

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA**

#### **2.1 Landasan Teori Dan Penelitian Terdahulu**

##### **2.1.1 Standar Akuntansi Pemerintahan**

Menurut peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintahan menyebutkan bahwa standar akuntansi pemerintahan adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam Menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah.

Basis akuntansi merupakan prinsip-prinsip akuntansi yang menerapkan kapan pengaruh atas transaksi atau kejadian harus diakui untuk tujuan pelaporan keuangan baik akuntansi pada umumnya ada 2 yaitu basis kas dan basis akrual. Akuntansi berbasis kas adalah transaksi ekonomi dan kejadian lain diakui Ketika kas di terima oleh kas pemerintah atau dibayarkan oleh kas pemerintah. Sedangkan las berbasis akrual adalah suatu basis akuntansi dimana transaksi ekonomi dan peristiwa lainnya diakui,dicatat,dan disajikan dalam laporan keuangan pada saat terjadi .

##### **2.1.1.1 PSAP No.1 Penyajian Laporan Keuangan**

Peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010 yang berhubungan dengan kualitas laporan keuangan adalah pernyataan standar akuntansi pemerintahan (PSAP) 0 tentang penyajian laporan keuangan.

PSAP No.01 membahas tentang tujuan laporan keuangan,tanggung jawab laporan keuangan,komponen-komponen laporan keuangan,identifikasi laporan keuangan,dan periode pelaporan.

1. Tujuan laporan keuangan
  2. Tanggung jawab pelaporan keuangan
  3. Komponen-komponen laporan keuangan
  4. Identifikasi laporan keuangan
  5. Periode laporan keuangan
- Berikut adalah penjelasan dari identifikasi laporan keuangan

1. Tujuan laporan keuangan  
Tujuan laporan keuangan adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan,realisasi anggaran ,saldo anggaran lebih, arus kas,hasil operasi,dan perubahan ekuitas suatu entitas pelaporan yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya.
2. Tanggung jawab pelaporan  
Tanggung jawab penyusunan dan penyajian laporan keuangan berada pada pimpinan entitas
3. Komponen-komponen laporan keuangan  
Komponen-komponen laporan keuangan sebagai berikut:
  - a. Laporan realisasi anggaran
  - b. Laporan perubahan saldo anggaran lebih
  - c. Laporan operasional
  - d. Laporan arus kas
  - e. Laporan perubahan ekuitas
  - f. Catatan atas laporan keuangan
4. Identifikasi laporan keuangan

Laporan keuangan diidentifikasi dan dibedakan secara jelas dari informasi lainya dalam dokumen terbitan yang sama. Pernyataan standar akuntansi pemerintahan hanya berlaku untuk laporan keuangan dan tidak untuk informasi lain yang disajikan dalam suatu laporan tahunan atau dokumen lainya. Oleh karena itu, penting bagi pengguna untuk dapat membedakan informasi yang disajikan menurut standar akuntansi pemerintah dari informasi lain.

#### 5. Periode laporan

Laporan keuangan disajikan sekurang-kurangnya sekali dalam setahun. Dalam situasi tertentu, tanggal laporan suatu entitas berubah dan laporan keuangan tahunan disajikan dengan suatu periode yang lebih Panjang atau lebih pendek dari satu tahun .

## **2.1.2 Kompetensi Sumber Daya Manusia**

### **2.1.2.1 Kompetensi**

Menurut Moehariono (2009) kompetensi merupakan sebuah karakteristik dasar seseorang yang mengindikasikan cara berpikir, bersikap, dan bertindak secara menarik kesimpulan yang dapat dilakukan dan dipertahankan oleh seseorang pada waktu periode tertentu.

Kompetensi berdasarkan peraturan pemerintah republic Indonesia Nomor 13 tahun 2002 tentang perubahan atas peraturan pemerintah Nomor 100 tahun 2000 adalah kemampuan dan karakteristik yang dimiliki oleh seseorang PNS berupa pengetahuan, ketrampilan dan atau sikap perilaku yang diperlakukan dalam pelaksanaan tugas jabatannya.

