

## **BAB II**

### **LANDASAN TEORI**

#### **2.1. Review Hasil – Hasil Penelitian Terdahulu**

Review hasil-hasil penelitian terdahulu merupakan salah satu acuan penulis untuk melakukan penelitian lebih lanjut sehingga penulis dapat menambah teori dari penelitian sebelumnya. Menurut hasil penelitian terdahulu yang dilakukan oleh para peneliti, terdapat keterkaitan antara penelitian terdahulu dengan penelitian yang dilakukan saat ini. Bagian ini dilakukan sebagai pembandingan antara peneliti dengan penelitian sejenis sebelumnya dan sebagai bahan referensi untuk lebih baik kedepannya. Berikut merupakan penelitian terdahulu berupa beberapa jurnal terkait penelitian yang dilakukan penulis.

Penelitian yang dilakukan oleh Arieffin Dian Permana (2016) berfokus pada implementasi aplikasi SAIBA (Sistem Akuntansi Instansi Berbasis Akruwal) untuk penyusunan laporan keuangan. Teknik Pengumpulan data yang dilakukan wawancara dengan pengguna/operator SAIBA untuk mendapatkan informasi mengenai kelebihan dan kekurangan aplikasi ini. Reformasi di bidang keuangan menyebabkan adanya perubahan prinsip akuntansi pemerintah yang semula cash basis menjadi accrual basis. Hasil yang diperoleh oleh peneliti Aplikasi ini masih baru dan masih dalam tahap pengembangan, sehingga masih banyak terdapat kekurangan walaupun aplikasi ini juga mempunyai kelebihan dibandingkan dengan sistem yang sudah ada sebelumnya. Kekurangan dalam aplikasi ini pasti berhubungan dengan kestabilan (settled) dari aplikasi itu sendiri. Akan tetapi dibalik semua kekurangan yang ada, aplikasi ini sangat membantu dalam rangka penyusunan laporan keuangan.

Penelitian yang dilakukan oleh Friska Langelo, dkk (2015) bertujuan untuk mengetahui penyajian laporan keuangan dan kesiapan pemerintah Kota Bitung dalam menyajikan laporan keuangan berdasarkan SAP berbasis akruwal. Hasil pengumpulan data dianalisis dengan metode deskriptif. Data diperoleh melalui studi lapangan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pemerintah Kota Bitung belum menerapkan PP. No.71 Tahun 2010 tetapi telah sesuai dengan PP. No.24 Tahun 2005 yaitu menggunakan basis kas menuju akruwal, terdapat kendala dalam

kesiapan berupa jumlah sumber daya manusia pelaksana secara kuantitas masih belum cukup di setiap SKPD dan kesiapan perangkat pendukung yang belum teruji. Diperlukan adanya peningkatan kualitas dan jumlah SDM yang berlatar belakang pendidikan akuntansi yang sesuai dan pengadaan sosialisasi serta bimbingan teknik sehingga dapat menghasilkan laporan keuangan yang andal dan transparan.

Penelitian yang dilakukan oleh Ida Najati, dkk (2017) bertujuan untuk menguji secara empiris pengaruh penggunaan Sistem Akuntansi Instansi Berbasis Akrua (SAIBA) dalam kaitannya implementasi akuntansi akrua dan kualitas Laporan Keuangan Kementerian/Lembaga (LKKL). Populasi dalam penelitian ini adalah 464 operator aplikasi SAIBA yang digunakan di wilayah KPPN Makasar I dan II. Sampel ditentukan berdasarkan rumus Slovin dan cluster sampling, dan diperoleh 82 responden yang terdiri dari 33 responden di wilayah KPPN Makasar I dan 49 responden di KPPN Makasar II. Analisis data menggunakan PLS dengan second order confirmatory factor analysis. Hasil penelitian menunjukkan bahwa implementasi akuntansi berbasis akrua berpengaruh signifikan terhadap penggunaan aplikasi SAIBA dan penggunaan aplikasi SAIBA berpengaruh signifikan terhadap LKKL. Hasil penelitian juga menunjukkan bahwa implementasi akuntansi akrua berpengaruh signifikan terhadap LKKL. Semakin maksimal implementor menggunakan aplikasi SAIBA dalam perencanaan laporan akuntansi keuangan berbasis akrua, maka semakin dapat meningkatkan kualitas atas LKKL.

Penelitian yang dilakukan oleh I Gede Pradnya Purnama, dkk (2017) bertujuan untuk mengetahui efektivitas, dampak, kendala dan solusi dalam penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrua pada BBRBLPP Gondol. Metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah pengumpulan data yang dilakukan melalui observasi, wawancara dan dokumentasi. Analisis data yang digunakan meliputi analisis kualitatif. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Dampak yang ditimbulkan dari penerapan SAP berbasis akrua yaitu perubahan tahapan pencatatan pada laporan keuangan, dan pencatatan yang dilakukan lebih banyak. Sehingga membuat laporan keuangan menjadi lebih efektif dan pengelolaan menjadi lebih baik dan Penerapan SAP berbasis akrua sudah Efektif dengan presentase keefektifan yaitu pada tahun 2015 sebesar 99,50%, tahun 2016 sebesar 97,60%, dan tahun 2017 sebesar 96,50%. Serta kendala yang dihadapi dalam penerpaan basis akrua yaitu kualitas SDM yang

masih kurang dan masalah sistem. Solusi yang dilakukan yaitu dengan melakukan pelatihan terhadap orang-orang yang terlibat dalam pencatatan laporan keuangan, dan selalu berkoordinasi dengan instansi terkait.

