

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1. AKUNTANSI

2.1.1. Pengertian Akuntansi

Akuntansi dapat diartikan sebagai bahasa bisnis (*business language*) dalam dunia usaha, karena akuntansi merupakan suatu sarana/alat untuk menyampaikan informasi keuangan kepada pihak-pihak yang membutuhkan dalam menentukan keputusan bisnis. Selain itu, ada beberapa definisi dan pengertian yang berbeda mengenai akuntansi oleh beberapa lembaga berdasarkan sudut pandang masing-masing. Menurut *American Accounting Association* yang dikutip Abdul Halim dan Muhammad Syam Kusufi (2012), akuntansi merupakan proses pengidentifikasian; pengukuran; pencatatan dan pelaporan atas kegiatan ekonomi pada suatu entitas organisasi yang dijadikan sebagai informasi dalam mengambil keputusan oleh pihak yang berkepentingan. Menurut Langenderfer (1973) dalam Glynn, J.J. (1993) yang dituliskan dalam buku Mardiasmo (2018) menyatakan bahwa akuntansi memiliki tiga aspek secara normatif, yaitu: 1.) sifat informasi yang diberikan; 2.) kepada informasi tersebut diberikan; dan 3.) tujuan informasi tersebut diberikan. Langenderfer menyatakan bahwa:

“Akuntansi merupakan suatu sistem pengukuran dan sistem komunikasi untuk memberikan informasi ekonomi dan sosial atas suatu entitas yang dapat diidentifikasi sehingga memungkinkan pemakai untuk membuat pertimbangan dan keputusan mengenai alokasi sumber daya yang optimal dan tingkat pencapaian tujuan organisasi (Langenderfer, 1973:50).”

Definisi akuntansi yang disampaikan *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA) tahun 1941, akuntansi adalah suatu seni pencatatan; pengklasifikasian/pengelompokan; dan pengikhtisaran/peringkasan suatu kegiatan bisnis dan transaksi ekonomi dengan cara yang berarti serta disajikan dalam satuan moneter. Berdasarkan Abdul Halim dan Muhammad Syam

Kusufi (2012) yang mengutip definisi dan pengertian menurut *Accounting Principles Board* (1970), akuntansi merupakan suatu kegiatan jasa yang memiliki fungsi sebagai penyedia informasi kuantitatif, terutama berkaitan dan bersifat keuangan dalam suatu entitas usaha/ekonomi tertentu yang dibutuhkan untuk pengambilan keputusan terbaik diantara berbagai pilihan alternatif tindakan yang ada. Sedangkan, menurut PP No. 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah mendefinisikan akuntansi sebagai proses pengidentifikasian; pencatatan; pengukuran; pengklasifikasian/pengelompokan; peringkasan/pengikhtisaran dari transaksi dan kejadian ekonomi dalam suatu entitas usaha serta pelaporan atas hasilnya.

Definisi akuntansi apabila dilihat dari sudut pandang fungsi kegunaan yaitu aktivitas jasa yang memberikan informasi kuantitatif yang bersifat keuangan berkaitan dengan transaksi ekonomi yang terjadi sehingga dibutuhkan dalam pengambilan keputusan oleh pihak-pihak tertentu. Namun jika dilihat dari sudut pandang proses kegiatannya, akuntansi merupakan proses pencatatan transaksi bisnis; mengklasifikasikan transaksi pada akun tertentu; mengikhtisarkan akun-akun transaksi dalam elemen tertentu serta melaporkannya dalam bentuk laporan keuangan (Al-Haryono Jusup, 2011). Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa akuntansi merupakan suatu proses identifikasi; pencatatan; pengklasifikasian; pengikhtisaran serta pelaporan dari transaksi ekonomi dan informasi keuangan pada suatu entitas bisnis dalam bentuk laporan keuangan sehingga akan mempengaruhi pengambilan keputusan oleh pihak-pihak yang berkepentingan.

2.1.2. Kedudukan Akuntansi

Secara umum akuntansi dibedakan atas akuntansi sektor swasta/komersial/perusahaan dan akuntansi sektor publik (Slamet Sugiri, 2014). Hal utama yang membedakan antara keduanya adalah pada tujuan yang ingin dicapai. Pada akuntansi sektor swasta/komersial/perusahaan

menitikberatkan tujuan untuk mendapatkan keuntungan semaksimal mungkin dengan biaya yang seminimal mungkin. Sedangkan untuk akuntansi sektor publik menitikberatkan tujuan untuk kesejahteraan masyarakat. Secara ringkas dapat diketahui perbedaan kedudukan akuntansi sebagai berikut berdasarkan beberapa hal sebagai berikut:

Tabel 2.1

Perbedaan akuntansi sektor swasta/komersial/perusahaan dan akuntansi sektor publik

| Perbedaan | Akuntansi Sektor Publik | Akuntansi Sektor Swasta/ komersial/perusahaan |
|---------------------|---|---|
| Tujuan Organisasi | Mensejahterakan masyarakat/ <i>nonprofit motive</i> | Memaksimalkan keuntungan/ <i>profit motive</i> |
| Sumber Pendanaan | Pajak, retribusi, hutang, obligasi pemerintah, laba BUMN/BUMD, penjualan asset negara (negara, daerah dan rakyat) | Pembiayaan internal: modal pribadi, laba ditahan, penjualan asset perusahaan Pembiayaan eksternal: utang bank, pendanaan dari investor, obligasi, penerbitan saham |
| Pertanggungjawaban | Rakyat (publik) dan pemerintah/parlemen | Pihak manajemen perusahaan, investor, kreditor |
| Struktur Organisasi | Birokratis, kaku dan hierarki karena menggunakan dasar hukum yang berlaku di negara tersebut | Fleksibel, datar, piramid, lintas fungsional karena menyesuaikan dengan peraturan yang dibuat oleh pihak manajemen |

| | | |
|------------------------|------------------------------------|---|
| Karakteristik Anggaran | Terbuka untuk publik | Tertutup untuk publik |
| Sistem Akuntansi | <i>Cash accounting</i> /basis kas | <i>Accrual accounting</i> /basis akrual |
| Kriteria keberhasilan | Ekonomi, efisiensi dan efektivitas | Laba/keuntungan |
| Kecenderungan sifat | Organisasi politis | Organisasi bisnis |
| Dasar operasional | Di luar mekanisme pasar | Berdasarkan mekanisme pasar |

Sumber: Mardiasmo, 2018 & Mahmudi, 2016

Akuntansi sektor swasta/komersial/perusahaan merupakan akuntansi yang digunakan untuk melakukan proses pencatatan dan prosedur pelaporan transaksi bisnis pada suatu entitas usaha yang bertujuan untuk mendapatkan keuntungan/laba bagi perusahaan. Proses pencatatan harian; penjurnalan; posting/pemindahan ke buku besar; pembuatan neraca saldo; pembuatan neraca lajur dan penyusunan laporan keuangan adalah rangkaian prosedur sistematis yang dilakukan dalam akuntansi komersial. Penyusunan laporan keuangan yang dimaksudkan meliputi laporan laba rugi; laporan perubahan modal dan laporan laba ditahan; laporan posisi keuangan/neraca; laporan arus kas serta catatan atas laporan keuangan.

Akuntansi sektor publik merupakan akuntansi yang digunakan untuk mencatat transaksi ekonomi pada organisasi non profit/nirlaba (Muindro Renyowijoyo, 2008). Partai politik; masjid; puskesmas; rumah sakit; sekolah/universitas; lembaga swadaya masyarakat/LSM dan instansi pemerintahan adalah organisasi sektor publik yang menggunakan serta menerapkan akuntansi sektor publik. Dalam pengelolaan entitas ekonomi pada organisasi sektor publik perlu memiliki keahlian akuntansi sektor publik supaya laporan keuangan yang disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Karena SAP inilah yang dijadikan pedoman dalam penyusunan laporan keuangan akuntansi sektor publik. Secara garis besar, akuntansi sektor publik dibedakan

atas akuntansi pemerintahan dan akuntansi sosial. Menurut Rachmat (2010), akuntansi pemerintahan berfungsi untuk menyediakan informasi mengenai transaksi keuangan dan kegiatan ekonomi yang terjadi pada pemerintah baik itu pemerintah pusat ataupun pemerintah daerah kepada publik dan pihak yang berkepentingan lainnya. Sedangkan akuntansi sosial digunakan dan diterapkan pada organisasi sektor publik nonprofit/nirlaba dan bersifat non pemerintahan.

2.1.3. Siklus akuntansi

Siklus akuntansi adalah tahapan-tahapan atau sistematika pencatatan transaksi; pengelompokan; peringkasan dan pelaporan keuangan yang terjadi selama periode tertentu dalam entitas usaha (Slamet Sugiri, 2014). Dalam siklus akuntansi mengolah bukti-bukti transaksi sebagai input data untuk kemudian diolah menjadi informasi keuangan yang berupa laporan keuangan sebagai outputnya. Secara sistematis siklus akuntansi meliputi beberapa tahap yaitu sebagai berikut:

1. Mendokumentasikan bukti transaksi yang telah terjadi kemudian melakukan analisis terhadap transaksi tersebut.
2. Melakukan pencatatan bukti transaksi ke dalam buku jurnal atau disebut juga menjurnal/tahap penjurnalan.
3. Memposting/memindahbukukan transaksi yang telah dijurnal kedalam akun-akun buku besar yang berkaitan disebut juga *posting* buku besar.
4. Menentukan saldo akun buku besar di akhir periode tertentu dan memindahkannya ke dalam neraca saldo.
5. Melakukan penyesuaian terhadap akun buku besar berdasarkan informasi yang terbaru (*up to date*) atau membuat jurnal penyesuaian.

6. Menentukan saldo akun buku besar yang telah disesuaikan dan memindahkannya ke dalam neraca saldo setelah penyesuaian.
7. Melakukan penyusunan laporan keuangan berdasarkan neraca saldo setelah penyesuaian.
8. Menutup akun-akun buku besar.
9. Menentukan saldo akun buku besar dan memindahkannya dalam bentuk neraca saldo setelah penutupan.

Selain dari beberapa tahapan diatas, ada tahapan yang tidak harus dilakukan yaitu pembuatan neraca lajur dan juga melakukan jurnal pembalik. Kedua hal tersebut dilakukan jika hanya diperlukan. Namun, jurnal pembalik dapat memudahkan dalam melaksanakan akuntansi pada periode selanjutnya ketika akan membuat jurnal transaksi baru. Sedangkan, neraca lajur memiliki tujuan untuk mempermudah dalam pembuatan jurnal penyesuaian; penyusunan neraca saldo setelah penyesuaian; penyusunan laporan keuangan dan penutupan buku atau pembuatan jurnal penutup. Untuk mempermudah pemahaman terhadap siklus akuntansi diatas maka dapat digambarkan sebagai berikut:



Gambar 2.1

Siklus Akuntansi

2.2. SISTEM AKUNTANSI

2.2.1. Pengertian dan Fungsi Sistem Akuntansi

Menurut Mulyadi (2013), sistem akuntansi adalah organisasi formulir; catatan dan laporan yang dikoordinasikan sedemikian rupa untuk menyediakan informasi yang dibutuhkan oleh manajemen untuk menentukan dasar dan kebutuhan informasi. Baridwan (2008) berpendapat bahwa sistem akuntansi adalah formulir/dokumen; catatan; prosedur dan alat yang digunakan untuk mengelola data mengenai entitas ekonomi dengan tujuan agar menghasilkan *output* dalam

bentuk laporan yang dibutuhkan oleh manajemen untuk mengawasi dan mengendalikan bisnis, sedangkan bagi pihak lain yang berkepentingan seperti pemegang saham kreditur dan lembaga-lembaga pemerintahan untuk mengambil suatu keputusan. Selain itu, sistem akuntansi dapat diartikan sebagai metode dan prosedur dalam mencatat dan menyusun laporan keuangan yang disediakan oleh pihak manajemen perusahaan. Sistem akuntansi secara umum terdiri dari dokumen bukti transaksi; peralatan untuk mencatat; laporan dan prosedur yang digunakan oleh perusahaan untuk melakukan pencatatan transaksi ekonomi serta melakukan pelaporan hasil dari transaksi yang sudah terjadi.

Sistem akuntansi memiliki fungsi bagi berbagai pihak yang berkepentingan baik pihak internal maupun pihak eksternal. Adapun fungsi dari sistem akuntansi menurut Mulyadi (2013) adalah sebagai berikut:

1. Menyediakan informasi bagi pengelolaan kegiatan usaha baru. Kebutuhan pengembangan sistem akuntansi terjadi jika perusahaan baru didirikan atau suatu perusahaan menciptakan usaha baru yang berbeda dengan usaha yang dijalankan selama ini. Sehingga sistem akuntansi dapat dijadikan gambaran terkait bagaimana kegiatan usaha akan dilaksanakan;
2. Memperbaiki informasi yang dihasilkan oleh sistem yang sudah ada. Terkadang sistem akuntansi yang berlaku tidak dapat memenuhi kebutuhan manajemen, sehingga harus dilakukan perbaikan agar tuntutan kebutuhan manajemen dapat terpenuhi;
3. Memperbaiki perlindungan terhadap kekayaan organisasi sehingga pertanggung jawaban terhadap pengguna kekayaan organisasi dapat dilaksanakan dengan baik dan sesuai dengan yang semestinya;

4. Mengurangi pengorbanan sumber daya dan biaya-biaya dalam penyelenggaraan pencatatan akuntansi dan penyediaan informasi.

2.2.2. Sistem Pencatatan

Sistem pencatatan merupakan metode yang digunakan oleh entitas ekonomi untuk melakukan pencatatan atas transaksi keuangan yang terjadi dalam kegiatan usahanya (Abdul Halim, 2012). Ada beberapa sistem pencatatan yang digunakan yaitu *single entry*; *double entry* dan *triple entry*. Dalam pembukuan dan akuntansi ada hal yang membedakan yaitu sistem pencatatannya. Pembukuan menggunakan sistem pencatatan *single entry*, sedangkan pada akuntansi dapat menggunakan sistem pencatatan *double entry* dan *triple entry*. Sistem pencatatan dimaksudkan untuk penerapan metode ketika terjadi transaksi ekonomi sehingga transaksi yang terjadi tersebut akan saling mempengaruhi elemen akun dalam akuntansi.

Sistem pencatatan *single entry* atau disebut juga dengan sistem pencatatan tunggal. *Single entry* disebut juga dengan pembukuan. Artinya ketika terjadi transaksi ekonomi maka akan dilakukan pencatatan hanya satu kali dan hanya dengan satu akun dalam setiap transaksinya. Sederhana dan mudah dipahami adalah kelebihan dari sistem pencatatan tunggal. Namun, sistem ini juga memiliki kekurangan yaitu tidak memudahkan ketika akan membuat laporan dan akan kesulitan menemukan kesalahan pencatatan pada transaksi yang telah terjadi. Selain itu, ada kelemahan yang lainnya yaitu tidak dapat menggambarkan posisi keuangan pada suatu entitas ekonomi.

Sistem pencatatan *double entry* atau sistem pencatatan berpasangan. Dalam sistem pencatatan *double entry* sering disebut juga dengan menjurnal. Artinya ketika kita melakukan penjurnalan terhadap suatu transaksi yang terjadi maka akan dicatat dua kali. Hal ini tentu akan melibatkan dua perkiraan akun yang berbeda dan saling berhubungan antara satu dengan yang

lain. Pada sistem pencatatan ini harus menjaga keseimbangan sisi debit di sebelah kiri dengan sisi kredit disebelah kanan. Setiap transaksi yang terjadi dalam kegiatan ekonomi apabila menggunakan sistem buku berpasangan maka akan menerapkan persamaan dasar akuntansi.

Sistem *triple entry* pada dasarnya merupakan sistem pencatatan *double entry* ditambah dengan pencatatan pada buku anggaran. Atau bisa disebut juga dengan sistem pencatatan berganda. Sistem pencatatan ini digunakan oleh pemerintah daerah karena pencatatan pada buku anggaran merupakan pencatatan anggran yang telah digunakan sesuai dengan pencatatan pada *double entry*. Dengan pencatatan *triple entry*, maka dapat diketahui sisa anggaran untuk masing-masing komponen pada Anggaran Pendapatan Daerah (APBD). Pencatatan *triple entry* dilakukan pada saat pencatatan *double entry* dilaksanakan, sehingga subbagian pembukuan bagian keuangan Pemerintah Daerah akan mencatat transaksi yang terjadi pada buku anggaran.

2.2.3. Basis Akuntansi

Basis akuntansi merupakan himpunan standar akuntansi yang menetapkan kapan dampak keuangan dari transaksi harus diakui untuk tujuan penyusunan laporan keuangan. Atau maksud sederhana dari basis akuntansi adalah sistem pengakuan terhadap elemen-elemen akuntansi yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan. Secara umum, ada dua basis akuntansi yang diterapkan pada sistem akuntansi yaitu basis kas (*cash basic*) dan basis akrual (*accrual basic*). Akan tetapi, khusus untuk akuntansi sektor publik terdapat empat basis akuntansi yang diterapkan yaitu basis kas (*cash basic*); basis modifikasi kas (*modified cash basic*); basis modifikasi akrual (*modified accrual basic*) dan basis akrual (*accrual basic*). Dan dari ke empat basis akuntansi tersebut semuanya berdiri sendiri dan bukan transisi antara satu dengan yang lainnya (Abdul halim, 2012).

Basis kas (*cash basic*) adalah basis akuntansi yang mengakui adanya pengaruh transaksi dan peristiwa yang berhubungan langsung dengan kas. Sehingga pengukurannya terlihat pada saldo kas dan perubahan saldo kas. Perubahan saldo kas terjadi apabila terdapat transaksi pengeluaran kas dan penerimaan kas. Ruang lingkup dari akuntansi basis kas meliputi saldo kas; kas dikeluarkan dan kas diterima. Keterbatasan dari basis kas yaitu informasi keuangan yang diketahui tidak menyeluruh karena hanya menunjukkan rekening kas, sedangkan rekening yang lain tidak dapat ditunjukkan.

Basis modifikasi kas (*modified cash basic*) memiliki kesamaan dengan basis kas, yaitu pengakuan perubahan saldo kas terjadi jika transaksi pengeluaran kas dan penerimaan kas. Namun, untuk pembukuan basis modifikasi kas berbeda dengan basis kas. Karena pembukuan basis modifikasi kas tetap dibuka sampai jangka waktu tertentu setelah tahun tutup buku. Hal ini dilakukan untuk mencatat transaksi pengeluaran kas dan penerimaan kas setelah tahun tutup buku, sehingga akan terjadi pengakuan pendapatan dan pengeluaran pada tahun fiskal sebelumnya. Dan untuk mempertanggungjawabkan pelaporan keuangan atas terjadinya perubahan saldo kas pada laporan arus kas periode tersebut.

Basis akuntansi yang mengakui dan mencatat setiap transaksi ekonomi serta peristiwa keuangan saat hal tersebut terjadi merupakan akuntansi basis akrual (*accrual basic*). Sehingga fokus dari basis akrual terdapat pada pengukuran sumber daya ekonomi dan perubahan sumber daya pada suatu entitas. Sedangkan, ruang lingkup dari basis akrual adalah aktiva/asset; kewajiban; kekayaan bersih/*net worth*; pendapatan dan beban tanpa memperhatikan adanya perubahan saldo kas. Karena menggunakan basis akrual maka informasi yang disajikan dalam laporan keuangan lebih lengkap sehingga memudahkan dalam pengambilan keputusan. Selain

itu, akan memberi informasi yang lebih relevan; mudah dipahami; efektif dan efisien bagi para penggunanya.

Pengakuan dan pencatatan transaksi dan peristiwa keuangan disaat hal tersebut terjadi dan hampir sama dengan akrual basis disebut dengan basis modifikasi akrual (*modified accrual basic*). Akan tetapi, pada basis modifikasi akrual apabila terdapat transaksi yang berkaitan dengan pengadaan aktiva berwujud maka akan dibebankan pada saat aktiva tersebut diperoleh. Ruang lingkup dari basis modifikasi akrual meliputi aktiva keuangan; kewajiban; hutang keuangan netto; pendapatan dan pengeluaran biaya/beban. Fokus pengukuran basis modifikasi kas terdapat pada total sumber daya keuangan dan perubahannya. Sehingga hal ini memiliki keterbatasan yaitu tidak dapat memberikan informasi terkait kos yang telah dikeluarkan untuk kegiatan operasionalnya.

2.3. SEKTOR PUBLIK

2.3.1. Pengertian dan Karakteristik Sektor Publik

Sektor publik merupakan suatu entitas yang kegiatannya berhubungan dengan usaha untuk menghasilkan barang dan pelayanan publik dalam rangka memenuhi kebutuhan dan hak publik (Mardiasmo, 2018). Dari Abdullah menyebutkan bahwa sektor publik adalah pemerintah dan unit-unit organisasi yang ada didalamnya, yaitu unit-unit yang dikelola pemerintah dan berkaitan dengan pelayanan kepada publik. Sedangkan menurut Nordiawan (2009), sektor publik merupakan sebuah entitas ekonomi yang melakukan transaksi-transaksi ekonomi dan keuangan tetapi tidak mencari keuntungan. Menurut Indra Bastian (2010), sektor publik adalah bidang yang membicarakan metode manajemen negara, sedangkan dalam arti sempit sektor publik diartikan sebagai pungutan oleh negara.

Dan sesuai keputusan menteri pendayagunaan aparatur Negara No. 63 tahun 2003 mendefinisikan sektor publik sebagai segala bentuk pelayanan yang dilaksanakan oleh instansi pemerintah di Pusat, di daerah dan di lingkungan Badan Usaha Milik Negara atau Badan Usaha Milik Daerah dalam bentuk barang atau jasa, baik dalam rangka upaya pemenuhan kebutuhan masyarakat maupun dalam rangka pelaksanaan ketentuan peraturan perundang-undangan. Secara lembaga, sektor publik lebih banyak diterapkan pada lembaga pemerintah pusat dan daerah, perusahaan milik negara, organisasi politik, LSM, hingga organisasi nirlaba. Karakteristik sektor publik menurut Moh. Mahsun (2011) meliputi beberapa hal yaitu sebagai berikut:

1. Pelayanan publik berorientasi kepentingan publik. Artinya setiap pelayanan yang diberikan oleh yang memberi pelayanan berorientasi pada kepentingan publik bukan pada kepentingan pribadi atau kelompok tertentu. Begitu juga dengan keputusan keputusan yang diproduksi oleh otoritas publik yang berkaitan dengan pelayanan mesti mendahulukan kepentingan publik.
2. Dikarenakan pelayanan publik berorientasi pada kepentingan publik, maka pemberi pelayanan bukanlah seseorang yang *value free* atau tidak berpihak/bebas. Melainkan harus berpihak pada kepentingan masyarakat.
3. Proses pelayanan publik harus partisipatif, memberdayakan, *fast, flexible dan friendly*. Ciri ketiga ini merupakan konsekuensi logis karakter pelayanan publik yang berorientasi kepentingan publik, berlandaskan nilai-nilai publik, dan bersifat *value free*. Ciri ketiga ini menekankan arti penting pelayanan publik sebagai proses yang nonmekanis, tetapi relasi dinamis antara manusia dengan kelompoknya, manusia dengan alam sekitarnya, dan manusia dengan struktur-struktur ekonomi-politik yang dibentuk dalam rangka pengaturan kehidupan bersama.

4. Tindakan para pemberi layanan publik tetap dibatasi oleh etika. Hal ini dikarenakan pelayanan publik menempatkan manusia sebagai pelaku utama. Sehingga manusia dalam berinteraksi tidak bisa menghiraukan etika dan moral.
5. Sistem dan proses dalam pelayanan publik dibangun atas dasar aturan, hukum dan kesepakatan.

2.3.2. Akuntansi Sektor Publik

Menurut Abdul Hafiz (2006), merupakan proses penggolongan, pencatatan, serta pengikhtisaran dengan beragam metode tertentu dalam ukuran transaksi, moneter, dan kejadian kejadian yang sifatnya masuk ke dalam laporan penyelenggaraan pemerintah yang turut pada asas otonomi serta tugas pembantuan yang didasarkan pada prinsip otonomi pada prinsip dan sistem NKRI. Indra Bastian (2010) menyebutkan bahwa akuntansi sektor publik menjadi mekanisme dalam teknik serta analisis akuntansi yang digunakan pada pengelolaan dana masyarakat yang terdapat pada lembaga-lembaga negara dan departemen yang berada dibawahnya, BUMD, BUMN, LSM, yayasan-yayasan sosial, serta dana-dana proyek kerja sama baik sektor publik maupun swasta.

Tujuan dari adanya akuntansi sektor publik adalah *accountability*, dan *management control*. *Accountability* dimaksudkan bahwa akuntansi sektor publik digunakan untuk memberikan informasi yang dapat berguna bagi manager sektor publik dan dapat digunakan dalam pelaporan pertanggung jawaban bidang, divisi, maupun sumber daya yang berada di bawah naungannya. Selain itu, maksud dari tujuan *accountability* digunakan untuk melaporkan kegiatan-kegiatan pada publik atas operasi pemerintahan serta penggunaan anggaran publik (Mardiasmo, 2018). Sedangkan *management control* adalah dapat memberikan informasi yang memang dibutuhkan dalam pengelolaan suatu lembaga/organisasi secara tepat, cepat, efisien, dan ekonomis atas

operasi serta penggunaan dari sumber daya yang dianggarkan dalam organisasi/lembaga. Adanya akuntansi sektor publik maka dapat menciptakan kondisi yang transparan; akuntabilitas publik; dan efektif, efisien serta ekonomis. Yang dimaksud dengan transparan adalah pelaporan yang disajikan dalam keadaan terbuka dan disajikan secara jujur sesuai kenyataan. Definisi dari akuntabilitas publik adalah pewujudan dari konsep etika pertanggung jawaban dalam lembaga publik. Sedangkan tujuan dari efektivitas, efisiensi, serta ekonomis merupakan makna dari penghematan waktu serta biaya agar kinerja dapat berjalan optimal dan hasil yang maksimal (Mardiasmo, 2018).

2.4. LAPORAN KEUANGAN

2.4.1. Peran dan Tujuan Laporan Keuangan

Laporan keuangan merupakan informasi yang menggambarkan tentang posisi keuangan suatu entitas bisnis selama satu periode akuntansi (Donald E. Kieso, 2008). Laporan keuangan yang dibuat harus sistematis dan terstruktur sesuai dengan periode tertentu untuk kepentingan akuntabilitas; manajemen; transparansi; keseimbangan antargenerasi (*intergenerational equity*) dan evaluasi kinerja. Dalam penyusunan laporan keuangan yang sistematis dan terstruktur harus memenuhi prinsip akuntansi yaitu basis akuntansi; nilai historis; realisasi; substansi mengungguli bentuk formal; periodisitas; konsistensi; pengungkapan lengkap dan penyajian wajar. Laporan keuangan digunakan untuk membandingkan realisasi pendapatan; pengeluaran; pembiayaan dengan anggaran yang telah diperkirakan sebelumnya. Sehingga pihak yang berkepentingan dapat menilai kondisi keuangan; mengevaluasi efektifitas dan efisiensi dari suatu entitas pelaporan serta mengambil keputusan tepat untuk keberlangsungan usaha.

Penyajian laporan keuangan harus tersaji dengan baik sehingga manfaat dan tujuan dari pelaporan keuangan dapat berguna bagi pihak yang berkepentingan. Pihak yang berkepentingan

terhadap laporan keuangan yaitu manajemen perusahaan, lembaga pemerintah, investor/penanam modal, pemerintah dan kreditur. Adapun menurut Prastowo (2011), tujuan dari penyajian laporan keuangan terbagi menjadi dua yaitu tujuan secara umum dan tujuan khusus. Tujuan umum dari laporan keuangan adalah untuk memberi informasi yang bermanfaat dan memenuhi kebutuhan penggunanya. Sedangkan tujuan khusus dari laporan keuangan adalah menyediakan informasi terkait sumber ekonomi, alokasi dan penggunaan sumber daya keuangan; menyediakan informasi berkenaan dengan posisi keuangan; menyediakan informasi terkait jumlah pendapatan operasional dan jumlah pengeluaran operasional selama periode tertentu.

2.4.2. Komponen Laporan Keuangan

Berkaitan dengan komponen laporan keuangan, antara akuntansi sektor swasta/komersial/perusahaan dan akuntansi sektor publik tentu berbeda. Adapun komponen laporan keuangan akuntansi sektor swasta/komersial/perusahaan terdiri atas laporan laba rugi; laporan perubahan modal dan atau laporan laba ditahan; laporan posisi keuangan/neraca; laporan arus kas dan catatan atas laporan keuangan. Secara keseluruhan dari komponen laporan keuangan sektor swasta/komersial/perusahaan disebut sebagai laporan keuangan (*financial reports*) (Erlina, 2015). Sedangkan pada akuntansi sektor publik terbagi atas laporan pelaksanaan anggaran (*budgetary reports*) dan laporan keuangan (*financial reports*). Komponen laporan keuangan akuntansi sektor publik yaitu sebagai berikut: laporan realisasi anggaran (LRA); laporan perubahan saldo anggaran lebih (perubahan SAL); neraca; laporan operasional (LO); laporan arus kas; laporan perubahan ekuitas dan catatan atas laporan keuangan.

2.4.3. Karakteristik Laporan Keuangan

Karakteristik laporan keuangan merupakan ukuran normatif dan ciri khusus yang harus melekat pada laporan keuangan sehingga informasi keuangan dapat berguna bagi penggunanya

dan dapat mencapai tujuan tertentu. Ada empat karakteristik yang harus dipenuhi yaitu relevan, dapat dipahami, andal dan dapat dibandingkan (Ihyaululum, 2004). Laporan keuangan dapat dikatakan relevan apabila apabila informasi keuangan yang disajikan dapat berguna dan mempengaruhi dalam pengambilan keputusan bagi para penggunanya. Informasi yang relevan harus memiliki manfaat umpan balik, memiliki sifat prediktif, tepat waktu dan lengkap. Oleh karena itu, laporan keuangan yang relevan dapat mengevaluasi peristiwa masa lalu dan memperbaikinya untuk masa depan, memprediksi kinerja masa depan dan menghindari adanya kemungkinan kesalahan yang bersifat materialitas.

Kualitas penting dari laporan keuangan adalah kemudahan untuk memahami informasi keuangan yang disajikan (Mahmudi, 2016). Kemudahan dalam memahami diasumsikan bahwa penggunatelah memiliki pemahaman yang memadai atas kegiatan dan lingkungan operasional dalam entitas pelaporan serta adanya kemauan pengguna informasi keuangan untuk mempelajarinya. Selain relevan dan kemudahan dalam memahami laporan keuangan harus memenuhi kriteria dapat diandalkan. Dapat diandalkan artinya informasi yang tersaji harus disampaikan secara jujur sesuai dengan realita yang ada, dapat diuji dan terverifikasi melalui beberapa tahapan namun tetap memiliki hasil yang sama serta informasi keuangan yang disampaikan bersifat netral/tidak berpihak pada kebutuhan tertentu. Laporan keuangan yang telah disajikan harus dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya/laporan keuangan pada umumnya. Sehingga dari perbandingan yang dilakukan dapat digunakan untuk mengevaluasi posisi keuangan, kinerja dan perubahan informasi secara relatif. Maka dalam mengukur dan menyajikan laporan keuangan harus bersifat konsisten.

2.5. LAPORAN KEUANGAN SEKTOR PUBLIK

2.5.1. Peranan Pelaporan Keuangan

Pelaporan keuangan memiliki peran untuk menyediakan informasi terkait posisi keuangan dan seluruh transaksi yang telah terjadi selama periode pelaporan. Bagi entitas sektor publik laporan keuangan digunakan untuk membandingkan realisasi pendapatan, belanja, transfer dan pembiayaan dengan anggaran yang telah disusun/ditetapkan; menilai kondisi keuangan; mengevaluasi efektifitas dan efisiensi kinerja entitas keuangan dan menentukan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Setiap entitas pelaporan mempunyai kewajiban untuk melaporkan semua kegiatan ekonomi yang dilakukan dan melaporkan hasil dari kegiatan tersebut. Dalam melaporkan hasil dari kegiatan ekonomi yang dilakukan harus secara sistematis dan terstruktur sesuai dengan periode pelaporan untuk kepentingan akuntabilitas, manajemen, transparansi dan keseimbangan antar generasi.

Kepentingan akuntabilitas yaitu mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dilimpahkan kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan yang telah ditentukan dan ditetapkan secara periodik. Manajemen memiliki kepentingan yang sangat penting dalam membantu para pengguna untuk mengevaluasi dan menilai pelaksanaan kegiatan operasional pada suatu entitas bisnis dalam periode tertentu. Sehingga memudahkan dalam fungsi perencanaan, pengelolaan dan pengendalian atas seluruh elemen dalam pelaporan. Dalam pelaporan keuangan informasi yang disajikan harus bersifat jujur dan terbuka. Sehingga transparansi yang merupakan pertanggungjawaban atas laporan keuangan dapat dipercaya oleh pengguna dari laporan tersebut. Mengetahui kecukupan penerimaan dalam memenuhi kebutuhan biaya sangat diperlukan untuk menjaga keseimbangan antargenerasi. Karena keadaan ini yang mempengaruhi keberlangsungan (*going concern*) kinerja suatu entitas ekonomi.

2.5.2. Tujuan dan Fungsi Laporan Keuangan Sektor Publik

Laporan keuangan sektor publik harus menyajikan informasi yang bermanfaat bagi para penggunanya. Pengguna laporan keuangan sektor publik terdiri dari masyarakat/publik, pemerintah, legislatif/wakil rakyat, badan pemeriksa, investor, lembaga pemerintah dan pengamat. Oleh karena pengguna laporan keuangan sektor bersifat luas maka akuntabilitas dan relevansi dari laporan keuangan ini sangat penting untuk pengambilan keputusan. Adapun tujuan dari pelaporan keuangan sektor publik menurut Moh. Mahsun, dkk (2011) adalah sebagai berikut:

1. Menyediakan informasi mengenai kecukupan anggaran untuk memenuhi pembiayaan dalam periode tertentu.
2. Menyediakan informasi mengenai kesesuaian cara dalam memperoleh sumber ekonomi dan alokasi pemanfaatannya sesuai ketentuan yang berlaku.
3. Memberikan informasi mengenai jumlah sumber ekonomi yang telah digunakan untuk kegiatan dalam entitas pelaporan dan melaporkan hasil dari kegiatan tersebut.
4. Memberikan informasi bagaimana semua kegiatan dalam entitas dapat terpenuhi dan apa saja kendala yang dihadapi.
5. Menyediakan informasi terkait posisi keuangan dan sumber penerimaan dalam jangka pendek ataupun jangka panjang.
6. Menyediakan informasi mengenai perubahan posisi keuangan selama periode pelaporan.

Untuk memenuhi tujuan tersebut, laporan keuangan menyajikan informasi mengenai pendapatan, belanja, transfer, dana cadangan, pembiayaan, aset, kewajiban, ekuitas dana dan arus kas suatu entitas pelaporan.

2.5.3. Komponen Laporan Keuangan Sektor Publik

Laporan realisasi anggaran (LRA) berdasarkan pada kerangka konseptual PP No. 71 tahun 2010 paragraf 61-62 menyajikan ikhtisar sumber, alokasi dan pengeluaran sumber daya keuangan yang dikelola oleh pemerintah baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah. Laporan realisasi anggaran (LRA) menggambarkan dan menginformasikan perbandingan antara anggaran yang telah disusun dengan realisasi anggaran dalam satu periode akuntansi. Pendapatan-LRA, belanja, transfer dan pembiayaan merupakan unsur dalam laporan realisasi anggaran. Pendapatan-LRA merupakan penerimaan oleh bendahara umum negara/bendahara umum daerah atau oleh entitas pemerintah lainnya yang bersifat menambah saldo anggaran lebih pada periode tahun anggaran tersebut. Belanja adalah seluruh pengeluaran oleh bendahara umum negara/bendahara umum daerah yang bersifat mengurangi saldo anggaran lebih pada periode anggaran tersebut. Transfer yaitu penerimaan atau pengeluaran kas oleh suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain. Sedangkan pembiayaan merupakan setiap penerimaan/pengeluaran yang tidak akan diterima kembali pada periode tahun anggaran saat ini maupun tahun anggaran yang akan datang.

Laporan perubahan saldo anggaran lebih (perubahan SAL) menyajikan informasi berupa kenaikan atau penurunan saldo anggaran lebih pada tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya. Hal ini berdasarkan pada kerangka konseptual PP No. 71 tahun 2010 terdapat dalam paragraf 63. Sedangkan menurut PSAP No. 1 paragraf 41, laporan perubahan SAL menyajikan pos-pos saldo anggaran lebih awal; penggunaan saldo anggaran lebih; sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran tahun berjalan; koreksi kesalahan pembukuan tahun sebelumnya; lain-lain dan saldo anggaran lebih akhir. Pos-pos tersebut disajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya.

Neraca dinyatakan pada kerangka konseptual PP No. 71 tahun 2010 paragraf 64-65. Dinyatakan bahwa neraca menyajikan posisi keuangan suatu entitas pelaporan tentang aset, kewajiban dan ekuitas pada tanggal tertentu. Menurut PSAP No. 1 paragraf 45-46 dinyatakan bahwa pelaporan neraca mengelompokkan aset terbagi menjadi aset lancar dan aset nonlancar serta mengelompokkan kewajiban terbagi menjadi kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang. Sedangkan sesuai dengan PSAP No. 1 Paragraf 47-49 dijelaskan bahwa suatu entitas pelaporan menyediakan barang-barang yang digunakan dalam menjalankan kegiatan pemerintahan, perlu dilakukan klasifikasi terpisah antara aset lancar dengan aset nonlancar dalam neraca sehingga informasi yang diberikan terkait barang-barang yang akan digunakan pada periode selanjutnya dan yang akan digunakan untuk kebutuhan jangka panjang.

Laporan operasional (LO) menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh pemerintah pusat/pemerintah daerah untuk menyelenggarakan pemerintahan dalam satu periode akuntansi. Hal ini sesuai dengan penjelasan dalam kerangka konseptual PP No. 71 tahun 2010 paragraf 78-79. Unsur-unsur yang terdapat didalam laporan operasional terdiri atas pendapatan-LO, beban, transfer dan pos-pos luar biasa. Menurut PSAP No. 1 paragraf 93-99 menyebutkan bahwa dalam hubungannya dengan laporan operasional, kegiatan operasional suatu entitas pelaporan dapat dianalisis berdasarkan klasifikasi ekonomi atau klasifikasi program untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Faktor-faktor yang harus dipertimbangkan meliputi materialitas dan sifat serta fungsi komponen pendapatan-LO dan beban.

Laporan perubahan ekuitas menyajikan pos-pos yang terdiri atas ekuitas awal, surplus/defisit-LO pada periode yang bersangkutan, koreksi yang menambah/mengurangi ekuitas dan ekuitas akhir. Penyajian laporan perubahan ekuitas tersebut berdasarkan pada PSAP No. 1

paragraf 101-102. Berdasarkan kerangka konseptual PP No.71 tahun2010 paragraf 80-81 menjelaskan tentang laporan arus kas yang menyajikan informasi kas yang berhubungan dengan kegiatan operasi, investasi, pendanaan dan transitoris. Informasi yang disajikan tersebut menggambarkan saldo awal kas, penerimaan kas, pengeluaran kas dan saldo akhir kas pemerintah pusat/pemerintah daerah selama periode akuntansi tertentu. Unsur yang tercakup dalam laporan arus kas terdiri atas penerimaan kas kepada bendahara umum negara/daerah dan pengeluaran kas oleh bendahara umum negara/daerah. Laporan arus kas merupakan bagian dari laporan keuangan (*financial report*) yang menyajikan informasi penerimaan kas dan pengeluaran kas selama periode tertentu dan diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi, pendanaan dan transitoris. Hal ini berdasarkan PSAP No. 3 paragraf 15-17.

Berdasarkan kerangka konseptual PP No. 71 tahun 2010 paragraf 83 tentang catatan atas laporan keuangan (CaLK) menyatakan bahwa catatan atas laporan keuangan meliputi penjelasan secara naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam laporan realisasi anggaran, laporan perubahan SAL, laporan operasional, neraca, laporan perubahan ekuitas dan laporan arus kas. Selain itu, di dalam catatan atas laporan keuangan memberi informasi tentang kebijakan akuntansi yang digunakan oleh entitas pelaporan dan informasi lain yang harus diungkapkan dalam standar akuntansi pemerintah serta penilaian terhadap penyajian laporan keuangan yang disajikan secara wajar. Catatan atas laporan keuangan (CaLK) dimaksudkan agar laporan keuangan yang telah disajikan dapat dipahami oleh penggunanya secara luas, tidak hanya pihak-pihak tertentu atau manajemen dari entitas pelaporan. Dan maksud lain dari catatan atas laporan keuangan adalah untuk menghindari adanya kesalahpahaman atas laporan keuangan tersebut.

2.6. STANDAR PENYUSUNAN LAPORAN KEUANGAN

2.6.1. Standar Akuntansi Keuangan

Standar akuntansi keuangan (SAK) merupakan kesepakatan bersama yang disusun oleh lembaga yang berwenang terkait akuntansi tentang pengukuran, pengakuan, penilaian, pengungkapan sumber-sumber ekonomi, kewajiban, modal, hasil, biaya dan perubahannya kedalam bentuk laporan keuangan. Dalam standar akuntansi keuangan, akuntansi memiliki kerangka konseptual yang dijadikan dasar pelaksanaan teknik dan prinsip akuntansi berterima umum (PABU). Di Indonesia standar ini disebut Prinsip Akuntansi Indonesia (PAI, SAK, PSAK), sedangkan lembaga yang berwenang dalam penyusunan standar akuntansi di Indonesia adalah Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI) dan Dewan Standar Akuntansi Keuangan (DSAK). Standar akuntansi terdiri atas uraian masalah yang harus diselesaikan, pembahasan dengan penalaran/logika atau metode pemecahan masalah dan pelaksanaan keputusan atau teori, solusi yang telah ditetapkan.

Metode dan format baku dalam penyajian informasi laporan keuangan suatu kegiatan bisnis yaitu standar akuntansi keuangan (SAK). Sehingga akuntan harus menjalankan proses akuntansi sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku. Dengan menerapkan standar akuntansi yang berlaku maka dapat meningkatkan kualitas informasi yang ada pada laporan keuangan. Adapun standar akuntansi keuangan yang berlaku dan di terapkan di Indonesia adalah sebagai berikut:

1. PSAK-IFRS

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan-*International Financial Report Standard* (PSAK) merupakan sebutan lain dari SAK (Standar Akuntansi Keuangan) yang diterapkan Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI) pada tahun 2012 . Standar ini digunakan untuk badan atau bisnis yang memiliki akuntabilitas publik, yaitu badan yang terdaftar

atau masih dalam proses pendaftaran di pasar modal seperti perusahaan publik, asuransi, perbankan, BUMN, ataupun perusahaan dana pensiun). PSAK sama dengan SAK yang bertujuan untuk memberikan informasi yang relevan bagi pengguna laporan keuangan. Sedangkan penggunaan IFRS sendiri ditentukan karena Indonesia merupakan anggota IFAC (*Internatinal Federation of Accountants*) yang menjadikan IFRS sebagai standar akuntansi.

2. SAK-ETAP

Standar Akuntansi Keuangan untuk Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (SAK-ETAP) digunakan untuk entitas yang akuntabilitas publiknya tidak signifikan dan laporan keuangannya hanya untuk tujuan umum bagi pengguna eksternal. ETAP merupakan hasil penyederhanaan standar akuntansi IFRS yang meliputi tidak adanya laporan laba/rugi komprehensif, penilaian untuk aset tetap, aset tidak berwujud, dan properti investasi setelah tanggal perolehan hanya menggunakan harga perolehan, tidak ada pilihan menggunakan nilai revaluasi atau nilai wajar, serta tidak ada pengakuan liabilitas dan aset pajak tangguhan karena beban pajak diakui sebesar jumlah pajak menurut ketentuan pajak. Jika diterapkan dengan tepat, unit bisnis kecil dan menengah dapat membuat laporan keuangan tanpa harus dibantu oleh pihak lain dan dapat dilakukan audit terhadap laporannya tersebut.

3. PSAK-Syariah

PSAK-Syariah merupakan pedoman yang dapat digunakan untuk lembaga-lembaga kebijakan syariah seperti bank syariah, pengadaian syariah, badan zakat, dan lain sebagainya. Pengembangan standar akuntansi ini dibuat berdasarkan acuan dari fatwa yang dikeluarkan oleh MUI (Majelis Ulama Indonesia). Standar ini terdiri atas kerangka

konseptual penyusunan dan pengungkapan laporan, standar penyajian laporan keuangan, dan standar khusus transaksi syariah seperti *mudharabah*, *murabahah*, *salam*, *ijarah*, dan *istishna*.

4. SAP

Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) telah ditetapkan sebagai peraturan pemerintah yang diterapkan untuk entitas pemerintah dalam menyusun Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) dan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). SAP dibuat untuk menjadwalkan transparansi, partisipasi, dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara demi terwujudnya pemerintahan yang baik dan bersih.

2.6.2. Proses Penyusunan Laporan Keuangan

Menurut Erlina, dkk (2015) langkah awal dari penyusunan laporan keuangan adalah melakukan analisis transaksi berdasarkan bukti transaksi yang ada. Tujuan dari analisis transaksi untuk memudahkan dalam menentukan akun-akun yang akan disusun dalam laporan keuangan. Setelah dilakukannya proses analisis transaksi maka selanjutnya adalah pencatatan dalam jurnal. Jurnal merupakan catatan sistematis dan kronologi dari transaksi-transaksi keuangan yang terjadi dengan memperkirakan akun bersaldo debit dan kredit. Apabila proses pencatatan dalam jurnal telah dilakukan maka langkah berikutnya yaitu *posting* ke buku besar. *Posting* ke buku besar adalah proses memindahkan jumlah saldo yang terdapat pada saldo debit dan kredit ke perkiraan akun yang bersangkutan. Jumlah saldo dalam perkiraan akun sudah diketahui kemudian membuat neraca saldo yang berisi kumpulan seluruh rekening/perkiraan akun buku besar.

Setelah neraca saldo, tahap berikutnya adalah melakukan penyesuaian terhadap perkiraan akun tertentu dengan membuat jurnal penyesuaian. Jurnal penyesuaian adalah jurnal yang dibuat untuk menyesuaikan saldo rekening ke saldo yang sebenarnya pada akhir periode pelaporan.

Selanjutnya yaitu menyusun neraca saldo setelah penyesuaian dengan memasukkan nominal saldo yang benar berdasarkan pada jumlah saldo akhir dalam posting buku besar. Membuat dan menyusun laporan keuangan dilakukan setelah neraca saldo setelah penyesuaian selesai disusun. Setelah laporan keuangan selesai disusun maka langkah berikutnya adalah membuat jurnal penutup.

Jurnal penutup digunakan untuk menutup saldo nominal menjadi nol pada akhir periode akuntansi. Saldo akun nominal terdiri dari perkiraan modal, pendapatan dan beban. Langkah berikutnya menyusun neraca saldo setelah penutupan. Dan langkah terakhir adalah melakukan konversi apabila dibutuhkan.