Ada tiga komponen utama pembentukan kompetensi yaitu pengetahuan yang dimiliki seseorang pegawai untuk melaksanakan tugas dan tanggung jawab sesuai bidang yang digelutinya (tertentu), ilmu atau informasi yang dimiliki pegawai dapat digunakan dalam kondisi nyata dalam suatu pekerjaan. Pengetahuan pegawai turut menentukan berhasil tidaknya pelaksanaan tugas yang dibebankan kepadanya, pegawai yang mempunyai pengetahuan cukup meningkatkan efisiensi perusahaan.

Keterampilan (skill) merupakan suatu upaya untuk melaksanakan tugas dan tanggung jawab yang diberikan perusahaan kepada seseorang pegawai dengan baik dan maksimal, misalnya ketrampilan bekerja sama dengan memahami dan memotivasi orang lain, baik secara individu atau kelompok. Keterampilan ini sangat diperlukan bagi pegawai yang sudah menduduki jabatan tertentu karena keterampilan ini dalam berkomunikasi, memotivasi dan mendelegasi.

Disamping pengetahuan dan keterampilan pegawai, hal yang paling perlu diperhatikan adalah sikap perilaku pegawai. Sikap (attitude) merupakan pola tingkah laku seseorang pegawai didalam melaksanakan tugas dan tanggung jawabnya sesuai dengan peraturan perusahaan . apabila pegawai mempunyai sifat mendukung pencapaian organisasi, maka secara otomatis segala tugas yang dibebankan kepadanya akan dilaksanakan sebaik-baiknya.

Kompetensi knowledge, skill, attitude cenderung lebih nyata dan relative berada di permukaan sebagai karakteristik yang dimiliki manusia. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa kompetensi adalah kemampuan dan kemauan untuk melaksanakan sebuah tugas dengan kinerja yang efektif dan efisien untuk mencapai tujuan perusahaan.

### 2.1.2.2 Sumber Daya Manusia

Sumber daya manusia adalah satu kesatuan tenaga manusia yang dalam organisasi dan bukan hanya sekedar penjumlahan karyawan-karyawan yang ada. Sebagai kesatuan, sumber daya manusia harus dipandang sebagai suatu sistem dimana tiap-tiap karyawan berfungsi untuk mencapai tujuan organisasi. Sumber daya manusia diukur berdasarkan latar belakang Pendidikan yang diperoleh pegawai (Matindas 2002).

Dalam pengelolaan keuangan daerah yang baik, setiap unit satuan kerja perangkat daerah (SKPD) harus memiliki sumber daya manusia yang kompeten, yang diukur dengan latar belakang Pendidikan akuntansi, sering mengikuti Pendidikan dan pelatihan dan mempunyai pengalaman dibidang keuangan. Hal tersebut diperlukan untuk menerapkan sistem akuntansi yang ada. sumber daya manusia yang kompeten tersebut akan mampu memahami logika akuntansi dengan baik. Kegagalan sumber daya manusia pemerintah daerah dalam memahami dan menerapkan logika akuntansi dengan baik. Kegagalan sumber daya manusia pemerintah daerah dalam memahami dan menerapkan logika akuntansi akan berdampak pada keliruan laporan keuangan yang dibuat dan ketidaksesuaian laporan dengan standar yang ditetapkan pemerintah (Warisno, 2008).

#### 3 Pendidikan Formal

Pendidikan merupakan upaya untuk mengembangkan sumber daya manusia terutama untuk pengembangan aspek intelektual dan kepribadian manusia. Pendidikan formal merupakan jalur Pendidikan yang terstruktur dan berjenjang yang terdiri atas Pendidikan anak usia dini, Pendidikan dasar, Pendidikan menengah dan Pendidikan tinggi.

#### 4 Pendidikan Dan Pelatihan

Program Pendidikan dan pelatihan dilakukan untuk mengembangkan dan meningkatkan dan meningkatkan pengetahuan, ketrampilan dan kemampuan pegawai semakin baik. Pendidikan ditekankan pada peningkatan pengetahuan untuk melakukan pekerjaan pada masa yang akan datang, yang dilakukan melalui pendekatan terintegrasi dengan kegiatan lain untuk mengubah perilaku kerja, sedangkan pelatihan lebih ditekankan pada peningkatan kemampuan untuk melakukan pekerjaan yang spesifik pada saat ini.