Penelitian yang dilakukan oleh Indra Franselski Sampel, dkk (2015) bertujuan untuk mengetahui kesiapan pemerintah Kota Manado dalam menerapkan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual. Teknik pengumpulan data dilakukan dengan observasi dan wawancara dengan pimpinan dan pegawai dari bagian Akuntansi. Analisis Menggunakan metode kualitatif dengan pendekatan interpretatif. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kesiapan pemerintah Kota Manado dalam implementasi standar akuntansi pemerintahan (SAP) berbasis akrual merupakan refleksi dari suatu formalitas. Hal tersebut didukung dengan adanya peraturan pemerintah yang mewajibkan untuk semua pemerintah daerah termasuk pemerintah Kota Manado dalam menerapkan SAP berbasis akrual. Kompleksitas laporan keuangan menjadi faktor utama dalam sikap resisten pengelola keuangan pemerintah Kota Manado dalam implementasi SAP berbasis akrual.

Penelitian yang dilakukan oleh Mukhamad Arief Hermanto (2019) bertujuan untuk mengetahui peran penerapan Aplikasi Sistem Akuntansi Instansi Berbasis Akrual (SAIBA) pada Pengadilan Negeri Jakarta Utara serta mengetahui kendala-kendala dalam penerapan Aplikasi Sistem Akuntansi Instansi Berbasis Akrual (SAIBA). Penelitian ini menggunakan metode wawancara dan hasil yang diperoleh masih ditemukan beberapa kendala yaitu kendala teknis dan non teknis, kendala teknis seperti kurangnya koordinasi antar operator aplikasi penunjang seperti aplikasi SIMAK BMN. Kendala non teknis seperti kondisi internet yang kurang stabil dan aplikasi Sistem Akuntansi Instansi Berbasis Akrual (SAIBA) yang terkadang mengalami *Update* di waktu penggunaan, sehingga menjadi kendala dalam menyajikan laporan keuangan.

Penelitian yang dilakukan oleh Yoga Wiradz Triputra (2019) bertujuan untuk mengetahui besarnya pengaruh Standar Akuntansi Pemerintahan dan Pemanfaatan Teknologi Informasi pada Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) Kota Bandung. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah

metode survey dengan pendekatan deskriptif dan verifikatif serta dengan menggunakan data primer. Analisis statistik yang digunakan dalam penelitian ini adalah uji asumsi klasik, analisis regresi, korelasi, pengujian hipotesis dengan menggunakan uji t dan uji f serta analisis koefisien determinasi dengan bantuan program SPSS 25. Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan dapat diketahui bahwa secara parsial Standar Akuntansi Pemerintahan dan Pemanfaatan Teknologi Informasi Secara Simultan implementasi parsial Standar Akuntansi Pemerintahan dan Pemanfaatan Teknologi Informasi sebesar 74.5% sedangkan sisanya yaitu sebesar 25.5% merupakan variabel lain yang tidak diteliti antara lain, Pengendalian Intern Akuntansi, Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, dan Akuntabilitas Pelolaan Keuangan.

## **2.2. Landasan Teori**

### **2.2.1. Definisi Akuntansi Pemerintahan**

Akuntansi Pemerintahan dapat didefinisikan sebagai suatu aktivitas pemberian jasa untuk menyediakan informasi keuangan pemerintah berdasarkan proses pencatatan, pengklasifikasian, pengikhtisaran, suatu transaksi keuangan pemerintah serta penafsiran atas informasi keuangan . (Hasanah, Fauzi, 2017:1). Akuntansi Pemerintahan. Jakarta : In Media )

Menurut Muindro Renyowijoyo, (2010:2) Akuntansi pemerintahan didefinisikan sebagai suatu aktivitas manajemen Keuangan yang sumbernya berasal dari publik yang sehingga menimbulkan konsekuensi untuk dipertanggungjawabkan kepada publik dan akibatnya pengelolaannya memerlukan keterbukaan dan akuntabilitas publik. Lembaga publik mendapat tuntutan dari masyarakat untuk dikelola secara transparan dan bertanggung jawab.” Akuntansi pemerintahan diartikan sebagai aktivitas pemberian jasa untuk menyediakan informasi keuangan pemerintahan kepada para pengguna berdasarkan proses pencatatan, pengklasifikasian, pengikhtisaran transaksi keuangan pemerintah serta penafsiran atas informasi keuangan tersebut (Arif, *et.al.*, 2009:11 ) .

