

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **1.1 Prosedur**

Prosedur merupakan rangkaian langkah yang dilaksanakan untuk menyelesaikan kegiatan atau aktivitas. Sehingga dapat tercapai tujuan yang diharapkan serta dapat dengan mudah menyelesaikan suatu masalah yang terperinci menurut waktu yang telah ditentukan.

##### **1.1.1 Pengertian Prosedur**

Prosedur menurut Rifka R.N (2017:75) Menyatakan :

“prosedur adalah urutan kerja atau kegiatan yang terencana untuk menangani pekerjaan yang berulang dengan cara seragam atau terpadu”.

Prosedur menurut Mulyadi (2016:5) Menyatakan :

“prosedur adalah suatu urutan kegiatan klerikal yang biasanya melibatkan beberapa orang dalam suatu departemen atau lebih yang dibuat untuk mengatasi penanganan secara seragam transaksi perusahaan yang terjadi secara berulang-ulang”.

Berdasarkan penjelasan ahli diatas maka dapat disimpulkan bahwa prosedur merupakan cara atau urutan menyelesaikan suatu pekerjaan dengan urutan waktu dan pola kerja tetap dan telah ditentukan. Setiap perusahaan yang menggunakan prosedur dengan baik maka akan mendapatkan hasil yang maksimal pada setiap pekerjaannya. Karena prosedur harus direncanakan agar dalam setiap pelaksanaannya tidak mengalami banyak kekeliruan.

#### **2.2 Laporan Keuangan dan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

### **2.2.1 Definisi Laporan Keuangan**

Dalam bidang akuntansi beberapa ahli menyatakan pendapat yang berbeda – beda mengenai laporan keuangan, Namun pada dasarnya defisini tersebut memiliki tujuan yang sama yaitu sebuah dokumen atau catatan tertulis yang menyampaikan aktivitas atau kegiatan bisnis dan kinerja keuangan dalam suatu tertentu.

Dari pengertian diatas, maka penulis menyimpulkan bahwa laporan keuangan adalah proses pencatatan, informasi, dan bisa dijadikan bahan pengambilan keputusan untuk periode berikutnya bagi si pengguna.

### **2.2.2 Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

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. 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 daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintah daerah yang dapat dinilai dengan uang termasuk di dalamnya segala bentuk kekayaan yang berhubungan dengan hak dan kewajiban daerah tersebut. Selanjutnya dalam Pasal 4 dikatakan pula bahwa, pengelolaan keuangan daerah dilakukan dengan tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, efektif, efisien, ekonomis, transparan dan bertanggungjawab dengan memperhatikan asas keadilan, kepatutan dan manfaat untuk masyarakat.

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, bahwa laporan keuangan merupakan laporan terstruktur mengenai posisi

keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan. Entitas pelaporan dalam pemerintah adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan, yang terdiri dari:

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

Berdasarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006, Laporan Keuangan Pemerintah Daerah terdiri dari :

#### **1. Laporan Realisasi Anggaran**

Erlina, Omar, dan Rasdianto mengemukakan dalam bukunya bahwa : Berdasarkan Kerangka Konseptual PP No. 71 Tahun 2010 Paragraf 61-62, laporan realisasi anggaran menyajikan ikhtisar sumber, alokasi, dan pemakaian sumber daya keuangan yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah, yang menggambarkan perbandingan antara anggaran dan realisasinya dalam satu periode pelaporan.

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

Penyusunan dan penyajian LRA didasarkan pada akuntansi anggaran, akuntansi pendapatan LRA, akuntansi belanja, akuntansi surplus/defisit, akuntansi pembiayaan dan akuntansi sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran (SiLPA/SiKPA), yang mana berdasar pada

basis kas. Namun dari segi struktur, LRA Pemerintah Pusat, Pemerintah Provinsi dan Pemerintah Kabupaten/Kota memiliki struktur yang berbeda. Perbedaan ini lebih diakibatkan karena adanya perbedaan sumber pada Pemerintah Pusat, Pemerintah Provinsi dan Pemerintah Kabupaten/Kota.

