

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Transparansi

Transparansi dibangun atas dasar arus informasi yang bebas. Seluruh proses pemerintahan, lembaga-lembaga, dan informasi perlu dapat diakses oleh pihak-pihak yang berkepentingan dan informasi yang tersedia harus memadai agar dapat dimengerti dan dipantau. Ada beberapa pengertian tentang transparansi publik yaitu :

Standar Akuntansi Pemerintah (2010:22) menyatakan bahwa transparansi adalah sebagai berikut:

“Transparansi adalah 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.”

Menurut Andrianto (2007) menyatakan bahwa transparansi adalah sebagai berikut :

“Keterbukaan secara sungguh-sungguh, menyeluruh dan memberi tempat bagi partisipasi aktif dari seluruh lapisan masyarakat dalam proses pengelolaan sumber daya publik.”

Dari definisi di atas dapat dikatakan bahwa transparansi merupakan bentuk keterbukaan pemerintah kepada masyarakat untuk mengakses informasi

berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban pemerintah tersebut (Muhammad Iqbal, 2016).

2.1.1.1 Dimensi Transparansi

Prinsip yang menjamin akses atau kebebasan bagi setiap orang untuk memperoleh informasi tentang penyelenggaraan pemerintahan, yakni informasi mengenai kebijakan, proses pembuatan, pelaksanaan dan hasil yang dicapai.

Menurut Krina (2003) prinsip ini menekankan kepada 2 aspek :

- a. Komunikasi publik oleh pemerintah
- b. Hak masyarakat terhadap akses informasi

Menurut Krina (2003) indikator-indikator dari transparansi adalah sebagai berikut:

1. Penyediaan informasi yang jelas tentang tanggung jawab
2. Menyusun suatu mekanisme pengaduan jika ada peraturan yang dilanggar atau permintaan untuk membayar uang suap
3. Kemudahan akses informasi
4. Meningkatkan arus informasi melalui kerjasama dengan media massa dan lembaga non pemerintah

2.1.2 Akuntabilitas

2.1.2.1 Pengertian Akuntabilitas

Akuntabilitas berasal dari istilah dalam bahasa Inggris yaitu *accountability*, yang berarti pertanggungjawaban atau keadaan untuk dipertanggungjawabkan atau keadaan untuk diminta pertanggungjawaban (Salim, 1991). Akuntabilitas (*accountability*) menurut Suherman (2007) yaitu berfungsinya seluruh komponen penggerak jalannya kegiatan perusahaan, sesuai tugas dan kewenangannya masing-masing.

Selanjutnya peneliti akan memaparkan definisi akuntabilitas menurut Mardiasmo (2001), menerangkan bahwa pengertian akuntabilitas publik adalah :

“Akuntabilitas publik adalah kewajiban pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggung jawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktifitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah (*prinsipal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggung jawaban tersebut.”

Pengertian akuntabilitas menurut Simbolon (2006) adalah sebagai berikut :

”Akuntabilitas adalah kewajiban untuk menyampaikan pertanggungjawaban atau untuk menjawab dan menerangkan kinerja dan tindakan seseorang/badan hukum atau pimpinan kolektif atau organisasi kepada pihak yang dimiliki hak atau berkewenangan untuk meminta keterangan atau pertanggungjawaban.”

Dari definisi tersebut dapat dikatakan bahwa akuntabilitas merupakan pertanggungjawaban atas segala yang dilakukan oleh pimpinan atau lembaga yang memberi wewenang dan akuntabilitas merupakan prinsip yang menjamin bahwa setiap kegiatan suatu organisasi atau perorangan dapat dipertanggungjawabkan secara terbuka kepada masyarakat (Widya Marta, 2014).

Berdasarkan beberapa akuntabilitas yang dilihat dari berbagai sudut pandang tersebut, maka akuntabilitas dapat diartikan sebagai kewajiban untuk menyajikan dan melaporkan segala

tindak lanjut dan kegiatan seseorang atau lembaga terutama bidang administrasi keuangan kepada pihak yang lebih tinggi. Akuntabilitas dalam konteks pemerintahan mempunyai arti pertanggungjawaban yang merupakan salah satu ciri dari terapan *good governance*. Pemikiran ini bersumber dari pemikiran administrasi publik merupakan isu menuju *clean goverment* atau pemerintahan yang bersih. Akuntabilitas dilihat dari sudut pandang pengendalian merupakan tindakan pada pencapaian tujuan (Widya, 2014).

