

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

2.1.1.1 Pengertian Kualitas

Baik buruknya pengelolaan dan pertanggungjawaban pengelolaan keuangan daerah ditunjukkan dengan laporan keuangan yang berkualitas sebagai gambaran apakah Kepala Daerah sebagai penanggungjawab pengelolaan keuangan telah melaksanakan kegiatan dalam lingkup pemerintahan daerah sesuai dengan wewenang yang dilimpahkan kepadanya. Kualitas didefinisikan oleh Goesth dan Davis sebagaimana dikutip oleh Tjiptono (2004: 51) sebagai “suatu kondisi dinamis dimana yang berhubungan dengan produk, jasa, manusia, proses, dan lingkungan yang memenuhi atau melebihi harapan”. Mulyana (2010: 94) mendefinisikan kualitas sebagai “kesesuaian dengan standar, diukur berbasis kadar ketidaksesuaian, serta dicapai melalui pemeriksaan”. Berdasarkan definisi tersebut tampak bahwa kualitas merujuk pada pengertian pemenuhan standar atau persyaratan tertentu yang mana hal tersebut dinilai melalui hasil pertanggungjawaban suatu entitas, baik dari segi yang berwujud seperti barang maupun segi yang tidak berwujud, seperti suatu kegiatan.

2.1.1.2 Pengertian Laporan Keuangan

Laporan keuangan merupakan hasil atau *output* dari serangkaian proses pencatatan dan pengikhtisaran atas transaksi-transaksi yang terjadi dalam suatu periode tertentu. Nordiawan (2007: 294) mendefinisikan laporan keuangan sebagai “laporan terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan”.

Erlina (2008: 18) menyatakan bahwa:

Laporan keuangan merupakan suatu hasil dari proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan dari transaksi ekonomi (keuangan) dari entitas pemerintah yang dijadikan sebagai informasi dalam rangka pertanggungjawaban pengelolaan keuangan daerah dari pengambilan keputusan ekonomi oleh pihak-pihak eksternal entitas pemerintah daerah yang memerlukannya.

Menurut Harahap (2008: 201), laporan keuangan adalah:

Hasil (*output*) akhir dari proses akuntansi. Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan diperuntukkan bagi banyak pihak yang berkepentingan antara lain manajemen, kreditur, pemerintah, dan pihak-pihak lainnya. Laporan keuangan pemerintah daerah adalah gambaran mengenai kondisi dan kinerja keuangan pemerintah daerah itu sendiri.

Laporan keuangan juga diartikan oleh Afyah (2010: 164) sebagai “hasil proses akuntansi sesuai dengan siklus akuntansi yang dilaksanakan sebelumnya oleh OPD yaitu tahap pengidentifikasian dokumen, tahap penjurnalan, dan tahap posting ke buku besar masing-masing akun”. Menurut Bastian (2010: 96), laporan keuangan adalah “laporan tertulis yang memberikan informasi kuantitatif serta merepresentasikan posisi keuangan dari transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas”. Definisi laporan keuangan menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 adalah “laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan”. Entitas pelaporan sendiri merupakan unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi atau entitas pelaporan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.

LKPD sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 meliputi:

1. Laporan Realisasi Anggaran
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.
2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih
Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan informasi kenaikan atau penurunan Saldo Anggaran Lebih tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya.
3. Laporan Operasional
Laporan Operasional menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dalam satu periode pelaporan.
4. Laporan Perubahan Ekuitas
Laporan Perubahan Ekuitas menyajikan informasi kenaikan atau penurunan ekuitas tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya.

5. Neraca
Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu.
6. Laporan Arus Kas
Laporan Arus Kas 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.
7. Catatan atas Laporan Keuangan
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.

2.1.1.3 Peranan Laporan Keuangan

LKPD disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh Pemerintah Daerah selama satu periode pelaporan. LKPD terutama digunakan untuk membandingkan realisasi pendapatan dan belanja dengan anggaran yang telah ditetapkan, menilai kondisi keuangan, menilai efektivitas dan efisiensi Pemerintah Daerah, dan membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan perundang-undangan. Menurut PP 71 Tahun 2010, Pemerintah Daerah mempunyai kewajiban untuk melaporkan upaya-upaya yang telah dilakukan serta hasil yang dicapai dalam pelaksanaan kegiatan secara sistematis dan terstruktur pada suatu periode pelaporan untuk kepentingan:

- a. Akuntabilitas
Mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada Pemerintah Daerah dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik.
- b. Manajemen
Membantu para pengguna laporan keuangan untuk mengevaluasi pelaksanaan kegiatan Pemerintah Daerah dalam periode pelaporan sehingga memudahkan fungsi perencanaan, pengelolaan, dan pengendalian atas seluruh aset dan ekuitas dana Pemerintah Daerah untuk kepentingan masyarakat.

- c. **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 Daerah dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan.
- d. **Keseimbangan Antargenerasi (*Intergenerational Equity*)**
Membantu para pengguna laporan untuk mengetahui apakah penerimaan Pemerintah Daerah pada periode laporan cukup untuk membiayai seluruh pengeluaran yang dialokasikan dan apakah generasi yang akan datang diasumsikan akan ikut menanggung beban pengeluaran tersebut.

2.1.1.4 Tujuan Laporan Keuangan

Laporan keuangan merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, saldo anggaran lebih, arus kas, pelaporan. Tujuan umum laporan keuangan adalah menyajikan informasi hasil operasi, dan perubahan ekuitas suatu entitas pelaporan yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya. Tujuan pelaporan keuangan pemerintah berdasarkan PP 71 Tahun 2010 adalah untuk “menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya”, dengan:

- a) menyediakan informasi mengenai posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas pemerintah;
- b) menyediakan informasi mengenai perubahan posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas pemerintah;
- c) menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan sumberdaya ekonomi;
- d) menyediakan informasi mengenai ketaatan realisasi terhadap anggarannya;
- e) menyediakan informasi mengenai cara entitas pelaporan mendanai aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan kasnya;
- f) menyediakan informasi mengenai potensi pemerintah untuk membiayai penyelenggaraan kegiatan pemerintahan;
- g) menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan entitas pelaporan dalam mendanai aktivitasnya.

Laporan keuangan untuk tujuan umum juga mempunyai peranan prediktif dan prospektif, menyediakan informasi yang berguna untuk memprediksi besarnya sumber daya yang dibutuhkan untuk operasi yang berkelanjutan,

sumberdaya yang dihasilkan dari operasi yang berkelanjutan, serta risiko dan ketidakpastian yang terkait. Berdasarkan PP 71 Tahun 2010 Pelaporan keuangan juga menyajikan informasi bagi pengguna mengenai:

- a) indikasi apakah sumber daya telah diperoleh dan digunakan sesuai dengan anggaran; dan
- b) indikasi apakah sumber daya diperoleh dan digunakan sesuai dengan ketentuan, termasuk batas anggaran yang ditetapkan oleh DPR/DPRD.

2.1.1.5 Kualitas Laporan Keuangan

Nordiawan (2010: 44) menyatakan bahwa definisi karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah “ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya”. Karakteristik suatu laporan keuangan menurut *Governmental Accounting Standards Board* (1987) dalam *Concepts Statement No. 1* tentang *Objectives of Financial Reporting* (par. 62) menyatakan bahwa:

Financial reporting is the means of communicating financial information to users. For this communication to be effective, information in financial reports must have these basic characteristics: understandability, reliability, relevance, timeliness, consistency, and comparability.

Laporan keuangan merupakan artian dari pengkomunikasian informasi keuangan kepada para pengguna laporan keuangan. Agar komunikasi ini menjadi lebih efektif, informasi dalam laporan keuangan harus memenuhi karakteristik dasar meliputi mudah dipahami, reliabel, relevan, tepat waktu, konsisten dan dapat dibandingkan. Karakteristik kualitatif laporan keuangan pemerintah menurut PP 71 Tahun 2010 adalah sebagai berikut:

1. Relevan

Laporan keuangan dapat 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:

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 mempengaruhi pengambilan keputusan dengan memperhatikan 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

Informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi. Informasi mungkin relevan, tetapi jika hakekat atau penyajiannya tidak dapat diandalkan maka penggunaan informasi tersebut secara potensial dapat menyesatkan. Informasi yang andal memenuhi karakteristik:

- a. Penyajian Jujur
Informasi menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan atau yang 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

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.

2.1.2 Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan

2.1.2.1 Pengertian Standar Akuntansi Pemerintahan

Upaya konkrit dalam mewujudkan akuntabilitas dan transparansi di lingkungan pemerintah mengharuskan setiap pengelola keuangan negara untuk menyampaikan laporan pertanggungjawaban pengelolaan keuangan dengan cakupan yang lebih luas dan tepat waktu. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2004 tentang Keuangan Negara menegaskan bahwa “laporan pertanggungjawaban keuangan dimaksud dinyatakan dalam bentuk Laporan Keuangan yang setidaknya meliputi Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan, dan disusun berdasarkan SAP”.

Menurut Sinaga (2005: 6), SAP merupakan “pedoman untuk menyatukan persepsi antara penyusun, pengguna, dan auditor”. Pemerintah pusat dan pemerintah daerah wajib menyajikan laporan keuangan sesuai dengan SAP. Pengguna laporan keuangan termasuk legislatif akan menggunakan SAP untuk memahami informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dan eksternal auditor (BPK) akan menggunakannya sebagai kriteria dalam pelaksanaan audit. Wijaya (2008: 313) mengungkapkan bahwa SAP merupakan “standar akuntansi pertama di Indonesia yang mengatur mengenai akuntansi pemerintahan Indonesia”.

SAP dinyatakan dalam bentuk Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP), yaitu SAP yang diberi judul, nomor, dan tanggal efektif. Selain itu SAP juga dilengkapi dengan kerangka konseptual akuntansi pemerintahan. SAP dapat digunakan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah daerah dan pemerintah pusat (Abusyadza, 2007). Menurut PP 71 Tahun 2010, standar laporan keuangan merupakan “persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya peningkatan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia”.

Pengertian Standar Akuntansi Pemerintahan, yang selanjutnya disingkat SAP berdasarkan PP No. 71 Tahun 2010 adalah “prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah”. Sebagai implikasi ditetapkannya SAP maka pemerintah pusat dan pemerintah daerah telah mempunyai pedoman dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan sesuai dengan prinsip-prinsip yang berlaku.

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan sesuai dengan PP Nomor 71 Tahun 2010 terdiri dari:

1. PSAP Nomor 01 Tentang Penyajian Laporan Keuangan

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. Laporan keuangan untuk tujuan umum adalah laporan keuangan yang ditujukan untuk memenuhi kebutuhan bersama sebagian besar pengguna laporan termasuk lembaga legislatif sebagaimana ditetapkan dalam ketentuan peraturan perundang-undangan. Untuk mencapai tujuan tersebut, standar ini menetapkan seluruh pertimbangan dalam rangka penyajian laporan keuangan, pedoman struktur laporan keuangan, dan persyaratan minimum isi laporan keuangan. Laporan keuangan disusun dengan menerapkan basis akrual. Pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan transaksi-transaksi spesifik dan peristiwa-peristiwa yang lain, diatur dalam standar akuntansi pemerintahan lainnya.

2. PSAP Nomor 02 Tentang Laporan Realisasi Anggaran

Laporan Realisasi Anggaran menyediakan informasi mengenai realisasi pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus/defisit-LRA, dan pembiayaan dari suatu entitas pelaporan yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya. mengevaluasi keputusan mengenai. Informasi tersebut berguna bagi para pengguna laporan dalam alokasi sumber-sumber daya ekonomi, akuntabilitas dan ketaatan entitas pelaporan terhadap anggaran dengan:

- a) menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya ekonomi;
- b) menyediakan informasi mengenai realisasi anggaran secara menyeluruh yang berguna dalam mengevaluasi kinerja pemerintah dalam hal efisiensi dan efektivitas penggunaan anggaran.

Laporan Realisasi Anggaran menyediakan informasi yang berguna dalam memprediksi sumber daya ekonomi yang akan diterima untuk mendanai kegiatan pemerintah pusat dan daerah dalam periode mendatang dengan cara menyajikan laporan secara komparatif. Laporan Realisasi Anggaran dapat menyediakan informasi kepada para pengguna laporan tentang indikasi perolehan dan penggunaan sumber daya ekonomi:

- a) telah dilaksanakan secara efisien, efektif, dan hemat;
- b) telah dilaksanakan sesuai dengan anggarannya (APBN/APBD); dan
- c) telah dilaksanakan sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

3. PSAP Nomor 03 Tentang Laporan Arus Kas

Tujuan pelaporan arus kas adalah memberikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama suatu periode akuntansi serta saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan. Informasi ini disajikan untuk pertanggungjawaban dan pengambilan keputusan. Pernyataan Standar ini berlaku untuk penyusunan laporan arus kas pemerintah pusat dan daerah, satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat dan daerah, atau organisasi lainnya jika menurut peraturan perundang-undangan atau menurut standar, satuan organisasi dimaksud wajib menyusun laporan arus kas, kecuali perusahaan negara/daerah.