### **2.2.2. Tujuan Akuntansi Pemerintahan**

Menurut Hasanah, Fauzi (2017:2) Pemerintah sebagai salah satu bentuk organisasi sektor publik memiliki tujuan umum untuk menyejahterakan rakyat. Untuk mewujudkan hal tersebut rakyat membuat aturan umum yang harus dipenuhi pemerintah berupa konstitusi atau undang-undang dasar dan peraturan perundang-undangan lainnya. Oleh karena itu, adanya perbedaan perlakuan akuntansi pemerintahan dengan akuntansi bisnis dalam hal tujuan serta pengukuran kinerjanya. Meskipun tujuan kedua organisasi itu berbeda tetapi pada hakikatnya tujuan akuntansi pemerintah dan akuntansi bisnis sama yaitu memberikan informasi keuangan atas transaksi keuangan yang dilakukan organisasi tersebut dalam satu periode.

Akuntansi Pemerintahan memiliki tujuan sebagai berikut :

#### 1. Akuntabilitas

Fungsi Akuntabilitas lebih luas dari sekedar ketaatan kepada peraturan perundangan yang berlaku, tetapi tetap memperhatikan penggunaan sumber daya secara bijaksana , efisien, efektif dan ekonomis.

Tujuan utama Akuntabilitas ditekankan kepada setiap pengelola atau manajemen dapat menyampaikan akuntabilitas keuangan dengan menyampaikan laporan keuangan.

#### 2. Manajerial

Akuntansi Pemerintahan memungkinkan pemerintah untuk melaksanakan fungsi manajerial dengan melakukan perencanaan berupa penyusunan APBN dan strategi pembangunan lain.

#### 3. Pengawasan

Akuntansi Pemerintahan dibuat untuk memungkinkan diadakannya pengawasan pengurusan keuangan Negara dengan lebih mudah oleh aparat pemeriksa BPK RI

Menurut Muindro Renyowijoyo, (2010:3) Tujuan Akuntansi Sektor Publik adalah untuk, sebagai berikut:”

- 1) “Memberikan informasi yang diperlukan untuk mengelola secara tepat, efisien, dan ekonomis atas suatu operasi dan alokasi sumber daya yang dipercayakan kepada organisasi. (tujuan ini terkait dengan pengendalian

manajemen (*managament control*)).””

- 2) “Memberikan informasi yang memungkinkan bagi manajer untuk melaporkan pelaksanaan tanggungjawab pengelolaan secara tepat dan efektif program dan penggunaan sumber daya yang menjadi wewenangnya; dan memungkinkan pegawai pemerintah untuk melaporkan kepada publik atas hasil operasi pemerintah dan penggunaan dana publik. (tujuan ini terkait dengan akuntabilitas (*accountability*)).”

### **2.2.3. Karakteristik Akuntansi Pemerintahan**

Menurut Hasanah, Fauzi (2017:3) Karakteristik Akuntansi Pemerintahan berbeda dengan akuntansi bisnis, perbedaannya seperti :

1. Dalam Akuntansi Pemerintahan tidak ada laporan laba.
2. Pemerintahan membukukan anggaran ketika anggaran tersebut dibukukan.
3. Akuntansi Pemerintahan bias menggunakan lebih dari satu jenis dana.
4. Akuntansi Pemerintahan akan membukukan pengeluaran modal dalam perkiraan neraca dan hasil operasional.
5. Akuntansi Pemerintahan bersifat kaku karena sangat bergantung pada peraturan perundang-undangan.
6. Didalam akuntansi Pemerintahan tidak ada perkiraan modal dan laba ditahan didalam neraca.

Menurut Muindro Renyowijoyo, (2010:3) Adapun karakterisrik Akuntansi Sektor Publik, yaitu:”

- 1) Non profit motif;
- 2) Dimiliki secara kolektif;
- 3) Pihak-pihak yang memberikan sumber keuangan tidak harus menerima imbalan langsung (baik barang maupun jasa ).

### **2.2.4. Fungsi“ Akuntansi Pemerintahan”**

- 1) “Akuntabilitas Kinerja Pemerintah”
- 2) “Menurut PP 71 tahun 2010 fungsi akuntabilitas dimaksudkan untuk Mempertanggungjawabkan, pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik.”
- 3) “Manajerial”

“Menurut PP 71 tahun 2010 fungsi manajerial di maksudkan untuk Membantu paran pengguna untuk mengevaluasi pelaksanaan kegiatan suatu entitas, pelaporan, dalam periode pelaporan, sehingga memudahkan fungsi perencanaan, pengelolaan dan pengendalian atas seluruh aset, kewajiban, dan ekuitas pemerintah untuk kepentingan masyarakat.”

Maksudnya adalah: Laporan keuangan Pemerintah Tersebut dapat di gunakan sebagai:”

- a) Perencanaan;
- b) Analisis dan Penelitian Program;
- c) Pengendalian biaya.
- 4) Transparansi

Menurut PP 71 tahun 2010 fungsi transparansi memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban pemerintah dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang undangan.

- 5) Keseimbangan”Antargenerasi (*intergenerational equity*)”

Menurut PP 71 tahun 2010 fungsi keseimbangan antargenerasi membantu para pengguna dalam mengetahui kecukupan penerimaan pemerintah pada periode pelaporan untuk membiayai seluruh pengeluaran yang dialokasikan dan apakah generasi yang akan datang diasumsikan akan ikut menanggung beban pengeluaran tersebut.

- 6) Evaluasi Kinerja

Mengevaluasi kinerja entitas pelaporan, terutama dalam penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola pemerintah untuk mencapai kinerja yang direncanakan.”Dengan adanya Pelaporan Keuangan maka para pengguna dapat mengevaluasi atas semua kegiatan suatu entitas (pemerintahan) sehingga dapat menyusun suatu perencanaan dan mengevaluasi kegiatan yang dilaksanakan tersebut yang efektif serta dapat di perhitungkan kembali biaya biaya di perlukan (Terkendali)”

### **2.2.5. Definisi Standar Akuntansi Pemerintahan**

Menurut Peraturan Pemerintah nomor 71 tahun 2010 standar akuntansi

pemerintahan dijelaskan sebagai rangkaian sistematis dari prosedur, penyelenggara, peralatan, dan elemen lain untuk mewujudkan fungsi akuntansi sejak analisis transaksi sampai dengan pelaporan keuangan di lingkungan organisasi pemerintah.”

Dengan demikian Standar Akuntansi Pemerintahan merupakan persyaratan dan dasar yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas pelaporan keuangan pemerintah di Indonesia.

Menurut Hoesada, Hendra (2015:15) Standar Akuntansi Pemerintahan menetapkan entitas Laporan Keuangan adalah Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah .

Menurut Rusmana, Oman Dkk (2017:33) Standar Akuntansi Pemerintah adalah konsep, ketentuan , cara, prosedur, metode, dan teknik yang tersedia, baik di Indonesia maupun di dunia Internasional, baik secara teoretis maupun praktis untuk mencatat, mengklarifikasi, mengikhtisarkan, menyesuaikan, melaporkan, dan menganalisis transaksi keuangan pemerintah yang telah dipilih dan ditetapkan oleh Badan/Lembaga yang berwenang untuk menyusun standar dan selanjutnya dimodifikasi menjadi Standar

#### **2.2.6. Pengertian Akuntansi Berbasis Akrua**

Menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 64 Tahun 2013 Pasal 1 ayat (10) menjelaskan bahwa Basis akrual adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.” Dikutip dari jurnal “Evaluasi Efektivitas Penerapan Standar Akuntansi Berbasis Akrua Pada Balai Besar Riset Budidaya Laut Dan Penyuluhan Perikanan Gondol Kabupaten Buleleng” Purnama, Purnamawati, dan Putra Yasa (2017)“Akuntansi berbasis akrual adalah suatu basis akuntansi di mana transaksi ekonomi dan peristiwa lainnya diakui, dicatat dan disajikan dalam laporan keuangan pada saat terjadinya transaksi tersebut, tanpa memperhatikan waktu kas atau setara kas diterima atau dibayarkan.”

Dalam akuntansi berbasis akrual waktu pencatatan (*recording*) sesuai dengan saat terjadinya arus sumber daya, sehingga dapat menyediakan informasi yang paling komprehensif karena seluruh arus sumber daya dicatat. Pertanyaan

pro-kontra mengenai siap dan tidak siapkah pemerintah dalam mengimplementasikan SAP berbasis akrual ini akan terus timbul.”

Menurut Hoesada, Jan (2015:113) Basis akrual murni, yaitu proses akuntansi berbasis akrual sehingga menghasilkan Laporan Keuangan Akrual tanpa modifikasi basis apapun. Pendapatan diakui saat dihasilkan tanpa perlu memerhatikan penerimaan kas dan beban diakui saat terjadinya beban tanpa perlu memerhatikan pembayaran dimuka, biaya saat tunai, atau biaya timbul waktu dibayar.

### **2.2.7. Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual**

Menurut Peraturan Pemerintah No 71 tahun 2010 Pasal ayat (8) yang dikutip dari Hasanah, Fauzi, (2017:14) menyebutkan bahwa yang dimaksud dengan SAP Berbasis Akrual, yaitu SAP yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akrual, serta mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam laporan pelaksanaan anggaran berdasarkan bisnis yang ditetapkan dalam APBN/APBD, Basis Akrual untuk neraca berarti bahwa asset, kewajiban dan ekuitas dana 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 di terima atau dibayar. SAP berbasis akrual diterapkan dalam lingkungan pemerintah yaitu pemerintah pusat, pemerintah daerah dan satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat atau daerah, jika menurut peraturan perundang-undangan satuan organisasi dimaksud wajib menyajikan laporan keuangan. SAP Berbasis Akrual tersebut dinyatakan dalam bentuk Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) dan dilengkapi dengan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintah. PSAP dan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan dalam rangka SAP Berbasis Akrual dimaksud tercantum dalam Lampiran I PP No.71 Tahun 2010.

#### **Kelebihan dan Kekurangan Akuntansi Berbasis Akrual**

1. Menurut Hasanah, Fauzi, (2017:15-16) Kelebihan Akuntansi Berbasis Akrual, yaitu:
  1. “Beban”diakui saat terjadi transaksi, sehingga informasi yang diberikan lebih handal dan terpercaya;”
  2. “Pendapatan”diakui saat terjadi transaksi, sehingga informasi

- yang diberikan lebih handal dan terpacaya walaupun kas belum diterima;”
3. “Setiap”penerimaan dan pembayaran akan dicatat kedalam masing-masing akun sesuai dengan transaksi yang terjadi;”
  4. “Adanya”peningkatan pendapatan perusahaan karena kas yang belum diterima dapat diakui sebagai pendapatan;”
  5. “Laporan”keuangan dapat dijadikan sebagai pedoman dalam menentukan kebijakan dimasa datang dengan lebih tepat;”
  6. “Laporan”keuangan yang dihasilkan dapat diperbandingkan dengan entitas lain, baik pemerintah maupun bisnis. Hal ini dimungkinkan karena kerangka dan ruang lingkup yang sama telah digunakan dengan menerapkan basis akrual.”
2. Menurut Bastian Indra (2010:118-119) menyatakan bahwa beberapa kelebihan basis akrual yang dapat diidentifikasi antara lain:”
1. “Penerimaan”dan pengeluaran dalam laporan operasional berhubungan dengan penerimaan dan pemasukannya, yang berarti bahwa basis akrual memberikan alat ukur untuk barang dan jasa yang dikonsumsi, diubah, dan diperoleh;”
  2. “Basis”akrual menunjukkan gambaran pendapatan. Perubahan harga, pendapatan yang diperoleh dalam basis akrual, dan besarnya biaya historis adalah alat ukur kinerja yang dapat diterima;”
  3. “Basis akrual dapat dijadikan sebagai alat ukur modal.”
3. Menurut Bastian Indra (2010:120) menyatakan beberapa kekurangan basis akrual yang dapat diidentifikasi antara lain:”
1. “Penentuan”pos dan besaran transaksi yang dicatat dalam jurnal dilakukan oleh individu yang mencatat;”
  2. “Relevansi”akuntansi akrual menjadi terbatas ketika dikaitkan dengan nilai historis dan inflasi;”
  3. “Dalam”perbandingan dengan basis kas, penyesuaian akrual membutuhkan prosedur administrasi yang lebih rumit, sehingga

- biaya administrasi menjadi lebih mahal;”
4. “Peluang” manipulasi keuangan yang sulit dikendalikan.”
4. Menurut Hasanah, Fauzi, (2017:16) Kekurangan Akuntansi Berbasis Akrua, yaitu:
1. “Biaya” yang belum dibayarkan secara kas, akan dicatat efektif sebagai biaya sehingga dapat mengurangi pendapatan;”
  2. “Adanya” resiko pendapatan yang tak tertagih sehingga dapat mengurangi pendapatan;”
  3. “Tidak” ada perkiraan yang tepat kapan kas yang belum dibayarkan oleh pihak lain dapat diterima.”
5. Menurut Bastian Indra (2010:120) Beberapa masalah aplikasi basis akrual yang dapat diidentifikasi antara lain:”
1. “Penentuan” pos dan besaran transaksi yang dicatat dalam jurnal dilakukan oleh individu yang mencatat;”
  2. “Relevansi” akuntansi akrual menjadi terbatas ketika dikaitkan dengan nilai historis dan inflasi;”
  3. “Dalam” perbandingan dengan basis kas, penyesuaian akrual membutuhkan prosedur administrasi yang lebih rumit, sehingga biaya administrasi menjadi lebih mahal;”
  4. “Peluang” manipulasi keuangan yang sulit dikendalikan.”

### **2.2.8. Aplikasi Sistem Akuntansi Instansi Berbasis Akrua**

“Latar Belakang Sistem Akuntansi Instansi Berbasis Akrua” Dikutip dari jurnal “Penerapan Aplikasi SAIBA Untuk Penyusunan Laporan Keuangan” Permana (2016) latar belakang Sistem Akuntansi Instansi Berbasis Akrua mengingat sejak 2005 sampai 2014 aplikasi SAI telah digunakan oleh Kementerian Negara atau Lembaga dalam menyusun Laporan Keuangannya, sehingga dapat dikatakan semua satuan kerja telah familiar dengan aplikasi tersebut. Pengembangan SAI menjadi SAIBA merupakan terobosan aplikasi akuntansi berbasis akrual yang diharapkan memenuhi kebutuhan informasi laporan keuangan yang disyaratkan oleh Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). SAIBA dibangun

sedemikian rupa sehingga diharapkan operator SAI (SAK dan SIMAK-BMN) tidak mengalami kesulitan dalam menjalankan aplikasi ini.”

Aplikasi SAKPA dimodifikasi sedemikian rupa sehingga dapat menghasilkan”laporan keuangan berbasis akrual berupa”LRA, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas dan Neraca. Karena Aplikasi dikembangkan dari Aplikasi SAKPA maka polanya pengembangannya dimulai dari perekaman dokumen baik secara manual maupun secara elektronik dan akan membentuk jurnal transaksi, selanjutnya jurnal tersebut dilakukan posting ke buku besar dan diikhtisarkan dalam laporan keuangan. Dokumen sumber yang digunakan dalam SAIBA sebagian besar sama dengan dokumen akuntansi yang selama ini digunakan seperti: DIPA Petikan Satker, Revisi DIPA, SPM/SP2D, Surat Setoran Bukan Pajak (SSBP), Surat Setoran Pengembalian Belanja, dan Memo Jurnal penyesuaian.” Aplikasi SAIBA ini dibuat dan dikembangkan oleh Direktorat Jenderal Perbendaharaan Kementerian Keuangan Divisi Sistem Perbendaharaan dan Divisi Akuntansi dan Pelaporan. Aplikasi ini dimulai dari perekaman dokumen baik secara manual maupun secara elektronik dan akan membentuk jurnal transaksi, selanjutnya jurnal tersebut dilakukan posting, buku besar dan diikhtisarkan dalam laporan keuangan. Semua proses dilakukan secara komputerisasi.”

### **2.2.9. Definisi Sistem Akuntansi Instansi Berbasis Akrual**

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Sistem Akuntansi Instansi Berbasis Akrual merupakan aplikasi akuntansi pemerintah pusat dalam rangka menghasilkan laporan keuangan berbasis akrual.”

Dikutip dari jurnal “Menelusuri Akuntansi Realisasi pada Satuan Kerja (Satker) Pemerintah Pusat pada Aplikasi SAIBA” Mukhtaromin (2014) Sistem Akuntansi Instansi Berbasis Akrual (SAIBA) merupakan modifikasi dari aplikasi Sistem Akuntansi Instansi (SAI). Modifikasi dilakukan untuk menyesuaikan dengan standar akuntansi pemerintah dan SAPP.”

Dengan kata lain dapat disimpulkan bahwa Sistem Akuntansi Instansi Berbasis Akrual (SAIBA) adalah suatu aplikasi akuntansi pemerintah pusat untuk menghasilkan laporan keuangan berbasis akrual yang merupakan modifikasi dari

SAI untuk menyesuaikan dengan standar akuntansi pemerintah.”

#### **2.2.10. Dasar Hukum Sistem Akuntansi Instansi Berbasis Akrua**

Dikutip dari jurnal “Menelusuri Akuntansi Realisasi pada Satuan Kerja (Satker) Pemerintah Pusat pada Aplikasi SAIBA” Mukhtaromin (2014) dasar hukum yang dipakai dalam Sistem Akuntansi Instansi Berbasis Akrua, yaitu:”

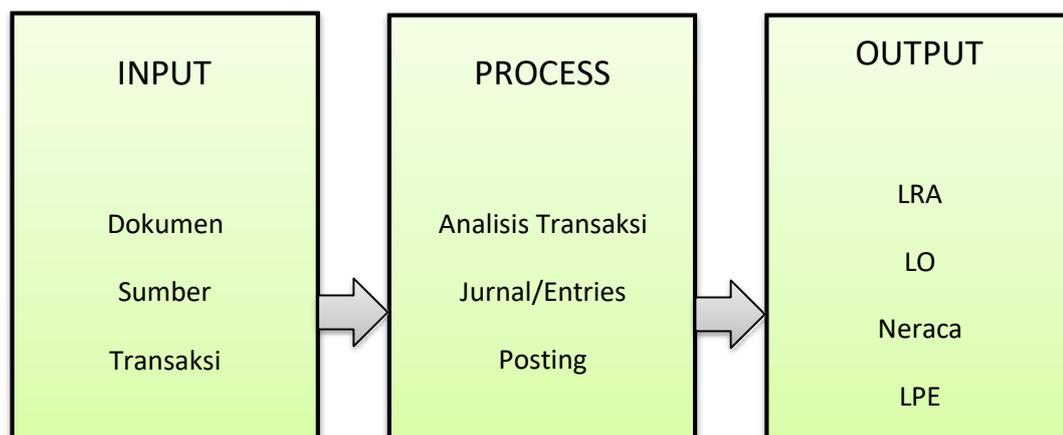
1. “Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2004 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan”
2. “Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.”
3. Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat;”
4. Peraturan Menteri Keuangan Nomor Bagan Akun Standar;”
5. Peraturan Menteri Keuangan Nomor Jurnal Standar Akuntansi Pemerintah Pusat;”
6. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 219 Tahun 2013 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Pusat;”

#### **2.2.11. Sistem Akuntansi Instansi Berbasis Akrua Menurut Instansi Mahkamah Agung**

Menurut “Modul Proses Bisnis Sistem Aplikasi Akuntansi Instansi Berbasis Akrua” Mahkamah Agung (2015)” Aplikasi SAIBA dikembangkan dari Aplikasi SAI berbasis Kas menuju Akrua. Bisnis proses aplikasi dimulai dari perekaman dokumen baik secara manual maupun secara elektronik dan akan membentuk jurnal transaksi, selanjutnya jurnal tersebut dilakukan posting ke buku besar dan diikhtisarkan dalam laporan keuangan. Dokumen sumber yang digunakan dalam Sistem Akuntansi Instansi Berbasis Akrua (SAIBA) sebagian besar sama dengan dokumen akuntansi yang digunakan pada basis CTA, seperti: DIPA Petikan Satker, Revisi DIPA, SPM/SP2D, Surat Setoran Bukan Pajak (SSBP), Surat Setoran Pengembalian Belanja (SSPB), dan Memo Jurnal penyesuaian.”Dokumen sumber akuntansi merupakan input dalam proses akuntansi. Dokumen sumber ini terdiri dari dokumen internal maupun dokumen eksternal.”Dokumen internal merupakan: dokumen yang dibuat sendiri oleh entitas akuntansi (satuan kerja) untuk merekam data yang sumbernya dari dalam atau tidak ada bukti dari pihak eksternal. Dalam

rangka penerapan akuntansi berbasis akrual khususnya untuk pencatatan pendapatan dan beban akrual dokumen akuntansi yang diperlukan lebih lengkap.”

Data yang diproses meliputi data saldo awal neraca atau data realisasi anggaran periode sebelumnya, data anggaran berupa anggaran pendapatan dan anggaran belanja yang dialokasikan kepada setiap satuan kerja, transaksi tahun berjalan meliputi penerimaan dan pengeluaran kas, transaksi akrual meliputi pendapatan dan beban akrual, dan transaksi lainnya. Transaksi lainnya antara lain meliputi transaksi keuangan yang tidak mempengaruhi pendapatan dan beban, seperti terjadinya reklasifikasi pos-pos pada neraca. Dokumen sumber selain diproses dengan jurnal kas pada buku besar kas juga diproses dengan jurnal akrual pada buku besar akrual. Pencatatan pada jurnal kas akan diposting ke dalam buku besar kas untuk menghasilkan Laporan Realisasi Anggaran (LRA). Pencatatan pada jurnal akrual akan diposting kedalam buku besar akrual dan dilakukan penyesuaian untuk menghasilkan Laporan Operasional (LO), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE) dan Neraca. Dalam rangka penerapan akuntansi berbasis akrual dengan menggunakan aplikasi Sistem Akuntansi Instansi Berbasis Akrual (SAIBA) khususnya untuk Instansi Pemerintah yakni Pengadilan Negeri Dapat digambarkan dalam tabel berikut:”



Gambar 2.1 Proses Akuntansi pada Entitas Akuntansi

### 2.2.12. Kualitas Laporan Keuangan

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) Nomor 1 paragraf 9 sebagaimana terdapat di Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan menyatakan bahwa laporan keuangan merupakan

laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan. Tujuan umum laporan keuangan adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, arus kas, dan kinerja keuangan suatu entitas pelaporan yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya. Pada dasarnya laporan keuangan pemerintah adalah asersi dari pihak manajemen pemerintah yang menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya. Laporan keuangan terutama digunakan untuk membandingkan realisasi pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan dengan anggaran yang telah ditetapkan, menilai kondisi keuangan, mengevaluasi efektivitas dan efisiensi suatu entitas pelaporan, dan membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan perundang-undangan. Menurut Mardiasmo (2004) secara umum, tujuan dan fungsi laporan keuangan sektor publik adalah:

- 1) Kepatuhan dan pengelolaan (*compliance and stewardship*).
- 2) Akuntabilitas dan pelaporan retrospektif (*accountability and retrospective reporting*).
- 3) Perencanaan dan informasi otorisasi (*planning and authorization information*);
- 4) Kelangsungan organisasi (*viability*);
- 5) Hubungan masyarakat (*public relation*);
- 6) Sumber fakta dan gambaran (*source of facts and figures*).

Laporan keuangan memainkan peran penting untuk memenuhi kewajiban pemerintah kepada publiknya dalam masyarakat yang demokratis. Laporan keuangan pemerintah seharusnya menyajikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan baik keputusan ekonomi, sosial, maupun politik. Laporan keuangan yang berguna (*useful*) memiliki makna laporan keuangan tersebut memuat isi informasi (*information content*). Laporan keuangan akan berguna (*useful*) apabila laporan keuangan tersebut memenuhi standar kualitatif. Dalam Standar Akuntansi Pemerintahan dijelaskan bahwa karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah:

1. Relevan yaitu informasi yang termuat didalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa

masa lalu atau masa kini dan memprediksi masa depan, serta mengoreksi hasil evaluasi mereka di masa lalu. Informasi yang relevan memiliki unsur-unsur berikut :

1. Manfaat umpan balik (*feedback value*).  
Informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan alat Mengoreksi ekspektasi mereka di masa lalu.
  2. Manfaat prediktif (*predictive value*).  
Informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang Akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini.
  3. Tepat waktu (*timeliness*).  
Informasi yang disajikan secara tepat waktu dapat berpengaruh dan berguna dalam pengambilan keputusan.
  4. Lengkap.  
Informasi yang disajikan mencakup semua informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi pengambilan keputusan. 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, yaitu informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi. Informasi yang andal memenuhi karakteristik berikut:
- a. Penyajian jujur.  
Informasi menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan atau secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan.
  - b. Dapat diverifikasi (*verifiability*).  
Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat diuji, dan apabila pengujian dilakukan lebih dari sekali oleh pihak yang berbeda, hasilnya tetap menunjukkan simpulan yang tidak berbeda jauh.
  - c. Netralitas.

Informasi diarahkan pada kebutuhan umum dan tidak berpihak pada kebutuhan pihak tertentu.

3. Dapat dibandingkan, yaitu 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.
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.

### **2.3. Hubungan Antar Variabel**

#### **2.3.1. Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah .**

Adapun pengaruh standar akuntansi pemerintahan terhadap kualitas laporan keuangan menurut para ahli sebagai berikut : Menurut Mahmudi (2011 :271) mengemukakan bahwa standar akuntansi pemerintahan berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan sebagai berikut : “Standar akuntansi diperlukan untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan yaitu diperlukan untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan yaitu meningkatkan konsistensi, daya banding, keterpahaman, relevansi, dan keterandalan laporan keuangan. Laporan keuangan yang disajikan oleh Pemerintah Pusat maupun Pemerintah Daerah harus sesuai dengan SAP (PP Nomor 71 Tahun 2010). Standar akuntansi diperlukan untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan yaitu meningkatkan konsistensi, daya banding, keterpahaman, relevansi, dan keandalan laporan keuangan (Mahmudi, 2011:22-23). Hal tersebut diperkuat dalam Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Dengan demikian, Standar Akuntansi Pemerintahan merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia. Berdasarkan pemahaman penulis mengenai pengaruh Standar Akuntansi Pemerintah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah adalah bahwa Standar Akuntansi merupakan aturan/pedoman yang harus diikuti oleh semua Pemerintah Daerah agar Laporan Keuangannya dapat berkualitas. Menurut

Peraturan Pemerintah No 71 tahun 2010 Pasal ayat (8) yang dikutip dari Hasanah, Fauzi, (2017:14) menyebutkan bahwa yang dimaksud dengan SAP Berbasis Akruial, yaitu SAP yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akruial, serta mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam laporan pelaksanaan anggaran berdasarkan bisnis yang ditetapkan dalam APBN/APBD, Basis Akruial untuk neraca berarti bahwa aset, kewajiban dan ekuitas dana 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 di terima atau dibayar.”

### **2.3.2 Penerapan Aplikasi SAIBA terhadap kualitas Laporan Keuangan**

Implementasi akuntansi berbasis akruial dengan penggunaan aplikasi SAIBA menyajikan informasi yang lebih komprehensif dan real time jika dibandingkan dengan basis kas menuju akruial yang digunakan sebelumnya. Output dari aplikasi SAIBA akan menghasilkan kualitas laporan keuangan yang lebih akuntabel dan berkualitas sebagai dasar pengambilan keputusan.

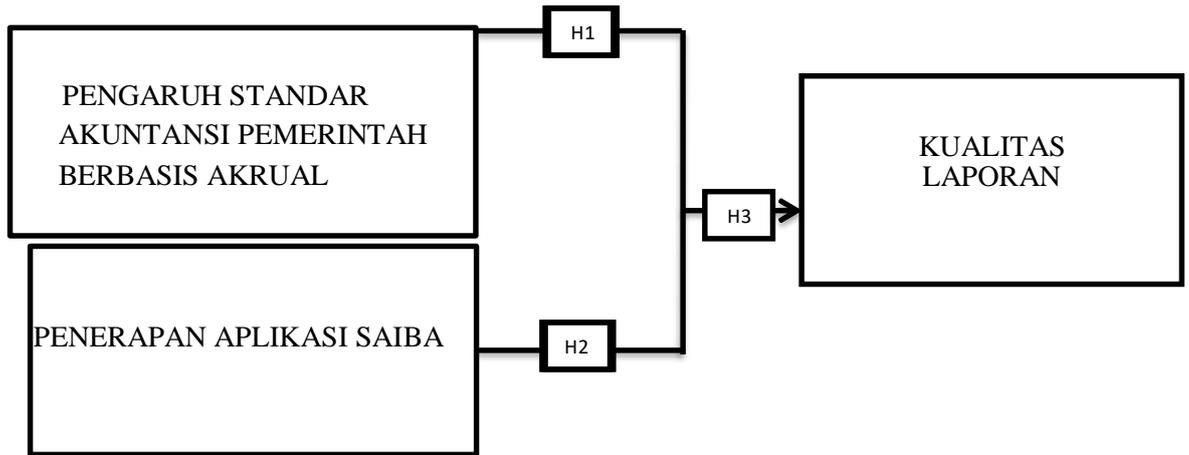
### **2.4. Pengembangan Hipotesis**

Berdasarkan hasil landasan teori dan permasalahan yang hendak diteliti serta diajukan, maka hipotesis penelitian ini antara lain sbb :

1. Pengaruh Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akruial terhadap Kualitas Laporan Keuangan.
  2. Pengaruh Penerapan Aplikasi SAIBA terhadap Kualitas Laporan Keuangan.
- Pengaruh Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akruial dan Penerapan Aplikasi SAIBA terhadap Kualitas Laporan Keuangan.

### **2.5 Kerangka Konseptual Penelitian**

Berdasarkan pemikiran diatas, kerangka berfikir penulis bila digambarkan dalam bentuk skema adalah sebagai berikut.



**Gambar 2.2 Kerangka Konseptual Penelitian**

Variabel Independen dalam penelitian ini adalah Pengaruh Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual (X1) dan Penerapan Aplikasi SAIBA (X2), sedangkan variabel dependen dalam penelitian ini adalah Kualitas Laporan Keuangan (Y), maka hubungan dari variabel-variabel tersebut dapat digambarkan secara sistematis sebagai berikut :

$$Y = f(X1, X2)$$

Keterangan :

Y : Kualitas Laporan Keuangan

X1 : Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual .

Penerapan Aplikasi SAIBA Dari permodelan diatas dapat dilihat bahwa pengaruh Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrual dan Penerapan Aplikasi SAIBA terhadap Kualitas Laporan Keuangan.