2.1.2.2 Bentuk Akuntabilitas

Para Ahli di bidang ekonomi telah membagi akuntabilitas menjadi beberapa bagian, untuk memahaminya penulis telah menyertakan beberapa pendapat para ahli mengenai bagian-bagian dari akuntabilitas.

Menurut Mardiasmo (2009) secara umum akuntabilitas publik terdiri atas dua macam, yaitu :

1. Akuntabilitas Vertikal (*Vertical Accountability*)

Akuntabilitas vertikal (*vertical accountability*) adalah pertanggungjawaban atas pengelolaan dana kepada otoritas yang lebih tinggi, misalnya pertanggungjawaban unit-unit kerja (dinas) kepada pemerintah daerah, pertanggung jawaban pemerintah daerah kepada pemerintah pusat, dan pemerintah pusat kepada MPR.

2. Akutabilitas Horizontal (*Horizontal Accountability*)

Pertanggungjawaban horizontal (*horizontal accountability*) adalah pertanggung jawaban pada masyarakat luas.

Menurut Rosjidi (2001) akuntabilitas dibagi menjadi dua macam, yaitu :

1. Akuntabilitas Internal

Akuntabilitas internal berlaku bagi setiap tingkatan organisasi internal penyelenggara pemerintah Negara termasuk pemerintah, dimana setiap pejabat atau pengurus publik baik individu maupun kelompok secara hierarki berkewajiban untuk mempertanggungjawabkan kepada atasannya langsung mengenai perkembangan kinerja kegiatan secara periodik maupun sewaktu-waktu bila dipandang perlu.

2. Akuntabilitas Eksternal

Akuntabilitas eksternal melekat pada setiap lembaga Negara sebagai suatu organisasi untuk mempertanggungjawabkan semua amanat yang telah diterima dan dilaksanakan ataupun perkembangan untuk dikomunikasikan kepada pihak eksternal lingkungannya.

2.1.2.3 Sifat Akuntabilitas

Laporan keuangan pemerintah harus menyediakan informasi yang dapat dipakai oleh pengguna laporan keuangan untuk menilai akuntabilitas pemerintahan dalam membuat keputusan ekonomi, sosial dan politik. Akuntabilitas diartikan sebagai hubungan antara pihak yang memegang kendali dan mengatur entitas dengan pihak yang memiliki kekuatan formal atas pihak pengendali tersebut. Dalam hal ini dibutuhkan juga pihak ketiga yang *accountable* untuk memberikan penjelasan atau alasan yang masuk akal terhadap seluruh kegiatan yang dilakukan dan hasil usaha yang diperoleh sehubungan dengan pelaksanaan suatu tugas dan pencapaian suatu tujuan tertentu (M. Iqbal, 2016).

Dalam konteks penyelenggaraan pemerintahan, akuntabilitas pemerintah tidak dapat diketahui tanpa pemerintah memberitahukan kepada rakyat tentang informasi sehubungan dengan pengumpulan sumber daya dan sumber dana masyarakat beserta penggunaannya. Akuntabilitas dapat dipandang dari berbagai perspektif. Dari perspektif akuntansi, *American Accounting Association* menyatakan bahwa akuntabilitas suatu entitas pemerintahan dapat dibagi dalam empat kelompok, yaitu akuntabilitas terhadap :

1. Sumber daya finansial
2. Kepatuhan terhadap aturan hukum dan kebijaksanaan administrasi
3. Efisiensi dan ekonomisnya suatu kegiatan
4. Hasil program dan kegiatan pemerintah yang tercermin dalam pencapaian tujuan, manfaat dan efektivitas.

Sedangkan dari perspektif fungsional, akuntabilitas dilihat sebagai suatu tingkatan dengan lima tahap yang berbeda yang diawali dari tahap yang lebih banyak membutuhkan ukuran-ukuran obyektif (*legal compliance*) ke tahap yang membutuhkan lebih banyak ukuran-ukuran subyektif . Tahap-tahap tersebut adalah:

1. *Probability and legality accountability* Hal ini menyangkut pertanggungjawaban penggunaan dana sesuai dengan anggaran yang telah disetujui dan sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (*compliance*).
2. *Process accountability* Dalam hal ini digunakan proses, prosedur, atau ukuran-ukuran dalam melaksanakan kegiatan yang ditentukan (*planning, allocating and managing*).
3. *Performance accountability* Pada level ini dilihat apakah kegiatan yang dilakukan sudah efisien (*efficient and economy*).

4. *Program accountability* Di sini akan disoroti penetapan dan pencapaian tujuan yang telah ditetapkan tersebut (*outcomes and effectiveness*).
5. *Policy accountability* Dalam tahap ini dilakukan pemilihan berbagai kebijakan yang akan diterapkan atau tidak (*value*).