Isi Laporan Realisasi Anggaran disajikan sedemikian rupa sehingga menonjolkan berbagai unsur pendapatan, belanja, transfer, surplus/defisit dan pembiayaan yang diperlukan untuk penyajian yang wajar. Laporan realisasi anggaran menyandingkan realisasi pendapatan LRA, belanja, transfer, surplus/defisit LRA, dan pembiayaan dengan anggarannya. Laporan Realisasi Anggaran dijelaskan lebih lanjut dalam catatan atas laporan keuangan yang memuat hal-hal yang mempengaruhi pelaksanaan anggaran seperti kebijakan fiskal dan moneter, sebab-sebab terjadinya perbedaan yang material antara anggaran dan realisasinya, serta daftar-daftar yang merinci lebih lanjut angka-angka yang dianggap perlu dijelaskan. Laporan Realisasi Anggaran yang meliputi sebagai berikut :

- a. Pendapatan; yaitu semua penerimaan rekening kas umum Negara/Daerah yang menambah ekuitas dana lancar dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan perlu dibayar Kembali oleh pemerintah.
- b. Belanja; yaitu pengeluaran dari rekening kas umum negara/daerah yang mengurangi ekuitas dana lancar dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya Kembali oleh pemerintah.
- c. Transfer; yaitu penerimaan/pengeluaran uang dari suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.
- d. Surplus/defisit; yaitu selisih lebih/kurang antara pendapatan dan belanja selama satu periode pelaporan.
- e. Pembiayaan; yaitu setiap penerimaan yang perlu dibayar Kembali dan/atau pengeluaran yang akan diterima Kembali, baik pada tahun anggaran bersangkutan maupun

tahun – tahun anggaran berikutnya, yang dalam penganggaran pemerintah terutama dimaksudkan untuk menutup deficit atau memanfaatkan surplus anggaran.

f. Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA); yaitu selisih lebih/kurang antara realisasi penerimaan dan pengeluaran APBN/APBD selama satu periode pelaporan.

## **2. Neraca**

Neraca merupakan laporan yang disusun secara sistematis mengenai posisi aset, kewajiban, dan ekuitas dana untuk suatu entitas pada saat tertentu. Ini neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban dan ekuitas dana pada tanggal tertentu. 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. Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah. Ekuitas Dana adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah. Sehingga unsur-unsur yang harus dimiliki Neraca adalah Aset, Kewajiban dan ekuitas Dana (Mursyidi, 2017:71).

## **3. Laporan Arus Kas**

Laporan arus kas menyajikan informasi kas sehubungan dengan aktivitas operasional, inventarisasi 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.

Hubungan laporan realisasi anggaran dan laporan arus kas, realisasi anggaran di Indonesia adalah berbasis kas yang artinya realisasi pendapatan merupakan uang yang telah di terima BUN/BUD dari pendapatan yang di anggarkan; dan realisasi pengeluaran merupakan uang yang telah dikeluarkan oleh BUN/BUD untuk pos pengeluaran yang telah dianggarkan. Untuk itu semua pos penerimaan dan pengeluaran yang telah direalisasikan masuk juga dalam laporan arus kas. Bedanya adalah dalam laporan arus kas memuat semua kas masuk dan keluar, walaupun tidak dianggarkan dan tidak di laporkan dalam realisasi anggaran.(Mursyidi,2017:66).

Dalam paragraph 5,6, dan 7 SPAP 03 mengungkapkan bahwa laporan arus kas berguna ;

- a. Sebagai indikator jumlah arus kas di masa yang akan datang, serta berguna untuk menilai kecermataaan atas taksiran arus kas yang telah dibuat sebelumnya.
- b. Sebagai alat pertanggung – jawaban arus kas masuk dan arus kas keluar selama periode pelaporan.
- c. Memberikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna laporan dalam mengevaluasi perubahan kekayaan bersih/ekuitas dana suatu entitas pelaporan dan struktur keuangan pemerintah (termasuk likuiditas dan solvabilitas).

#### **4. 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 mencakup informasi tentang kebijakan akuntansi yang dipergunakan oleh entitas pelaporan dan informasi lain yang diharuskan dan dianjurkan untuk mengungkapkan di dalam Standar Akuntansi Pemerintahan serta ungkapan-ungkapan yang diperlukan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar.

Didalam Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dijelaskan bahwa laporan pertanggungjawaban APBD daerah yang telah diperiksa oleh Badan Pemeriksa Keuangan harus disampaikan kepada DPRD selambat-lambatnya 6 (enam) bulan setelah berakhirnya tahun anggaran yang bersangkutan. Laporan Keuangan Pemerintah Daerah merupakan wujud pertanggungjawaban atas pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) Daerah dalam kurung waktu 12 (dua belas) bulan sejak pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja daerah yang dikelola Pemerintah Daerah. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara lebih lanjut memperjelas bahwa Laporan Keuangan dimaksud harus disusun berdasarkan proses akuntansi yang wajib dilaksanakan oleh setiap Pengguna Anggaran dan kuasa Pengguna Anggaran serta pengelola Bendahara Umum Daerah.

Berdasarkan Undang – undang Nomor 15 Tahun 2004 terdapat 4 (empat) Opini yang diberikan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Republik Indonesia (RI) atas Pemeriksaan atas Laporan Keuangan Pemerintah :

1. Opini wajar tanpa pengecuali ( *Unqualified Opini* )

Menyatakan bahwa laporan keuangan entitas yang diperiksa, menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha dan arus kas entitas tertentu sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

2. Opini wajar dengan pengecualian ( *Qualified Opinion* )

Menyatakan bahwa laporan keuangan entitas yang diperiksa menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha dan arus kas entitas tersebut sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, kecuali untuk dampak hal-hal yang berhubungan dengan yang dikcualikan.

3. Opini tidak wajar ( *Adversed Opinion* )

Menyatakan bahwa laporan keuangan entitas yang diperiksa tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas entitas tertentu sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

4. Pernyataan menolak memberikan opini ( *Disclaimer of Opinion* )

Menyatakan bahwa Auditor tidak menyatakan pendapat atas laporan keuangan, jika bukti audit tidak untuk membuat kesimpulan.

Fakto – faktor yang mempengaruhi alokasi yaitu kemungkinan salah saji dalam suatu akun, biaya untuk memeriksa akun yang bersangkutan, dan materialitas saldo akun (Ely Suhayati, 2021:141).

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, bahwa laporan keuangan merupakan laporan terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan. Entitas pelaporan dalam pemerintah adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan, yang terdiri dari:

- (a) Pemerintah Pusat,
- (b) Pemerintah Daerah,
- (c) Satuan organisasi di lingkungan pusat/daerah atau organisasi lainnya, jika menurut perundangundangan satuan organisasi dimaksud wajib menyajikan laporan keuangan.

### **2.2.3 Laporan Keuangan Konsolidasi Pemerintah Daerah**

Menurut Peraturan pemerintah (PP) nomor 24 tahun 2005 mengatur penyajian laporan keuangan konsolidasian dalam standar akuntansi pemerintahan pernyataan No. 11 (PSAP) tentang laporan keuangan konsolidasian.

Laporan keuangan konsolidasian terdiri dari realisasi anggaran, neraca, dan catatan atas laporan keuangan. Laporan keuangan konsolidasian disajikan untuk periode pelaporan yang sama dengan periode pelaporan keuangan entitas pelaporan dan berisi jumlah komparatif dengan periode sebelumnya. Pemerintah pusat menyampaikan laporan keuangan konsolidasian dari semua kementerian Negara/Lembaga kepada Lembaga legislatif.

Konsolidasian yang dimaksud oleh pernyataan standar ini dilaksanakan dengan cara menggabungkan dan menjumlahkan akun yang diselenggarakan oleh entitas pelaporan dengan entitas pelaporan lainnya dengan atau tanpa mengeliminasi akun timbal balik. Entitas pelaporan menyusun laporan keuangan dengan menggabungkan laporan keuangan seluruh entitas akuntansi yang secara organisatoris berada di bawahnya. Konsolidasi dapat dilaksanakan baik dengan mengeliminasi akun – akun yang timbal balik (*reciprocal*) maupun tanpa mengeliminasinya. Dalam hal konsolidasi tanpa mengeliminasi akun – akun yang timbal balik, maka nama – nama akun timbal balik, dan estimasi besaran jumlah akun yang timbal balik dicantumkan dalam catatan atas laporan keuangan (Mursyidi,2017:288 – 289).

Laporan keuangan Badan Layanan Umum (BLU) digabungkan pada kementerian Negara/Lembaga teknis pemerintah pusat/daerah yang secara organisatoris membawahnya dengan ketentuan sebagai berikut:

- a. Laporan realisasi anggaran BLU digabungkan secara bruto kepada laporan realisasi anggaran kementerian Negara/Lembaga teknis pemerintah pusat/daerah yang secara organisatoris membawahnya.
- b. Neraca BLU digabungkan kepada neraca kementerian Negara/Lembaga teknis pemerintah pusat/daerah yang secara organisatoris membawahnya.

**1. Laporan Realisasi Anggaran Konsolidasian oleh DPPKAD selaku BUD SKPKD**  
DKPKD selaku BUD SKPKD bertugas menyusun laporan keuangan (termasuk laporan realisasi anggaran) Pemerintah kabupaten mengonsolidasikan laporan keuangan

(termasuk laporan realisasi anggaran) seluruh SKPKD di kabupaten itu. Hal ini dilakukan dengan mengkonsolidasikan laporan realisasi anggaran, neraca, laporan operasional, dan laporan perubahan ekuitas seluruh SKPKD, sebagaimana disebutkan dalam pernyataan No.11 SAP peraturan pemerintah Nomor 71 tahun 2010. Menurut standar pula proses konsolidasi diikuti dengan eliminasi akun – akun timbal balik (*reciprocal account*). Namun demikian, apabila eliminasi dimaksud belum dimungkinkan, maka hal tersebut diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan. Untuk menyusun laporan realisasi anggaran konsolidasian, digunakan kertas kerja yang diambil dari neraca saldo setelah penyesuaian per 31 desember tahun di buatnya laporan keuangan (Abdul Halim,2018:205).

## **2. Neraca Konsolidasian**

- a. Fungsi Akuntansi di SKPD melakukan penyesuaian atas neraca saldo berdasarkan jurnal penyesuaian yang telah dibuat sebelumnya. Nilai yang telah disesuaikan diletakan pada kolom “Neraca Saldo Pemda Setelah Penyesuaian” yang terdapat pada Kertas Kerja.
- b. Berdasarkan Neraca Saldo yang telah disesuaikan, Fungsi Akuntansi di SKPD mengidentifikasi akun-akun yang terdapat dalam komponen Neraca dan memindahkannya ke kolom “ Neraca” yang terdapat pada Kertas Kerja.
- c. Berdasarkan Neraca Saldo yang telah disesuaikan, Fungsi Akuntansi di SKPD mengidentifikasi akun-akun yang termasuk dalam komponen Neraca dan memindahkannya ke kolom “Neraca” yang terdapat pada Kertas kerja.

Dari Kertas Kerja yang telah selesai diisi, Fungsi Akuntansi di SKPD dapat menyusun Laporan keuangan yang terdiri dari Neraca Realisasi Anggaran. Sebagai catatan, neraca yang dihasilkan belum final karena PPK-SKPKD belum membuat Jurnal Penutup.

- a) Jurnal Eliminasi

Proses eliminasi dilakukan pada saat membuat worksheet neraca gabungan pemda. Jurnal eliminasi yang harus dibuat oleh PPKD sebagai pemda adalah sebagai berikut.

**Tabel1 2.1Jurnal Eliminasi**

Dr	RK-Pusat	XXX	
Cr	RK-SKPD		XXX

b) Jurnal Penutup

Pada setiap tahun anggaran, setelah disusun LRA Konsolidasi untuk Pemda ( LRA SKPD dan LRA PPKD), dilakukan jurnal penutup. Jurnal penutup ini bertujuan menutup ( me-

nol-kan) belanja dan pada laporan dan	Dr	Pendapatan Asli Daerah ....	XXX		pendapatan, pembiayaan konsolidasi
	Dr	Pendapatan Dana Perimbangan....	XXX		
	Dr	Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah....	XXX		
	Dr	Penerimaan Pembiayaan	XXX		
	Cr	Belanja Tidak Langsung....		XXX	
	Cr	Belanja Langsung....		XXX	
	Cr	Pengeluaran Pembiayaan....		XXX	
	Cr	SILPA....		XXX	

memindahkannya ke SILPA Neraca Konsolidasi. Jurnal Neraca Gabungan ini perlu di posting.

**Tabel2 2.1 Neraca Konsolidasi**

**Tabel32.1  
Konsolidasi**

Dr	Pendapatan Asli Daerah....	XXX	
Dr	Pendapatan Dana Perimbangan....	XXX	
Dr	Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah....	XXX	
Dr	Penerimaan pembiayaan....	XXX	
Dr	SILPA	XXX	
Cr	Belanja Tidak Langsung....		XXX
Cr	Belanja langsung....		XXX
Cr	Pengeluaran Pembiayaan		XXX

**Neraca**

Jurnal Penutup akan mempengaruhi SILPA di neraca menjadi jumlah yang benar.

Laporan Keuangan Pemerintah Daerah pada Badan Pengelola Keuangan Daerah Kabupaten Ciamis merupakan sebuah laporan pertanggungjawaban atas aktivitas yang dilaksanakan Pemerintah daerah Kabupaten Ciamis.

### **3. Laporan Arus Kas**

Menurut mulyadi dalam buku Akuntansi Sektor Publik (122:2014) Laporan arus kas gabungan disusun untuk memberikan informasi mengenai penerimaan dan pengeluaran kas

selama periode tertentu yang diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi dan nonkeuangan, pembiayaan, dan transitoris. Untuk kepentingan penyusunan laporan aliran kas ini, nilai-nilai yang ditampilkan adalah yang ada di buku kas, baik yang ada di SKPD maupun di PPKD, yang terdiri atas seluruh penerimaan kas yang meliputi: pendapatan, penerimaan pembiayaan, dan transaksi transitoris. Juga ditampilkan nilai-nilai dari seluruh pengeluaran kas, yang meliputi: belanja, pengeluaran pembiayaan, dan transaksi transitoris. Yang dimaksud dengan transaksi transitoris disini adalah transaksi yang dilakukan Pemda tetapi uangnya bukan hak Pemda, melainkan hak pihak ketiga, sehingga pemda disini sifatnya hanya perantara. Contoh transaksi transitoris adalah pemotongan pajak yang dilakukan Pemda. Seperti pemotongan pajak, IWP, Taperum, dan lainnya yang serupa.

#### **4. Catatan Atas Laporan Keuangan**

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 24 tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Sektor Publik Catatan atas Laporan Keuangan harus disajikan secara sistematis. Setiap pos dalam Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, dan Laporan 17 Arus Kas harus mempunyai referensi silang dengan informasi terkait dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan atau daftar terinci atau analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, dan Laporan Arus Kas. Termasuk pula dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah penyajian informasi yang diharuskan dan dianjurkan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan serta pengungkapan-pengungkapan lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar atas laporan keuangan, seperti kewajiban kontijensi dan komitmen-komitmen lainnya.

Catatan atas Laporan Keuangan menyajikan informasi tentang penjelasan pos-pos laporan keuangan dalam rangka pengungkapan yang memadai, antara lain:

- a. Menyajikan informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan, ekonomi makro, pencapaian target Undang-undang APBN/perda APBD, berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;
- b. Menyajikan ikhtisar pencapaian kinerja keuangan selama tahun pelaporan;
- c. Menyajikan informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi - transaksi dan kejadian - kejadian penting lainnya;
- d. Mengungkapkan informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan;
- e. Mengungkapkan informasi untuk pos-pos aset dan kewajiban yang timbul sehubungan dengan penerapan basis akrual atas pendapatan dan belanja dan rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas;
- f. Menyediakan informasi tambahan yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.

Catatan atas Laporan Keuangan harus dapat menjelaskan perubahan anggaran yang penting selama periode berjalan dibandingkan dengan anggaran yang pertama kali disahkan oleh DPRD, hambatan dan kendala yang ada dalam pencapaian target yang telah ditetapkan, serta masalah lainnya yang dianggap perlu oleh manajemen entitas pelaporan untuk diketahui pembaca laporan keuangan.

Kinerja keuangan entitas pelaporan dalam Laporan Realisasi Anggaran harus mengikhtisarkan indikator dan pencapaian kinerja kegiatan operasional yang berdimensi keuangan dalam suatu periode pelaporan.

Asumsi dasar atau konsep dasar akuntansi tertentu mendasari penyusunan laporan keuangan, biasanya tidak diungkapkan secara spesifik. Pengungkapan diperlukan jika tidak mengikuti asumsi atau konsep tersebut disertai alasan dan penjelasan.

Walaupun Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan telah menyarankan penggunaan basis akuntansi tertentu untuk penyusunan laporan keuangan pemerintah, pernyataan penggunaan basis akuntansi yang mendasari laporan keuangan pemerintah semestinya diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan. Pernyataan tersebut juga termasuk pernyataan kesesuaiannya dengan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan. Hal ini akan memudahkan pembaca laporan tanpa harus melihat kembali basis akuntansi yang tertera pada Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan.

Catatan atas Laporan Keuangan harus menyajikan informasi yang diharuskan dan dianjurkan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan lainnya serta pengungkapan-pengungkapan lain yang diperlukan untuk penyajian wajar atas laporan keuangan, seperti kewajiban kontijensi dan komitmen-komitmen lain. Pengungkapan informasi dalam Catatan atas Laporan Keuangan harus dapat memberikan informasi lain yang belum disajikan dalam bagian lain laporan keuangan.

#### **2.2.4 Prinsip-prinsip Penyusunan Laporan Keuangan Daerah**

Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan dikemukakan bahwa ada delapan prinsip yang digunakan dalam akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintahan yakni :

a. Basis Akuntansi

Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah adalah berbasis kas untuk pengakuan pendapatan, belanja dan pembiayaan dalam laporan realisasi anggaran dan basis akrual untuk pengakuan aset, kewajiban dan ekuitas dalam neraca.

b. Nilai Historis (*Historical Cost*)

Aset dicatat sebesar pengeluaran kas dan setara kas yang dibayar atau sebesar nilai wajar dari imbalan (*consideration*) untuk memperoleh aset tersebut pada saat perolehan. Kewajiban dicatat sebesar jumlah kas dan setara kas yang diharapkan akan dibayarkan untuk memenuhi kewajiban di mana yang akan datang dalam pelaksanaan kegiatan pemerintah.

c. Realisasi (*Realization*)

Bagi pemerintah, pendapatan yang telah diotorisasikan melalui anggaran pemerintah selama suatu tahun fiskal akan digunakan untuk membayar hutang dan belanja dalam periode tertentu.

d. Substansi Mengungguli Bentuk Formal (*Substance Over Form*)

Informasi dimaksudkan untuk menyajikan dengan wajar transaksi serta peristiwa lain yang seharusnya disajikan, maka transaksi atau peristiwa lain tersebut perlu dicatat dan disajikan sesuai dengan substansi dan realitas ekonomi, dan bukan hanya aspek formalitasnya. Apabila substansi transaksi atau peristiwa tidak konsisten/berbeda dengan aspek formalitasnya, maka hal tersebut harus diungkap dengan jelas dalam catatan atas laporan keuangan.

e. Periodisitas (*Periodicity*)

Kegiatan akuntansi dan pelaporan keuangan entitas pelaporan perlu dibagi menjadi periode-periode pelaporan sehingga kinerja entitas dapat diukur dan posisi sumber daya akan dimilikinya dapat ditentukan. Periode utama yang digunakan adalah tahunan. Namun, periode bulanan, triwulan dan semesteran juga dianjurkan.

f. Konsistensi (*Consistency*)

Perlakuan akuntansi yang sama diterapkan pada kejadian yang serupa dari periode ke periode oleh suatu entitas pelaporan (prinsip konsistensi internal). Hal ini tidak berarti bahwa tidak boleh tidak perubahan dari satu metode akuntansi ke metode akuntansi yang lain. Metode akuntansi yang dipakai dapat diubah dengan syarat bahwa metode yang baru diterapkan

mampu memberikan informasi yang lebih baik dibandingkan dengan metode lama. Pengaruh atas perubahan penerapan metode ini diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.

g. Pengungkapan Lengkap ( *Full Disclosure* )

Laporan keuangan menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna. Informasi yang dibutuhkan oleh pengguna laporan keuangan dapat ditempatkan pada lembar muka (*on the face*) laporan keuangan atau catatan atas laporan keuangan.

h. Penyajian Wajar ( *Fair Presentation* )

Laporan keuangan menyajikan dengan wajar laporan realisasi anggaran, neraca, laporan arus kas dan catatan atas laporan keuangan. Pertimbangan sehat bagi penyusun laporan keuangan diperlukan ketika menghadapi ketidakpastian peristiwa atau keadaan tertentu. Ketidakpastian seperti itu diakui dengan mengungkapkan hakikat serta tingkatnya dengan menggunakan pertimbangan sehat dalam menyusun laporan keuangan. Pertimbangan sehat mengandung unsur kehati-hatian pada saat melakukan prakiraan dalam kondisi ketidakpastian sehingga aset atau pendapatan tidak dinyatakan terlalu tinggi dan kewajiban tidak dinyatakan terlalu rendah.

### **2.2.5 Hambatan – Hambatan yang memperngaruhi penyusunan laporan keuangan daerah**

Hambatan – hambatan yang sering terjadi pada saat penyusunan laporan keuangan daerah adalah sebagai berikut:

#### **1. Kompetensi Sumber Daya Manusia**

Menurut Bastian (2006:23) bahwa penyiapan dan penyusunan laporan keuangan yang berkualitas memerlukan SDM yang menguasai akuntansi pemerintahan. SDM menjadi faktor kunci dalam menciptakan laporan keuangan yang berkualitas karena yang menyusun laporan keuangan adalah mereka yang menguasai SAP.

Apapun bagusny SAP, tanpa didukung SDM yang handal, maka laporan keuangan yang berkualitas sulit dicapai.

## **2. Komitmen Organisasi**

Robbins dan Judge (2008:210) mendefinisikan komitmen sebagai suatu keadaan dimana seorang individu memihak organisasi serta tujuan-tujuan dan keinginannya untuk mempertahankan keanggotaannya dalam organisasi.

## **3. Pemanfaatan Teknologi Informasi**

Menurut Junali dan Supomo (2002:122) pemanfaatan teknologi informasi adalah pemrosesan, pengolahan dan penyebaran data yang didapat dari mengkombinasikan alat perangkat komputer dengan telekomunikasi.

## **4. Efektivitas Pengendalian Internal**

Dalam Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 ini SPIP didefinisikan sebagai proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.