Program Pendidikan dan pelatihan sumber daya manusia memberikan dampak yang baik terhadap kinerja pegawai tersebut sebagai individu. Hal ini jelas akan membawa peningkatan terhadap kinerja organisasi apabila pelatihan dan pengembangan pegawai dilakukan secara terencana dan berkesinambungan. Dalam pengelolaan keuangan daerah yang baik, program dan pelatihan bagi pegawai instansi pemerintah pun cukup penting, karena untuk menghasilkan laporan keuangan daerah yang baik dibutuhkan pegawai yang memahami betul cara dan proses penyusunan laporan keuangan daerah.

#### 5 Pengalaman Kerja

Pengalaman dapat diperoleh seseorang secara langsung maupun tidak langsung. Pengalaman langsung apabila seseorang pernah bekerja pada suatu organisasi, lalu oleh karena sesuatu meninggalkan organisasi itu dan pindah ke organisasi yang lain. Sedangkan pengalaman tidak langsung adalah peristiwa yang diamati dan diikuti oleh seseorang pada suatu organisasi meskipun yang bersangkutan sendiri tidak menjadi anggota daripada organisasi dimana peristiwa yang diamati dan diikuti terjadi (Siagian 2002).

Begitupun dalam penyusunan laporan keuangan daerah, SKPD diharapkan memiliki sumber daya manusia yang telah memiliki pengalaman kerja yang lebih lama dibidang akuntansi atau

keuangan, karena dalam Menyusun laporan keuangan dibutuhkan pegawai yang benar-benar memahami akuntansi keuangan beserta aturan-aturan dalam penyusunan laporan keuangan daerah.

### **2.1.3 Laporan Keuangan Daerah**

#### **2.1.3.1 Pengertian Laporan Keuangan Daerah**

Laporan keuangan daerah merupakan bentuk pertanggung jawaban atas kepengurusan sumber daya ekonomi yang dimiliki oleh suatu entitas. Laporan keuangan yang diterbitkan harus disusun sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku agar laporan keuangan tersebut dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau dibandingkan dengan laporan keuangan entitas yang jelas.

Peraturan Menteri dalam negeri nomor 13 tahun 2006 tentang pedoman pengelolaan keuangan daerah, dalam ketentuan umumnya menyebutkan bahwa yang dimaksud dengan keuangan daerah adalah semua hak dan kewajiban dalam rangka penyelenggaraan pemerintah daerah yang dapat dinilai dengan uang termasuk didalamnya segala bentuk kekayaan yang berhubungan dengan hak dan kewajiban daerah tersebut. Selanjutnya dalam pasal 4 dikatakan bahwa pula pengelolaan keuangan daerah dilakukan dengan tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, efektif, efisien, ekonomis, transparan dan bertanggung jawab dengan memperhatikan asas keadilan, kepatuhan dan manfaat untuk masyarakat.

Menurut peraturan pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 pengertian laporan keuangan adalah sebagai berikut :

“Laporan keuangan merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan.”

Entitas pelaporan adalah unit pemerintahan yang terjadi dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggung jawaban berupa laporan keuangan, yang terdiri dari:

- a. Pemerintah pusat
- b. Pemerintah daerah
- c. Satuan organisasi dilingkungan pemerintah pusat /daerah atau organisasi lainnya, jika menurut peraturan perundang-undangan satuan organisasi dimaksud wajib menyajikan laporan keuangan.

Dari beberapa pengertian laporan keuangan diatas dapat disimpulkan bahwa laporan keuangan adalah laporan tertulis yang memberikan informasi kuantitatif tentang posisi keuangan dari transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan.

#### **2.1.3.2 Tujuan Laporan Keuangan Daerah**

Menurut peraturan pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintah (SAP) menyatakan bahwa :

“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 “.

Secara spesifik, peraturan pemerintah Nomor 71 tahun 2010 menyatakan bahwa tujuan pelaporan keuangan pemerintah 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 dana pemerintah.
- b. Menyediakan informasi mengenai perubahan posisi sumber daya ekonomi, kewajiban dan ekuitas dana pemerintah
- c. Menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya 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

#### **2.1.3.3 Penggunaan Laporan Keuangan Daerah**

Identifikasi pengguna laporan keuangan sektor publik dapat dilakukan dengan melihat kepada pihak-pihak yang berkepentingan terhadap organisasi sektor publik. Pihak-pihak tersebut memiliki kebutuhan akan informasi yang disajikan dalam laporan keuangan organisasi sektor publik (Nordiana, 2006).

Berdasarkan peraturan pemerintah Nomor 71 tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintah (SAP), terdapat beberapa kelompok utama pengguna laporan keuangan pemerintah, yaitu:

- a. Masyarakat
- b. Para wakil rakyat, lembaga pengawas dan Lembaga pemeriksa
- c. Pihak yang memberi atau berperan dalam proses donasi, investasi, dan pinjaman
- d. Pemerintah

#### **2.1.3.4 Komponen Laporan Keuangan Daerah**

Berdasarkan peraturan Menteri dalam negeri nomor 13 tahun 2006 laporan keuangan pemerintah daerah terdiri dari:

1. Laporan realisasi anggaran
2. Neraca
3. Laporan arus kas
4. Catatan atas laporan keuangan

#### **2.1.3.5 Kualitas laporan keuangan daerah**

Dalam memenuhi keinginan pemakai laporan, akuntansi keuangan perlu berupaya untuk membentuk dirinya agar lebih bermanfaat dan berdaya guna. Oleh karena itu perlu kriteria

persyaratan laporan akuntansi keuangan yang dianggap dapat memenuhi keinginan tersebut yaitu keinginan para pemakai laporan keuangan (Harahap,2008).

Karakteristik kualitatif laporan keuangan menurut peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintah (SAP) adalah sebagai berikut:

“ Karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normative yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya.”

Keempat karakteristik berikut ini merupakan persyaratan normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dihendaki:

a. 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 :

a) Memiliki manfaat umpan balik (feedback value)

Informasi kemungkinan pengguna untuk menegaskan atau mengoreksi espektasi 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, yaitu mencakup semua informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi pengambilan keputusan.

b. Andal

Informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dari kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi. Informasi mungkin relevan, tetapi jika 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 satu kali 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.

b. Dapat Dibandingkan

Dalam laporan 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 dilakukan secara internal dan eksternal. Perbandingan secara internal dapat dilakukan bila suatu entitas menerapkan kebijakan akuntansi yang sama dilakukan dari tahun ke tahun. Perbandingan secara eksternal dapat dilakukan bila entitas yang diperbandingkan menerapkan kebijakan akuntansi yang sama.

c. Dapat Dipahami

Informasi yang dapat disajikan 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 guna untuk mempelajari informasi yang dimaksud.

## 2.1.4 Teori Standar Akuntansi Sektor Publik

### 2.1.4.1 Pengembangan Teori Akuntansi

Pengembangan teori akuntansi sangat bergantung pada pengertian atau pendefinisian akuntansi sebagai suatu bidang pengetahuan. Tidak ada definisi tunggal yang dapat menjelaskan pengertian akuntansi. Terdapat banyak definisi yang diajukan oleh para ahli atau buku teks tentang pengertian akuntansi (Suwardjono, 2005).

*American accounting association (AAA)* tahun 1966, dalam publikasinya “*A Statement Of Basic Accounting Theory*” (ASOBAT) mendefinisikan “teori” sebagai suatu rangkaian hipotesis, konseptual, dan prinsip-prinsip pragmatis yang membentuk suatu kerangka acuan umum untuk suatu bidang studi.

Mardiasmo (2009) menyatakan bahwa suatu teori perlu didukung oleh sebagai riset yang didalamnya terdapat hipotesis-hipotesis yang diuji kebenarannya. Suatu teori memiliki validitas keilmuan jika memenuhi tiga karakteristik dasar yaitu :

1. Teori tersebut memiliki kemampuan untuk menjelaskan fenomena yang terjadi (*the ability explain*)
2. Teori tersebut memiliki kemampuan untuk memprediksi terjadinya suatu fenomena (*the ability to predict*)
3. Teori tersebut memiliki kemampuan untuk mengendalikan fenomena (*the ability to control given phenomenon*)

Adapun tujuan pengembangan teori akuntansi adalah untuk memahami praktek akuntansi.

Makna teori akuntansi sektor publik akan sangat bergantung pada lingkup akuntansi sektor publik dalam kaitannya dengan akuntansi umum. Untuk tujuan Pendidikan, apakah akuntansi sektor publik akan merupakan satuan materi yang cukup lengkap dan dapat menjadi konsentrasi bidang studi atau sekedar beberapa mata kuliah pilihan. Bila akuntansi dipandang sebagai sub disiplin akuntansi, pembahasan teori akuntansi secara umum dapat diterapkan untuk organisasi “sektor publik”.

#### **2.1.4.2 Pengertian SAP**

SAP ( Standar Akuntansi Pemerintah ) adalah standar untuk penyusunan laporan keuangan pemerintahan dengan prinsip – prinsip akuntansi yang diterapkan dalam Menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah.

Standar Akuntansi Pemerintahan disusun oleh Komite Standar Akuntansi Pemerintahan yang independent dan ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah setelah terlebih dahulu mendapat pertimbangan dari Badan Pemeriksa Keuangan. Pemerintah telah menetapkan peraturan pemerintah nomor 24 tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Standar Akuntansi Pemerintahan tersebut menggunakan basis kas untuk pengakuan transaksi pendapatan, belanja dan pembiayaan dan basis akrual untuk pengakuan asset, kewajiban , dan ekuitas dana. Namun penerapan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 masih bersifat sementara sebagaimana diamanatkan dalam pasal 36 ayat ( 1 ) Undang – Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang keuangan Negara yang menyatakan bahwa selama pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis kas.

Pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual menurut pasal 36 ayat ( 1 ) Undang – Undang 17 Tahun 2003 dilaksanakan paling lambat 5 ( lima ) tahun.

#### **2.1.4.3 Basis Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah**

##### **1. ) SAP Berbasis Kas**

SAP Berbasis Kas adalah Standar Akuntansi Pemerintah yang mengakui pendapatan asset, utang, dan ekuitas dana berbasis akrual. Ketentuan lebih lanjut mengenai penerapan SAP Berbasis Akrual secara bertahap pada pemerintah daerah diatur dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri. SAP berbasis kas dinyatakan dalam bentuk PSAP dan dilengkapi dengan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan. PSAP dan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan dalam rangka SAP berbasis kas tercantum dalam Lampiran II Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010. Sebelumnya, SAP berbasis kas digunakan dalam SAP berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005. Undang – undang nomor 17 tahun 2003 menyatakan bahwa selama pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual belum dilaksanakan, digunakan pengakuan dan pengukuran berbasis kas. Pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual menurut pasal 36 ayat ( 1 ) Undang – Undang Nomor 24 Tahun 2005 digantikan dengan peraturan pemerintah Nomor 71 Tahun 2010.

##### **2.) SAP Berbasis Akrual**

SAP berbasis akrual yaitu SAP yang mengakui pendapat, beban, asset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akrual, serta mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBN /APBD .

SAP Berbasis Akrual tersebut dinyatakan dalam bentuk PSAP dan dilengkapi dengan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan. PSAP dan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan dalam rangka SAP berbasis akrual dimaksud tercantum dalam Lampiran 1 Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010.

Penyusunan SAP Berbasis Akrual dilakukan oleh KSAP melalui proses baku penyusunan ( due process). Proses baku penyusunan SAP tersebut merupakan pertanggungjawaban professional

KSAP yang secara lengkap terdapat dalam Lampiran III Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010.

#### 2.1.4.4 Laporan Keuangan Komersial

Laporan keuangan komersial merupakan laporan yang disusun dengan mengacu pada prinsip akuntansi yang bersifat netral dan tidak memihak. Perbedaan tersebut diakibatkan karena adanya perbedaan pengakuan terhadap pendapatan dan biaya menurut perusahaan (sebagai Wajib Pajak) yang menerapkan Prinsip Akuntansi Berlaku Umum dengan Ditjen Pajak sesuai dengan undang-undang perpajakan, dimana ada pendapatan atau biaya yang diakui sebagai pendapatan atau biaya oleh perusahaan tapi tidak diakui oleh Ditjen Pajak. Menyesuaikan Laporan Keuangan Fiskal dengan Komersial. Untuk menyesuaikan perbedaan dalam laporan keuangan komersial dan laporan keuangan fiskal maka dilakukan koreksi fiskal. Ada dua cara untuk membuat laporan keuangan fiskal, yaitu:

1. Pendekatan terpisah dimana Wajib Pajak mencatat semua transaksi atau informasi berdasarkan prinsip pajak untuk menghitung PPh terutang dan berdasarkan prinsip akuntansi keperluan komersial.
2. Extra compatible approach dimana Wajib Pajak membukukan semua transaksi berdasarkan prinsip akuntansi dimana pada akhir tahun Wajib Pajak melakukan koreksi laporan keuangan komersial agar sesuai dengan Undang-Undang Pajak Penghasilan sehingga dapat digunakan untuk menghitung PPh terutang.
3. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa laporan keuangan komersial memiliki kaitan yang erat dengan laporan keuangan fiskal karena laporan keuangan komersial merupakan dasar yang digunakan oleh Wajib Pajak untuk melakukan rekonsiliasi fiskal.