Akuntabilitas pemerintahan di negara yang menganut paham demokrasi sebenarnya tidak lepas dari prinsip dasar demokrasi yaitu kedaulatan adalah di tangan rakyat. Pemerintahan demokrasi menjalankan dan mengatur kehidupan rakyat dalam bernegara dengan mengeluarkan sejumlah aturan serta mengambil dan menggunakan sumber dana masyarakat. Pemerintah wajib memberikan pertanggungjawabannya atas semua aktivitasnya kepada masyarakat. Seiring dengan meningkatnya aktivitas pemerintah dalam pengaturan perdagangan dan industri, perlindungan hak asasi dan kepemilikan serta penyediaan jasa sosial, timbul kesadaran yang luas untuk menciptakan sistem pertanggungjawaban pemerintah yang lebih komprehensif. Sistem tersebut antara lain meliputi sistem anggaran pendapatan dan belanja, organisasi pelayanan pemerintah, manajemen wilayah yang profesional serta pengembangan praktik akuntansi dan pelaporan keuangan (M. Iqbal, 2016).

Ternyata dalam pelaksanaannya keingintahuan masyarakat tentang akuntabilitas pemerintahan tidak dapat dipenuhi hanya dengan informasi keuangan saja. Masyarakat ingin tahu lebih jauh apakah pemerintah yang dipilihnya telah beroperasi dengan ekonomis, efisien dan efektif. Beberapa teknik yang dikembangkan untuk memperkuat sistem akuntabilitas sangat dipengaruhi oleh metode yang banyak dipakai dalam akuntansi, manajemen dan riset seperti *management by objectives*, anggaran kinerja, riset operasi, audit kepatuhan dan kinerja, akuntansi biaya, analisis keuangan dan survey yang dilakukan terhadap masyarakat sendiri.

Teknik-teknik tersebut tentunya juga dipakai oleh pemerintah sendiri untuk meningkatkan kinerjanya (Widya M, 2014).

2.1.2.4 Ciri-ciri Pemerintahan yang Akuntabel

Finner dalam Joko Widodo (2010) menjelaskan akuntabilitas sebagai konsep yang berkenaan dengan standar eksternal yang menentukan kebenaran suatu tindakan birokrasi. Pengendalian dari luar (*external control*) menjadi sumber akuntabilitas yang memotivasi dan mendorong aparat untuk bekerja keras. Masyarakat luas sebagai penilai objektif yang akan menentukan *accountable* atau tidaknya sebuah birokrasi. Sulistoni (2003) dalam Sopanah dan Wahyudi (2010), pemerintahan yang *accountable* memiliki ciri-ciri sebagai berikut :

1. Mampu menyajikan informasi penyelenggaraan pemerintah secara terbuka, cepat, dan tepat kepada masyarakat.
2. Mampu memberikan pelayanan yang memuaskan bagi publik.
3. Mampu menjelaskan dan mempertanggungjawabkan setiap kebijakan publik secara proposional.
4. Mampu memberikan ruang bagi masyarakat untuk terlibat dalam proses pembangunan dan pemerintahan.
5. Adanya sasaran bagi publik untuk menilai kinerja (*performance*) pemerintah. Dengan pertanggungjawaban publik, masyarakat dapat menilai derajat pencapaian pelaksanaan program/kegiatan pemerintah.

2.1.2.5 Dimensi Akuntabilitas

Dimensi Akuntabilitas yang harus dipenuhi oleh lembaga-lembaga publik tersebut antara lain (Hopwood dan Tomkins, 1984, Elwood, 1993).

1. Akuntabilitas hukum dan kejujuran (*accountability for probity and legality*)
2. Akuntabilitas Proses (*process accountability*)
3. Akuntabilitas program (*program accountability*)
4. Akuntabilitas kebijakan (*policy accountability*)

1. Akuntabilitas Hukum dan Kejujuran

Akuntabilitas hukum dan kejujuran adalah akuntabilitas lembaga-lembaga publik untuk berperilaku jujur dalam bekerja dan mentaati ketentuan hukum yang berlaku. Penggunaan dana publik harus dilakukan secara benar dan telah mendapatkan otorisasi. Akuntabilitas hukum berkaitan dengan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan lain yang disyaratkan dalam menjalankan organisasi, sedangkan akuntabilitas kejujuran berkaitan dengan penghindaran penyalahgunaan jabatan (*abuse of power*), korupsi dan kolusi. Akuntabilitas hukum menuntut penegakan hukum (*law enforcement*), sedangkan akuntabilitas kejujuran menuntut adanya praktik organisasi yang sehat tidak terjadi malpraktek dan maladministrasi.