4. PSAP Nomor 04 Tentang Catatan atas Laporan Keuangan

Catatan atas Laporan Keuangan dimaksudkan agar laporan keuangan dapat dipahami oleh pembaca secara luas, tidak terbatas hanya untuk pembaca tertentu ataupun manajemen entitas pelaporan. Laporan Keuangan mungkin mengandung informasi yang dapat mempunyai potensi kesalahpahaman di antara pembacanya. Oleh karena itu, untuk menghindari kesalahpahaman, atas sajian laporan keuangan harus dibuat Catatan atas Laporan Keuangan yang berisi informasi untuk memudahkan pengguna dalam memahami Laporan Keuangan. Kesalahpahaman dapat saja disebabkan oleh persepsi dari pembaca laporan keuangan. Pembaca yang terbiasa dengan orientasi anggaran mempunyai potensi kesalahpahaman dalam memahami konsep akuntansi akrual. Pembaca yang terbiasa dengan laporan keuangan sektor komersial cenderung melihat laporan keuangan pemerintah seperti laporan keuangan perusahaan. Pembahasan umum dan referensi ke pos-pos laporan keuangan menjadi penting bagi pembaca laporan keuangan. Selain itu, pengungkapan basis akuntansi dan kebijakan akuntansi yang diterapkan akan dapat membantu pembaca menghindari kesalahpahaman dalam memahami laporan keuangan.

5. PSAP Nomor 05 Tentang Akuntansi Persediaan

Pernyataan Standar ini diterapkan dalam penyajian seluruh persediaan dalam laporan keuangan untuk tujuan umum. Standar ini diterapkan untuk seluruh entitas pemerintah pusat dan daerah tidak termasuk perusahaan negara/daerah.

Pernyataan Standar ini tidak mengatur:

- a) Persediaan bahan baku dan perlengkapan yang dimiliki proyek swakelola dan dibebankan ke suatu akun konstruksi dalam pengerjaan; dan
- b) Instrumen keuangan.

6. PSAP Nomor 06 Tentang Akuntansi Investasi

Pernyataan Standar ini harus diterapkan dalam penyajian seluruh investasi pemerintah dalam laporan keuangan untuk tujuan umum yang disusun dan disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.

Pernyataan Standar ini berlaku untuk entitas pelaporan dalam menyusun laporan keuangan pemerintah pusat, pemerintah daerah, dan laporan keuangan konsolidasian, tidak termasuk perusahaan negara/daerah. Pernyataan Standar ini mengatur perlakuan akuntansi investasi pemerintah pusat dan daerah baik investasi jangka pendek maupun investasi jangka panjang yang meliputi saat pengakuan, klasifikasi, pengukuran dan metode penilaian investasi, serta pengungkapannya pada laporan keuangan.

Pernyataan Standar ini tidak mengatur:

- a) Penempatan uang yang termasuk dalam lingkup setara kas;
- b) Investasi dalam perusahaan asosiasi;
- c) Kerjasama operasi; dan
- d) Investasi dalam properti.

7. PSAP Nomor 07 Tentang Aktiva Tetap

Pernyataan Standar ini diterapkan untuk seluruh unit pemerintah yang menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum dan mengatur tentang perlakuan akuntansinya, termasuk pengakuan, penilaian, penyajian, dan pengungkapan yang diperlukan. Pernyataan Standar ini tidak diterapkan untuk:

- a) Hutan dan sumber daya alam yang dapat diperbaharui (*regenerative natural resources*); dan
- b) Kuasa pertambangan, eksplorasi dan penggalian mineral, minyak, gas alam, dan sumber daya alam serupa yang tidak dapat diperbaharui (*non regenerative natural resources*).

Namun demikian, Pernyataan ini berlaku untuk aset tetap yang digunakan untuk mengembangkan atau memelihara aktivitas atau aset yang tercakup dalam (a) dan (b) di atas dan dapat dipisahkan dari aktivitas atau aset tersebut.

8. PSAP Nomor 08 Tentang Konstruksi dalam Pengerjaan

Suatu entitas akuntansi yang melaksanakan pembangunan aset tetap untuk dipakai dalam penyelenggaraan kegiatan pemerintahan dan/atau masyarakat dalam suatu jangka waktu tertentu, baik pelaksanaan pembangunannya dilakukan secara swakelola atau oleh pihak ketiga, wajib menerapkan standar ini. Sifat aktivitas yang dilaksanakan untuk konstruksi pada umumnya berjangka panjang sehingga tanggal mulai pelaksanaan aktivitas dan tanggal selesainya aktivitas tersebut biasanya jatuh pada periode akuntansi yang berlainan. Masalah utama akuntansi untuk Konstruksi Dalam Pengerjaan adalah jumlah biaya yang diakui sebagai aset tetap yang harus dicatat sampai dengan konstruksi tersebut selesai dikerjakan.

9. PSAP Nomor 09 Tentang Akuntansi Kewajiban

Pernyataan Standar ini diterapkan untuk seluruh unit pemerintahan yang menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum dan mengatur tentang perlakuan akuntansinya, termasuk pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan yang diperlukan. Pernyataan Standar ini mengatur:

- a) Akuntansi Kewajiban Pemerintah termasuk kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang yang ditimbulkan dari Utang Dalam Negeri dan Utang Luar Negeri.
 - b) Perlakuan akuntansi untuk transaksi pinjaman dalam mata uang asing.
 - c) Perlakuan akuntansi untuk transaksi yang timbul dari restrukturisasi pinjaman.
 - d) Perlakuan akuntansi untuk biaya yang timbul dari utang pemerintah.
- Huruf (b), (c), dan (d) diatas berlaku sepanjang belum ada pengaturan khusus dalam pernyataan tersendiri mengenai hal-hal tersebut. Pernyataan Standar ini tidak mengatur:

- a) Akuntansi Kewajiban Diestimasi dan Kewajiban Kontinjensi.
- b) Akuntansi Instrumen Derivatif dan Aktivitas Lindung Nilai
- c) Transaksi dalam mata uang asing yang timbul atas transaksi selain dari transaksi pinjaman yang didenominasi dalam suatu mata uang asing seperti pada paragraf 3(b).

Huruf (a) dan (b) diatur dalam pernyataan standar tersendiri.

10. PSAP Nomor 10 Tentang Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, dan Peristiwa Luar Biasa

Dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan suatu entitas harus menerapkan Pernyataan Standar ini untuk melaporkan pengaruh kesalahan, perubahan kebijakan akuntansi, perubahan estimasi akuntansi, dan operasi yang tidak dilanjutkan dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan. Pernyataan standar ini berlaku untuk entitas pelaporan dalam menyusun laporan keuangan yang mencakup laporan keuangan semua entitas akuntansi, termasuk Badan Layanan Umum, yang berada di bawah pemerintah pusat/daerah.

11. PSAP Nomor 11 Tentang Laporan Keuangan Konsolidasian

Tujuan Pernyataan Standar ini adalah untuk mengatur penyusunan laporan keuangan konsolidasian pada unit-unit pemerintahan dalam rangka menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum (*general purpose financial statements*) demi meningkatkan kualitas dan kelengkapan laporan keuangan dimaksud. Dalam standar ini, yang dimaksud dengan laporan keuangan untuk tujuan umum adalah laporan keuangan yang ditujukan untuk memenuhi kebutuhan bersama sebagian besar pengguna laporan termasuk lembaga legislatif sebagaimana ditetapkan dalam ketentuan peraturan perundang-undangan.

12. PSAP Nomor 12 Tentang Laporan Operasional

Tujuan pernyataan standar Laporan Operasional adalah menetapkan dasar-dasar penyajian Laporan Operasional untuk pemerintah dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas penyelenggaraan pemerintahan sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan. Tujuan pelaporan operasi adalah memberikan informasi tentang kegiatan operasional keuangan yang tercerminkan dalam pendapatan-LO, beban, dan surplus/defisit operasional dari suatu entitas pelaporan.

2.1.2.2 Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan

Sebagai salah satu mekanisme pengendalian, dengan adanya standar akuntansi dalam pembuatan laporan keuangan berguna sebagai pedoman bagi pembuat laporan keuangan. Mardiasmo (2002: 148) menyatakan bahwa “tidak adanya standar akuntansi yang memadai akan menimbulkan dampak negatif seperti rendahnya realibilitas informasi keuangan serta menyulitkan dalam pengendalian”. Penerapan SAP diharapkan dapat menciptakan suatu tata pemerintahan yang baik karena dapat memunculkan suatu transparansi, partisipasi serta akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan daerah maupun negara.

SAP diterapkan di lingkup pemerintahan, baik di pemerintah pusat dan kementerian-kementriannya maupun di pemerintah daerah (pemda) dan dinas-dinasnya. Penerapan SAP diyakini akan berdampak pada peningkatan kualitas pelaporan keuangan di pemerintah pusat dan daerah. Ini berarti informasi keuangan pemerintahan akan dapat menjadi dasar pengambilan keputusan di pemerintahan dan juga terwujudnya transparansi, serta akuntabilitas.

Menurut Fakhurrazi (2010) manfaat yang dapat diperoleh dengan adanya SAP adalah “laporan keuangan yang dihasilkan dapat memberikan informasi keuangan yang terbuka, jujur, dan menyeluruh kepada *stakeholders*”. Stakeholders yang dimaksud antara lain:

- a) pemerintah (eksekutif);
- b) DPR/DPRD (legislatif);
- c) investor;
- d) kreditor; dan
- e) masyarakat pada umumnya dalam rangka transparansi dan akuntabilitas keuangan negara.

Selain itu, dalam lingkup manajemen dapat memudahkan fungsi perencanaan, pengelolaan dan pengendalian atas aset, kewajiban, dan ekuitas dana pemerintah. Manfaat selanjutnya adalah keseimbangan antar generasi dimana dapat memberikan informasi mengenai kecukupan penerimaan pemerintah untuk membiayai seluruh pengeluaran dan apakah generasi yang akan datang ikut menanggung beban pengeluaran tersebut. Laporan keuangan yang dihasilkan juga

dapat mempertanggungjawabkan pengelolaan dan pelaksanaan kebijakan sumber daya dalam mencapai tujuan yang telah direncanakan.

2.1.3 Pengawasan Keuangan Daerah

Kata “Pengawasan” berasal dari kata “awas” berarti “penjagaan”. Istilah pengawasan dikenal dalam ilmu manajemen dengan ilmu administrasi yaitu sebagai salah satu unsur dalam kegiatan pengelolaan. George R Terry berpendapat bahwa istilah “*control*” sebagaimana dikutip Muchsan (2005: 97), artinya :

Control is to determine what is accomplished, evaluate it, and apply corrective measures, if needed to ensure result in keeping with the plan.

(Pengawasan adalah menentukan apa yang telah dicapai, mengevaluasi dan menerapkan tindakan korektif, jika perlu memastikan sesuai dengan rencana)

Pengawasan adalah “segala kegiatan untuk mengetahui dan menilai kenyataan yang sebenarnya tentang pelaksanaan tugas dan kegiatan, apakah sesuai dengan yang semestinya atau tidak” (Sujamto, 1987: 63). Berdasarkan pengertian tersebut dapat diuraikan bila tidak sesuai dengan semestinya atau standar yang berlaku bagi kegiatan yang dilakukan maka telah terjadi penyimpangan.

Kesalahan dan penyimpangan dalam pengawasan merupakan kegiatan dari kenyataan yang sebenarnya, selain hal tersebut dalam kegiatan pengawasan juga harus ditemukan sebab-sebab terjadinya penyimpangan, sifat penyimpangan, akibat hukum dari penyimpangan dan kerugian keuangan yang ditimbulkan dari perbuatan penyimpangan serta tindak lanjut hasil pemeriksaan.

Produk dari pengawasan menurut Sujamto (1987: 93):

Produk langsung dari pengawasan hanyalah berupa data dan informasi maka hasil akhir atau manfaat dari pengawasan itu hanya akan dapat terlihat atau dirasakan apabila data dan informasi itu telah dimanfaatkan oleh manajer sehingga melahirkan tindakan-tindakan yang nyata. Tindakan-tindakan tersebut umumnya dikenal dengan tindakan korektif atau *corrective action*.

Pengawasan dilakukan dengan maksud tidak mencari-cari kesalahan (*watch dog*), Drs. Edy Sudaryanto dalam makalahnya mengungkapkan bahwa pengawasan ditujukan untuk :

1. Memastikan bahwa produk atau jasa yang dihasilkan oleh instansi pemerintah memenuhi ketentuan kualitas yang dipersyaratkan atau memenuhi harapan masyarakat (*assurance*);
2. Memberi bimbingan atau pendampingan kepada manajemen agar kegiatan dapat dilaksanakan sesuai ketentuan dan mencapai sasaran yang diharapkan (*consultant*);
3. Fasilitator manajemen untuk menggali sendiri kecukupan pengendalian, mengidentifikasi risiko dan mengevaluasi risiko, membuat rencana tindakan dan mendorong untuk proses perbaikan yang berkelanjutan (*catalyst*).
(Sudaryanto, 2012).

Menurut Sujamto (2001: 76-79), jenis-jenis pengawasan yang dapat dilakukan oleh pemerintah adalah sebagai berikut:

1. Pengawasan langsung; pengawasan yang dilakukan dengan cara mendatangi dan melakukan pemeriksaan di tempat terhadap obyek yang diawasi.
2. Pengawasan tidak langsung; pengawasan yang dilakukan tanpa mendatangi obyek yang diawasi tetapi hanya memeriksa laporan tentang obyek pengawasan yang disampaikan kepada pengawas.
3. Pengawasan ekstern; pemeriksaan yang dilakukan oleh unit pengawasan yang berada di luar unit organisasi yang diawasi.
4. Pengawasan intern; pengawasan yang dilakukan oleh orang atau badan yang ada di dalam lingkungan unit organisasi yang bersangkutan.
5. Pengawasan preventif; pengawasan yang dilakukan terhadap suatu kegiatan sebelum kegiatan itu dilaksanakan, sehingga dapat mencegah terjadinya penyimpangan.
6. Pengawasan represif; pengawasan yang dilakukan terhadap suatu kegiatan setelah kegiatan itu dilakukan.
7. Pengawasan formal; pengawasan yang dilakukan oleh instansi/pejabat yang berwenang (resmi) baik yang bersifat intern maupun ekstern.
8. Pengawasan informal; pengawasan yang dilakukan oleh masyarakat, baik langsung maupun tidak langsung.
9. Pengawasan umum; pengawasan terhadap seluruh aspek pelaksanaan tugas pokok organisasi.
10. Pengawasan fungsional; pengawasan yang dilakukan oleh aparat yang diadakan khusus untuk membantu pimpinan (manajer) dalam menjalankan fungsi pengawasan di lingkungan organisasi yang dipimpinya.

Menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 51 Tahun 2010 tentang Pedoman Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah, pengawasan keuangan daerah merupakan “proses kegiatan yang ditujukan untuk menjamin agar pemerintahan daerah berjalan secara efektif dan efisien sesuai dengan rencana dan ketentuan peraturan perundang-undangan”. Melalui pengawasan, diharapkan mampu membantu melaksanakan kebijakan yang telah ditetapkan

untuk mencapai tujuan yang sudah direncanakan secara efektif dan efisien. Bahkan dengan pengawasan dapat menjadi evaluasi sejauh mana kerja sudah dilaksanakan, sejauh mana kebijakan pimpinan dijalankan, serta sampai sejauh mana penyimpangan yang terjadi dalam pelaksanaan. Menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 23 tahun 2007 tentang Pedoman Tata Cara Pengawasan Atas Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah, yang termasuk dalam ruang lingkup pengawasan pengelolaan keuangan daerah ialah:

- a) Pengaturan dan penetapan;
- b) Perencanaan dan penganggaran;
- c) Pelaksanaan dan penatausahaan keuangan daerah;
- d) Pertanggungjawaban keuangan daerah;
- e) Pendapatan dan belanja daerah.

Praktek pengawasan pengelolaan keuangan daerah secara internal dilakukan oleh Inspektorat dan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), sedangkan pengawasan eksternal dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah sesuai dengan kewenangan masing-masing. Pengawasan keuangan daerah oleh BPK dilakukan melalui pemeriksaan sebagaimana diamanatkan dalam Pasal 23 E UUD 1945.

2.1.4 Peran Auditor Internal

Menurut Sari (2014: 4) audit internal merupakan “suatu fungsi yang ada dalam suatu organisasi yang berperan melakukan evaluasi terhadap berbagai kegiatan atau aktivitas atau program di dalam organisasi untuk menilai efisiensi, efektivitas dan ekonomisnya kegiatan/aktivitas/program”. Auditor internal melaksanakan fungsi audit intern seperti yang dijelaskan dalam Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (2014: 3) berikut ini:

Audit intern adalah kegiatan independen dan obyektif dalam bentuk pemberian keyakinan (*assurance activities*) dan konsultasi (*consulting activities*) yang dirancang untuk memberi nilai tambah dan meningkatkan operasional sebuah organisasi (auditi). Kegiatan ini membantu organisasi (auditi) mencapai tujuannya dengan cara menggunakan pendekatan yang sistematis dan teratur untuk menilai dan meningkatkan efektivitas dari proses manajemen risiko, kontrol (pengendalian), dan tata kelola (sektor publik).

Peran auditor internal sebagai *quality assurance* (penjamin mutu) sangat penting dalam “membantu komitmen Kepala Daerah untuk mewujudkan

optimalisasi fungsi pengawasan penyelenggaraan pemerintahan daerah” (Standar Audit AAIPI, 2014: 3). Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah menyatakan bahwa:

APIP (auditor internal) pada kementerian negara/lembaga/pemerintah daerah melakukan revidi atas laporan keuangan dan kinerja dalam rangka meyakinkan keandalan informasi yang disajikan sebelum disampaikan oleh menteri/pimpinan lembaga/gubernur/bupati/walikota kepada pihak-pihak terkait. Revidi atas LKPD bertujuan untuk memberikan keyakinan terbatas bahwa laporan keuangan pemerintah daerah disusun berdasarkan sistem pengendalian intern yang memadai dan disajikan sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan.

Sesuai Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP), APIP diamanatkan untuk “tugas-tugas audit, revidi, evaluasi, monitoring dan pendampingan”. Pelaksanaan tugas oleh APIP juga dituntut untuk memahami *core business* setiap OPD yang akan dijadikan sebagai objek penugasan. APIP juga disyaratkan memenuhi kemampuan yang komprehensif bagi seorang auditor dimana selain mampu mendeteksi kelemahan, auditor juga harus mampu memberikan solusi untuk mengatasi kelemahan yang ada. APIP daerah juga bertanggung jawab untuk memberikan jaminan secara memadai bahwa pengelolaan keuangan oleh pemerintah daerah telah diselenggarakan sesuai dengan SAP melalui hasil revidi atas LKPD sebelum diaudit oleh aparat pengawasan eksternal. Perubahan peran APIP sebagaimana yang telah diakomodir dalam PP Nomor 60 Tahun 2008 yang juga sekaligus menjadi harapan penting kepada APIP adalah:

Memberikan keyakinan yang memadai atas ketaatan, kehematan, efisiensi dan efektifitas pencapaian tujuan penyelenggaraan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah, memberikan peringatan dini (*early warning system*) dan meningkatkan manajemen risiko dalam penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah dan memelihara serta meningkatkan kualitas tata kelola penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah.

Fungsi auditor internal dilaksanakan oleh APIP dengan mengedepankan kode etik yang telah diatur dalam Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: PER/04/M.PAN/03/2008 tentang Kode Etik Aparat Pengawasan Intern Pemerintah. Maksud dan tujuan Kode Etik APIP adalah “tersedianya pedoman perilaku bagi auditor dalam menjalankan profesinya dan

bagi atasan auditor APIP dalam mengevaluasi perilaku auditor APIP". Tujuan Kode Etik adalah:

1. Mendorong sebuah budaya etis dalam profesi APIP;
2. Memastikan bahwa seorang profesional akan bertingkah laku pada tingkat yang lebih tinggi dibandingkan dengan Pegawai Negeri Sipil (PNS) lainnya;
3. Mencegah terjadinya tingkah laku yang tidak etik, agar terpenuhi prinsip-prinsip kerja yang akuntabel dan terlaksananya pengendalian audit sehingga dapat terwujud auditor yang kredibel dengan kinerja optimal dalam pelaksanaan audit.

Kode Etik APIP ini diberlakukan bagi:

1. Auditor;
2. PNS/petugas yang diberi tugas oleh APIP untuk melaksanakan pengawasan dan pemantauan tindak lanjutnya.

Berdasarkan PER/04/M.PAN/03/2008 pula, Kode Etik APIP ini terdiri dari 2 (dua) komponen, yaitu:

1. Prinsip-prinsip perilaku auditor, meliputi:
 - a) Integritas; Auditor harus memiliki kepribadian yang dilandasi oleh unsur jujur, berani, bijaksana, dan bertanggung jawab untuk membangun kepercayaan guna memberikan dasar bagi pengambilan keputusan yang andal.
 - b) Objektivitas; Auditor harus menjunjung tinggi ketidakberpihakan profesional dalam mengumpulkan, mengevaluasi, dan memproses data/informasi auditi. Auditor APIP membuat penilaian seimbang atas semua situasi yang relevan dan tidak dipengaruhi oleh kepentingan sendiri atau orang lain dalam mengambil keputusan.
 - c) Kerahasiaan; Auditor harus menghargai nilai dan kepemilikan informasi yang diterimanya dan tidak mengungkapkan informasi tersebut tanpa otorisasi yang memadai, kecuali diharuskan oleh peraturan perundang-undangan.
 - d) Kompetensi; Auditor harus memiliki pengetahuan, keahlian, pengalaman dan keterampilan yang diperlukan untuk melaksanakan tugas.
2. Aturan perilaku yang menjelaskan lebih lanjut prinsip-prinsip perilaku auditor.

Berdasarkan Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: PER/04/M.PAN/03/2008 tentang Kode Etik Aparat Pengawasan Intern Pemerintah, prinsip-prinsip perilaku auditor dapat digunakan sebagai indikator dalam mengukur seberapa besar peran auditor internal dalam meningkatkan kualitas laporan keuangan daerah, antara lain:

- a) Integritas, yaitu:
 1. melaksanakan tugas secara jujur, teliti, bertanggungjawab dan bersungguh-sungguh;
 2. menunjukkan kesetiaan dalam segala hal yang berkaitan dengan profesi dan organisasi dalam melaksanakan tugas;
 3. mengikuti perkembangan peraturan perundang-undangan dan mengungkapkan segala hal yang ditentukan oleh peraturan perundang-undangan dan profesi yang berlaku;
 4. menjaga citra dan mendukung visi dan misi organisasi;
 5. tidak menjadi bagian kegiatan ilegal atau mengikat diri pada tindakan-tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi APIP atau organisasi;
 6. menggalang kerjasama yang sehat diantara sesama auditor dalam pelaksanaan audit;
 7. saling mengingatkan, membimbing dan mengoreksi perilaku sesama auditor.
- b) Obyektivitas, yaitu:
 1. mengungkapkan semua fakta material yang diketahuinya yang apabila tidak diungkapkan mungkin dapat mengubah pelaporan kegiatan-kegiatan yang diaudit;
 2. tidak berpartisipasi dalam kegiatan atau hubungan-hubungan yang mungkin mengganggu penilaian yang tidak memihak atau yang mungkin menyebabkan terjadinya benturan kepentingan;
 3. menolak suatu pemberian dari auditi yang terkait dengan keputusan maupun pertimbangan profesionalnya.
- c) Kerahasiaan, yaitu:
 1. secara hati-hati menggunakan dan menjaga segala informasi yang diperoleh dalam audit;
 2. tidak akan menggunakan informasi yang diperoleh untuk kepentingan pribadi atau golongan diluar kepentingan organisasi atau dengan cara yang bertentangan dengan peraturan perundang-undangan.
- d) Kompetensi, yaitu:
 1. melaksanakan tugas pengawasan sesuai dengan Standar Audit;
 2. terus menerus meningkatkan kemahiran profesi, keefektifan dan kualitas hasil pekerjaan;
 3. menolak untuk melaksanakan tugas apabila tidak sesuai dengan pengetahuan, keahlian dan ketrampilan yang dimiliki.

2.2 Penelitian Terdahulu

Hasil penelitian terdahulu mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas laporan keuangan pemerintah daerah dapat dilihat dalam Tabel 2.1.

Tabel 2.1
Ringkasan Hasil Penelitian Terdahulu

No	Peneliti	Judul	Variabel yang Terkait	Hasil Penelitian
1.	Sanjaya (2017)	Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan, Sistem Pengendalian Intern, Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, Dan Sumber Daya Manusia Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Pemoderasi (Studi Pada SKPD Kabupaten Kampar)	Variabel Dependen: Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Variabel Independen: X ₁ : Penerapan SAP	Penerapan SAP secara parsial berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.
2.	Fikri (2016)	Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah, Kompetensi Aparatur dan Peran Audit Internal Terhadap Kualitas Informasi Laporan Keuangan	Variabel Dependen: Kualitas Informasi Laporan Keuangan. Variabel Independen: X ₁ : Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah X ₃ : Peran Audit Internal	Penerapan SAP dan Peran Audit Internal secara parsial tidak berpengaruh terhadap Kualitas Informasi Laporan Keuangan.
3.	Setyowati (2016)	Dampak Peranan Teknologi Sistem Informasi Akuntansi Keuangan Daerah, Pemahaman Akuntansi dan Kompetensi Sumber Daya Manusia Serta Peran Internal Audit Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah Pada Pemerintah Kota Semarang (Studi Pada SKPD Kota Semarang)	Variabel Dependen: Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Variabel Independen: X ₃ : Peran Internal Audit	Peran Internal Audit secara parsial berpengaruh positif signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan.
4.	Kusuma (2016)	Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Informasi Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah	Variabel Dependen: Kualitas Informasi Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah	Pengawasan Keuangan Daerah berpengaruh positif terhadap Kualitas Informasi Pelaporan

		Kabupaten Jembrana	Variabel Independen: X ₂ : Pengawasan Keuangan Daerah	Keuangan Pemerintah.
5.	Nugraeni (2015)	Pengaruh Standar Akuntansi Pemerintahan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan dan Implikasinya Terhadap Akuntabilitas Kinerja	Variabel Dependen: Kualitas Laporan Keuangan Variabel Independen: Standar Akuntansi Pemerintahan	Standar Akuntansi Pemerintahan berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan.
6.	Pratiwi (2015)	Pengaruh Pengawasan Keuangan Daerah, Sumber Daya Manusia, Pemanfaatan Teknologi Informasi, dan Pengendalian Intern Akuntansi Terhadap Nilai Informasi Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Kasus Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Tabanan)	Variabel Dependen: Nilai Informasi Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah Variabel Independen: X ₂ : Pengawasan Keuangan Daerah	Pengawasan Keuangan Daerah berpengaruh positif terhadap Nilai Informasi Pelaporan Keuangan Pemerintah.
7.	Dewi (2014)	Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Pengawasan Keuangan Daerah Terhadap Nilai Informasi Laporan Keuangan Pemerintah Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD)	Variabel Dependen: Nilai Informasi Laporan Keuangan Pemerintah Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD). Variabel Independen: X ₂ : Pengawasan Keuangan Daerah	Pengawasan Keuangan Daerah berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah.
8.	Udiyanti (2014)	Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan, Sistem Pengendalian Internal, dan Kompetensi Staf Akuntansi Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Kasus Pada SKPD Kabupaten Buleleng)	Variabel Dependen: Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Variabel Independen: X ₁ : Penerapan SAP	Standar Akuntansi Pemerintahan berpengaruh positif terhadap Kualitas LKPD.
9.	Halmawati (2014)	Pengaruh Pemahaman Akuntansi, Komitmen	Variabel Dependen: Kualitas Laporan	Peran Internal Audit berpengaruh positif

		Karyawan dan Peran Internal Audit Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah di Kabupaten Sijunjung)	Keuangan Pemerintah Daerah. Variabel Independen: X ₃ : Peran Internal Audit	signifikan terhadap Kualitas LKPD.
10.	Delanno (2013)	Pengaruh Kapasitas SDM, Pemanfaatan TI, dan Pengawasan Keuangan Terhadap Nilai Informasi Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah	Variabel Dependen: Nilai Informasi Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah Variabel Independen: X ₂ : Pengawasan Keuangan Daerah	Pengawasan Keuangan Daerah berpengaruh positif terhadap Nilai Informasi Pelaporan Keuangan Pemerintah.

Sumber: Jurnal yang digunakan sebagai acuan penelitian, 2017

2.3 Paradigma Penelitian

Berdasarkan penelitian terdahulu, penelitian ini merupakan penelitian pengembangan dari penelitian sebelumnya yang bertujuan untuk memberikan bukti empiris mengenai pengaruh Penerapan SAP, Pengawasan Keuangan Daerah, dan Peran Auditor Internal terhadap Kualitas LKPD Kota Palembang. Kualitas LKPD memiliki keterkaitan dengan Penerapan SAP sebagaimana dinyatakan oleh Bastian (2010: 137) sebagai berikut:

Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah sehingga SAP merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia.

Kemudian Nordiawan (2006: 25) turut berpendapat bahwa “dengan diterapkannya SAP di lingkup pemerintahan baik pemerintahan pusat maupun daerah meliputi departemen-departemen serta dinas-dinas yang dibawahinya, SAP diyakini akan berdampak pada peningkatan kualitas pelaporan keuangan di pemerintahan pusat dan daerah”. Pernyataan-pernyataan tersebut juga didukung oleh Nugraeni (2015: 30) yang menyuarakan bahwa “terdapat pengaruh positif dan signifikan antara penerapan SAP terhadap kualitas laporan keuangan di SKPD Kabupaten Gianyar”. Demikian juga penelitian yang dilakukan oleh Udiyanti

(2014: 11) yang menyimpulkan bahwa “terdapat pengaruh yang positif dan signifikan antara penerapan SAP dan kualitas laporan keuangan pada SKPD Kabupaten Buleleng”.

Pengawasan menurut Yosa (2010) dalam Dewi (2014: 5) merupakan:

Suatu upaya sistematis untuk menetapkan kinerja standar pada perencanaan untuk merancang sistem umpan balik informasi, untuk membandingkan kinerja aktual dengan standar yang telah ditentukan, untuk menetapkan apakah telah terjadi suatu penyimpangan, serta untuk mengambil tindakan perbaikan yang diperlukan untuk menjamin bahwa sumber data organisasi atau pemerintahan telah digunakan secara efektif dan efisien mungkin guna mencapai tujuan organisasi atau pemerintahan.

Salah satu bentuk pengawasan keuangan daerah adalah dengan melakukan review terhadap laporan keuangan yang disusun oleh pemerintah daerah. Pelaksanaan review dilakukan oleh Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) di masing-masing daerah. Ruang lingkup review meliputi penilaian terbatas terhadap keandalan Sistem Pengendalian Intern (SPI) dan kesesuaian dengan SAP.

Menurut Mardiasmo (2001) dalam Delanno (2013: 22), “sistem akan berjalan baik apabila ada pengawasan yang memastikan sistem berjalan sesuai dengan rencana, untuk mendukung kualitas laporan keuangan yang baik”. Berdasarkan pertimbangan itu pula, agar semua proses berjalan dengan baik dalam rangka menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas, perlu adanya suatu pengawasan dalam pengelolaan anggaran daerah. Apabila ditemukan adanya hambatan, dapat dilakukan tindakan korektif, yaitu perbaikan atas kegiatan yang menyimpang, keliru serta pemborosan anggaran sehingga informasi yang dihasilkan dan disampaikan dalam laporan keuangan menjadi valid dan relevan.

Pernyataan ini didukung oleh Delanno (2013: 39) yang menyatakan bahwa “ada pengaruh positif yang signifikan antara pengawasan keuangan daerah terhadap kualitas laporan keuangan”. Demikian pula pendapat yang disampaikan oleh Kusuma (2016: 4114) dan Dewi (2014: 8) bahwa kualitas laporan keuangan akan semakin meningkat apabila pengawasan keuangan daerah dilakukan dengan baik pula.

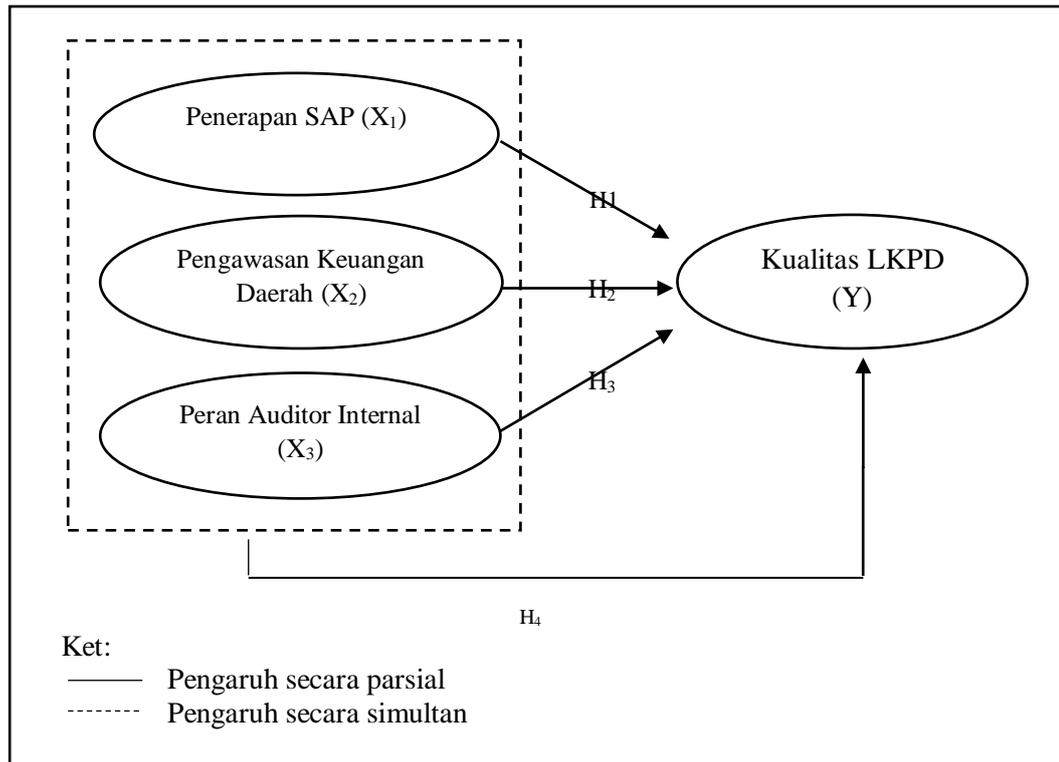
Pengawasan keuangan daerah secara internal dilaksanakan oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) selaku auditor internal dalam pelaksanaan

revisi di lingkup pemerintahan daerah. Menurut Konsorsium Organisasi Profesi Audit Internal (2004: 20), auditor internal merupakan “salah satu profesi yang menunjang terwujudnya *Good Corporate Governance* (GCG) yang pada saat ini telah berkembang menjadi komponen utama dalam meningkatkan instansi secara efektif dan efisien”. Semakin baiknya proses kegiatan pengawasan atau revisi yang dilakukan oleh APIP ke instansi-instansi pemerintah tentunya akan meningkatkan kualitas LKPD.

Auditor internal menduduki posisi yang strategis serta memiliki peran penting dalam menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas dilihat dari segi pencapaian visi dan misi serta program-program pemerintah. Auditor internal dapat mengetahui dan menilai apakah suatu instansi pemerintah telah menjalankan tugasnya serta mewujudkan program-program yang ditetapkan secara efektif dan efisien. Oleh sebab itu, peran auditor internal diyakini memiliki pengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Pernyataan ini didukung oleh hasil penelitian oleh Setyowati (2016: 190) yang menyimpulkan bahwa “peran auditor internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pada SKPD Kabupaten Kerinci”. Halmawati (2014: 469) juga menyatakan hal yang sejalan yakni “kualitas laporan keuangan pemerintah daerah akan meningkat seiring berjalannya tugas dan fungsi auditor internal yang baik dan maksimal selama pelaksanaan pengelolaan keuangan oleh pemerintahan daerah”.

Oleh karena itu, dari uraian yang telah dipaparkan, penulis mengidentifikasi bahwa terdapat pengaruh atau hubungan positif dari penerapan SAP, pengawasan keuangan daerah, dan peran auditor internal secara parsial maupun simultan terhadap Kualitas LKPD, sehingga penulis mengidentifikasi alur hubungan antar variabel dalam Gambar 2.1 sebagai berikut:



Gambar 2.1
Paradigma Penelitian

2.4 Hipotesis Penelitian

Hipotesis merupakan “jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian” (Sugiyono, 2013: 98). Hipotesis disusun berdasarkan teori dan hasil penelitian terdahulu yang digunakan sebagai acuan dalam sebuah penelitian. Penelitian ini mengidentifikasi ada atau tidaknya pengaruh Penerapan SAP (X₁), Pengawasan Keuangan Daerah (X₂) dan Peran Auditor Internal (X₃) terhadap Kualitas LKPD (Y) dalam hipotesis berikut:

- H₁: Diduga penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berpengaruh positif terhadap kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD).
- H₂: Diduga pengawasan keuangan daerah berpengaruh positif terhadap kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD).
- H₃: Diduga peran auditor internal berpengaruh positif terhadap kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD).
- H₄: Diduga penerapan Sistem Akuntansi Pemerintahan, pengawasan keuangan daerah, dan peran auditor internal berpengaruh positif terhadap kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD).