sejak uang diterima sampai penyetorannya ke Rekening Kas Umum Negara/Daerah. Aset tidak diakui jika pengeluaran telah terjadi dan manfaat ekonominya dipandang tidak mungkin diperoleh pemerintah setelah periode akuntansi berjalan.

## 2. Pengakuan Kewajiban

Pengakuan kewajiban dijelaskan oleh paragraf 93 Kerangka Konseptual SAP dimana kewajiban diakui jika besar kemungkinan bahwa pengeluaran sumber daya ekonomi akan dilakukan untuk menyelesaikan kewajiban yang ada sampai saat

pelaporan, dan perubahan atas kewajiban tersebut mempunyai nilai penyelesaian yang dapat diukur dengan andal. Sejalan dengan penerapan basis akrual, Paragraf 94 menjelaskan bahwa kewajiban diakui pada saat dana pinjaman diterima atau pada saat kewajiban timbul.

### 3. Pengakuan Pendapatan

Pengakuan pendapatan baik pendapatan-LO maupun pendapatan-LRA dijelaskan oleh Paragraf 95 Kerangka Konseptual SAP. Pada paragraf tersebut dijelaskan bahwa pendapatan-LO diakui pada saat timbulnya hak atas pendapatan tersebut atau ada aliran masuk sumber daya ekonomi. Pendapatan-LRA diakui pada saat kas diterima di Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau oleh entitas pelaporan.

### 4. Pengakuan Beban Dan Belanja

Pada Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 selain unsur laporan keuangan belanja, terdapat pula unsur laporan keuangan beban. Paragraf 96 Kerangka Konseptual SAP menjelaskan bahwa beban diakui pada saat timbulnya kewajiban, terjadinya konsumsi aset, atau terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa. Sedangkan paragraf 97 menyatakan bahwa belanja diakui berdasarkan terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau entitas pelaporan. Khusus pengeluaran melalui bendahara pengeluaran pengakuannya terjadi pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan.

#### 2.1.3.8 Pengukuran Unsur Laporan Keuangan

Penting juga untuk memahami pengukuran unsur laporan keuangan. Paragraf 98 Kerangka Konseptual SAP menjelaskan bahwa pengukuran adalah proses penetapan nilai uang untuk mengakuidan memasukkan setiap pos dalam laporan keuangan. Pengukuran pos-pos dalam laporan keuangan menggunakan nilai perolehan historis. Aset

dicatat sebesar pengeluaran/penggunaan sumber daya ekonomi atau sebesar nilai wajar dari imbalan yang diberikan untuk memperoleh aset tersebut. Kewajiban dicatat sebesar nilai wajar sumber daya ekonomi yang digunakan pemerintah untuk memenuhi kewajiban yang bersangkutan. Paragraf 99 menegaskan bahwa pengukuran pos-pos laporan keuangan menggunakan mata uang rupiah. Transaksi yang menggunakan mata uang asing dikonversi terlebih dahulu dan dinyatakan dalam mata uang rupiah.

### **2.1.2. Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP)**

Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Hal ini bersifat wajib baik untuk pemerintah pusat maupun pemerintah daerah guna dalam peningkatan kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) dan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD), dalam rangka transparansi dan akuntabilitas penyelenggaraan akuntansi pemerintah. SAP dinyatakan dalam bentuk Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP), yaitu SAP diberi judul, nomor, dan tanggal efektif. Selain itu, SAP juga dilengkapi dengan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan.

Prinsip akuntansi dan pelaporan keuangan dimaksudkan sebagai ketentuan yang dipahami dan ditaati oleh pembuat standar dalam menyusun standar, penyelenggara akuntansi dan pelaporan keuangan dalam melakukan kegiatannya, serta pengguna laporan keuangan dalam memahami laporan keuangan yang disajikan. Adapun delapan prinsip yang digunakan dalam akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah yaitu basis akuntansi, nilai historis, realisasi, substansi mengungguli bentuk, perioditas, konsistensi, pengungkapan lengkap, dan penyajian wajar.

#### **a. Basis Akuntansi**

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 Laporan Realisasi Anggaran (LRA) disusun berdasarkan basis kas, berarti bahwa pendapatan dan 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.

b. Nilai Historis (Historical Cost)

Aset dicatat sebesar pengeluaran kas dan setara kas yang dibayar atau sebesar nilai wajar dari imbalan (consideration) untuk memperoleh asset tersebut pada saat perolehan. Kewajiban dicatat sebesar jumlah kas dan setara kas yang diharapkan akan dibayarkan untuk memenuhi kewajiban di masa yang akan datang dalam pelaksanaan kegiatan pemerintah. Nilai historis lebih dapat



diandalkan daripada penilaian yang lain karena lebih obyektif dan dapat diverifikasi. Dalam hal yang tidak terdapat nilai historis, dapat digunakan nilai wajar aset atau kewajiban terkait.

c. Realisasi (Realization)

Bagi pemerintah, pendapatan basis kas yang tersedia yang telah diotorisasikan melalui anggaran pemerintah suatu periode akuntansi akan digunakan untuk membayar utang dan belanja dalam periode tersebut. Mengingat Laporan Realisasi Anggaran masih merupakan laporan yang wajib disusun, maka pendapatan atau belanja basis kas diakui setelah diotorisasi melalui anggaran dan telah menambah atau mengurangi kas. Prinsip layak temu biaya-pendapatan (*matching-cost against revenue principle*) dalam akuntansi pemerintah tidak mendapat penekanan sebagaimana dipraktekkan dalam akuntansi komersial.

d. Substansi Mengungguli Bentuk Formal (Substance Over Form)

Informasi dimaksudkan untuk menyajikan dengan wajar transaksi serta peristiwa lain yang seharusnya disajikan, maka transaksi atau peristiwa lain tersebut perlu dicatat dan disajikan sesuai dengan substansi dan realitas ekonomi, dan bukan hanya aspek formalitasnya. Apabila substansi transaksi atau peristiwa lain tidak konsisten/berbeda dengan aspek formalitasnya, maka hal tersebut harus diungkapkan dengan jelas dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

e. Periodisitas (Periodicity)

Kegiatan akuntansi dan pelaporan keuangan entitas pelaporan perlu dibagi menjadi periode-periode pelaporan sehingga kinerja entitas dapat diukur dan posisi sumber daya yang dimilikinya dapat ditentukan. Periode utama yang digunakan adalah tahunan. Namun, periode bulanan, triwulanan, dan semesteran juga dianjurkan.

f. Konsistensi (Consistency)

Perlakuan akuntansi yang sama diterapkan pada kejadian yang serupa dari periode ke periode oleh suatu entitas pelaporan (prinsip konsistensi internal). Hal ini tidak berarti bahwa tidak boleh terjadi perubahan dari satu metode akuntansi ke metode akuntansi yang lain. Metode akuntansi yang dipakai dapat diubah dengan syarat bahwa metode yang baru diterapkan mampu memberikan informasi yang lebih baik dibanding metode lama. Pengaruh atas perubahan penerapan metode ini diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.

g. Pengungkapan Lengkap (Full Disclosure)

Laporan keuangan menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna. Informasi yang dibutuhkan oleh pengguna laporan keuangan dapat ditempatkan pada lembar muka (on the face) laporan keuangan atau Catatan atas Laporan Keuangan.

h. Penyajian Wajar (Fair Presentation)

Laporan keuangan menyajikan dengan wajar Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, Laporan Perubahan Ekuitas, dan Catatan atas Laporan Keuangan. Dalam rangka penyajian wajar, faktor pertimbangan diperlukan bagi penyusun laporan keuangan ketika menghadapi ketidakpastian peristiwa dan keadaan tertentu. Ketidakpastian seperti itu diakui dengan mengungkapkan hakikat serta tingkatnya dengan menggunakan pertimbangan dalam penyusunan laporan keuangan. Pertimbangan mengandung unsur kehati-hatian pada saat melakukan prakiraan dalam kondisi ketidakpastian sehingga aset atau pendapatan tidak dinyatakan terlalu tinggi dan kewajiban tidak dinyatakan terlalu rendah. Namun demikian, penggunaan pertimbangan tidak memperkenankan, misalnya, pembentukan

cadangan tersembunyi, sengaja menetapkan aset atau pendapatan yang terlampaui rendah, atau sengaja mencatat kewajiban atau belanja yang terlampaui tinggi, sehingga laporan keuangan menjadi tidak netral dan tidak andal.

### 2.1.3. Kompetensi Sumber Daya Manusia

Kompetensi dapat didefinisikan sebagai suatu karakteristik dari seseorang yang memiliki pengetahuan (*knowledge*), keterampilan (*skill*), dan kemampuan (*ability*) untuk melaksanakan suatu pekerjaan (Hevesi, 2005). Menurut beberapa pakar, kompetensi adalah karakteristik yang mendasari seseorang mencapai kinerja tertinggi dalam pekerjaannya. Pegawai yang tidak memiliki pengetahuan, ketrampilan, dan kemampuan yang cukup akan bekerja tersendat-sendat dan akan mengakibatkan pemborosan dalam hal waktu, bahan, maupun tenaga, sehingga hal ini merugikan entitas yang memperkerjakannya.

Menurut Dunnetts dalam anonim, ketrampilan (*skill*) adalah kapasitas yang dibutuhkan untuk melaksanakan sebuah rangkaian tugas yang merupakan hasil yang diperoleh dari pelatihan dan pengalaman. Menurut Blanchard & Thacker (2004) dalam anonim, kemampuan (*skill*) seseorang dapat dilihat dari seberapa baik seseorang dalam melaksanakan suatu pekerjaan yang spesifik seperti mengoperasikan suatu peralatan, berkomunikasi efektif, atau mengimplementasikan suatu strategi bisnis

Kompetensi sumber daya manusia dapat diartikan sebagai kemampuan seseorang atau individu yang berada di dalam sebuah organisasi (kelembagaan) maupun suatu sistem dalam melaksanakan fungsi-fungsi atau kewenangannya untuk mencapai tujuan entitas secara efektif dan efisien. Menurut Tjiptoherijanto (2001) dalam Alimbudiono & Fidelis (2004), untuk menilai kapasitas dan kompetensi sumber daya manusia dalam melaksanakan suatu fungsi, termasuk akuntansi, dapat dilihat dari *level of responsibility* dan kompetensi sumberdaya tersebut.

Tanggung jawab seseorang dapat dilihat dari deskripsi jabatan yang dimiliki masing-masing pekerja. Deskripsi jabatan merupakan dasar untuk melaksanakan tugas dengan baik, dari deskripsi jabatan kita dapat membandingkan antara realita yang terjadi dengan deskripsi yang telah kita rencanakan. Sedangkan kompetensi seseorang dapat dilihat berdasarkan pada latar belakang pendidikan, pelatihan-pelatihan yang pernah diikuti, dan dari keterampilan yang dinyatakan dalam pelaksanaan tugas.

#### 2.1.4. Kualitas Laporan Keuangan

Karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya. Adapun empat karakteristik berikut ini merupakan prasyarat normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki yaitu relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami.

##### 1. Relevan

Laporan keuangan bisa dikatakan relevan apabila informasi yang termuat di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini, dan memprediksi masa depan, serta menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi mereka di masa lalu. Dengan demikian, informasi laporan keuangan yang relevan dapat dihubungkan dengan maksud penggunaannya. Informasi yang relevan harus memenuhi syarat yang telah ditentukan yaitu:

##### a. Memiliki manfaat umpan balik (*feedback value*)

Informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan atau mengoreksi ekspektasi mereka di masa lalu.

##### b. Memiliki manfaat prediktif (*predictive value*)

Informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini.

c. Tepat waktu

Informasi disajikan tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna dalam pengambilan keputusan.

d. Lengkap

Informasi akuntansi keuangan pemerintah disajikan selengkap mungkin, mencakup semua informasi akuntansi yang dapat memengaruhi pengambilan keputusan dengan memerhatikan kendala yang ada. Informasi yang melatarbelakangi setiap butir informasi utama yang termuat dalam laporan keuangan diungkapkan dengan jelas agar kekeliruan dalam penggunaan informasi tersebut dapat dicegah.

2. Andal

Laporan keuangan bisa dikatakan andal jika informasi yang terkandung di dalamnya bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi.

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 internal dan eksternal. Perbandingan secara internal dapat dilakukan bila suatu entitas menerapkan kebijakan akuntansi yang sama dari tahun ke tahun. Perbandingan secara eksternal dapat dilakukan bila entitas yang diperbandingkan menerapkan kebijakan akuntansi yang sama. Apabila entitas pemerintah menerapkan kebijakan akuntansi yang lebih baik daripada kebijakan akuntansi yang sekarang diterapkan, perubahan tersebut diungkapkan pada periode terjadinya perubahan.

4. Dapat dipahami

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang

disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna. Untuk itu, pengguna diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai atas kegiatan dan lingkungan operasi entitas pelaporan, serta adanya kemauan pengguna untuk mempelajari informasi yang dimaksud.

## 2.2. Penelitian Terdahulu

Penelitian-penelitian mengenai kualitas laporan keuangan yang terfokus pada sektor publik diantaranya Roviyantie (2011), Nugraheni dan Subaweh (2008), Kusumah (2012), Permadi (2013), Iftitah (2013).

Penelitian Roviyantie (2011) menunjukkan bahwa sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap informasi pelaporan keuangan. Sejalan dengan Roviyantie (2011), penelitian Nugraheni dan Subaweh (2008) mengatakan terdapat hubungan yang positif antara penerapan PSAP dengan nilai informasi pelaporan keuangan. Hal ini juga didukung oleh penelitian-penelitian lainnya. Adapun ringkasan hasil penelitian terdahulu tersebut, dapat dilihat pada tabel 2.3 berikut ini

Tabel 2.3. Hasil Penelitian Terdahulu

No	Peneliti dan Tahun	Judul	Kesimpulan dan Hasil
1	Roviyantie (2011)	Pengaruh Sumber daya manusia dan penerapan sistem akuntansi keuangan terhadap nilai informasi pelaporan keuangan	Sumber daya manusia dan penerapan sistem akuntansi keuangan berpengaruh positif terhadap nilai informasi pelaporan keuangan
2	Nugraheni dan Subaweh (2008)	Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan	Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintahan berpengaruh terhadap kualitas laporan

			keuangan pemerintah daerah.
3	Kusumah (2012)	Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap Kualitas Laporan Keuangan	Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintahan berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.
4	Permadi (2013)	Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Bandung	Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintahan berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.
5	Ifitah (2013)	Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia (SDM) terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	Variabel kompetensi SDM berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

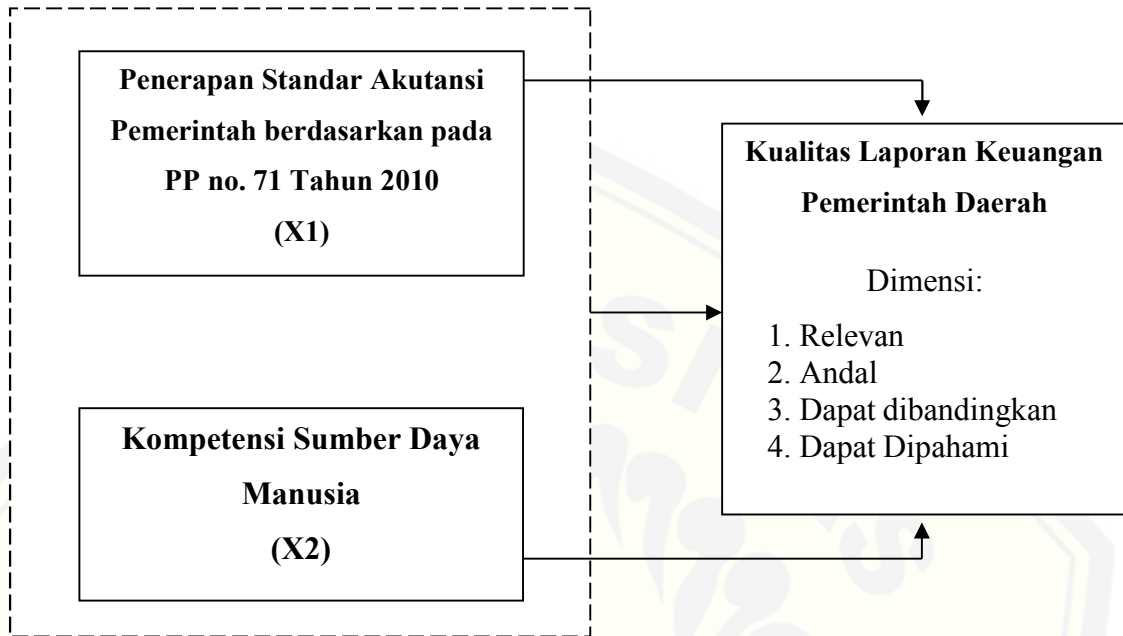
## 2.3. Kerangka Pemikiran

Terciptanya pemerintahan yang baik (*Good Governance*) merupakan cita-cita semua bangsa, tak terkecuali Indonesia. Untuk menciptakan suatu pemerintahan yang baik, diperlukan suatu system yang bisa mengatur kehidupan masyarakat dalam segala bidang, baik sosial, ekonomi, politik, dan bidang lainnya. Di Indonesia sendiri telah banyak dikeluarkan undang-undang untuk mengatur segala bidang kemasyarakatan guna terciptanya *good governance*. Salah satunya Undang-undang yang mengatur tentang bidang ekonomi, khususnya pengelolaan keuangan Negara. Untuk dapat menghasilkan laporan keuangan tersebut diperlukan suatu standar akuntansi. Penerapan standar akuntansi Pemerintahan suatu Negara akan sangat bergantung kepada peraturan perundang-undangan yang berlaku di Negara yang bersangkutan. Untuk negara Indonesia telah dikemukakan dalam Pasal 32 ayat (2) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan Pasal 184 ayat (3) Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2008 tentang perubahan kedua atas Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah, perlu menetapkan Peraturan Pemerintah tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

Sesuai dengan Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan “Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah”. Hal ini bersifat wajib baik untuk pemerintah pusat maupun pemerintah daerah guna dalam peningkatan kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) dan Laporan Keuangan pemerintah Daerah (LKPD), dalam rangka transparansi dan akuntabilitas penyelenggaraan akuntansi pemerintah. Dalam menyusun laporan keuangan yang berkualitas, suatu entitas harus memenuhi prasyarat yang telah ditentukan sebelumnya. Untuk laporan keuangan pada umumnya terdapat



empat karakteristik yang merupakan prasyarat normative yaitu relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami.



**Gambar 2.1**

**Skema Kerangka Pemikiran**

**2.4. Hipotesis Penelitian**

Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, di mana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pertanyaan. Dikatakan sementara, karena jawaban yang diberikan baru didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data. Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, oleh karena itu rumusan masalah penelitian biasanya disusun dalam bentuk kalimat pertanyaan (Sugiyono, 2009). Berdasarkan kerangka pemikiran maka penulis merumuskan hipotesis yang merupakan kesimpulan sementara dari penelitian sebagai berikut :

SAP merupakan standar yang menjamin laporan keuangan disusun memenuhi kualifikasi informasi keuangan yang berguna bagi para penggunanya. Menurut Peraturan Pemerintah No.71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) Tujuan Pernyataan Standar

ini adalah mengatur penyajian laporan keuangan untuk tujuan umum (*general purpose financial statements*) dalam rangka meningkatkan keterbandingan laporan keuangan baik terhadap anggaran, antar periode, maupun antar entitas, sehingga SAP merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia. Informasi yang berguna merupakan indikator bahwa laporan keuangan memenuhi kualifikasi informasi. Permadi (2013) menunjukkan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintahan berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Hal ini dikarenakan penerapan Standar Akuntansi Pemerintah merupakan pedoman yang harus dipahami oleh pegawai pemerintah Daerah dalam membuat laporan keuangan yang baik. Berdasarkan uraian ini maka hipotesa dalam penelitian ini yaitu:

H<sub>1</sub> : Penerapan standar akuntansi pemerintahan berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah

Kompetensi sumber daya manusia dapat dilihat dari latar belakang pendidikan, pelatihan-pelatihan dan dari keterampilan yang dinyatakan dalam pelaksanaan tugas. Roviyantje (2013) menemukan bahwa kompetensi sumber daya manusia memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas laporan keuangan daerah. Hal ini dikarenakan dengan adanya kompetensi sumber daya manusia maka peranan dalam merencanakan, melaksanakan, dan mengendalikan organisasi akan berjalan dengan baik utamanya dalam hal pelaporan keuangannya. Jika kompetensi sumber daya manusia dilaksanakan dengan baik, maka kualitas laporan keuangan daerah akan meningkat. Dengan demikian kompetensi sumber daya manusia ditunjukkan agar penyelenggaraan tugas dan fungsi organisasi dalam rangka menghasilkan laporan keuangan daerah yang berkualitas dapat diterapkan. Berdasarkan uraian ini maka hipotesa dalam penelitian ini yaitu:

H<sub>2</sub> : Kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah

## **BAB III**

### **METODE PENELITIAN**

#### **3.1. Rancangan Penelitian**

Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian kuantitatif dengan metode survey yang berupa pengujian hipotesa dengan menggunakan kuisisioner yang bertujuan untuk menjelaskan fenomena-fenomena tentang ada dan tidaknya hubungan sebab akibat antara variabel yang diteliti, karena inti pembahasannya adalah pertanyaan-pertanyaan tentang penerapan SAP, kompetensi Sumber Daya Manusia, dan pengaruhnya terhadap kualitas laporan keuangan daerah.

#### **3.2. Jenis dan Sumber Data**

Jenis data dalam penelitian ini adalah data primer yakni diperoleh dari responden secara langsung melalui penyebaran kuesioner, maupun data sekunder yakni diperoleh dari data yang sudah tersedia diantaranya data mengenai sejarah Kabupaten Jember, visi dan misi kabupaten Jember, dan kondisi geografis Kabupaten Jember, beserta daftar SKPD Kabupaten Jember.

#### **3.3. Populasi dan Sample**

Populasi dalam penelitian ini adalah para Pejabat Penatausahaan Keuangan (PPK), bendahara penerimaan, dan bendahara pengeluaran di SKPD Pemerintah Kabupaten Jember. Penulis menggunakan pengambilan sample dengan teknik *purposive sampling*. Kriteria subyek yang dijadikan sample adalah 1). Pegawai pada bagian proses penatausahaan khususnya keuangan; 2). Pegawai yang membuat laporan keuangan; 3). Pegawai yang menjadi subjek pemeriksaan APIP dari Inspektorat.

#### **3.4. Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel**

Variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian ini dapat diidentifikasi sebagai berikut: Variabel Independen dalam penelitian ini adalah penerapan standar akuntansi pemerintahan (SAP); kompetensi Sumber Daya Manusia (SDM). Variabel dependen dalam penelitian ini

adalah Kualitas Laporan Keuangan Daerah. Definisi operasional dan pengukuran variabel yang digunakan dalam penelitian ini yaitu:

1. Penerapan standar akuntansi pemerintahan (SAP) adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah (Bastian,2005 dalam Kusumah, 2012). Kuesioner penerapan SAP dikembangkan oleh peneliti berdasarkan kuisisioner dari penelitian sebelumnya (Sudiarianti,2015).
2. Kompetensi Sumber Daya Manusia adalah kemampuan yang harus dimiliki seseorang aparatur berupa landasan kepribadian, kemampuan berkarya, pengetahuan & ketrampilan, sikap dan prilaku serta pemahaman kaidah kehidupan bermasyarakat yang diperlukan dalam pelaksanaan tugasnya (Mendiknas,2002 dalam Aruan 2003). Kuesioner kompetensi SDM dikembangkan oleh peneliti berdasarkan kuisisioner dari penelitian sebelumnya (Iftitah,2013).
3. Kualitas laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya (PP No.71 Tahun 2010). Kuesioner kualitas laporan keuangan dikembangkan oleh peneliti berdasarkan kuisisioner dari penelitian sebelumnya (Sudiarianti,2015).

### **3.5. Teknik Pengumpulan Data**

Metode pengumpulan data dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan kuisisioner maupun dokumen

#### **1. Kuisisioner (Angket)**

Angket adalah daftar pertanyaan yang diberikan kepada responden untuk menggali data sesuai dengan permasalahan penelitian. Menurut Masri Singarimbun, pada penelitian survei, penggunaan angket merupakan hal yang paling pokok untuk pengumpulan data di lapangan. Hasil kuisisioner inilah yang akan diangkakan (kuantifikasi), disusun tabel-tabel dan dianalisa secara statistik untuk menarik kesimpulan penelitian. Kuisisioner dalam penelitian ini dibuat dalam bentuk skala *likert*. Setiap pernyataan disediakan 5 (lima) alternatif

jawaban yang memiliki skor 1-5, yaitu Sangat Setuju (SS), dan Setuju (S), Kurang Setuju (KS), Tidak Setuju (TS), dan Sangat Tidak Setuju (STS)

## 2. Dokumen

Peneliti juga akan menggunakan dokumen dalam melengkapi data yang dibutuhkan dalam penelitian. Dokumen yang nantinya peneliti butuhkan adalah data mengenai sejarah Kabupaten Jember, visi dan misi kabupaten Jember, dan kondisi geografis Kabupaten Jember, daftar SKPD Kabupaten Jember. Data ini sangat membantu sekali bagi peneliti dalam menganalisa data sehingga analisa data akan lebih mendalam sesuai dengan kebutuhan penelitian.

### 3.6. Teknik Analisis Data

Teknik analisis data menggunakan aplikasi SPSS versi 22. Analisis data yang digunakan adalah Uji asumsi klasik yaitu hasil perhitungan yang dapat diinterpretasikan dengan akurat terdiri dari:

#### a. Uji Normalitas

Uji normalitas adalah pengujian tentang kenormalan distribusi data. Penggunaan uji normalitas karena pada analisis statistik parametrik, asumsi yang harus dimiliki oleh data adalah bahwa data tersebut harus terdistribusi secara normal. Maksud data terdistribusi secara normal adalah bahwa data akan mengikuti bentuk distribusi normal (Santosa&Ashari, 2005:231).

#### b. Uji Multikolinieritas

Uji ini bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi di antara variabel independen. Jika variabel independen saling berkorelasi, maka variabel-variabel ini tidak ortogonal (Ghozali 2007:91). Untuk mendeteksi adanya multikolinearitas, dapat dilihat dari *Value Inflation Factor* (VIF). Apabila nilai VIF > 10, terjadi

multikolinieritas. Sebaliknya, jika  $VIF < 10$ , tidak terjadi multikolinieritas (Wijaya, 2009:119).

c. Uji Heteroskedastisitas

Pengujian ini digunakan untuk melihat apakah variabel pengganggu mempunyai varian yang sama atau tidak. Heteroskedastisitas mempunyai suatu keadaan bahwa varian dari residual suatu pengamatan ke pengamatan yang lain berbeda. Salah satu metode yang digunakan untuk menguji ada tidaknya Heteroskedastisitas akan mengakibatkan penaksiran koefisien-koefisien regresi menjadi tidak efisien.

**3.7. Pengujian Hipotesis**

Uji hipotesis menggunakan analisis regresi linear berganda bertujuan untuk mencari pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia ( $X_1$ ), Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan ( $X_2$ ) terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah ( $Y$ ). Model regresi linear berganda yang digunakan adalah dengan menggunakan rumus (Wirawan, 2002: 292):

$$Y = \mu + \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 \dots$$

Notasi:

$Y$  = Kualitas laporan keuangan daerah

$\beta_0$  = Nilai intersep konstan

$\beta_1 - \beta_2$  = Koefisien regresi dari  $X_1, X_2$

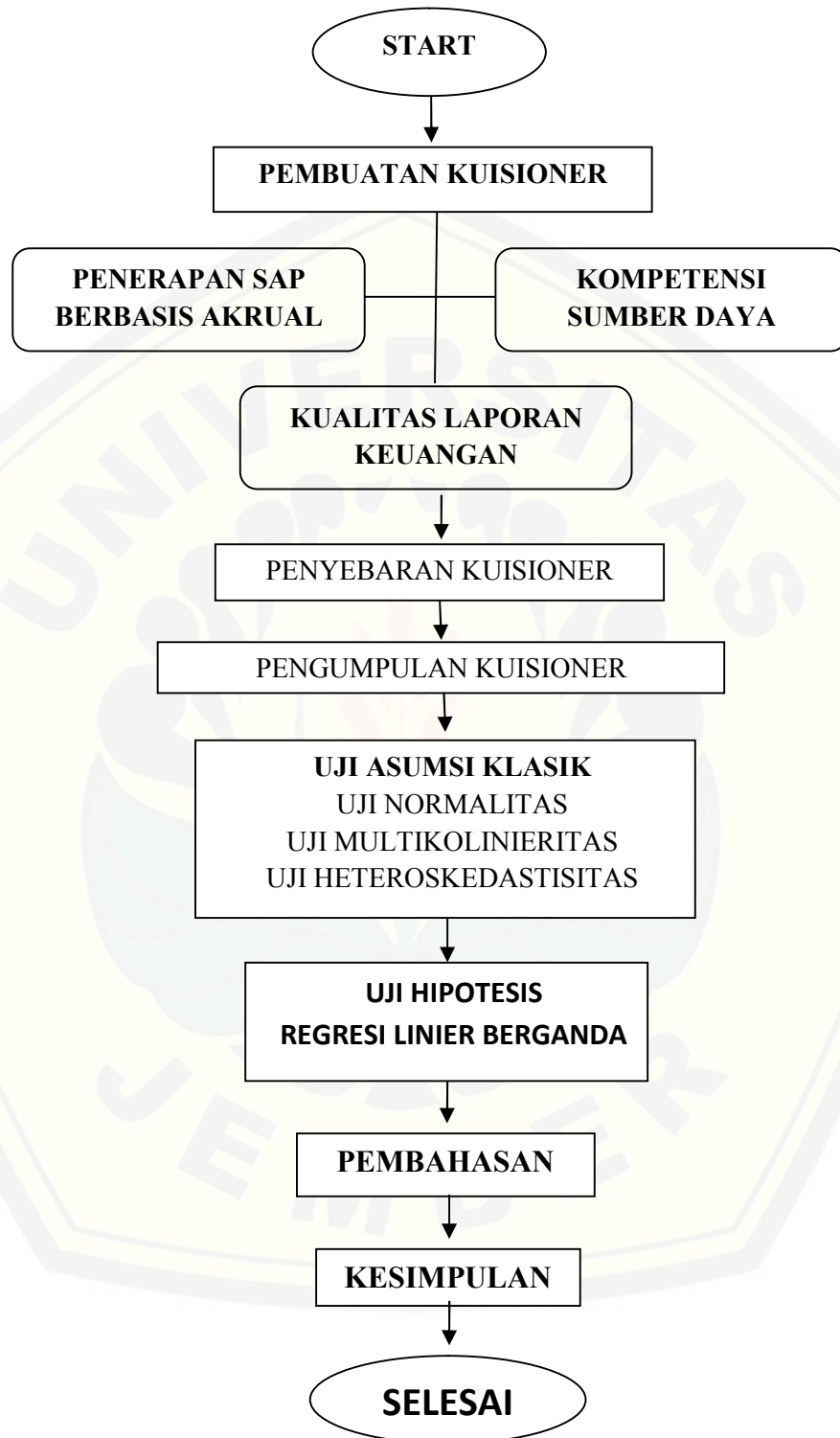
$X_1$  = Penerapan PSAP

$X_2$  = Kompetensi SDM

$\mu$  = Variabel pengganggu dan melakukan uji koefisien determinasi ( $R$ ), uji

F, uji t.

3.8. Kerangka Pemecahan Masalah



Gambar 3.1. Kerangka Pemecahan Masalah

## BAB V

### KESIMPULAN, SARAN, DAN KETERBATASAN

#### 5.1 Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan mengenai Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis AkruaI dan Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, maka penulis mengemukakan kesimpulan sebagai berikut:

1. Penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akruaI memiliki hubungan yang kuat dan berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah karena standar akuntansi pemerintahan merupakan acuan dalam dalam menyusun laporan keuangan sehingga merupakan faktor yang penting dalam meningkatkan kualitas laporan keuangan yang dihasilkan.
2. Kompetensi sumber daya manusia tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah karena pencatatan maupun pelaporan yang ada hanya dilakukan berdasarkan sistem yang memang telah digunakan tanpa harus menguasai pengetahuan mengenai akuntansi.

#### 5.2 Saran

Berdasarkan hasil kesimpulan maka penulis memberikan saran yang kiranya dapat bermanfaat, antara lain:

1. Masih banyaknya pegawai yang belum mematuhi kewajiban sebagai pegawai negeri sipil, sebaiknya instansi perlu memberikan arahan dan sanksi yang dapat meningkatkan disiplin kerja pegawai, sanksi dapat dilakukan dengan melakukan skorsing atau penurunan jabatan.
2. Pemerintah kabupaten Jember disarankan untuk dapat meningkatkan kompetensi aparatur melalui pemberian pendidikan dan pelatihan dan menempatkan aparatur yang tepat pada bidang pengelolaan keuangan



3. Bagi penelitian selanjutnya untuk mencoba menggunakan sampel lebih luas (misalnya pada SKPD Provinsi lain) dengan jumlah responden lebih banyak untuk dapat memberikan gambaran yang lebih utuh mengenai pengelolaan keuangan di SKPD.

### **5.3. Keterbatasan Penelitian**

1. Sampel yang digunakan hanya pada SKPD di Kabupaten Jember sehingga hasil temuan tidak dapat digeneralisasi di wilayah lain.
2. Hasil pengumpulan data diperoleh hanya berjumlah 39 orang responden dikarenakan keterbatasan waktu penelitian sehingga belum dapat sepenuhnya mencerminkan seluruh keadaan di lapangan

**DAFTAR PUSTAKA**

- Alimbudiono, Ria Sandra & Fidelis Arastyo Andono. 2004. *Kesiapan Sumber Daya Manusia Sub Bagian Akuntansi Pemerintah Daerah “XYZ” dan Kaitannya Dengan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah Kepada Masyarakat: Renungan Bagi Akuntan Pendidik*. Jurnal Akuntansi dan Keuangan Sektor Publik.
- Anthony, Robert N. , Vijay G. 2005. *Sistem Pengendalian Manajemen*. Jakarta: Salemba Empat.
- Ashari, Purbayu Budi Santoso. 2005. Analisis statistic dengan Microsoft exel dan SPSS. Yogyakarta
- Budi, Purbayu, Santosa dan Ashari. 2005. *Analisis Statistik dengan Microsoft Excel & SPSS*. Yogyakarta. : Andi.
- Dian H., Iftitah. 2013. *Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia (SDM) Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. Artikel Ilmiah Mahasiswa, Fakultas Ekonomi Universitas Jember.
- Ghozali, Imam. 2009. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*. Edisi Keempat. Penerbit: Universitas Diponegoro.
- Hevesi, 2005. *Effectiveness of Internal Control on the Finances*.
- Iftitah. 2013. *Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. Jember : UNEJ
- Permana, Irvan . 2011. *Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Dan Implikasinya Pada Akuntabilitas*. Bandung: UNIKOM.

Kusumah. 2012. *Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap Kualitas Laporan Keuangan*. Jurnal Ilmiah

Mardiasmo. 2006. *Otonomi dan Manajemen Keuangan Daerah*. Yogyakarta: Andi

Nazir, Moh. 2009. *Metode Penelitian*. Jakarta: Ghalia Indonesia

Nugraheni, Purwaniati dan Subaweh. 2008. *Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan*. Jurnal Ekonomi Bisnis

Peraturan Pemerintah No. 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP)

Peraturan Menteri Dalam Negeri no. 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual di Pemerintah Daerah

Permadi, Angga Dwi . 2013. *Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Pemerintah daerah Terhadap Kualitas Laporan keuangan Pemerintah Daerah*. Bandung.

Roviyantie, Devi. 2011. *Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Keuangan Daerah terhadap Kualitas Laporan Keuangan*. Jurnal Akuntansi Pemerintah.

Suwardjono. 2006. *Teori Akuntansi*. Yogyakarta: BPFE

Sudiaranti. 2015. *Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah*. Manado: Universitas Sam Ratulangi

Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2008 Pemerintahan Daerah

Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara

Wijaya, Tony. (2009). *Analisis Data Penelitian Menggunakan SPSS*. Yogyakarta: Universitas Atmajaya.

Wirawan, Nata. 2002. *Cara Mudah Memahami Statistik 2 (Statistik Inferensia) Untuk Ekonomi dan Bisnis*. Edisi Kedua. Denpasar: Keramat Emas.

Yamin, Sofyan dan Kurniawan, Heri. (2013). *SPSS Complete: Teknik Analisis Terlengkap dengan Software SPSS*. Jakarta: Salemba Infotek

[www.bpk.go.id](http://www.bpk.go.id)

[www.bappekabjember.com](http://www.bappekabjember.com)



## LAMPIRAN

### Kuesioner Pengaruh Penerapan Standar Akutansi Pemerintah Berbasis AkruaL Dan Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah

#### **Petunjuk Pengisian**

Pilihlah salah satu jawaban yang sesuai menurut Bapak/Ibu/Saudara/Saudari untuk masing-masing pertanyaan yang tersedia pada lembaran daftar kuesioner. Bapak/Ibu/Saudara/Saudari cukup memberikan tanda centang pada kolom kode jawaban yang tersedia yaitu : SS, S, KS, TS, dan STS. Adapun skor untuk masing-masing jawaban adalah sebagai berikut :

*Skor 1 Sangat Tidak Setuju (STS)*

*Skor 2 Tidak Setuju (TS)*

*Skor 3 Kurang Setuju (KS)*

*Skor 4 Setuju (S)*

*Skor 5 Sangat Setuju (SS)*

#### **Identitas Responden**

Nama : \_\_\_\_\_

Umur : \_\_\_\_\_

Jenis Kelamin : \_\_\_\_\_

Pekerjaan : \_\_\_\_\_

Jabatan : \_\_\_\_\_

Pendidikan Terakhir : \_\_\_\_\_

No	Pernyataan	SS	S	KS	TS	STS
<b>A</b>	<b>Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah</b>					
1	Laporan keuangan yang saya susun telah sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan					
2	Informasi dalam laporan keuangan yang saya hasilkan dapat digunakan untuk mengoreksi keputusan pengguna dimasa lalu ( <i>feedback value</i> )					
3	Informasi dalam Laporan keuangan yang saya hasilkan dapat digunakan sebagai alat untuk memprediksi kejadian masa yang akan datang ( <i>predictive value</i> )					
4	Laporan Keuangan disajikan secara tepat waktu sehingga dapat digunakan sebagai bahan dalam pengambilan keputusan saat ini.					
5	Informasi dalam laporan keuangan saya buat secara lengkap yaitu mencakup semua informasi akuntansi yang dapat digunakan dalam mengambil keputusan.					
6	Informasi yang dihasilkan dari laporan keuangan SKPD yang saya buat telah menggambarkan dengan jujur transaksi dan peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan dalam laporan keuangan.					
7	Informasi yang dihasilkan dari laporan keuangan SKPD yang saya buat bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan yang bersifat material.					
8	Informasi yang saya sajikan dalam laporan keuangan, teruji kebenarannya					
9	Informasi yang dihasilkan dalam laporan keuangan yang saya buat telah memenuhi kebutuhan para pengguna dari laporan keuangan pemerintah					
10	Informasi yang dihasilkan dalam laporan SKPD yang saya susun tidak berpihak pada kepentingan pihak tertentu					
11	Informasi yang termuat dalam laporan keuangan yang saya susun selalu dapat dibandingkan dengan laporan					

	keuangan periode sebelumnya.					
12	Dalam penyusunan laporan keuangan, saya telah menggunakan kebijakan akuntansi yang berpedoman pada Standar Akuntansi Pemerintahan					
13	Saya selalu menggunakan kebijakan akuntansi yang sama dari tahun ke tahun.					
14	Informasi yang dihasilkan dari laporan keuangan SKPD yang saya susun telah jelas sehingga dapat dipahami oleh pengguna					
15	Informasi yang dihasilkan dari laporan keuangan SKPD yang saya susun, disajikan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna					
16	Laporan Keuangan yang saya buat disusun secara sistematis sehingga mudah dimengerti					

Sumber: Sudiarianti (2015)

No	Pernyataan	SS	S	KS	TS	STS
<b>B</b>	<b>Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah</b>					
1	Saya selalu menerapkan basis akrual untuk mengakui asset					
2	Saya selalu menerapkan basis kas untuk mengakui, pendapatan, belanja, dan pembiayaan					
3	Saya selalu menerapkan basis akrual untuk mengakui kewajiban, dan ekuitas					
4	Saya selalu menyusun dan menyajikan laporan realisasi anggaran menggunakan akuntansi berbasis kas					
5	Saya selalu mencatat pendapatan berdasarkan asas bruto.					
6	Saya telah mengakui belanja saat terjadinya pengeluaran dari rekening kas umum daerah.					
7	Penerimaan pembiayaan diakui ada saat diterima pada rekening kas umum daerah					
8	Saya selalu menyusun dan menyajikan Laporan Arus Kas sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP)					

9	Saya selalu menggunakan metode langsung dalam melaporkan arus kas dari aktivitas operasi					
10	Saya selalu menyajikan Catatan atas laporan keuangan pada setiap periode pelaporan.					
11	Catatan atas laporan keuangan SKPD yang saya susun selalu menyajikan informasi secara lengkap tentang penjelasan pos- pos dalam laporan keuangan.					
12	Saya selalu mengakui persediaan pada saat diterima atau hak kepemilikannya dan/atau kekuasaannya berpindah.					
13	Pencatatan persediaan selalu saya laksanakan berdasarkan hasil inventarisasi fisik pada akhir periode akuntansi.					
14	Saya selalu mengakui kas yang telah dikeluarkan sebagai investasi setelah manfaat ekonomi potensi di masa yang akan datang dapat diperoleh dan nilai perolehan investasi dapat diukur.					
15	Saya selalu menggunakan metode biaya untuk penilaian investasi atas kepemilikan kurang dari 20%.					
16	Saya selalu menggunakan metode ekuitas untuk penilaian investasi atas kepemilikan lebih dari 50% .					
17	Saya selalu menggunakan metode nilai bersih yang direalisasikan untuk penilaian investasi atas kepemilikan nonpermanen					
18	Saya selalu mengklasikan aset tetap berdasarkan kesamaan dalam sifat atau fungsinya dalam operasi entitas					
19	Saya selalu mencatat/ menilai aset tetap sebesar biaya perolehannya					
20	Saya selalu mengungkapkan informasi konstruksi dalam pengerjaan pada akhir periode akuntansi					
21	Saya selalu memindahkan konstruksi dalam pengerjaan ke aset tetap yang bersangkutan setelah pekerjaan konstruksi dinyatakan selesai dan siap digunakan sesuai dengan tujuan perolehannya.					



22	Saya selalu mengakui kewajiban pada saat dana pinjaman diterima dan/atau pada saat kewajiban timbul					
23	Saya selalu mencatat kewajiban sebesar nilai nominal.					
24	Saya selalu melakukan koreksi terhadap setiap kesalahan yang ditemukan berdasarkan SAP					
25	Saya selalu mengkoreksi kesalahan yang tidak berulang melalui pembetulan pos-pos neraca terkait pada periode ditemukannya kesalahan					
26	Saya selalu menyajikan laporan keuangan konsolidasian untuk periode pelaporan yang sama dengan pelaporan entitas pelaporan dan berisi jumlah komparatif dengan periode sebelumnya					
27	Laporan keuangan konsolidasi pada pemerintah daerah sebagai entitas pelaporan selalu mencakup laporan keuangan dari semua entitas akuntansi					

Sumber: Sudiarianti (2015)

No	Pernyataan	SS	S	KS	TS	STS
<b>C</b>	<b>Kompetensi Sumber Daya Manusia</b>					
1	Saya memahami tugas pokok, fungsi dan uraian tugas sebagai PA atau PPK dengan baik.					
2	Saya memiliki pemahaman teknis pekerjaan yang dilakukan dengan baik.					
3	Saya memahami siklus akuntansi dengan baik					
4	Saya memahami Peraturan Pemerintah No. 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan dengan baik					
5	Saya sering membaca literatur berupa jurnal akuntansi dan buku-buku akuntansi dalam rangka meng- <i>Upgrade</i> pengetahuan saya dibidang akuntansi.					
6	Saya memahami Peraturan Pemerintah No.8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi					

	Pemerintah dengan baik					
7	Saya mampu membuat jurnal untuk setiap transaksi dengan benar.					
8	Saya mampu memposting jurnal kedalam buku besar					
9	Saya mampu menyusun dan menyajikan Neraca dengan baik					
10	Saya mampu menyusun dan menyajikan Laporan Realisasi Anggaran dengan baik					
11	Saya mampu menyusun dan menyajikan Catatan atas laporan keuangan dengan baik					
12	Saya mampu menyusun dan menyajikan Laporan Arus Kas dengan baik					
13	Saya selalu mengikuti pelatihan terkait dengan penatausahaan laporan keuangan					
14	Saya selalu bekerja dengan mengedepankan etika dan kode etik sebagai seorang akuntan					
15	Saya selalu menolak setiap intervensi dari atasan yang dapat menimbulkan pelanggaran terhadap peraturan.					
16	Saya selalu bekerja berdasarkan praktik yang dapat diterima secara umum					
17	Saya selalu memberikan keteladanan kepada bawahan dalam bersikap dan bertingkah laku sebagai PPK.					
18	Saya selalu menolak setiap gratifikasi yang berhubungan dengan tugas dan tanggungjawab sebagai PPK.					
19	Saya mendukung penerapan prinsip-prinsip akuntansi dan estimasi yang konservatif					

Sumber: Iftitah (2013)

**Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah**

Indikator	Skor Jawaban					Jumlah Skor
	1	2	3	4	5	
Y1.1	0	2	7	4	26	171
Y1.2	2	3	7	10	17	154
Y1.3	1	1	10	9	18	159
Y1.4	0	0	8	12	19	167
Y1.5	0	3	7	6	23	166
Y1.6	0	1	8	5	25	171
Y1.7	0	3	8	6	22	164
Y1.8	0	2	6	8	23	169
Y1.9	0	0	9	6	24	171
Y1.10	0	1	8	4	26	172
Y1.11	0	0	9	7	23	170
Y1.12	0	2	6	6	25	171
Y1.13	0	2	13	11	13	152
Y1.14	0	1	9	6	23	168
Y1.15	2	4	6	5	22	158
Y1.16	0	1	7	6	25	172

**Kompetensi Sumber Daya Manusia**

Indikator	Skor Jawaban					Jumlah Skor
	1	2	3	4	5	
X2.1	0	1	8	8	22	168
X2.2	0	2	8	11	18	162
X2.3	0	2	11	11	15	156
X2.4	0	1	8	15	13	151
X2.5	0	2	14	8	15	153
X2.6	0	2	10	13	14	156
X2.7	0	3	10	7	19	159
X2.8	0	2	11	12	14	155
X2.9	0	3	8	8	20	162
X2.10	0	1	8	11	19	165
X2.11	0	2	10	7	20	162
X2.12	0	0	11	10	18	163
X2.13	0	2	17	8	12	147
X2.14	0	2	7	5	25	170
X2.15	0	4	10	6	19	157
X2.16	0	3	6	10	20	164
X2.17	0	0	10	10	19	165
X2.18	0	0	8	6	25	173
X2.19	0	0	4	11	24	176

## Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah

Indikator	Skor Jawaban					Jumlah Skor
	1	2	3	4	5	
X1.1	0	5	5	9	20	161
X1.2	0	2	10	7	19	157
X1.3	0	4	5	10	20	163
X1.4	0	6	3	8	22	163
X1.5	0	4	9	9	17	156
X1.6	0	1	8	10	20	166
X1.7	1	3	6	8	21	162
X1.8	0	1	8	9	21	167
X1.9	0	2	8	9	20	164
X1.10	0	1	8	8	22	168
X1.11	0	2	7	7	23	168
X1.12	0	3	5	10	21	166
X1.13	0	1	7	10	21	168
X1.14	0	1	12	8	18	160
X1.15	0	2	6	13	17	159
X1.16	0	1	8	12	18	164
X1.17	0	2	9	10	18	161
X1.18	0	0	10	5	24	170
X1.19	0	2	6	8	23	169
X1.20	0	1	6	12	20	168
X1.21	0	1	7	8	23	170
X1.22	0	1	6	13	19	167
X1.23	0	0	4	11	24	176
X1.24	0	0	10	5	24	170
X1.25	0	0	4	11	24	176
X1.26	0	0	8	9	22	170
X1.27	0	1	8	7	23	169