2. Akuntabilitas Proses

Akuntabilitas proses terkait dengan prosedur yang digunakan dalam melaksanakan tugas sudah cukup baik dalam hal kecukupan sistem informasi akuntansi, system informasi manajemen dan prosedur administrasi. Akuntabilitas proses termanifestasikan melalui pemberian pelayanan publik yang cepat responsive, dan murah biaya.

3. Akuntabilitas Program

Akuntabilitas program berkaitan dengan pertimbangan apakah tujuan yang ditetapkan dapat dicapai atau tidak, dan apakah organisasi telah mempertimbangkan alternatif program yang memberikan hasil yang optimal dengan biaya yang minimal. Lembaga-lembaga publik harus mempertanggungjawabkan program yang telah dibuat sampai pada pelaksanaan program. Dengan kata lain akuntabilitas program berarti bahwa program-program organisasi hendaknya merupakan program yang bermutu yang mendukung strategi dan pencapaian misi, visi dan tujuan organisasi.

4. Akuntabilitas Kebijakan

Akuntabilitas kebijakan terkait dengan pertanggungjawaban lembaga publik atas kebijakan-kebijakan yang diambil. Lembaga-lembaga publik hendaknya dapat mempertanggungjawabkan kebijakan yang telah ditetapkan dengan mempertimbangkan dampak dimasa depan. Dalam membuat kebijakan harus mempertimbangkan apa tujuan kebijakan tersebut, mengapa kebijakan itu diambil, siapa sasarannya, pemangku kepentingan (*stakeholder*) mana yang akan terpengaruh dan memperoleh manfaat dan dampak (negatif) atas kebijakan tersebut.

2.1.2.6 Indikator Akuntabilitas

Dari dimensi akuntabilitas yang telah di jelaskan dan disebutkan di atas yang bersumber dari (Hopwood dan Tomkins, 1984, Elwood, 1993) dimensi tersebut dapat di turunkan menjadi indikator akuntabilitas adalah sebagai berikut:

1. Akuntabilitas Hukum dan Kejujuran

- a. Kepatuhan terhadap hukum
- b. Penghindaran korupsi dan kolusi

2. Akuntabilitas Proses

- a. Adanya kepatuhan terhadap prosedur
- b. Adanya pelayanan publik yang *responsive*
- c. Adanya pelayanan publik yang cermat
- d. Adanya pelayanan publik yang biaya murah

3. Akuntabilitas Program

- a. Alternatif program yang memberikan hasil yang optimal
- b. Mempertanggungjawabkan yang telah dibuat

4. Akuntabilitas Kebijakan

Mempertanggungjawabkan kebijakan yang telah diambil.

2.1.3 Laporan Keuangan

2.1.3.1 Pengertian Laporan Keuangan

Laporan keuangan merupakan bentuk pertanggungjawaban 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 (Azri Akmal, 2015).

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 terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan, yang terdiri dari (PP Nomor 71 Tahun 2010) :

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

Sedangkan menurut Bastian (2006) pengertian laporan keuangan adalah :

“Laporan keuangan sektor publik merupakan representasi posisi keuangan dari transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas Sektor Publik.”

Dari beberapa pengertian 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 (M. Iqbal, 2016).

2.1.3.2 Tujuan Laporan Keuangan

Secara umum, tujuan laporan keuangan sektor publik menurut (Mardiasmo, 2002) yaitu :

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

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

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

Laporan keuangan digunakan sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada publik. Laporan keuangan digunakan untuk memonitor kinerja dan mengevaluasi manajemen, memberikan dasar untuk mengamati *trend* antar kurun waktu, pencapaian atas tujuan yang telah ditetapkan, dan membandingkannya dengan kinerja organisasi lain yang sejenis jika ada. Laporan keuangan juga memungkinkan pihak luar untuk memperoleh informasi biaya atas barang dan jasa yang diterima, serta memungkinkan bagi mereka untuk menilai efisiensi dan efektifitas penggunaan sumber daya organisasi.

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

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

d. Kelangsungan Organisasi (*viability*)

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

e. Hubungan Masyarakat (*public relation*)

Laporan keuangan berfungsi untuk memberikan kesempatan kepada organisasi untuk mengemukakan pernyataan atas prestasi yang telah dicapai kepada pemakai yang dipengaruhi, karyawan, dan masyarakat.

Laporan keuangan berfungsi sebagai alat komunikasi dengan publik dan pihak-pihak lain yang berkepentingan.

f. Sumber Fakta dan Gambaran (*source of fact and figures*)

Laporan keuangan bertujuan untuk memberikan informasi kepada berbagai kelompok kepentingan yang ingin mengetahui organisasi secara lebih dalam.