#### 2.1.5 Penelitian Terdahulu

Berikut ini akan disajikan beberapa rangkuman mengenai penelitian terdahulu yang berkaitan dengan judul dalam penelitian ini yaitu “ pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan (SAP) Dan Kompetensi Sumber Daya Manuasia terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah “.

**Tabel 2.1**

#### **Penelitian Terdahulu**

Penulis	Judul	Metode Analisis Data	Kesimpulan/ Hasil Penelitian
Nugraheni dan Subaweh (2008)	Pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan terhadap kualitas	Analisis data menggunakan metode kualitatif.	Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintahan berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah

	laporan keuangan		
Kusumah (2012)	Pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan terhadap kualitas laporan keuangan survey pada SKPD/OPD Pemerintahan Kota Tasikmalaya	Metode yang digunakan adalah deskriptif	Hasil penelitian ini yang menunjukkan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintahan berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah
Permadi (2013)	Pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah	Metode penelitian yang digunakan adalah deskriptif kualitatif	Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintahan berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan Daerah .
Tumiwa (2013)	Evaluasi Penerapan Permendagri No. 21 Tahun 2011 Pada Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah ( SKPKD ) Kota Manado	Metode yang digunakan adalah deskriptif	Hasil penelitiannya satuan kerja pengelola keuangan sesuai dengan permendagri No. 21 Tahun 2011
Manangkalangi (2013)	Analisis Penyajian Laporan Keuangan	Metode yang digunakan deskriptif	Mengetahui penyajian laporan keuangan pemerintah daerah provinsi Sulawesi utara sesuai dengan SAP. Hasil penelitian provinsi Sulawesi utara telah menyajikan

	Daerah Provinsi Sulawesi Utara		laporan keuangan berdasarkan PP No.24 Tahun 2005
Meirene,dk k (2014 )	Perlakuan Akuntansi Belanja Modal Pada DPPKD PEMDA Kota Palu	Metode penelitian yang digunakan adalah deskriptif kualitatif untuk mengetahui data yang dikumpulkan dan diklasifikasik an dari DPPKKAD Kota Palu serta membanding kan sesuai peraturan yang berlaku	Hasil penelitian menunjukkan DPPKAD sudah sepenuhnya melaksanakan pengakuan, pengkururan, pencatatan, pelaporan dan pengungkapan akuntansi belanja modal sesuai PP NO. 71 Tahun 2010 tentang SAP, namun dalam pelaporan keuangan tidak membuat laporan arus kas, karena tidak melakukan fungsi perbendaharaan.
Maryam, dkk (2014)	Evaluasi penerapan akuntansi untuk belanja modal berdsarkan peraturan pemerintah No. 71 Tahun 2010 pada Dinas Pekerjaan Umum Kota Manado	Metode analisis yang digunakan adalah deskriptif kualitatif untuk menggambar kan penerapan akuntansi belanja modal pada Dinas Pekerjaan Umum Kota Manado	Hasil penelitian menunjukkan bahwa penerapan akuntansi untuk belanja modal pada Dinas Pekerjaan Umum kota Manado sudah sesuai dengan PP No. 71 Tahun 2010
Niu, dkk (2014)	Analisis penerapan PP, No. 71 Tahun	Metode yang digunakan dalam	Hasil penelitian ini yaitu DPPKAD Kota Kotamobagu belum menerapkan PP No. 71 Tahun 2010 tetapi telah sesuai dengan PP

	2010 Dalam Penyajian Laporan Keuangan Dinas Pendapatan Pengelolaan Keuangan Dan Asset Daerah Kota Kotamobagu	penelitian adalah deskriptif kualitatif.	No. 24 Tahun 2005 . SAP berbasis kas menuju akrual menyajikan 2 laporan keuangan yaitu neraca dan laporan realisasi anggaran sedangkan SAP berbasis akrual menyajikan 6 laporan keuangan yang terdiri atas Neraca, Laporan Realisasi Anggaran ,Laporan Operasional , Laporan Perubahan Ekuitas , Laporan Perubahan SAL Dan Catatan Atas Laporan Keuangan.
Ramadhan , dkk (2013)	Analisis penyajian laporan keuangan pemerintah kabupaten tulungagung	Analisis data menggunakan metode kualitatif.	Hasil penelitian menunjukkan bahwa berdasarkan komponen laporan keuangan BPKAD Kabupaten tulungagung telah mengikuti SAP No. 71 Tahun 2010 ( lampiran II ). Namun pada laporan Realisasi Anggaranya, pada penyajian pos pembiayaan masih belum dikonversi menurut SAP dan masih mengikuti klasifikasi atau pemberian nama pos permendagri atau menurut pod pembiayaan dalam APBD Pemkab Tulungagung.
Sari, (2012)	Analisis Perlakuan Akuntansi Pendapatan Sesuai Standar Akuntansi Pemerintahan ( SAP ) PP Nomor 71 Tahun 2010 Pada Badan Pertahanan Nasional ( BNP ) Kabupaten Sidoarjo	Analisis data menggunakan metode kualitatif deskriptif.	Hasil penelitian menunjukkan bahwa kantor pertahanan kabupaten sidoarjo belum sepenuhnya menerapkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan Dalam Perlakuan Pendapatan Dan Masih Menggunakan Sap Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005

### **2.1.5.1 Kerangka Pemikiran**

#### **Pengaruh Terhadap Standar Akuntansi Pemerintahan (Sap) Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Akuntansi memiliki kerangka teori konseptual yang menjadi dasar pelaksanaan Teknik-teknik nya, kerangka konseptual ini terdiri dari standar ( Teknik dan prinsip ) praktek yang sudah diterima oleh umum karena kegunaanya, dan standar itu adalah standar akuntansi. Standar akuntansi mencakup peraturan dan prosedur yang sudah disusun dan disahkan oleh Lembaga resmi. Menurut ( Harahap, 2007) menyatakan bahwa:

“Dalam standar akuntansi dijelaskan tentang pencatatan sumber - sumber ekonomi, kewajiban dan modal serta transaksi apa yang harus dicatat, bagaimana mencatatnya dan bagaimana mengungkapkannya dalam laporan keuangan yang akan disajikan”.

### **2.1.5.2 Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Sumber daya manusia merupakan pilar penyangga utama sekaligus penggerak roda organisasi dalam usaha mewujudkan visi dan misi serta tujuan dari organisasi tersebut ( Azhar, 2007) . Sumber daya manusia merupakan salah satu elemen organisasi yang sangat penting , oleh karena itu harus dipastikan bahwa pengelolaan sumber daya manusia dilakukan sebaik mungkin agar mampu memberikan kontribusi secara optimal dalam upaya pencapaian tujuan organisasi.

Kompetensi adalah pengetahuan dan keahlian yang diperlukan untuk menyelesaikan tugas (Guy et al 2002) . kompetensi sumber daya manusia yang memadai dari segi kuantitas dan kualitas akan meningkatkan kandungan nilai informasi dalam pelaporan keuangan pemerintah daerah.

### **2.1.5.3 Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) Dan Kompeten Sumber Daya Manusia Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Standar akuntansi merupakan pedoman dan landasan bagi pemerintah dalam Menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. hal ini sesuai dengan pernyataan dalam peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintahan dalam pasal 1 ayat 4 menyatakan bahwa standar akuntansi pemerintahan adalah prinsip – prinsip akuntansi yang diterapkan dalam Menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah.

Selain penerapan standar akuntansi pemerintah, untuk memnuhi kebutuhan akan laporan keuangan yang berkualitas maka harus didukung pula dengan kompetensi sumber daya manusia yang kompeten , yang didukung dengan latar belakang \Pendidikan akuntansi, sering mengikuti Pendidikan dan pelatihan , dan mempunyai pengalaman dibidang keuangan. Hal ini tersebut diperlukan untuk menerapkan sistem akuntansi yang ada. Sumber daya manusia yang kompeten tersebut akan mampu memahami logika akuntansi akan berdampak pada keliruan laporan keuangan yang dibuat dan ketidaksamaan laporan dengan standar yang ditetapkan pemerintah ( Warisno, 2008) Berdasarkan uraian diatas , maka akan disajikan kerangka pemikiran sebagai alur pemikiran dari peneliti, sebagai berikut :