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 Pengguna Laporan Keuangan Pemerintah

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 (Nordiawan, 2006).

Mardiasmo (2002) masyarakat memiliki hak dasar terhadap pemerintah, yaitu:

- a. Hak untuk mengetahui (*right to know*), yaitu :
 - Mengetahui kebijakan pemerintah
 - Mengetahui keputusan yang diambil pemerintah
 - Mengetahui alasan dilakukannya suatu kebijakan dan keputusan tertentu
- b. Hak untuk diberi informasi (*right to be informed*) yang meliputi hak untuk diberi penjelasan secara terbuka atas permasalahan-permasalahan tertentu yang menjadi perdebatan publik.
- c. Hak untuk didengar aspirasinya (*right to be heard and to be listening*).

Laporan keuangan pemerintah merupakan hak publik yang harus diberikan oleh pemerintah, baik pusat maupun daerah. Hak publik atas informasi keuangan muncul sebagai konsekuensi konsep pertanggungjawaban publik. Pertanggungjawaban publik mensyaratkan organisasi publik untuk memberikan laporan keuangan sebagai bukti pertanggungjawaban dan pengelolaan (*accountability & stewardship*) (M. Iqbal, 2016).

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 Pemerintah

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 tentang Penyajian Laporan Keuangan, terdiri dari:

- a. Laporan Realisasi Anggaran
- b. Neraca
- c. Laporan Arus Kas
- d. Catatan Atas Laporan Keuangan

Adapun penjelasannya sebagai berikut :

a. Laporan Realisasi Anggaran

Laporan realisasi anggaran menyajikan ikhtisar sumber, alokasi dan pemakaian sumber daya ekonomi yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah, yang menggambarkan perbandingan antara anggaran dan realisasinya dalam satu periode pelaporan. Unsur yang dicakup secara langsung oleh laporan realisasi anggaran terdiri dari pendapatan, belanja transfer dan pembiayaan.

b. Neraca

Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas mengenai aset, kewajiban dan ekuitas dana pada tanggal tertentu. Unsur yang dicakup oleh neraca terdiri dari :

- Aset;
- Kewajiban;
- Ekuitas dana.

Masing-masing unsur didefinisikan sebagai berikut :

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

c. Laporan Arus Kas

Laporan arus kas menyajikan informasi kas sehubungan dengan aktivitas operasional, investasi aset non keuangan, pembiayaan, dan transaksi non anggaran yang menggambarkan saldo awal, penerimaan, pengeluaran dan saldo akhir kas pemerintah pusat/daerah selama periode tertentu. Unsur yang mencakup dalam laporan arus kas

terdiri dari penerimaan dan pengeluaran kas, yang masing-masing didefinisikan sebagai berikut :

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

d. Catatan Atas Laporan Keuangan

Catatan atas laporan keuangan meliputi penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam laporan realisasi anggaran, neraca dan laporan arus kas. Catatan atas laporan keuangan juga mencakupi informasi tentang kebijakan akuntansi yang dipergunakan oleh entitas pelaporan dan informasi lain yang diharuskan dan dianjurkan untuk mengungkapkan di dalam Standar Akuntansi Pemerintah serta ungkapan-ungkapan yang diperlukan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar.

Selain keempat komponen laporan keuangan di atas, berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) mengatakan bahwa entitas pelaporan diperkenankan menyajikan Laporan Kinerja Keuangan dan Laporan Perubahan Ekuitas, yang masing-masing didefinisikan sebagai berikut :

1. Laporan Kinerja Keuangan

Laporan kinerja keuangan adalah laporan realisasi pendapatan dan belanja yang disusun berdasarkan basis akrual. Dalam laporan dimaksud, perlu disajikan informasi mengenai pendapatan operasional, belanja berdasarkan klasifikasi fungsional dan ekonomi, dan surplus atau defisit. Laporan Kinerja Keuangan sekurang-kurangnya menyajikan pos-pos sebagai berikut :

- a) Pendapatan dari kegiatan operasional;
 - b) Beban berdasarkan klasifikasi fungsional dan klasifikasi ekonomi;
 - c) Surplus dan defisit.
2. Laporan Perubahan Ekuitas

Laporan perubahan ekuitas adalah laporan yang menunjukkan kenaikan atau penurunan ekuitas tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya. Suatu entitas pelaporan yang menyajikan Laporan Perubahan Ekuitas maka menyajikan sekurang-kurangnya pos-pos :

- a) Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran;
- b) Setiap pos pendapatan dan belanja beserta totalnya seperti diisyaratkan dalam standar-standar lainnya, yang diakui secara langsung dalam ekuitas;
- c) Efek kumulatif atas perubahan kebijakan akuntansi dan koreksi kesalahan yang mendasar diatur dalam suatu standar terpisah.

2.1.3.5 Kualitas Laporan Keuangan

Menurut Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara (pasal 30-32), laporan keuangan pemerintah merupakan media pertanggungjawaban pengelolaan keuangan negara oleh Presiden selaku kepala pemerintahan dan pemegang kekuasaan pengelolaan keuangan negara serta para gubernur/bupati/walikota selaku pemegang kekuasaan pengelolaan keuangan daerah. Laporan keuangan pemerintah disusun berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan. 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.

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 (Daniel dan Suhardjo, 2013). Laporan keuangan yang berkualitas menunjukkan bahwa kepala daerah bertanggung jawab sesuai dengan wewenang yang dilimpahkan kepadanya dalam pelaksanaan tanggung jawab dalam mengelola organisasi. Kualitas merupakan suatu penilaian terhadap output pusat pertanggungjawaban atas suatu hal, baik itu dilihat dari segi yang berwujud seperti barang maupun segi yang tidak berwujud (M.Iqbal, 2016).

Menurut Masmudi (2003:77) definisi laporan keuangan adalah :

“Laporan keuangan sektor publik pada hakekatnya merupakan suatu bentuk pertanggungjawaban pemerintah kepada rakyat atas pengelolaan dana publik baik dari pajak, retribusi atau transaksi lainnya.”

Definisi Kualitas menurut Mulyana (2010:96) adalah sebagai berikut :

“Kualitas diartikan sebagai kesesuaian dengan standar, diukur berbasis kadar ketidaksesuaian, serta dicapai melalui pemeriksaan.”

Berdasarkan pengertian diatas, kualitas merupakan suatu penilaian terhadap output pusat pertanggungjawaban atas suatu hal, baik itu dilihat dari segi yang berwujud seperti barang maupun segi yang tidak berwujud, seperti suatu kegiatan (M. Iqbal, 2016).

Kualitas penting untuk informasi yang ditampung dalam laporan keuangan adalah kemudahannya untuk segera dapat dipahami oleh para pemakai. Untuk maksud ini, pemakai diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai tentang aktivitas ekonomi dan bisnis,

akuntansi, serta kemauan untuk mempelajari informasi dengan ketentuan yang wajar. Namun demikian, informasi kompleks yang seharusnya dimasukkan dalam laporan keuangan tidak dapat dikeluarkan hanya atas dasar pertimbangan bahwa informasi tersebut sulit untuk dapat dipahami oleh pemakai tertentu (Permana, 2012).

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan mendefinisikan karakteristik kualitatif laporan keuangan sebagai ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya.

Ada empat karakteristik komponen yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki (Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010) :

1. Relevan

Laporan keuangan bisa dikatakan relevan apabila informasi yang termuat di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini, dengan memprediksi masa depan, serta menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi mereka dimasa 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 dimasa 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 hakikat 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. Netralis

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 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 dari pada 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. Pengguna diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai atas kegiatan dan lingkungan operasi entitas pelaporan, serta adanya kemauan pengguna untuk mempelajari informasi yang dimaksud.

2.2 Penelitian Terdahulu

Pada penelitian sebelumnya yang pernah dilakukan oleh pihak lain yang dapat digunakan sebagai masukan serta pengkajian yang terkait dengan penelitian ini telah dilakukan oleh beberapa orang. Untuk memperjelas perbedaan dan persamaannya dengan penelitian sekarang. Maka dapat disajikan dalam tabel berikut :

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

No	Nama Peneliti dan Tahun	Judul Penelitian	Variabel yang Diteliti	Hasil Penelitian
1	Sri Ayu Wulandari Aswadi (2014)	Pengaruh Akuntabilitas dan Transparansi Terhadap Kualitas Laporan Keuangan (Studi Kasus Pada Pemerintah Kabupaten Pinrang)	X1=Akuntabilitas X2=Transparansi Y=Kualitas Laporan Keuangan	Hasil uji F yang telah dilakukan menunjukkan bahwa variabel akuntabilitas (X1) dan transparansi (X2) secara parsial dan simultan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan (Y). Pengaruh positif dan signifikan menunjukkan bahwa akuntabilitas dan transparansi sangat berperan penting terhadap peningkatan pencapaian laporan keuangan yang berkualitas.
2	M Fiekri S Zulfikar (2014)	Pengaruh Transaparansi dan Akuntabilitas Terhadap Pengelolaan	XI=Transparansi X2=Akuntabilitas Y=Pengelolaan Laporan Keuangan	Transparansi dan Akuntabilitas berpengaruh terhadap Pengelolaan Keuangan Daerah dan Aset

		Laporan Keuangan Daerah (Studi Kasus pada Dinas Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah Kota Bandung)	Daerah	Daerah Kota Bandung. Pengaruh positif dan signifikan menunjukkan bahwa akuntabilitas dan transparansi sangat berperan penting terhadap pengelolaan laporan keuangan sehingga laporan keuangan yang dihasilkan akan berkualitas.
3	Muhammad Saifrizal (2013)	Pengaruh Penyajian Neraca Daerah dan Aksesibilitas Laporan Keuangan Terhadap Transparansi dan Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah	X1=Penyajian Neraca Daerah X2=Aksesibilitas Laporan Keuangan Daerah Y1=Transparansi Y2=Akuntabilitas	Penyajian neraca daerah dan aksesibilitas laporan keuangan secara bersama-sama berpengaruh positif dan signifikan terhadap transparansi dan akuntabilitas keuangan daerah.
4	M Fiekri S Zulfikar (2014)	Pengaruh Transparansi dan Akuntabilitas Terhadap Pengelolaan Laporan Keuangan Daerah (Studi Kasus pada Dinas Pengelolaan Keuangan dan Aset	X1=Transparansi X2=Akuntabilitas Y=Pengelolaan Laporan Keuangan Daerah	Transparansi dan Akuntabilitas Berpengaruh terhadap Pengelolaan Keuangan Daerah pada Dinas Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah Kota Bandung. Pengaruh positif dan signifikan menunjukkan bahwa

		Daerah Kota Bandung)		akuntabilitas dan transparansi sangat berperan penting terhadap pengelolaan laporan keuangan sehingga laporan keuangan yang dihasilkan akan berkualitas.
--	--	----------------------	--	--

2.3 Kerangka Pemikiran

2.3.1 Pengaruh Transparansi Terhadap Kualitas Laporan Keuangan

Transparansi berarti terbukanya akses bagi semua pihak yang berkepentingan terhadap setiap informasi terkait seperti berbagai peraturan dan perundang-undangan, serta kebijakan pemerintah dengan biaya yang minimal, informasi sosial, ekonomi dan politik yang andal (*realible*) dan berkala haruslah tersedia dan diakses oleh publik (biasanya melalui filter media massa yang bertanggungjawab). Artinya, transparansi dibangun atas pijakan kebebasan arus informasi yang memadai disediakan untuk dipahami dan (untuk kemudian) dapat dipantau (Azri Akmal, 2015).

Mardiasmo (2005:30) mendefinisikan transparansi adalah sebagai berikut :

“Transpransi berarti keterbukaan pemerintah dalam memberikan informasi yang terkait dengan aktivitas pengelolaan sumber daya publik kepada pihak-pihak yang membutuhkan informasi. Transparansi adalah suatu kebebasan untuk mengakses aktifitas politik dan memungkinkan semua *stakeholders* dalam melihat struktur dan fungsi pemerintahan, tujuan dari kebijakan dan proyeksi fiskalnya serta laporan pertanggungjawaban tahun lalu.”

Sedangkan Nikhil Dey (2011) menyebutkan bahwa :

“Transparansi adalah sebagai akses informasi warga untuk memperoleh informasi tentang masa sekarang, masa lalu dan masa depan kegiatan Negara. Ungkapan “Kebebasan Informasi” juga banyak digunakan ketika mengacu pada kemampuan individu untuk mendapatkan akses informasi dalam kepemilikan Negara.”

Transparansi mengisyaratkan bahwa laporan tahunan tidak hanya dibuat tetapi juga terbuka dan dapat diakses oleh masyarakat, karena aktivitas pemerintah adalah dalam rangka menjalankan amanat rakyat (Sande, 2013).

Transparansi dan Kualitas Laporan Keuangan memiliki hubungan yang sangat erat dimana pembuatan laporan keuangan merupakan suatu usaha untuk memenuhi kebutuhan akan transparansi yang dilakukan oleh pemerintah sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada masyarakat (Azri Akmal, 2015).

2.3.2 Pengaruh Akuntabilitas Terhadap Kualitas Laporan Keuangan

Akuntabilitas menurut Lembaga Administrasi Negara (2003:3) sebagai berikut :

“Akuntabilitas merupakan kewajiban menyampaikan pertanggungjawaban atau untuk menjawab atau menerangkan kinerja dan tindakan seseorang/badan, hukum/pimpinan kolektif suatu organisasi kepada pihak yang memiliki hak untuk berkewenangan menerangkan akan pertanggungjawaban.”

Akuntabilitas merupakan persyaratan mendasar untuk mencegah penyalahgunaan kewenangan yang didelegasikan dan menjamin yang diarahkan pada pencapaian-pencapaian, tujuan-tujuan nasional yang diterima secara luas dengan tingkat efisiensi, efektifitas, kejujuran (Widodo, 2011).

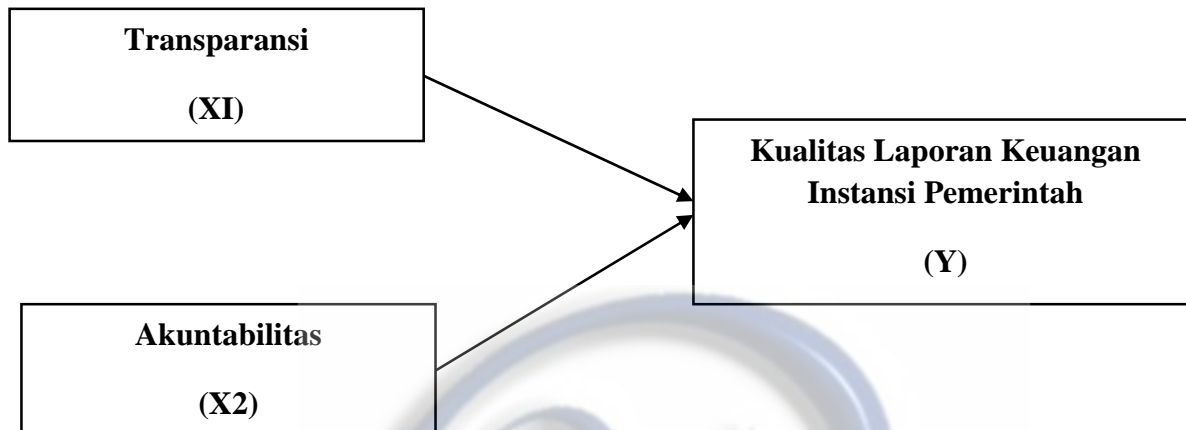
Pemerintah harus dapat mempertanggungjawabkan kinerja dan tindakannya kepada masyarakat, hal ini disebabkan karena rakyat merupakan satu unsur yang mempengaruhi kualitas laporan keuangan, hal ini mengacu pada penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Aswandi

(2014), Safrizal (2013), Subaweh (2008) dan Zulfikar (2014). Dalam penelitian Aswandi, Zulfikar, Safrizal membuktikan bahwa akuntabilitas dan laporan keuangan sedangkan dalam penelitian Subaweh yang melakukan penelitian tentang Pengaruh Penerapan SAP Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Inspektorat Jendral Departemen Pendidikan Nasional memberikan pengaruh positif dan signifikan. Dengan kata lain akuntabilitas memiliki pengaruh yang positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan.

2.3.3 Pengaruh Transparansi dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas Laporan Keuangan

Baik buruknya kualitas laporan keuangan yang dihasilkan oleh instansi pemerintah memiliki keterkaitan dengan transparansi dan akuntabilitas. Dengan adanya transparansi dan akuntabilitas dalam sebuah laporan keuangan, maka laporan keuangan tersebut akan semakin relevan, andal, dapat dibandingkan dan dapat dipahami. Dengan kata lain kualitas laporan keuangan akan semakin baik . Pembuatan laporan keuangan adalah suatu bentuk kebutuhan transparansi yang merupakan syarat pendukung adanya akuntabilitas yang berupa keterbukaan (*openness*) pemerintah atas aktivitas pengelolaan sumber daya publik. Transparansi informasi terutama informasi keuangan harus dilakukan dalam bentuk yang relevan dan mudah dipahami (Schiavo-Campo and Tomasi: 1999). Dari penjelasan ini dapat disimpulkan bahwa transparansi dan akuntabilitas berpengaruh terhadap kualitas dari suatu laporan keuangan.

Adapun bagan dari kerangka pemikiran dapat dilihat pada gambar 2.1



Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran

2.4 Hipotesis Penelitian

Berdasarkan kerangka pemikiran maka penulis merumuskan hipotesis yang merupakan perkiraan sementara dari penelitian sebagai berikut :

H1 : Transparansi berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan.

H2 : Akuntabilitas berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan.

H3 : Transparansi dan Akuntabilitas berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan.