

**ANALISA PENGUNGKAPAN LAPORAN KEUANGAN
PEMERINTAH DAERAH KEPULAUAN RIAU
TA 2017 BERDASARKAN OPINI BPK RI
PERWAKILAN KEPULAUAN RIAU**

SKRIPSI

OLEH

SENDY PURNAMA HELLISKA

NIM : 16622188

PROGRAM STUDI : S1 AKUNTANSI



**SEKOLAH TINGGI ILMU EKONOMI (STIE) PEMBANGUNAN
TANJUNGPINANG**

2020

**ANALISA PENGUNGKAPAN LAPORAN KEUANGAN
PEMERINTAH DAERAH KEPULAUAN RIAU
TA 2017 BERDASARKAN OPINI BPK RI
PERWAKILAN KEPULAUAN RIAU**

Diajukan Untuk Melengkapi Tugas-Tugas dan Memenuhi
Syarat-Syarat guna Memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi

Oleh :

SENDY PURNAMA HELLISKA

NIM : 16622188

PROGRAM STUDI : S1 AKUNTANSI



**SEKOLAH TINGGI ILMU EKONOMI (STIE) PEMBANGUNAN
TANJUNGPINANG**

2020

i

TANDA PERSETUJUAN / PENGESAHAN SKRIPSI

**ANALISA PENGUNGKAPAN LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH
DAERAH KEPULAUAN RIAU TA 2017 BERDASARKAN OPINI
BPK RI PERWAKILAN KEPULAUAN RIAU**

Diajukan Kepada :

Panitia Komisi Ujian
Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi (STIE) Pembangunan
Tanjungpinang

Oleh

SENDY PURNAMA HELLISKA

NIM : 16622188

Menyetujui :

Pembimbing Pertama,

Pembimbing Kedua,

Nurfitri Zulaika, SE.,M.Ak.Ak.CA

NIDN. 1028117701 / Asisten Ahli

Charly Marlinda, SE.,M.Ak.Ak.CA

NIDN. 1029127801 / Lektor

Mengetahui,
Plt. Ketua Program Studi,

Hendy Satria, SE.,M.Ak

NIDN. 1015069101 / Lektor

Skripsi Berjudul :

**ANALISA PENGUNGKAPAN LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH
DAERAH KEPULAUAN RIAU TA 2017 BERDASARKAN OPINI
BPK RI PERWAKILAN KEPULAUAN RIAU**

Yang Dipersiapkan dan Disusun Oleh :

SENDY PURNAMA HELLISKA

NIM : 16622188

Telah dipertahankan di depan Panitia Komisi Ujian Pada Tanggal Tujuh
Bulan Agustus Tahun Dua Ribu Dua Puluh dan Dinyatakan
Telah Memenuhi Syarat Untuk Diterima

Panitia Komisi Ujian

Ketua,

Sekretaris,

Nurfitri Zulaika, SE.,M.Ak.Ak.CA

NIDN. 1028117701 / Asisten Ahli

Rachmad Chartady, S.E.,M.Ak

NIDN. 1029127801 / Asisten Ahli

Anggota,

Budi Zulfachri, S.Si.,M.Si

NIDN. 1028117701 / Asisten Ahli

Tanjungpinang, 10 Agustus 2020
Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi (STIE) Pembangunan Tanjungpinang
Ketua

Charly Marlinda, SE.,M.Ak.Ak.CA

NIDN. 1029127801 / Lektor

PERNYATAAN

Nama : Sendy Purnama Helliska
NIM : 16622188
Tahun Angkatan : 2016
Indeks Prestasi Kumulatif : 3,84
Program Studi : Akuntansi / Strata – 1 (Satu)
Judul Skripsi : Analisa Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah
Kepulauan Riau TA 2017 Berdasarkan Opini BPK RI
Perwakilan Kepulauan Riau.

Dengan ini menyatakan sesungguhnya bahwa Seluruh isi dan materi dari skripsi ini adalah hasil karya saya sendiri dan bukan rekayasa maupun karya orang lain.

Demikian pernyataan ini saya buat dengan sesungguhnya tanpa ada paksaan dari pihak manapun dan apabila ternyata di kemudian hari saya membuat pernyataan palsu, maka saya siap diproses sesuai peraturan yang berlaku.

Tanjungpinang, 10 Agustus 2020
Penyusun

SENDY PURNAMA HELLISKA
NIM: 16622188

HALAMAN PERSEMBAHAN

Bismillahirrahmanirrahim

Alhamdulillahirabbil'alamin

Puji syukur penulis ucapkan kepada Allah SWT atas rahmat dan karuniaNya skripsi ini dapat terselesaikan dengan baik.

Skripsi ini ku persembahkan untuk orangtuaku tercinta

Bapak Iskandar Ishak (Alm)

Ibu Helly Heriyani

Terimakasih untuk dukungan dan semangatnya

baik moril maupun materiil.

Terimakasih untuk kasih dan sayang yang selalu diberikan kepadaku, semoga apa yang aku persembahkan ini bisa membuat kalian bangga kepadaku.

Serta,

Ku persembahkan skripsi ini kepada

Almamaterku Sekolah tinggi Ilmu Ekonomi (STIE)

Pembangunan Tanjungpinang.

MOTTO

“Kehidupan sama halnya seperti permainan catur, dimana sang raja bisa mati dengan bidak apapun dari lawan, bahkan pion pun dapat membunuh raja. Sedangkan pion, walaupun kecil langkahnya tidak pernah mundur, langkah harus tetap maju. Seperti itulah catur mengajarkan kita untuk tidak meremehkan keberadaan orang lain, dan tidak boleh mundur dalam menghadapi ringtangan”

“Iskandar Ishak”

“Jangan biarkan rasa takut dan tidak percaya diri mengendalikan kehidupan kita, kitalah yang harus mengendalikannya”

(Helly Heriyani)

“Lukisan yang sudah jadi memang terlihat cantik, tetapi sering kali kita lupa bahwa ia berawal dari kanvas putih yang rela tergores kuas dan tertimpa tinta demi menjadi suatu karya yang indah”

(Okky Chandra)

KATA PENGANTAR

Puji dan syukur kehadiran Allah SWT yang senantiasa memberikan rahmat serta hidayah-Nya, sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi yang berjudul **“ANALISA PENGUNGKAPAN LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH KEPULAUAN RIAU TA 2017 BERDASARKAN OPINI BPK RI PERWAKILAN KEPULAUAN RIAU”**. Penyusunan skripsi ini sebagai salah satu syarat untuk memperoleh gelar Sarjana Ekonomi (SE) jurusan akuntansi pada program Strata 1 di Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi (STIE) Pembangunan Tanjungpinang. Penulisan skripsi ini dapat diselesaikan atas dasar bantuan dari berbagai pihak, maka dengan ini penulis ingin menyampaikan terimakasih yang tulus serta rasa hormat kepada:

1. Ibu Charly Marlinda, SE.,M.Ak.Ak.CA., selaku Ketua Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi (STIE) Pembangunan Tanjungpinang sekaligus Dosen Pembimbing II yang telah meluangkan waktu untuk membimbing penulis dalam menyelesaikan skripsi ini.
2. Ibu Ranti Utami, SE.,M.Si.Ak.CA selaku Wakil Ketua I Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi (STIE) Pembangunan Tanjungpinang.
3. Ibu Sri Kurnia, SE.Ak.M.Si.CA selaku Wakil Ketua II dan sebagai Ketua Program Studi S1 Akuntansi Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi (STIE) Pembangunan Tanjungpinang.
4. Bapak Ir. Imran Ilyas, MM,. selaku Plt. Wakil Ketua III Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi (STIE) Pembangunan Tanjungpinang.
5. Bapak Hendy Satria, SE.,M.Ak selaku Plt. Ketua Program Studi S1 Akuntansi Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi (STIE) Pembangunan Tanjungpinang.
6. Ibu Nurfitri Zulaika, SE.,M.Ak.Ak.CA., selaku Dosen Pembimbing I yang telah meluangkan waktu, membimbing dan memberikan kritik serta saran membangun demi selesainya skripsi ini.
7. Humas BPK RI Perwakilan Kepulauan Riau yang telah membantu memberikan informasi dan data tentang objek penelitian sehingga membantu penulis dalam menyelesaikan skripsi ini.

8. Bapak dan Ibu Dosen beserta seluruh staf Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi (STIE) Pembangunan Tanjungpinang yang memberikan ilmu dan dukungan
9. Keluarga tercinta yang selalu mendukung, memotivasi, dan memberi kasih dan sayangnya serta doa yang tulus kepada penulis sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi ini.
10. Kepada Okky Chandra atas segala dukungan, bantuan, semangat, dan saran serta masukan sehingga tugas ini dapat selesai pada waktunya.
11. Teman seperjuanganku, Rizka dan Dinda yang selalu bersedia mendengarkan keluh kesah, memberikan semangat, nasehat, dan selalu mengerjakan bersama dalam proses penulisan skripsi ini.
12. Kepada rekan-rekan kerja saya di PT.Cipta Niaga Semesta (Mayora Group) yang telah memberikan dukungan sepenuhnya untuk saya menyelesaikan skripsi ini.
13. Teman-teman Malam 1 Akuntansi Angkatan 2016 untuk kekompakkan, dukungan serta suka duka selama empat tahun di bangku perkuliahan yang tidak akan terlupakan.
14. Seluruh pihak yang telah membantu dan memotivasi penulis yang tak dapat disebutkan satu persatu.

Penulis sangat menyadari bahwa skripsi ini memiliki banyak kekurangan. Oleh sebab itu saran dan kritik yang membangun sangat diharapkan untuk penelitian yang akan datang. Semoga tugas akhir skripsi ini dapat memberi manfaat bagi pengembangan ilmu pengetahuan.

Tanjungpinang, 10 Agustus 2020

Penulis

SENDY PURNAMA HELLISKA

NIM : 16622188

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PENGESAHAN BIMBINGAN	ii
HALAMAN PENGESAHAN KOMISI UJIAN	iii
HALAMAN PERNYATAAN	iv
HALAMAN PERSEMBAHAN	v
HALAMAN MOTTO	vi
KATA PENGANTAR	vii
DAFTAR ISI	ix
DAFTAR TABEL	xiii
DAFTAR GAMBAR	xiv
DAFTAR LAMPIRAN	xv
ABSTRAK	xvi
ABSTRACT	xvii

BAB I PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah	1
1.2 Rumusan Masalah	6
1.3 Batasan Penelitian	6
1.4 Tujuan Penelitian.....	7
1.5 Kegunaan Penelitian.....	7
1.5.1 Kegunaan Ilmiah	7
1.5.2 Kegunaan Praktis	7

1.6 Sistematika Penulisan.....	8
--------------------------------	---

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Tinjauan Teori.....	10
2.1.1 Akuntansi Sektor Publik.....	10
2.1.1.1 Pengertian Akuntansi Sektor Publik.....	10
2.1.1.2 Tujuan Akuntansi Sektor Publik.....	11
2.1.1.3 Karakteristik Akuntansi Sektor Publik.....	12
2.1.2 Laporan Keuangan.....	13
2.1.2.1 Pengertian Laporan Keuangan.....	13
2.1.2.2 Tujuan Laporan Keuangan.....	14
2.1.2.3 Pelaporan Keuangan Sektor Publik.....	17
2.1.3 Pengungkapan Laporan Keuangan.....	18
2.1.3.1 Pengertian Pengungkapan Laporan Keuangan.....	18
2.1.3.2 Kategori Pengungkapan Laporan Keuangan.....	21
2.1.3.3 Dasar Penyajian Laporan Keuangan Dan Pengungkapan Kebijakan Akuntansi Keuangan.....	22
2.1.4 Standar Akuntansi Pemerintah.....	24
2.1.4.1 PSAP No.01 Tentang Penyajian Laporan Keuangan.....	24
2.1.4.2 PSAP No.02 Tentang Laporan Realisasi Anggaran.....	24
2.1.4.3 PSAP No.03 Tentang Laporan Arus Kas.....	25
2.1.4.4 PSAP No.04 Tentang Catatan Atas Laporan Keuangan.....	25
2.1.4.5 PSAP No.05 Tentang Akuntansi Persediaan.....	27
2.1.4.6 PSAP No.06 Tentang Akuntansi Investasi.....	28

2.1.4.7 PSAP No.07 Tentang Akuntansi Aset Tetap	30
2.1.4.8 PSAP No.08 Tentang Akuntansi Konstruksi Dalam Pengerjaan.....	32
2.1.4.9 PSAP No.09 Tentang Akuntansi Kewajiban	33
2.1.4.10 PSAP No.10 Tentang Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, Dan Operasi Yang Tidak Dilanjutkan.....	34
2.1.4.11 PSAP No.11 Tentang Laporan Keuangan Konsolidasian .	35
2.1.4.12 PSAP No.12 Tentang Laporan Operasional	36
2.1.4.13 PSAP No.13 Tentang Penyajian Laporan Keuangan Badan Layanan Umum.....	37
2.1.4.14 PSAP No.14 Tentang Akuntansi Aset Tak Berwujud	38
2.1.5 Buletin Teknis	40
2.1.6 Pemeriksaan (Auditing)	51
2.1.6.1 Pengertian Pemeriksaan (Auditing).....	51
2.1.6.2 Tujuan Pemeriksaan (Auditing).....	52
2.1.6.3 Standar Auditing	53
2.1.6.4 Opini Audit	57
2.2 Kerangka Pemikiran	67
2.3 Penelitian Terdahulu.....	68

BAB III METODE PENELITIAN

3.1 Jenis Penelitian	72
3.2 Sumber Jenis Data	73
3.3 Teknik Pengumpulan Data	73

3.4 Metode Analisis Data	74
--------------------------------	----

BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

4.1 Hasil Penelitian.....	76
4.1.1 Gambaran Umum Provinsi Kepulauan Riau.....	76
4.1.2 Analisis Data	78
4.1.2.1 Pengungkapan Pada Neraca	78
4.1.2.2 Pengungkapan Pada Laporan Realisasi Anggaran.....	81
4.1.2.3 Pengungkapan Pada Laporan Arus Kas	84
4.1.2.4 Pengungkapan Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih	85
4.1.2.5 Pengungkapan Laporan Perubahan Ekuitas	86
4.1.2.6 Pengungkapan Laporan Operasional.....	87
4.1.2.7 Pengungkapan Catatan Atas Laporan Keuangan	89
4.1.2.8 Pengungkapan Penjelasan Pos-pos Laporan Keuangan ...	91
4.2 Pembahasan	99

BAB V PENUTUP

5.1 Simpulan.....	110
5.2 Saran	111

DAFTAR PUSTAKA

CURRICULUM VITAE

DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 1.1 Daftar Opini BPK untuk LKPD Provinsi Kepulauan Riau per Entitas Tahun 2011-2017	4
Tabel 4.1 Rekapitulasi Pengungkapan Pada Neraca	79
Tabel 4.2 Rekapitulasi Pengungkapan Pada Lapoan Realisasi Anggaran .	81
Tabel 4.3 Rekapitulasi Pengungkapan Pada Laporan Arus Kas	85
Tabel 4.4 Rekapitulasi Laporan Pengungkapan Saldo Anggaran Lebih ...	86
Tabel 4.5 Rekapitulasi Pengungkapan Laporan Perubahan Ekuitas	87
Tabel 4.6 Rekapitulasi Pegungkapan Laporan Operasional	87
Tabel 4.7 Rekapitulasi Catatan Atas Laporan Keuangan	90
Tabel 4.8 Rekapitulasi Penjelasan Pos-pos Laporan Keuangan	91

DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran	67

ABSTRAK

ANALISA PENGUNGKAPAN LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH KEPULAUAN RIAU TA 2017 BERDASARKAN OPINI BPK RI PERWAKILAN KEPULAUAN RIAU

Sendy Purnama Helliska, 16622188. Akuntansi. STIE Pembangunan
Tanjungpinang

Tujuan penelitian ini adalah untuk menganalisis dan mengetahui pengungkapan serta kesesuaian pengungkapan yang dicantumkan dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kepulauan Riau TA 2017 dengan Standar akuntansi Pemerintah yang tertuang pada PP No.71 (2010) dan Buletin Teknis SAP.

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode kualitatif dengan menggunakan data sekunder berupa Laporan Hasil Pemeriksaan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Provinsi Kepulauan Riau, dan data primer berupa hasil olahan data oleh peneliti yang berupa tabel checklist pengungkapan yang dibuat sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah dan Buletin Teknis Standar Akuntansi Pemerintah yang tercantum pada PP No.71 (2010).

Hasil penelitian yang didapat yaitu Pemerintah Provinsi Kepulauan Riau telah melakukan penyajian laporan keuangan dengan lengkap sesuai dengan PP No. 71 tahun 2010. Namun, Secara rinci Pemerintah Provinsi Kepulauan Riau masih belum melakukan pengungkapan secara penuh sesuai dengan yang sudah ditentukan di dalam PP No. 71 tahun 2010 dan Buletin Teknis SAP. Dimana masih terdapat 12 item yang belum diungkapkan berdasarkan tabel checklist yang diolah oleh peneliti.

Berdasarkan hasil penelitian di atas tidak mempengaruhi opini BPK atas Kewajaran Laporan Keuangan Pemerintah Kota Tanjungpinang TA 2017, hal ini dikarenakan dalam memberikan Opini BPK memiliki penilaian sendiri atas seberapa besar tingkat materialitas atas ketidaksesuaian penyajian dan pengungkapan laporan keuangan yang diperiksa sehingga dapat ditentukan apakah mempengaruhi Opini BPK atas kewajaran Laporan Keuangan atau tidak. Selain itu dalam memberikan Opini Pengungkapan Penuh atas Laporan Keuangan bukan merupakan satu-satunya kriteria BPK melainkan ada kriteria-kriteria lainnya, yaitu Kesesuaian dengan Standar Akuntansi Pemerintahan, Efektivitas Pengendalian Intern, dan Kepatuhan Terhadap Ketentuan Perundang-Undangan.

Kata Kunci : *Pengungkapan, Laporan Keuangan Pemerintahan, Pemeriksaan, Opini Auditor*

Skripsi, STIE Pembangunan Tanjungpinang, Juni 2020
(XVI + 113 Halaman + 8 Tabel + 1 Gambar)

Referensi : 19 Buku (2011-2019) + 6 Jurnal + 19 Peraturan Pemerintah
Dosen Pembimbing I : Nurfitri Zulaika, SE.,M.Ak.Ak.CA
Dosen Pembimbing II : Charly Marlinda, SE.,M.Ak.Ak.CA

ABSTRACT

ANALYSIS OF DISCLOSURE OF GOVERNMENT FINANCIAL STATEMENTS RIAU ISLAND AREA IN 2017 BUDGET BASED ON OPINION BPK RI REPRESENTATIVE OF RIAU ISLAND

Sendy Purnama Helliska, 16622188. *Accounting.*

STIE Pembangunan Tanjungpinang

The purpose of this study is to analyze and find out the disclosures and appropriateness of disclosures included in the Riau Islands Regional Government Financial Statements for fiscal year 2017 with Government accounting standards set out in PP No.71 (2010) and SAP Technical Bulletin.

The method used in this study is a qualitative method using secondary data in the form of Reports on the Examination Results of the Regional Government of Riau Islands Province, and primary data in the form of data processed by researchers in the form of a disclosure checklist made in accordance with Government Accounting Standards and Technical Standard Bulletins Government accounting is stated in PP No.71 (2010).

The research results obtained are the Riau Islands Provincial Government has presented a complete financial statement in accordance with PP No. 71 of 2010. However, in detail the Riau Islands Provincial Government still has not made full disclosure in accordance with what was stipulated in PP No. 71 of 2010 and SAP Technical Bulletin. Where there are still 12 items that have not been disclosed based on the checklist table processed by researchers.

Based on the results of the study above, it does not affect the BPK's opinion on the Fairness of the 2017 Tanjungpinang City Government Financial Statements, this is because in giving opinion BPK has its own assessment of how much the level of materiality for the discrepancy in the presentation and disclosure of the audited financial statements so that it can be determined whether it affects the BPK's Opinion on the fairness of financial statements or not. In addition, in providing Opinion, Full Disclosure of Financial Statements is not the only BPK criteria but there are other criteria, namely Conformity with Government Accounting Standards, Effectiveness of Internal Control, and Compliance with Legislative Provisions.

Keyword : Disclosures, Government Financial Statement, Auditing, Auditor's Opinion.

*Thesis, STIE Pembangunan Tanjungpinang, June 2020
(XVI + 113 Pages + 8 Tables + 1 Pictures)*

*Reference : 19 Books (2011-2019) + 6 Journals + 19 Government regulations
Lecturer I: Nurfitri Zulaika, SE.,M.Ak.Ak.CA
Lecturer II: Charly Marlinda, SE.,M.Ak.Ak.CA*

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Sejak era reformasi masyarakat menuntut pemerintah agar melakukan transparansi dan memiliki akuntabilitas terhadap pengelolaan dan pengendalian keuangan negara yang dianggap masih belum mampu diterapkan dengan baik oleh Pemerintah. Masyarakat menginginkan terwujudnya *clean governance and good governance* yang diyakini akan menghasilkan sumber daya manusia yang dapat mengelola keuangan negara dengan kompeten, jujur dan dapat mempertanggungjawabkan hasil laporan keuangan yang dibuatnya.

Hal ini dikarenakan masih banyaknya oknum-oknum pemerintah yang dipercaya untuk menjabat yang seharusnya menjadi panutan rakyat dan memberikan contoh yang baik serta perilaku yang bijak justru tersandung masalah hukum seperti penggelapan dana, pencucian uang, peradilan yang tidak adil, bekerja di luar kewenangan, dan kurangnya integritas. Menurut UU No.17 (2003) Presiden, Gubernur/Bupati/Walikota diwajibkan untuk melakukan pelaporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD yang meliputi laporan keuangan Pemerintah Pusat/Daerah.

Berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) pada PP No.71 (2010) laporan keuangan pokok terdiri atas: Laporan Realisasi Anggaran (LRA); Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LPSAL); Neraca; Laporan Operasional (LO); Laporan Arus Kas (LAK); Laporan Perubahan Ekuitas (LPE); Catatan atas Laporan keuangan (CaLK). PP No.71 (2010) tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP)

mensyaratkan adanya pengungkapan (*disclosure*) tertentu pada lembar muka (*on the face*) laporan keuangan atau dalam Catatan atas Laporan keuangan (CaLK), pengungkapan ini tidak dapat disajikan dalam neraca dan laporan laba rugi atau pun laporan arus kas.

Sehingga keberadaan dari pengungkapan dalam suatu emiten sangat penting, karena adanya kondisi ketidakpastian pasar, informasi yang relevan serta reliabel tercermin di dalamnya. UU No.17 (2003) antara lain menyatakan bahwa Laporan Keuangan Pemerintah pada saatnya harus diaudit oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), berdasarkan UU No.15 (2006) BPK memiliki kewenangan antara lain untuk melakukan pemeriksaan keuangan.

Pemeriksaan (*Auditing*) keuangan yang dilakukan oleh BPK yaitu merupakan audit atas laporan keuangan yang telah disusun dan disajikan oleh Pemerintah Pusat maupun Pemerintah Daerah. Hasil dari audit BPK akan memberikan pendapat atau opini profesional auditor atas pemeriksaan laporan keuangan.

Pemberian opini atas pemeriksaan laporan keuangan merupakan penghargaan bagi pemerintah daerah karena telah membuat laporan yang menghasilkan informasi yang sesuai dan relevan. Berdasarkan IHPS 1 BPK RI (2018), secara umum, hasil pemeriksaan BPK mengungkapkan hal-hal sebagai berikut:

1. Hasil pemeriksaan atas laporan keuangan memuat opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) terhadap 512 (79%) dari 652 laporan keuangan.
2. Hasil pemeriksaan atas kinerja secara umum memuat kesimpulan belum sepenuhnya efektif pada 5 (42%) dari 12 objek.
3. Hasil pemeriksaan dengan tujuan tertentu memuat kesimpulan secara umum pelaksanaan kegiatan belum sepenuhnya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan pada 24 (67%) dari 36 objek.

4. Secara lebih terperinci, BPK mengungkapkan 9.808 temuan yang memuat 15.773 permasalahan, meliputi 7.539 (48%) permasalahan kelemahan Sistem Pengendalian Intern (SPI) dan 8.030 (51%) permasalahan ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan senilai Rp10,06 triliun, serta 204 (1%) permasalahan ketidakhematan, ketidakefisienan, dan ketidakefektifan senilai Rp1,49 triliun.

Dari permasalahan ketidakpatuhan sebanyak 8.030 permasalahan, di antaranya sebanyak 5.172 (64%) permasalahan senilai Rp10,06 triliun merupakan permasalahan ketidakpatuhan yang dapat mengakibatkan:

1. Kerugian sebanyak 3.557 (69%) permasalahan senilai Rp2,34 triliun.
2. Potensi kerugian sebanyak 513 (10%) permasalahan senilai Rp1,03 triliun.
3. Kekurangan penerimaan sebanyak 1.102 (21%) permasalahan senilai Rp. 6,69triliun.

Selain itu, terdapat 2.858 (36%) permasalahan ketidakpatuhan yang mengakibatkan penyimpangan administrasi. Dari 204 permasalahan ketidakhematan, ketidakefisienan, dan ketidakefektifan senilai Rp. 1,49 triliun, terdapat 29 (14%) permasalahan ketidakhematan senilai Rp. 1,20 triliun, 5 (3%) permasalahan ketidakefisienan senilai Rp. 237,26 miliar, dan 170 (83%) permasalahan ketidakefektifan senilai Rp. 48,18 miliar.

Terhadap permasalahan ketidakpatuhan yang dapat mengakibatkan kerugian, potensi kerugian, dan kekurangan penerimaan, pada saat pemeriksaan entitas yang diperiksa telah menindaklanjuti dengan menyerahkan aset atau menyetor ke kas negara/ daerah/ perusahaan senilai Rp. 676,15 miliar (7%).

Tabel 1.1
Daftar Opini BPK untuk LKPD Provinsi Kepulauan Riau per Entitas
Tahun 2011-2017

Entitas	Opini BPK						
	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Prov. Kepulauan Riau	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP
Kota Batam	WDP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP
Kota Tanjungpinang	WDP	WDP	WDP	WTP	WTP	WTP	WTP
Kab. Bintan	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP
Kab. Karimun	WDP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP
Kab. Natuna	WDP	WTP	WTP	WTP	WDP	WDP	WTP
Kab. Kep. Anambas	WDP	WDP	WDP	WDP	WTP	WDP	WTP
Kab. Lingga	WDP	WDP	WDP	WDP	WDP	WDP	WTP

Sumber: <http://tanjungpinang.bpk.go.id/>

Opini Audit yang diperoleh oleh Pemerintah Provinsi Kepulauan Riau sangatlah baik, dimana pada tahun 2011 hingga tahun 2017 Pemerintah Provinsi Kepulauan Riau mendapatkan Opini Audit Wajar Tanpa Pengecualian (*unqualified opinion*) selama 7 (tujuh) tahun berturut-turut, hal ini merupakan sebuah prestasi bagi pemerintah Provinsi Kepulauan Riau dalam melakukan penyajian dan pengungkapan laporan keuangan. Namun BPK dalam memberikan Opini Audit Wajar Tanpa Pengecualian (*unqualified opinion*) terhadap laporan keuangan pemerintah daerah Kepulauan Riau TA 2017 juga memaparkan beberapa temuan yang berhasil ditemukan oleh BPK yaitu :

1. Terdapatnya Dana Beasiswa yang belum tersalurkan sebesar Rp. 1,98 miliar dan terdapat Sisa Kas yang terlambat disetorkan ke Kas Daerah Sebesar Rp. 158,50 juta;
2. Terdapat Investasi Pemerintah Provinsi Kepulauan Riau yang tidak memberikan manfaat ekonomi sebesar Rp. 43,41 miliar;

3. Terdapat Realisasi Belanja Jasa publikasi pada Dinas Pendidikan Provinsi Kepulauan Riau yang masih menggunakan Media yang belum terverifikasi oleh Dewan Pers sebanyak Rp. 390,65 juta; dan
4. Terdapat kekurangan dan kelebihan atas penerimaan Pajak Kendaraan Bermotor dan Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor Tahun 2013, masing-masing sebesar Rp. 4,95 miliar dan Rp. 10,81 miliar.

Dapat peneliti amati bahwa dengan terungkapnya temuan-temuan tersebut membuat semakin tingginya tuntutan masyarakat terhadap akuntabilitas dan transparansi pemerintah di kepulauan Riau, terlebih lagi dengan terjadinya kasus korupsi di Kepulauan Riau membuat masyarakat semakin ingin mengetahui tentang pengelolaan keuangan yang dilakukan oleh pemerintah, untuk mewujudkannya maka pemerintah Kepulauan Riau perlu untuk melakukan pengungkapan secara penuh atas Laporan Keuangan Daerah Kepulauan Riau.

Hal ini didukung dengan adanya penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Rini & Sarah (2015) menyatakan bahwa pengungkapan laporan keuangan daerah dan opini audit memiliki keterkaitan dengan tingkat korupsi di Indonesia. Namun temuan-temuan yang telah diungkapkan pada audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kepulauan Riau tahun 2017 ini tidak berpengaruh langsung terhadap kewajaran LKPD Provinsi Kepulauan Riau tahun anggaran 2017, hal ini dikarenakan untuk mendapatkan Opini Wajar Tanpa Pengecualian terdapat 4 Kriteria yaitu Kesesuaian dengan SAP yang berlaku, Efektivitas pengendalian Intern, Kepatuhan terhadap ketentuan perundang-undangan dan pengungkapan yang lengkap.

Berdasarkan uraian latar belakang masalah di atas dapat diketahui rumusan masalah dalam penelitian ini bahwa pengungkapan adalah salah satu faktor penting dalam memperoleh Opini Wajar Tanpa Pengecualian namun masih belum memiliki

tolok ukur ataupun penentu pasti seberapa besar informasi yang harus diungkapkan agar mendapatkan opini audit Wajar Tanpa Pengecualian (*unqualified opinion*), dimana pengungkapan ini harus dilakukan sesuai dengan SAP yang berlaku yaitu PP No. 71 tahun 2010 dan ditemukan hasil pada penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Sari (2015) bahwa pengungkapan pada Laporan keuangan yang memperoleh Opini Wajar Dengan Pengecualian memiliki pengungkapan yang lebih banyak dari pada Laporan Keuangan yang memperoleh Opini Wajar Tanpa Pengecualian.

Maka dari itu peneliti merasa perlu untuk dilakukan penelitian mengenai Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Provinsi Kepulauan Riau. Dan analisis yang penulis paparkan yaitu **“ANALISA PENGUNGKAPAN LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH KEPULAUAN RIAU TA 2017 BERDASARKAN OPINI BPK RI PERWAKILAN KEPULAUAN RIAU”**.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah dikemukakan, maka pokok permasalahan yang dirumuskan pada penelitian ini yaitu, sebagai berikut:

1. Bagaimanakah pengungkapan Laporan keuangan Pemerintah Daerah Kepulauan Riau TA 2017?
2. Apakah pengungkapan Laporan keuangan sudah sesuai dengan Standar akuntansi Pemerintah yang tertuang pada PP No.71 (2010) dan Bultetin Teknis SAP?

1.3 Batasan Penelitian

Untuk mempermudah penentuan dan proses dalam pengumpulan data dalam menganalisa pengungkapan laporan keuangan daerah maka pembahasan masalah oleh

peneliti hanya mengenai pengungkapan wajib oleh pemerintah (*mandatory disclosure*) yaitu yang tertuang pada PP No.71 (2010) dan Buletin Teknis SAP.

1.4 Tujuan Penelitian

Berdasarkan permasalahan yang telah dirumuskan sebelumnya, maka tujuan yang ingin dicapai dalam penelitian ini adalah :

1. Untuk menganalisis dan mengetahui pengungkapan Laporan keuangan Pemerintah Daerah Kepulauan Riau TA 2017.
2. Untuk menganalisis dan mengetahui kesesuaian pengungkapan yang dicantumkan dalam Laporan keuangan Pemerintah Daerah Kepulauan Riau TA 2017 dengan Standar akuntansi Pemerintah yang tertuang pada PP No.71 (2010) dan Buletin Teknis SAP.

1.5 Kegunaan Penelitian

1.5.1 Kegunaan Ilmiah

Penelitian ini diharapkan agar dapat menambah wawasan dan pengetahuan peneliti tentang pengungkapan Laporan Keuangan yang sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah yang tercantum pada PP No. 71 tahun 2010 dan Buletin Teknis SAP. Serta meningkatkan kemampuan analisis terhadap Laporan keuangan Pemerintah Daerah yang sudah diaudit.

1.5.2 Kegunaan Praktis

1. Bagi Pemerintah

Penelitian ini diharapkan agar Pemerintah Provinsi Kepulauan Riau dapat menyadari bahwa Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) merupakan salah satu hal penting untuk mewujudkan akuntabilitas dan transparansi

yang dituntut oleh masyarakat dan agar Pemerintah Provinsi Kepulauan Riau dapat selalu mempertahankan pengungkapan penuh (*full disclosure*) terhadap Laporan Keuangan yang disajikan sehingga pada akhirnya dapat kembali memperoleh Opini Audit Wajar Tanpa Pengecualian (*unqualified opinion*).

2. Bagi Akademis

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan referensi bagi peneliti selanjutnya dalam bidang ilmu Akuntansi Sektor Publik pada khususnya dalam hal menganalisa pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

1.6 Sistematika Penulisan

Untuk mempermudah dalam penyusunan penulisan hasil penelitian secara menyeluruh dan agar mudah dipahami, akan disusun suatu sistematika penulisan yang terbagi atas :

BAB I PENDAHULUAN

Bagian ini menguraikan tentang judul usulan penelitian, latar belakang, masalah, rumusan masalah, tujuan dan kegunaan penelitian serta sistematika penulisan.

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

Pada bagian kedua ini digunakan penulis menyajikan dan menjelaskan tentang kajian teori yang relevan dengan topik penelitian yang akan dilakukan oleh penulis yang dapat menjadi landasan teoritis dalam penelitian.

BAB III METODE PENELITIAN

Pada bagian ketiga ini akan menguraikan tentang jenis penelitian, sumber jenis data yang digunakan pada penelitian, teknik pengumpulan data yang

digunakan pada penelitian dan metode analisis yang digunakan pada penelitian ini serta lokasi dan waktu ataupun jadwal penelitian.

BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Pada bab keempat ini akan dibahas gambaran umum dari objek penelitian dan dilakukannya analisis data.

BAB V KESIMPULAN DAN SARAN

Pada bab terakhir ini berisikan kesimpulan penelitian dan diberikannya saran-saran sehubungan dengan pencapaian atas hasil dari penelitian yang telah dilakukan.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Tinjauan Teori

2.1.1 Akuntansi Sektor Publik

2.1.1.1 Pengertian Akuntansi Sektor Publik

Akuntansi sektor publik merupakan sistem akuntansi yang digunakan oleh entitas publik sebagai penyedia informasi keuangan, pengontrolan manajemen dan akuntabilitas yang dapat dijadikan sebagai alat informasi bagi pemerintah dan publik (Sudaryo, Sjarif, & Ayu Sofiati, 2017).

Akuntansi sektor publik merupakan aktivitas jasa yang didalamnya mencakup beberapa kegiatan, mulai dari mengumpulkan, menghitung, mencatat, mengklasifikasikan, dan menyajikan kejadian ekonomi yang terjadi pada suatu entitas publik yang pada akhirnya akan menghasilkan suatu informasi keuangan yang berupa laporan keuangan dan informasi tersebut akan menjadi sumber bagi pihak atau lembaga tertentu dalam melakukan pengambilan keputusan, yang diterapkan pada pengelolaan dan publik di lembaga-lembaga tinggi negara serta lembaga/departemen lain dibawahnya (Sujarweni, 2015).

Menurut Halim & Syam kusufi (2014) akuntansi sektor publik merupakan mekanisme teknik dan analisis penerapan akuntansi pada pengelolaan dan masyarakat di entitas publik yang mana termasuk pemerintah pusat, pemerintah daerah, BUMN/BUMD, lembaga swadaya masyarakat dan yayasan sosial serta pada proyek-proyek yang bekerja sama antara sektor publik dan swasta Akuntansi Sektor publik merupakan sebuah sistem yang dilaksanakan oleh suatu entitas publik dengan

melakukan pelaporan, perhitungan, pengklasifikasian, informasi dan ringkasan yang bersifat kuantitatif atau material mengenai keuangan terhadap seluruh kegiatan atau transaksi pada suatu periode tertentu (Rachmat, 2011).

Dari uraian di atas, akuntansi sektor publik adalah sebuah proses pengklasifikasian, pengelolaan, dan perhitungan informasi yang berguna bagi pihak-pihak lembaga pemerintah yang pengelolaannya akan dipertanggungjawabkan dan dilakukan untuk kesejahteraan rakyat serta tidak bertujuan untuk mendapatkan laba.

2.1.1.2 Tujuan Akuntansi Sektor Publik

Akuntansi sektor publik bertujuan untuk menyejahterakan masyarakat dan tidak mencari keuntungan atau laba sebagai hasil akhirnya (Sujarweni, 2015) Sedangkan menurut Sudaryo et al. (2017) Akuntansi sektor publik memiliki tujuan yang sangat penting dalam pengelolaan keuangan negara, yaitu sebagai berikut:

1. Menyampaikan segala informasi keuangan yang bertujuan untuk mengelola keuangan secara efektif, efisien dan ekonomis atas suatu kegiatan dan alokasi sumber daya ekonomi yang dipercayakan kepada organisasi, di mana tujuan ini berkaitan dengan pengendalian manajemen.
2. Menyampaikan informasi keuangan kepada manajer untuk melaporkan pelaksanaan pertanggungjawaban dalam mengelola secara efektif dan efisien program dan penggunaan sumber penerimaan yang menjadi kuasanya. Dan juga bertujuan untuk melaporkan kepada publik atas hasil pelaksanaan kegiatan pemerintah dan penggunaan dana publik. Tujuan ini berkaitan dengan akuntabilitas (Sudaryo et al., 2017).

2.1.1.3 Karakteristik Akuntansi Sektor Publik

Menurut Sudaryo et al. (2017) beberapa karakter akuntansi sektor publik, yaitu :

1. Berbeda dengan akuntansi bisnis

Pemerintah tidak mempunyai motif laba sehingga di dalam akuntansi sektor publik tidak terdapat laporan laba (*income statement*) dan perlakuan akuntansi yang berhubungan dengannya.

2. Tidak ada laporan laba (*profit*).

Tidak untuk menghasilkan laba sehingga tidak terdapat laporan laba. Hasil kegiatan dilaporkan dalam laporan operasional berupa surplus/defisit.

3. Anggaran merupakan batas tertinggi (*plafond*)

Anggaran merupakan hal terpenting bagi pemerintah karena menjadi dasar pelaksanaan kegiatan sehingga pemerintah membukukan anggaran ketika pada saat pelaksanaan kegiatan sudah selesai (periode anggaran berakhir), hal ini dikarenakan anggaran merupakan plafond dan tidak boleh ada pergeseran dari satu perkiraan ke perkiraan lain.

4. Menggunakan lebih dari satu dana.

Diperlukannya pembentukan dana-dana tersendiri dikarenakan volume transaksi dari setiap jenis dana dalam akuntansi pemerintah sangat banyak.

5. Sangat bergantung pada undang-undang.

Akuntansi sektor publik bersifat kaku, sehingga apabila terdapat pertentangan antara kegiatan atau pencatatan yang dilakukan dengan peraturan yang berlaku maka akan didahulukan peraturannya.

6. Tidak menghitung estimasi modal dan laba yang ditahan di neraca.

Publik/masyarakat berbeda dengan laporan bisnis yang memaparkan modal dan laba ditahan pemegang saham. Rakyat berkontribusi secara tidak langsung terhadap

pemerintah. Hal ini berbeda dengan pemegang saham yang mengharapkan dividen/keuntungan dari penjualan modal sahamnya.

Sedangkan menurut Mahsum, Sulistyowati, & Andre Purwanugraha (2013) karakteristik akuntansi Sektor publik yaitu:

- a. Mempunyai tujuan yang tidak memiliki motif laba;
- b. Sumber pendanaan yang merupakan berasal dari pajak, utang, retribusi, obligasi, laba BUMN/BUMD, penjualan aset negara dan sebagainya;
- c. Memiliki pertanggungjawaban terhadap masyarakat dengan struktur organisasi yang kaku dan dasar operasional di luar mekanisme pasar.

Namun akuntansi sektor publik juga memiliki beberapa karakteristik yang sama dengan akuntansi sektor swasta

- 1) Memberikan informasi atas posisi keuangan .
- 2) Mengikuti prinsip-prinsip dan standar akuntansi yang diterima umum.
- 3) Bersama-sama mengembangkan prinsip-prinsip dan standar akuntansi .
- 4) Menggunakan sistem bagan perkiraan standar

2.1.2 Laporan Keuangan

2.1.2.1 Pengertian Laporan Keuangan

Laporan keuangan adalah gambaran kondisi keuangan suatu perusahaan yang dapat memudahkan manajemen dalam menilai kinerja manajemen entitas. Penilaian ini akan menjadi tolok ukur apakah manajemen telah berhasil dalam melaksanakan kebijakan yang telah digariskan (Kasmir, 2015).

Laporan keuangan adalah bentuk pertanggungjawaban (akuntabilitas) pengelolaan keuangan pemerintah pusat atau pemerintah daerah dalam suatu periode tertentu (PP

No.8, 2006). Sedangkan menurut Dwi Astuti (2012) Laporan keuangan menggambarkan dampak keuangan dari transaksi dan peristiwa lain yang diklasifikasikan dalam beberapa kelompok besar yang merupakan elemen laporan keuangan. Dan Diana & Setiawati (2017) mengemukakan pendapatnya bahwa laporan keuangan adalah suatu penyajian terstruktur dari posisi keuangan dan kinerja keuangan suatu entitas, laporan keuangan dapat menunjukkan hasil pertanggungjawaban (akuntabilitas) pihak manajemen atas pengelolaan dan penggunaan sumber daya yang dipercayakan kepada mereka. Laporan keuangan merupakan output dari pelaksanaan sistem akuntansi yang berguna untuk memberikan informasi keuangan bagi penggunanya yang akan menjadikan informasi keuangan tersebut sebagai sarana atau patokan untuk pengambilan keputusan dan juga berfungsi sebagai alat akuntabilitas dan evaluasi kinerja khususnya kinerja keuangan (Mahmudi, 2016). Dari uraian di atas dapat disimpulkan bahwa laporan keuangan merupakan suatu penyajian atas kondisi keuangan yang ada pada suatu entitas, dimana laporan ini dapat memberikan informasi penting bagi pihak-pihak yang akan menjadikan informasi ini sebagai penentu dalam hal pengambilan keputusan, laporan keuangan juga merupakan sebuah bentuk pertanggungjawaban manajemen dalam mengelola keuangan perusahaan.

2.1.2.2 Tujuan Laporan Keuangan

Menurut Kasmir (2015) penyusunan laporan keuangan bertujuan untuk menginformasikan kondisi keuangan suatu perusahaan/entitas publik, baik pada saat tertentu maupun pada periode tertentu. Pembuatan laporan keuangan bertujuan sebagai berikut :

1. Untuk menginformasikan mengenai jenis dan jumlah aktiva yang perusahaan miliki pada saat ini.

2. Untuk menginformasikan tentang jenis dan jumlah pasiva (kewajiban dan modal) yang perusahaan miliki pada saat ini.
3. Untuk menginformasikan tentang jenis dan jumlah pendapatan yang diperoleh perusahaan pada suatu periode tertentu
4. Untuk menginformasikan tentang jumlah beban dan jenis beban yang perusahaan keluarkan dalam suatu periode tertentu
5. Untuk menginformasikan jika adanya perubahan posisi aktiva, pasiva, dan modal perusahaan
6. Untuk menginformasikan tentang catatan-catatan atau informasi tambahan atas laporan keuangan
7. Untuk memberikan informasi lainnya dalam perusahaan yang berkaitan dengan keuangan.

Sedangkan menurut Haryadi, Ratnawati, & Kamaliah (2015) laporan keuangan pemerintah bertujuan untuk membantu manajemen pemerintah dalam mengambil keputusan sesuai dengan informasi yang disajikan dalam laporan keuangan tersebut, di mana informasi di dalam laporan keuangan tersebut harus dapat diandalkan sehingga tidak menyesatkan penggunanya. Selain itu, laporan keuangan juga bertujuan untuk memperlihatkan tingkat akuntabilitas suatu entitas publik atas sumber daya (dana) yang dipercayakan kepadanya, yaitu dengan menyediakan informasi-informasi sebagai berikut:

1. Unsur-unsur yang terdapat pada laporan keuangan yang di dalamnya mencakup Aset, Ekuitas Dana Pemerintah, Kewajiban dan sumber daya ekonomi pemerintah.
2. Perubahan posisi unsur-unsur yang terdapat pada laporan keuangan yang di dalamnya mencakup Aset, Ekuitas Dana Pemerintah, Kewajiban dan sumber daya ekonomi pemerintah.
3. Sumber, alokasi dan penggunaan sumber penerimaan dana ekonomi.

4. Ketaatan realisasi terhadap anggarannya.
5. Cara entitas publik mendanai kegiatannya dan memenuhi kebutuhan pemerintahan.
6. Informasi tambahan yang bertujuan untuk mempermudah dalam proses evaluasi kemampuan suatu entitas publik dalam mendanai kegiatan dan memenuhi kebutuhannya.

Dan tertuang pada PP No.71 (2010) Pelaporan keuangan pemerintahan seharusnya menyajikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan baik keputusan ekonomi, politik, maupun sosial dengan:

1. Menyediakan informasi bahwa penerimaan periode berjalan untuk membiayai seluruh pengeluaran yang sudah memadai.
2. Menyediakan informasi bahwa dana yang diterima oleh entitas pelaporan telah diperoleh dan dialokasikan sesuai dengan anggaran yang ditetapkan dan peraturan perundang-undangan yang berlaku.
3. Memberikan informasi bahwa telah tercapainya hasil-hasil dari kegiatan yang menggunakan sumber daya ekonomi yang diberikan.
4. Memberikan informasi mengenai cara sebuah entitas melakukan pendanaan untuk seluruh kegiatan dan mencukupi kebutuhan kasnya.
5. Mampu menyediakan informasi bahwa pungutan pajak dan pinjaman merupakan sumber penerimaan dana bagi entitas pelaporan baik itu bersifat jangka pendek maupun jangka panjang.
6. Mampu menyediakan informasi keuangan yang mengalami kenaikan atau penurunan yang diakibatkan oleh kegiatan yang dilakukan selama periode pelaporan.

Tujuan laporan keuangan yaitu memberikan seluruh informasi tentang kinerja keuangan, posisi keuangan, dan arus kas entitas yang bermanfaat bagi pengguna laporan

keuangan untuk mengambil keputusan ekonomi (Diana & Setiawati, 2017). Menurut Kasmir (2015), Laporan Keuangan bersifat historis yang artinya bahwa data yang digunakan dalam proses penyusunan laporan keuangan adalah data dari transaksi pada masa lampau, misalnya laporan keuangan disusun berdasarkan data satu atau dua atau beberapa tahun ke belakang dan menyeluruh yang artinya laporan keuangan harus dibuat selengkap mungkin dan disusun sesuai dengan standar yang telah ditetapkan.

2.1.2.3 Pelaporan Keuangan Sektor Publik

Menurut Sudaryo et al. (2017), pengguna laporan keuangan pemerintah menurut (IFAC-PSC) dikelompokkan sebagai berikut:

1. Badan legislatif dan badan-badan lain yang mempunyai kekuasaan mengatur dan mengawasi.

Badan legislatif merupakan pengguna utama dari laporan keuangan pemerintah. Laporan keuangan tersebut akan memberikan informasi penting yang dapat membantunya untuk mengetahui bagaimanakah pemerintah mengurus sumber-sumber ekonomi, kondisi keuangan, kinerja, serta ketaatan dan kepatuhan terhadap undang-undang yang berlaku umum.

2. Rakyat

Rakyat merupakan kelompok terbesar dari pengguna laporan yang terdiri dari para pembayar pajak, pemilih, kelompok-kelompok yang mempunyai ketertarikan khusus dan memperoleh pelayanan atau manfaat dari pemerintah.

3. Investor dan kreditur

Pemerintah harus memberikan informasi yang berguna kepada investor dan kreditur pemerintah yang berguna untuk penilaian kemampuan pemerintah dalam membiayai kegiatan-kegiatan serta memenuhi kewajiban dan komitmennya.

4. Badan internasional, pemerintah lain dan penyedia sumber ekonomi lain.

Seperti para investor dan kreditur, badan internasional, pemerintah lain, dan para penyedia sumber lain yang memiliki ketertarikan atau kepentingan terhadap kondisi keuangan pemerintah. Selain itu mereka juga menaruh perhatian terhadap rencana-rencana dan kebijakan-kebijakan pembangunan yang dilakukan pemerintah.

5. Analis ekonomi dan keuangan.

Para analis ekonomi dan keuangan yang di dalamnya termasuk media-media keuangan sering kali menelaah, menganalisis dan menyebarkan hasil-hasilnya kepada para pemakai laporan keuangan yang lain. Mereka melakukan evaluasi masalah ekonomi dan keuangan yang dianalisis.

2.1.3 Pengungkapan Laporan Keuangan

2.1.3.1 Pengertian Pengungkapan Laporan Keuangan

Menurut Subroto (2014), pengungkapan adalah penyajian semua informasi yang diperlukan investor atau pengguna informasi dalam laporan atau pelaporan keuangan. Pengungkapan dapat berupa pengungkapan wajib (*mandatory disclosure*) maupun sukarela (*voluntary disclosure*). Pengungkapan (*disclosure*) adalah proses menyatakan informasi yang material kepada masyarakat luas untuk mengevaluasi ekonomi suatu entitas. *Disclosure* sangat dipandang penting karena akan menyediakan informasi yang relevan dan andal kepada investor maupun calon investor mengenai kinerja perusahaan dan posisi keuangan perusahaan baik saat ini maupun di masa depan. (Harahap, 2011). Sedangkan menurut Sari (2015) pengungkapan (*disclosure*) berkaitan dengan cara pemberitaan atau penjelasan hal-hal informatif yang dianggap penting bagi pemakai, selain apa yang dapat dinyatakan melalui halaman utama laporan keuangan.

Secara umum pengungkapan bertujuan untuk menyajikan informasi yang sekiranya perlu dan penting untuk mencapai tujuan pelaporan keuangan dan untuk melayani berbagai pihak yang memiliki kepentingan terhadap laporan keuangan tersebut. Menurut Al Amin (2018), Ada dua fungsi *disclosure* yaitu :

1. *Protektif disclosure*, yaitu untuk melindungi, misalnya diperlakukan curang oleh perusahaan.
2. *Informatif disclosure*, yaitu untuk menekankan pada informasi tambahan sebagai bahan dasar analisis investasi.

Disclosure telah dimulai sejak tahun 1970-an untuk *informative disclosure* dan hal ini diberlakukan secara wajib sejak tahun 1977. Ada dua jenis ketidaksempurnaan proses *disclosure* antara lain yaitu :

a) *Differential disclosure*

Pengungkapan yang berdampak luas dengan adanya *statement* perusahaan anjlok. Misal penyebabnya adalah penggantian komisaris dengan orang yang *diblacklist* akan berpengaruh terhadap harga saham, atau auditnya dilakukan oleh auditor *big 4* atau *non big 4* juga bisa berpengaruh pada harga saham.

b) *Additional disclosure*

Pengungkapan tambahan. Hal ini dapat menjadi masalah pula bila menjadikan adanya *overload information*, *asymetris information* (tidak sesuai yang diharapkan), dan mahal. Maka dari itu perusahaan harus memberlakukan *selective disclosure*, artinya berhati-hati mengenai apa yang diungkapkan dan tidak diungkapkan.

2.1.3.2 Kategori Pengungkapan Laporan Keuangan

Ada tiga kategori pengungkapan yang dinyatakan oleh S Hendriksen (1977) dikutip oleh Haryadi et al. (2015) mengenai luas pengungkapan laporan keuangan yaitu

Adequate, fair, full disclosure. Konsep yang paling banyak ditemui adalah *Adequate Disclosure* (pengungkapan cukup), yaitu pengungkapan yang hanya mengungkapkan informasi yang diinginkan oleh pemakai atau informasi yang sudah disyaratkan untuk diungkapkan.

Konsep *Fair Disclosure* (pengungkapan wajar) yaitu pengungkapan yang menyediakan informasi yang layak terhadap investor potensial. Sedangkan *Full Disclosure* (pengungkapan penuh) memiliki kesan penyajian laporan keuangan yang berlebihan sehingga banyak pihak berpendapat bahwa *full disclosure* dalam suatu keadaan tertentu dapat merugikan perusahaan/entitas yang melaporkan.

Prinsip pengungkapan lengkap (*full disclosure*) menurut Haryadi et al. (2015) yaitu segala informasi keuangan yang dibutuhkan oleh pengguna disajikan secara lengkap dan terinci di dalam laporan keuangan yang dapat ditempatkan pada lembar muka (*on the face*) laporan keuangan atau Catatan atas Laporan keuangan (CaLK). Pengungkapan berkaitan dengan cara pendeskripsian atau penjelasan informasi yang dianggap penting dan bermanfaat bagi pemakai selain apa yang dapat dinyatakan melalui *statement* keuangan utama.

Secara umum, pengungkapan bertujuan untuk menyajikan informasi penting untuk mencapai tujuan pelaporan keuangan suatu entitas dan untuk memenuhi kepentingan yang berbeda-beda dari berbagai pihak. Dalam hal memutuskan informasi apa yang akan diungkapkan di dalam laporan keuangan yaitu mengungkapkan informasi yang memadai dan relevan untuk memengaruhi penilaian dan keputusan pemakai laporan keuangan tersebut (PP No.71, 2010).

Pengungkapan ini termasuk kategori pengungkapan penuh (*full disclosure principle*) yang merupakan sebuah prinsip pengungkapan yang mengakui bahwa sifat dan jumlah informasi yang telah disajikan dalam laporan keuangan mencerminkan

serangkaian penilaian dalam pengambilan keputusan perusahaan atau entitas publik. Hal ini terjadi antara dua keadaan, yaitu:

1. Kebutuhan untuk mengungkapkan secara cukup terinci hal-hal yang akan memengaruhi keputusan pemakaian, dan
2. Kebutuhan untuk memadatkan penyajian agar informasi dapat dipahami dan dimengerti.

Selain itu, dalam melakukan penyusunan laporan keuangan juga harus memperhitungkan biaya pembuatan dan penggunaan laporan keuangan . Informasi tentang posisi keuangan, laba, arus kas, dan investasi dapat ditemui dalam salah satu tempat berikut:

1. Dalam bagian utama laporan keuangan,
2. Catatan atas laporan keuangan, atau
3. Informasi suplemen.

Pengungkapan akan disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan, di mana Catatan atas Laporan Keuangan umumnya ditujukan untuk memperkuat atau memperjelas pos-pos yang disajikan dalam bagian utama laporan keuangan (*on the face*).

Jika informasi dalam bagian utama laporan keuangan menyajikan gambaran yang tidak lengkap menyangkut kinerja dan posisi keuangan perusahaan, maka informasi tambahan yang dibutuhkan untuk mendapatkan gambaran yang lengkap harus dimasukkan dalam catatan atas laporan keuangan. CaLK bisa berbentuk narasi, sebagian atau seluruhnya. Contoh-contoh catatan ini adalah:

- 1) Pengungkapan mengenai prinsip atau kebijakan akuntansi dan metode yang dipakai oleh entitas pelaporan untuk mengukur dan memperlakukan unsur-unsur yang ada di dalam laporan keuangan yang disajikan,

- 2) Penjelasan mengenai ketidakpastian dan kontijensi serta statistik dan rincian yang terlalu banyak untuk dimasukkan dalam bagian utama laporan. CaLK tidak hanya membantu tetapi juga penting untuk memahami kinerja dan posisi keuangan perusahaan.

2.1.3.3 Dasar Penyajian Laporan Keuangan Dan Pengungkapan Kebijakan Akuntansi Keuangan

Menurut Al Amin (2018) yang wajib untuk diungkapkan dalam laporan keuangan, yaitu :

1. Rincian prinsip dan kebijakan atau metode akuntansi yang digunakan.
2. Informasi tambahan untuk membantu untuk menganalisis investasi.
3. Perubahan prinsip dan kebijakan/metode akuntansi yang digunakan serta pengaruhnya terhadap laporan keuangan yang disajikan.
4. Aktiva (*assets*), hutang (*liability*), pendapatan (*revenue*), dan biaya (*cost*) dari transaksi dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa.
5. Aktiva (*assets*), hutang (*liability*), dan komitmen yang kontijen.
6. Transaksi atau non operasi lainnya yang terjadi setelah tanggal neraca dan memengaruhi laporan keuangan yang disajikan.

Sesuai dengan PP No.71 (2010), Dalam melakukan penyajian Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK), entitas pelaporan harus mengungkapkan dasar penyajian laporan keuangan dan kebijakan akuntansi .

1. Asumsi Dasar Akuntansi.

Asumsi dasar akuntansi meliputi konsep dasar akuntansi yang menjadi dasar penyusunan laporan keuangan yang biasanya tidak diungkapkan secara spesifik.

Jika asumsi atau konsep tersebut tidak diterapkan maka perlu untuk memberikan alasan dan penjelasannya.

2. Kebijakan Akuntansi.

Kebijakan akuntansi yang digunakan perusahaan atau entitas harus dipilih dengan tepat, dimana kebijakan ini akan menggambarkan realitas ekonomi perusahaan atau entitas pelaporan secara tepat dalam bentuk keadaan keuangan dan kegiatan. Pertimbangan dan atau pemilihan kebijakan akuntansi perlu disesuaikan dengan kondisi perusahaan atau entitas pelaporan.

3. Isi kebijakan akuntansi

Dalam hal ini harus dilakukan identifikasi dan pendeskripsian secara rinci mengenai prinsip-prinsip akuntansi yang digunakan oleh entitas pelaporan serta metode yang digunakan dan secara material memengaruhi penyajian Laporan Realisasi Anggaran, Neraca dan Laporan Arus Kas.

Selain itu pengungkapan juga harus meliputi pertimbangan penting lainnya yang diambil dalam memilih prinsip yang sesuai. Kebijakan akuntansi pada Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) menjelaskan beberapa hal sebagai berikut:

1. Entitas pelaporan
2. Basis akuntansi yang mendasari penyusunan laporan keuangan
3. Metode pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan
4. Sejauh mana kebijakan-kebijakan akuntansi pada masa transisi pernyataan standar akuntansi Pemerintahan yang diterapkan oleh suatu entitas pelaporan
5. Setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami laporan keuangan.

2.1.4 Standar Akuntansi Pemerintah

2.1.4.1 PSAP No.01 Tentang Penyajian Laporan Keuangan

Menyatakan bahwa metode pencatatan akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah yaitu berbasis kas untuk pengakuan pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan. sedangkan untuk pengakuan aset, kewajiban dan ekuitas dana menggunakan metode berbasis akrual.

Entitas pelaporan diperbolehkan untuk menggunakan sepenuhnya metode pencatatan berbasis akrual dalam menyelenggarakan akuntansi dan penyajian laporan keuangan pemerintah, baik dalam pengakuan aset, kewajiban, dan ekuitas dana. Maupun dalam pengakuan pendapatan, belanja, transfer dan pembiayaan.

2.1.4.2 PSAP No.02 Tentang Laporan Realisasi Anggaran

Mencantumkan bahwa Laporan Realisasi Anggaran (LRA) menyajikan informasi realisasi atas pendapatan, belanja, transfer, surplus/defisit, dan pembiayaan, yang kemudian masing-masing akan dibandingkan dengan anggarannya dalam satu periode. Dalam laporan realisasi anggaran harus dilakukan identifikasi secara jelas serta diulang pada setiap halaman laporan, jika dianggap perlu, informasi berikut:

1. Nama entitas pelaporan atau sarana identifikasi lainnya
2. Cakupan entitas pelaporan
3. Periode yang dicakup
4. Mata uang pelaporan, dan
5. Satuan angka yang digunakan

Entitas pelaporan melakukan pengelompokan terhadap pendapatan dan belanja berdasarkan jenis pendapatan dan belanja tersebut di dalam Laporan Realisasi Anggaran (LRA) dan rincian lebih lanjut jenis pendapatan dan belanja yang disajikan di dalam

Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK). Serta khusus untuk pengelompokan belanja juga akan dilakukan berdasarkan organisasi dan fungsi yang disajikan di dalam LRA ataupun CaLK.

2.1.4.3 PSAP No.03 Tentang Laporan Arus Kas

Mengharuskan pemerintah pusat dan daerah untuk menyusun laporan arus kas sesuai dengan standar yang telah dicantumkan dalam PSAP ini dan menyajikan laporan tersebut sebagai salah satu unsur pokok laporan keuangan pemerintah dalam setiap periode penyajian laporan keuangan pemerintah, di mana standar ini berlaku untuk penyusunan laporan arus kas pemerintah pusat maupun laporan arus kas pemerintah daerah, satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat dan daerah yang diwajibkan oleh perundang-undangan, kecuali perusahaan negara/daerah yang diatur tersendiri dalam Standar Akuntansi Keuangan (SAK) yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI). Laporan arus kas berisi informasi penerimaan dan pengeluaran kas selama periode tertentu yang diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi aset non keuangan, pembiayaan dan non anggaran.

Entitas pelaporan mengungkapkan hal-hal termasuk jumlah saldo kas dan setara kas yang signifikan yang tidak boleh digunakan oleh entitas. Hal ini dijelaskan dalam catatan atas laporan keuangan .

2.1.4.4 PSAP No.04 Tentang Catatan Atas Laporan Keuangan

Catatan atas Laporan keuangan (CaLK) dimaksudkan agar laporan keuangan yang telah disajikan dapat dipahami dan dimengerti oleh pembaca secara luas dan tidak dibatasi hanya untuk pembaca tertentu ataupun manajemen entitas pelaporan. Oleh karena itu, ada kemungkinan bahwa Laporan keuangan dapat menyajikan informasi

yang menimbulkan kesalahpahaman di antara penggunanya. Maka untuk menghindari kesalah pahaman tersebut, diperlukannya Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) yang mengungkapkan informasi tambahan untuk memudahkan pengguna /pembaca laporan keuangan dalam memahami dan menganalisa Laporan Keuangan tersebut.

Kesalahan dapat timbul dari perbedaan persepsi antara pembaca laporan keuangan. Pembaca yang berorientasi pada sistem pencatatan *cash basis* mempunyai potensi kesalahpahaman dalam memahami konsep akrual basis.

Sedangkan pembaca yang sudah terbiasa dengan laporan keuangan sektor bisnis yang menggunakan sistem pencatatan akrual basis cenderung kurang memahami pencatatan yang menggunakan sistem pencatatan berbasis kas. Penyajian Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) harus dilakukan secara sistematis dan terstruktur. Harus adanya referensi silang antara setiap pos dalam LRA, Neraca , dan LAK dengan informasi yang dicantumkan pada Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK), hal ini merupakan suatu kewajiban yang sudah diatur dalam pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) serta dengan adanya pengungkapan informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar atas laporan keuangan, seperti kewajiban kontijensi serta komitmen lainnya.

Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) berisi tentang penjelasan unsur laporan keuangan dalam rangka melakukan pengungkapan yang memadai, untuk memperoleh penyajian yang wajar atas laporan keuangan antara lain:

1. Mengungkapkan mengenai pencapaian target undang-undang APBN/Perda APBD, kebijakan fiskal/ keuangan, ekonomi makro serta kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target.
2. Adanya pengungkapan tentang ikhtisar pencapaian kinerja keuangan yang telah terjadi selama tahun periode pelaporan.

3. Mengungkapkan kebijakan akuntansi yang digunakan entitas pelaporan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya yang telah terjadi dalam satu periode pelaporan tertentu, serta dasar yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan.
4. Adanya pengungkapan wajib yang sudah diatur unsur-unsurnya oleh Standar Akuntansi Pemerintah yang mana informasi tersebut belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.
5. Adanya pengungkapan tentang kemunculan kewajiban dan aset dengan menggunakan basis akrual atas pendapatan serta belanja dan rekonsiliasinya yang menggunakan penerapasn basis kas
6. Adanya pengungkapan tambahan yang dilakukan sukarela guna untuk mendukung penyajian yang wajar atas laporan keuangan yang mana sebelumnya tidak disajikan di dalam *on the face* laporan keuangan.

2.1.4.5 PSAP No.05 Tentang Akuntansi Persediaan

Menyatakan bahwa yang termasuk ke dalam kategori persediaan yaitu dalam bentuk:

1. Barang/Perlengkapan yang digunakan dalam rangka kegiatan operasional pemerintah
2. Bahan/Perlengkapan yang digunakan dalam proses produksi
3. Barang yang masih dalam proses produksi dan dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat
4. Barang yang disimpan dengan keperluan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat dalam rangka kegiatan pemerintahan.

Pengakuan persediaan terjadi pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh pemerintah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal. Pengakuan persediaan juga terjadi pada saat diterima atau hak kepemilikannya dan/ atau penguasaannya berpindah. Persediaan disajikan sebesar:

- a. Biaya perolehan apabila diperoleh dengan pembelian,
- b. Biaya standar apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri,
- c. Nilai wajar dari persediaan tersebut, apabila diperoleh dengan cara lainnya seperti donasi/rampasan.

Pengungkapan persediaan yang disajikan dalam laporan keuangan yaitu:

- 1) Kebijakan akuntansi yang digunakan perusahaan dalam melakukan pengukuran persediaan.
- 2) Penjelasan lebih lanjut tentang persediaan seperti barang atau perlengkapan (*Supplies*) yang digunakan dalam operasional atau pelayanan masyarakat, barang atau perlengkapan yang digunakan oleh entitas pelaporan dalam proses produksi, barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat serta barang yang masih dalam proses produksi (dalam proses pengerjaan) yang dimaksudkan untuk dijual ataupun untuk diserahkan kepada masyarakat dan
- 3) Mengungkapkan jenis, jumlah dan nilai persediaan dalam kondisi rusak atau usang.

2.1.4.6 PSAP No.06 Tentang Akuntansi Investasi

PSAP ini menyatakan bahwa investasi terbagi atas dua golongan yaitu investasi jangka panjang dan investasi jangka pendek. Dimana investasi jangka panjang merupakan kelompok aset non lancar atau memiliki manfaat ekonomik yang panjang dimasa yang akan datang, sedangkan investasi jangka pendek merupakan kelompok aset lancar yang masa manfaat ekonomiknya tidak lebih dari satu periode akuntansi.

Pengeluaran kas atau aset yang dilakukan suatu entitas untuk memperoleh investasi dapat diakui apabila memenuhi salah satu kriteria sebagai berikut:

1. Memiliki kemungkinan manfaat sosial dan manfaat ekonomik atau jasa potensial di masa yang akan datang atas nilai perolehan investasi yang telah dikeluarkan oleh pemerintah untuk mendapatkan investasi tersebut.
2. Nilai perolehan atau nilai wajar atas investasi tersebut bersifat *reliable* (dapat diukur secara memadai).

Pengeluaran kas pemerintah yang dilakukan untuk memperoleh investasi jangka pendek akan diakui sebagai pengeluaran kas pemerintah yang melakukannya dan tidak dilaporkan sebagai belanja daerah maupun belanja negara dalam laporan realisasi anggaran, sedangkan pengeluaran untuk memperoleh investasi jangka panjang akan diakui sebagai pengeluaran pembiayaan yang selanjutnya akan dilaporkan di dalam laporan realisasi anggaran.

Hasil investasi berupa dividen tunai yang diperoleh dari penyertaan modal pemerintah yang pencatatannya menggunakan metode biaya, dicatat sebagai pendapatan hasil investasi. Sedangkan apabila menggunakan metode ekuitas, bagian laba yang diperoleh oleh pemerintah akan dicatat mengurangi nilai investasi pemerintah dan tidak dicatat sebagai pendapatan hasil investasi.

Kecuali apabila dividen dalam bentuk saham yang diterima akan menambah nilai investasi pemerintah dan ekuitas dana yang diinvestasikan dengan jumlah yang sama. Pengungkapan investasi pemerintah yang disajikan di dalam laporan keuangan yaitu:

1. Kebijakan akuntansi yang digunakan entitas pelaporan untuk penentuan nilai investasi pemerintah.
2. Jenis-jenis investasi pemerintah maupun investasi permanen atau non permanen.

3. Perubahan harga pasar yang terjadi terhadap investasi jangka pendek ataupun jangka panjang.
4. Penurunan ataupun kenaikan nilai investasi yang signifikan atau secara material mempengaruhi laporan keuangan serta penyebab terjadinya penurunan atau kenaikan tersebut.
5. Investasi yang dinilai dengan nilai wajar serta alasan suatu entitas pelaporan melakukan penerapannya.
6. Perubahan pos investasi.

2.1.4.7 PSAP No.07 Tentang Akuntansi Aset Tetap

Menyatakan bahwa aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kesamaan dalam sifat atau fungsinya dalam aktivitas operasi entitas. Berikut adalah klasifikasi aset tetap yang digunakan:

1. Tanah.
2. Peralatan dan Mesin.
3. Gedung dan Bangunan.
4. Jalan, Irigasi, dan Jaringan.
5. Aset tetap lainnya, dan
6. Konstruksi dalam pengerjaan.

Untuk dapat diakui sebagai aset tetap, suatu aset harus berwujud dan memenuhi kriteria sebagai berikut:

1. Mempunyai umur ekonomis lebih dari 12 (dua belas) bulan.
2. Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal.
3. Tidak untuk dijual dalam operasi normal entitas, dan
4. Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan.

Pengungkapan aset tetap yang harus disajikan di dalam laporan keuangan yaitu:

1. Dasar yang digunakan untuk melakukan penilaian untuk melakukan perhitungan nilai tercatat (*carrying amount*).
2. Rekonsiliasi nilai aset tetap pada sebelum dan sesudah periode yang menunjukkan adanya pelepasan, penambahan, akumulasi penyusutan dan perubahan nilai dan jika terjadi mutasi aset tetap.
3. Mengungkapkan informasi penyusutan (*depreciation*) yang meliputi nominal penyusutan (*depreciation*) serta metode perhitungan penyusutan yang digunakan oleh entitas pelaporan, masa manfaat (umur ekonomis) atau nilai penyusutan yang diperhitungkan serta nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada sebelum dan sesudah periode penyusutan.
4. Mengungkapkan batasan hak milik dan eksistensi atas aset tetap.
5. Mengungkapkan kebijakan dan prinsip akuntansi yang digunakan untuk pendanaan yang berkaitan dengan aset tetap.
6. Mengungkapkan jumlah pengeluaran dan biaya pada pos aset tetap dalam konstruksi.
7. Mengungkapkan jumlah komitmen untuk melakukan akuisisi aset tetap.

Dalam kondisi pencatatan aset tetap dengan jumlah yang diperhitungkan kembali, maka hal-hal yang harus diungkapkan yaitu:

1. Dasar peraturan yang digunakan entitas pelaporan untuk menghitung kembali aset tetap,
2. Mengungkapkan tanggal efektif penghitungan kembali aset tetap,
3. Mencantumkan nama penilai independen (jika ada),
4. Mengungkapkan setiap petunjuk yang digunakan untuk menentukan biaya-biaya yang dikeluarkan sebagai biaya pengganti, dan

5. Mengungkapkan nilai tercatat setiap jenis aset tetap yang telah dihitung berdasarkan kebijakan dan prinsip akuntansi yang berlaku.

2.1.4.8 PSAP No.08 Tentang Akuntansi Konstruksi Dalam Pengerjaan

Yang dimaksud sebagai konstruksi dalam pengerjaan yaitu mencakup gedung dan bangunan, tanah, peralatan dan mesin, irigasi, jalan dan jaringan, serta aset tetap lainnya yang membutuhkan suatu periode waktu tertentu untuk proses perolehan dan/ atau pembangunannya dan/ atau belum selesai proses perolehan dan/ atau pembangunannya. di mana untuk perolehan melalui kontrak konstruksi tersebut membutuhkan waktu kurang atau bahkan lebih dari satu periode akuntansi. Apabila terdapat sejumlah aset di dalam suatu kontrak konstruksi, maka konstruksi dari setiap aset tersebut akan diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi yang terpisah apabila sudah terpenuhinya semua syarat di bawah ini:

1. Proposal terpisah telah diajukan untuk setiap aset.
2. Telah terjadi negosiasi secara terpisah atas setiap aset, dan kontraktor serta pemberi kerja dapat menerima atau menolak bagian kontrak yang berhubungan dengan masing-masing aset tersebut.
3. Biaya masing-masing aset dapat diidentifikasi.

Suatu benda berwujud harus diakui sebagai konstruksi dalam pengerjaan apabila:

1. Adanya kemungkinan besar bahwa manfaat ekonomi masa yang akan datang berkaitan dengan aset tersebut akan diperoleh.
2. Biaya perolehan tersebut dapat diukur secara andal, dan
3. Aset tersebut masih dalam proses pengerjaan.

Suatu entitas pelaporan harus mengungkapkan informasi mengenai kontruksi dalam pengerjaan sebagai berikut:

1. Pengungkapan tentang rincian kontrak kontruksi dalam pengerjaan berikut tingkat penyelesaian dan jangka waktu yang dibutuhkan dalam penyelesaiannya.
2. Pengungkapan tentang nilai kontrak kontruksi dan sumber pendanaan berlangsungnya kontruksi.
3. Pengungkapan mengenai jumlah biaya yang telah dikeluarkan penyelenggara dan yang masih harus dibayarkan oleh penyelenggara.
4. Pengungkapan uang muka kerja yang diberikan serta retensi.

2.1.4.9 PSAP No.09 Tentang Akuntansi Kewajiban

Setiap entitas pelaporan mengungkapkan setiap pos kewajiban yang mencakup jumlah-jumlah yang diharapkan akan diselesaikan setelah tanggal pelaporan. Suatu kewajiban diklasifikasi sebagai kewajiban jangka pendek jika diharapkan dibayar dalam waktu 12 bulan setelah tanggal pelaporan. Semua kewajiban lainnya diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang. Pengakuan suatu kewajiban terjadi jika besar kemungkinan bahwa pengeluaran sumber daya ekonomi akan dilakukan untuk menyelesaikan kewajiban yang ada sampai saat pelaporan, dan perubahan atas kewajiban tersebut memunyai nilai penyelesaian yang dapat diukur dengan andal.

Serta pengakuan suatu kewajiban juga dapat terjadi pada saat dana pinjaman diterima oleh pemerintah atau dikeluarkan oleh kreditur sesuai dengan kesepakatan, dan/ atau pada saat kewajiban timbul.

Pengungkapan yang harus disajikan di dalam laporan keuangan mengenai kewajiban pemerintah yaitu:

1. Pengungkapan secara rinci mengenai utang pemerintah dalam bentuk daftar skedul utang untuk memberikan informasi yang lebih lengkap kepada pengguna.
2. Pengungkapan tentang jumlah saldo kewajiban jangka pendek dan jangka panjang yang dikelompokkan atau diklasifikasikan berdasarkan pemberi pinjaman.
3. Pengungkapan jumlah saldo kewajiban berupa utang pemerintah berdasarkan jenis sekuritas utang pemerintah dan tanggal jatuh temponya.
4. Pengungkapan mengenai bunga pinjaman yang terutang pada periode berjalan dan tingkat bunga yang berlaku saat ini.
5. Pengungkapan tentang konsekuensi dilakukannya penyelesaian kewajiban sebelum tanggal jatuh tempo.
6. Pengungkapan tentang perjanjian restrukturisasi utang yang mencakup pengurangan pinjaman, modifikasi persyaratan utang, pengurangan tingkat bunga pinjaman, pengurangan jatuh tempo pinjaman dan pengurangan jumlah bunga terutang sampai dengan periode pelaporan.
7. Pengungkapan tentang jumlah tunggakan pinjaman yang disajikan dalam bentuk daftar umur utang berdasarkan kreditur.
8. Pengungkapan biaya pinjaman yang mencakup perlakuan biaya pinjaman, jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi pada periode bersangkutan dan tingkat kapitalisasi yang dipergunakan.

2.1.4.10 PSAP No.10 Tentang Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, Dan Operasi Yang Tidak Dilanjutkan

Kesalahan dalam penyusunan laporan keuangan pada satu atau beberapa periode sebelumnya mungkin baru ditemukan pada periode berjalan. Kesalahan mungkin timbul

karena keterlambatan penyampaian bukti transaksi oleh pengguna anggaran, kesalahan perhitungan aritmatik, kesalahan penerapan standar dan kebijakan akuntansi, kesalahan interpretasi fakta, kecurangan atau kelalaian.

Dalam mengoreksi suatu kesalahan akuntansi, jumlah koreksi yang berhubungan dengan periode sebelumnya harus dilaporkan dengan menyesuaikan baik saldo anggaran lebih maupun saldo ekuitas. Koreksi yang berpengaruh material pada periode berikutnya harus diungkapkan pada catatan atas laporan keuangan. Para pengguna laporan keuangan perlu melakukan perbandingan laporan keuangan dari suatu entitas pelaporan dari waktu ke waktu untuk mengetahui kecenderungan arah (trend) posisi keuangan, kinerja, dan arus kas. Maka dari itu, kebijakan akuntansi yang digunakan harus diterapkan secara konsisten pada setiap periode pencatatan.

2.1.4.11 PSAP No.11 Tentang Laporan Keuangan Konsolidasian

Pernyataan standar ini bertujuan untuk mengatur penyusunan laporan keuangan konsolidasian pada unit-unit pemerintahan dalam rangka menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum (*general purpose financial statement*). Laporan keuangan untuk tujuan umum dari unit pemerintahan yang ditetapkan sebagai entitas pelaporan disajikan secara terkonsolidasi menurut pernyataan standar ini agar mencerminkan satu kesatuan entitas. Laporan keuangan konsolidasian pada pemerintah pusat sebagai entitas pelaporan mencakup laporan keuangan semua entitas akuntansi, termasuk laporan keuangan badan layanan umum. Laporan keuangan konsolidasian disajikan untuk periode pelaporan yang sama dengan periode pelaporan keuangan entitas pelaporan dan berisi jumlah komparatif dengan periode sebelumnya. Dalam standar ini proses konsolidasi diikuti dengan eliminasi akun-akun timbal balik (*reciprocal accounts*). Namun demikian, apabila eliminasi dimaksud belum dimungkinkan, maka hal tersebut

diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan. Konsolidasi yang dimaksud pada 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. Dalam catatan atas laporan keuangan perlu diungkapkan nama-nama entitas yang dikonsolidasikan atau digabungkan beserta status masing-masing apakah entitas pelaporan atau entitas akuntansi.

2.1.4.12 PSAP No.12 Tentang Laporan Operasional

Laporan Operasional disajikan sekurang-kurangnya sekali dalam setahun. Dalam situasi tertentu, apabila tanggal laporan suatu entitas berubah dan laporan operasional disajikan dengan suatu periode yang lebih pendek dari satu tahun, entitas harus mengungkapkan informasi sebagai berikut:

1. Alasan penggunaan periode pelaporan tidak satu tahun.
2. Fakta bahwa jumlah-jumlah komparatif dalam laporan operasional dan catatan-catatan terkait tidak dapat diperbandingkan.

Laporan keuangan menyajikan berbagai unsur pendapatan-LO, beban, surplus/defisit dari operasi, surplus/defisit dari kegiatan non operasional, surplus/defisit sebelum pos luar biasa, dan surplus/defisit-LO, yang diperlukan untuk penyajian yang wajar secara komparatif. Laporan operasional dijelaskan lebih lanjut dalam catatan atas laporan keuangan yang memuat hal-hal yang berhubungan dengan aktivitas keuangan selama satu tahun seperti kebijakan fiskal dan moneter, serta daftar-daftar yang merinci lebih lanjut angka-angka yang dianggap perlu untuk dijelaskan. Dalam Laporan Operasional harus diidentifikasi secara jelas, dan jika dianggap perlu, diulang pada setiap halaman laporan, informasi berikut:

1. Nama entitas pelaporan atau sarana identifikasi lainnya
2. Cakupan entitas pelaporan
3. Periode yang dicakup
4. Mata uang pelaporan
5. Satuan angka yang digunakan

Struktur Laporan Operasional mencakup pos-pos sebagai berikut:

1. Pendapatan-LO
2. Beban
3. Surplus /Defisit dari operasi
4. Kegiatan non operasional
5. Surplus/Defisit sebelum pos luar biasa
6. Pos luar biasa

2.1.4.13 PSAP No.13 Tentang Penyajian Laporan Keuangan Badan Layanan Umum

Secara umum, Standar Akuntansi Badan Layanan Umum mengacu pada seluruh PSAP, kecuali diatur tersendiri dalam PSAP ini. BLU merupakan instansi di lingkungan Pemerintah Pusat/Daerah yang mengelola kekayaan Negara/Daerah yang tidak dipisahkan. Sebagai Instansi pemerintah, BLU menerapkan pernyataan standar ini dalam menyusun laporan keuangan. BLU adalah entitas pelaporan karena merupakan satuan kerja pelayanan yang walaupun bukan berbentuk badan hukum yang mengelola kekayaan Negara/daerah yang dipisahkan, mempunyai karakteristik sebagai berikut:

1. Pendanaan entitas tersebut merupakan bagian dari APBN/APBD
2. Entitas tersebut dibentuk dengan peraturan perundang-undangan
3. Pimpinan entitas tersebut adalah pejabat yang diangkat atau ditunjuk

4. Entitas tersebut membuat pertanggungjawaban baik langsung kepada entitas akuntansi/entitas pelaporan yang membawahnya dan secara tidak langsung kepada wakil rakyat sebagai pihak yang menyetujui anggaran.
5. Mempunyai kewenangan dalam pengelolaan keuangan, antara lain penggunaan pendapatan, pengelolaan kas, investasi, dan pinjaman yang sesuai dengan ketentuan.
6. Memberikan jasa layanan kepada masyarakat atau pihak ketiga
7. Mengelola sumber daya yang terpisah dari entitas akuntansi atau entitas pelaporan yang membawahnya
8. Mempunyai pengaruh signifikan dalam mencapai program pemerintah
9. Laporan keuangan BLU diaudit dan diberi opini oleh auditor eksternal.

Komponen Laporan Keuangan Badan Layanan Umum terdiri atas:

- a) Laporan Realisasi Anggaran
- b) Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih
- c) Neraca
- d) Laporan Operasional
- e) Laporan Arus Kas
- f) Laporan Perubahan Ekuitas
- g) Catatan atas Laporan Keuangan

2.1.4.14 PSAP No.14 Tentang Akuntansi Aset Tak Berwujud

Pernyataan standar ini mengatur pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan aset tak berwujud dalam laporan keuangan untuk tujuan umum. Aset Tak Berwujud (ATB) adalah aset non keuangan yang dapat diidentifikasi dan tidak mempunyai wujud fisik serta dimiliki untuk digunakan dalam menghasilkan barang atau jasa atau digunakan untuk tujuan lainnya termasuk hak atas kekayaan intelektual.

ATB yang dimiliki dan/atau dikuasai pemerintah dapat dibedakan berdasarkan jenis sumber daya, cara perolehan, dan masa manfaat. Berdasarkan jenis sumber daya ATB dapat berupa:

1. Perangkat lunak (*software*) komputer, yang dapat disimpan dalam berbagai media penyimpanan seperti flashdisk, compact disk, disket, pita, dan media penyimpanan lainnya. Perangkat lunak (*software*) komputer yang masuk dalam kategori ATB adalah perangkat lunak (*software*) yang bukan merupakan bagian tak terpisahkan dari *hardware* komputer tertentu.
2. Lisensi dan waralaba (*franchise*)
3. Hak paten dan hak cipta
4. Hasil kajian atau pengembangan yang memberikan manfaat jangka panjang
5. ATB yang mempunyai nilai sejarah atau budaya
6. ATB dalam pengerjaan.

Laporan Keuangan mengungkapkan hal-hal seperti berikut terkait dengan ATB antara lain;

1. Rincian masing-masing pos ATB yang signifikan
2. ATB yang memiliki masa manfaat tak terbatas atau terbatas, jika masa manfaat terbatas diungkapkan tingkat amortisasi yang digunakan atau masa manfaatnya.
3. Masa manfaat atau tingkat amortisasi yang digunakan
4. Metode amortisasi yang digunakan, jika ATB tersebut terbatas masa manfaatnya
5. Nilai tercatat bruto dan akumulasi amortisasi pada awal dan pada akhir periode
6. ATB yang mengalami penurunan nilai yang signifikan, jika ada
7. Penghentian dan pelepasan ATB, jika ada
8. Perubahan-perubahan dan alasan perubahan terhadap periode amortisasi atau metode amortisasi jika ada

9. Keberadaan ATB yang dimiliki bersama, jika ada
10. Indikasi penurunan nilai ATB yang lebih cepat dari diperkirakan semula, jika ada.

2.1.5 Buletin Teknis

Buletin teknis ini merupakan informasi yang diterbitkan oleh KSAP yang memberikan arahan/pedoman bagi entitas akuntansi dan entitas pelaporan memberikan untuk mengatasi permasalahan akuntansi yang timbul dalam penyusunan Neraca Awal. Buletin teknis ini disusun dengan mengacu pada dan diterapkan dalam lingkup kerangka konseptual dan pernyataan standar akuntansi pemerintahan. Buletin teknis ini disusun dengan sistematika menurut pos-pos neraca, meliputi: Aset Lancar, Investasi Jangka Panjang, Aset Tetap, Aset Lainnya, Kewajiban dan Ekuitas Dana. Dalam setiap Pos dijelaskan mengenai definisi, klasifikasi, uraian ringkas (termasuk pengakuan, penilaian, dan pengungkapan).

1. Buletin Teknis Penyajian dan Pengungkapan Belanja Pemerintah

Penyajian dan pengungkapan klasifikasi belanja pada laporan keuangan dapat dikelompokkan sebagai berikut:

- a. Disajikan sebagai pengeluaran belanja pada Laporan Realisasi Anggaran (LRA)
- b. Disajikan sebagai kelompok arus kas keluar dari aktivitas operasi dan aktivitas investasi aset non keuangan pada laporan arus kas
- c. Diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK)

Berdasarkan PSAP No.02, belanja yang disajikan pada LRA pada lembar muka laporan keuangan adalah klasifikasi menurut jenis belanja, yang dikelompokkan menurut belanja operasi, belanja modal, dan belanja lain-lain/tak terduga.

Sedangkan menurut fungsi, menurut organisasi, dan klasifikasi lainnya yang dibutuhkan sesuai kepentingan manajerial disajikan sebagai lampiran dan diungkapkan dalam CaLK. Penyajian belanja pada kelompok arus kas keluar dari aktivitas operasi dan aktivitas investasi aset non keuangan pada laporan arus kas adalah berdasarkan PSAP No. 03 tentang laporan arus kas.

Berdasarkan paragraf 14 PSAP No. 03, laporan arus kas menyajikan informasi penerimaan dan pengeluaran kas selama periode tertentu yang diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi aset non keuangan, pembiayaan dan transaksi non anggaran. Pengeluaran kas untuk aktivitas operasi berhubungan dengan belanja operasi. Sedangkan pengeluaran kas untuk investasi aset non keuangan berhubungan dengan belanja modal. Pada paragraf 13 PSAP No.04 tentang catatan atas laporan keuangan, dikemukakan bahwa CaLK menyajikan informasi tentang penjelasan pos-pos laporan keuangan dalam rangka pengungkapan yang memadai, antara lain:

- 1) Menyajikan ikhtisar pencapaian kinerja keuangan selama tahun pelaporan
- 2) Mengungkapkan informasi yang diharuskan oleh PSAP yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.
- 3) Menyediakan informasi tambahan yang diperlukan untuk penyajian wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.

Informasi tambahan tentang belanja yang tidak disajikan pada lembar muka laporan keuangan yang perlu diungkapkan dalam CaLK antara lain:

- a) Rincian belanja menurut organisasi, yang disusun dan disesuaikan dengan susunan organisasi pada masing-masing entitas pelaporan.
- b) Rincian belanja menurut fungsi dan klasifikasi belanja menurut fungsi yang digunakan untuk tujuan keselarasan dan keterpaduan pengelolaan keuangan negara, dapat dalam bentuk laporan kinerja sebagaimana dimaksud Peraturan

Pemerintah No. 8 tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah.

- c) Rincian belanja menurut program dan kegiatan yang disesuaikan dengan urusan pemerintahan yang menjadi kewenangan daerah (Permendagri No.13 tahun 2006).
- d) Rincian belanja menurut urusan pemerintahan, yang terdiri dari belanja urusan wajib dan belanja urusan pilihan, sebagaimana dimaksud menurut Permendagri No.13 tahun 2006.
- e) Rincian belanja menurut belanja langsung dan belanja tidak langsung, sebagaimana dimaksud menurut Permendagri No.13 tahun 2006.

2. Buletin Teknis Akuntansi Penyusutan

Besarnya penyusutan setiap tahun disajikan dalam Neraca dan Laporan Operasional. Penyusutan disajikan dalam neraca dengan akun akumulasi penyusutan yang mengurangi nilai perolehan aset tetap. Penyusutan disajikan dalam Laporan Operasional sebagai beban penyusutan.

Neraca menyajikan Akumulasi Penyusutan sekaligus nilai perolehan aset tetap sehingga nilai buku aset tetap sebagai gambaran dari potensi manfaat yang masih dapat diharapkan dari aset yang bersangkutan dapat diketahui. Paragraf 79 PSAP 07 menyatakan bahwa informasi penyusutan yang harus diungkapkan dalam laporan keuangan adalah:

- a) Nilai penyusutan
- b) Metode penyusutan yang digunakan
- c) Masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan
- d) Nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode

Keempat hal di atas harus disajikan dalam neraca dan catatan atas laporan keuangan. Secara lebih rinci, hal-hal yang harus diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan. Secara lebih rinci, hal-hal yang harus diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan adalah:

1) Kebijakan Akuntansi

Kebijakan akuntansi yang diuraikan dalam catatan atas laporan keuangan adalah yang menyangkut penetapan metode penyusutan perubahannya, jika ada. Sebagai contoh, tentang penetapan metode penyusutan, catatan atas laporan keuangan dapat menguraikan hal-hal sebagai berikut: Mesin fotokopi disusutkan dengan menggunakan metode unit produksi. Jalan raya disusutkan dengan menggunakan metode penyusutan saldo menurun berganda. Selain itu, penyusutan atas seluruh aset tetap dilakukan dengan metode garis lurus.

2) Daftar Aset dan Penyusutannya

Dalam rangka pengungkapan secara penuh, di dalam catatan atas laporan keuangan juga dapat dimuat rincian dari daftar aset dan penyusutannya guna menunjukkan nilai perolehan bruto, akumulasi penyusutan, dan nilai buku per masing-masing individu aset dan kelompoknya. Apabila disajikan catatan untuk masing-masing aset tetap maka besarnya penyusutan dan akumulasi penyusutan merujuk ke akun akumulasi penyusutan.

3. Buletin Teknis Akuntansi Piutang

Piutang yang timbul karena peraturan pada dua entitas pelaporan pada dasarnya terdiri dari dua jenis, yaitu pajak dan selain pajak. Piutang selain pajak pada pemerintah pusat dan pemerintah daerah berbeda penyebutannya. Pembahasan atas piutang selain pajak dipisahkan sesuai dengan yang berlaku pada masing-masing jenis entitas pelaporan. Oleh karena itu, piutang yang timbul karena peraturan dibedakan dalam:

1. Piutang pajak, berlaku baik pada pemerintah pusat maupun pemerintah daerah
2. Piutang BNPB, berlaku pada pemerintah pusat
3. Piutang retribusi, berlaku pada pemerintah daerah
4. Piutang PAD lainnya, berlaku pada pemerintah daerah

Pengakuan piutang yang berasal dari pendapatan negara, didahului dengan pengakuan terhadap pendapatan yang mempengaruhi piutang tersebut. Untuk dapat diakui sebagai piutang yang berasal dari peraturan perundang-undangan, harus memenuhi kriteria sebagai berikut :

1. Telah diterbitkan surat ketetapan.
2. Telah diterbitkan surat penagihan dan telah dilaksanakan penagihan.

Pengakuan pendapatan pajak yang menganut sistem *self assesment*, setiap wajib pajak wajib membayar pajak yang terutang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan, dengan tidak menggantungkan pada adanya surat ketetapan pajak. Pajak terutang adalah sebesar pajak yang harus dibayar sesuai ketentuan perundang-undangan perpajakan dan diberitahukan melalui surat pemberitahuan yang wajib disampaikan oleh WP ke instansi terkait. Piutang yang timbul karena ketentuan perundang-undangan diakui setelah diterbitkan surat tagihan dan dicatat sebesar nilai nominal yang tercantum dalam tagihan.

Secara umum unsur utama piutang karena ketentuan perundang-undangan ini adalah potensi pendapatan. Artinya piutang ini terjadi karena pendapatan yang belum disetor ke kas negara/daerah oleh wajib setor . oleh karena setiap tagihan oleh pemerintah wajib ada keputusan, maka jumlah piutang yang menjadi hak pemerintah/ pemerintah daerah sebesar nilai yang tercantum dalam keputusan atas penagihan yang bersangkutan. Pengukuran piutang pendapatan yang berasal dari peraturan perundang-undangan adalah sebagai berikut:

- a) Disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang ditetapkan berdasarkan surat ketetapan kurang bayar yang diterbitkan
- b) Disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang telah ditetapkan tertuang oleh pengadilan pajak untuk WP yang mengajukan banding
- c) Disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang masih proses banding atas keberatan dan belum ditetapkan oleh majelis hakim pengadilan pajak
- d) Disajikan sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan (*net realizable value*) untuk piutang yang tidak diatur dalam undang-undang tersendiri dan kebijakan penyisihan piutang tidak tertagih telah diatur oleh pemerintah.

Penyajian piutang yang berasal dari peraturan perundang-undangan merupakan tagihan yang harus dilunasi oleh para wajib pajak pada periode berjalan tahun berikutnya sehingga tidak ada piutang jenis ini yang melampaui satu periode berikutnya. Piutang yang berasal dari peraturan perundang-undangan disajikan di neraca sebagai Aset Lancar. Piutang disajikan dan diungkapkan secara memadai. Informasi mengenai akun piutang diungkapkan secara cukup dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Informasi dimaksud berupa:

- 1) Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam penilaian, pengakuan dan pengukuran piutang
- 2) Rincian jenis-jenis, saldo menurut umur untuk mengetahui tingkat kolektibilitasnya
- 3) Penjelasan atas penyelesaian piutang, masih di kementerian Negara/Lembaga/Pemda atau sudah diserahkan penagihannya kepada KPKNL.

- 4) Jaminan atau sita jaminan, jika ada. Penyajian piutang yang berasal dari peraturan perundang-undangan merupakan tagihan yang harus dilunasi oleh para wajib pajak pada periode berjalan tahun berikutnya sehingga tidak ada piutang jenis ini yang melampaui satu periode berikutnya. Piutang yang berasal dari peraturan perundang-undangan disajikan di neraca sebagai aset lancar.

4. Buletin Teknis Akuntansi Dana Bergulir

Dana bergulir merupakan dana yang dipinjamkan untuk dikelola dan digulirkan kepada masyarakat oleh pengguna anggaran atau kuasa pengguna anggaran yang bertujuan meningkatkan ekonomi rakyat dan tujuan lainnya. Pengeluaran dana bergulir diakui sebagai pengeluaran pembiayaan yang disajikan dalam laporan realisasi anggaran maupun laporan arus kas. Pengeluaran pembiayaan tersebut dicatat sebesar jumlah kas yang dikeluarkan dalam rangka perolehan dana bergulir. Dana bergulir disajikan di Neraca sebagai investasi jangka panjang - investasi non permanen - dana bergulir. Pada saat perolehan dan bergulir, dana bergulir dicatat sebesar harga perolehan dana bergulir. Tetapi secara periodik, kementerian Negara/Lembaga/Pemerintah Daerah harus melakukan penyesuaian terhadap Dana Bergulir sehingga nilai Dana Bergulir yang tercatat di neraca menggambarkan nilai bersih yang dapat direalisasikan (*net realizable value*). Nilai yang dapat direalisasikan ini dapat diperoleh jika satuan kerja pengelola dana bergulir melakukan penatausahaan dana bergulir sesuai dengan jatuh temponya. Berdasarkan penatausahaan tersebut, akan diketahui jumlah dana bergulir yang benar-benar tidak dapat ditagih, dana bergulir yang masuk kategori diragukan dapat ditagih dan dana bergulir yang dapat ditagih. Disamping mencantumkan pengeluaran dana bergulir sebagai pengeluaran pembiayaan di laporan realisasi anggaran dan laporan arus kas, dan dana bergulir di Neraca, perlu diungkapkan informasi lain dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) antara lain:

- 1) Dasar penilaian dana bergulir
- 2) Jumlah dana bergulir yang tidak tertagih dan penyebabnya
- 3) Besarnya suku bunga yang dikenakan
- 4) Saldo awal dana bergulir, penambahan/pengurangan dana bergulir dan saldo akhir dana bergulir
- 5) Informasi tentang jatuh tempo dana bergulir berdasarkan umur dana bergulir

Untuk memudahkan pengguna laporan keuangan, pengungkapan pada CaLK dapat disajikan dengan narasi, bagan, grafik, daftar atau bentuk lain yang lazim.

5. Buletin Teknis Akuntansi Utang

Kewajiban (utang) pemerintah diklasifikasikan menjadi dua, yaitu kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang. Menurut paragraf 11 PSAP No.09, kewajiban jangka pendek adalah kewajiban yang diharapkan dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.

Kewajiban jangka pendek antara lain terdiri dari:

- 1) Utang kepada pihak ketiga

Utang kepada pihak ketiga pada umumnya merupakan utang jangka pendek yang harus segera dibayarkan setelah barang atau jasa diterima. Oleh karena itu terhadap utang semacam ini disajikan di Neraca dengan klasifikasi/pos Kewajiban Jangka Pendek. Rincian utang kepada pihak ketiga diungkapkan di CaLK.

- 2) Utang bunga

Utang bunga timbul karena pemerintah mempunyai utang jangka pendek yang antara lain berupa SPN, utang jangka panjang yang berupa utang luar negeri, utang obligasi negara, utang jangka panjang sektor perbankan, dan utang jangka panjang lainnya. Atas utang-utang tersebut terkandung unsur biaya berupa bunga yang harus dibayarkan kepada pemegang surat-surat utang dimaksud. Utang bunga maupun

commitment fee merupakan kewajiban jangka pendek atas pembayaran bunga sampai dengan tanggal pelaporan. Rincian utang bunga maupun *commitment fee* untuk masing-masing jenis utang diungkapkan pada catatan atas laporan keuangan (CaLK).

3) Utang perhitungan pihak ketiga

Utang perhitungan pihak ketiga menurut PSAP No.09 paragraf 5 adalah utang pemerintah kepada pihak lain yang disebabkan kedudukan pemerintah sebagai pemotong pajak atau pungutan lainnya seperti Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Iuran Askes, Taspen dan Taperum. Utang perhitungan pihak ketiga merupakan utang jangka pendek yang harus segera dibayar. Oleh karena itu terhadap utang semacam ini disajikan di neraca dengan klasifikasi/pos Kewajiban Jangka Pendek.

4) Bagian lancar utang jangka panjang

Bagian lancar utang jangka panjang merupakan bagian utang jangka panjang baik pinjaman dari dalam negeri maupun luar negeri yang akan jatuh tempo dan diharapkan akan dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal neraca.

Bagian lancar utang jangka panjang disajikan di neraca sebagai kewajiban jangka pendek. Rincian bagian lancar utang jangka panjang untuk masing-masing jenis utang/pemberi pinjaman diungkapkan di CaLK.

5) Uang muka dari kas umum Negara/Daerah

Uang muka dari kas umum negara/daerah merupakan utang yang timbul akibat bendahara pengeluaran kementerian/lembaga/SKPD belum menyetor sisa Uang Persediaan (UP) sampai dengan tanggal neraca. Akun ini hanya muncul pada neraca kementerian/lembaga/SKPD dan akan tereliminasi pada saat konsolidasi Neraca.

6) Utang jangka pendek lainnya

Utang jangka pendek lainnya yang meliputi:

a. Utang biaya yang timbul terkait penerimaan jasa yang belum dibayar sampai dengan tanggal penyusunan laporan keuangan, dan dana yang berasal dari SPM LS kepada bendahara pengeluaran yang belum seluruhnya diserahkan kepada yang berhak per tanggal neraca.

b. Pendapatan diterima dimuka

Nilai yang dicantumkan dalam neraca untuk akun pendapatan diterima dimuka adalah sebesar kas yang telah diterima tetapi sampai dengan tanggal neraca seluruh atau sebagian barang/jasa belum diserahkan oleh pemerintah.

Sebagaimana disebut dalam kalimat kedua dari paragraf 11 PSAP 09, kewajiban jangka panjang adalah kewajiban yang diharapkan dibayar dalam waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan. Kewajiban jangka panjang antara lain terdiri dari :

1) Utang luar negeri

Utang luar negeri atau biasa dikenal dalam istilah pemerintahan sebagai pinjaman luar negeri merupakan salah satu instrument yang diambil oleh pemerintah dalam upaya menanggulangi defisit anggaran. Pinjaman luar negeri dapat dikelompokkan dalam beberapa jenis sumber dana:

a) Negara asing

b) Lembaga multilateral

c) Lembaga keuangan dan lembaga non keuangan asing

d) Lembaga keuangan non asing yang berdomisili dan melakukan kegiatan usaha di luar wilayah Negara Republik Indonesia.

Utang luar negeri disajikan dalam neraca sebesar nilai tercatat (*carrying amount*). Nilai tercatat adalah nilai buku utang yang dihitung dari nilai nominal setelah dikurangi atau ditambah diskonto atau premium yang belum diamortisasi.

Hal-hal yang perlu diungkapkan dalam penjelasan pos-pos neraca yaitu rincian dari masing-masing jenis utang (apabila rincian banyak atau lebih dari satu halaman sebaiknya dibuat lampiran), jatuh tempo, tingkat bunga, amortisasi diskonto/premium, dan selisih kurs utang dalam valuta asing yang terjadi antara kurs transaksi dan kurs tanggal neraca.

2) Utang dalam negeri-sektor perbankan

Utang dalam negeri sektor perbankan merupakan utang jangka panjang yang berasal dari perbankan dan diharapkan akan dibayar lebih dari dua belas bulan setelah tanggal neraca. Berdasarkan pasal 8 PP 56 tahun 2018 tentang Pinjaman Daerah, pemerintah daerah dapat melakukan pinjaman jangka panjang yang bersumber dari lembaga dalam wilayah Negara Republik Indonesia.

3) Utang dalam negeri-obligasi

Obligasi negara adalah suatu jenis surat utang negara yang berjangka waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan dengan imbalan bunga tetap atau dengan imbalan bunga secara variabel. Sesuai kebutuhan pemerintah dalam hal pembiayaan/pendanaan, obligasi negara dapat diterbitkan dalam mata uang rupiah ataupun dalam valuta asing.

4) Utang cicilan

Utang cicilan adalah kewajiban yang timbul karena perolehan barang/jasa pemerintah dilakukan dengan membayar secara angsuran.

5) Utang jangka panjang lainnya.

2.1.6 Pemeriksaan (*Auditing*)

2.1.6.1 Pengertian Pemeriksaan (*Auditing*)

Pemeriksaan (*auditing*) merupakan suatu kegiatan yang dilakukan oleh profesional yang dilakukan secara sistematis untuk mendapatkan bukti-bukti, mengidentifikasi bukti-bukti tersebut serta melakukan penilaian dan pengevaluasian secara objektif dan independen terhadap bukti yang telah diperoleh, yang berkaitan dengan asersi manajemen mengenai kejadian ekonomi atau transaksi yang telah terjadi guna untuk menentukan tingkat kesesuaian antara asersi (pernyataan) manajemen tersebut terhadap kriteria atau standar yang telah ditetapkan serta mengomunikasikan hasilnya yang kemudian akan ditindaklanjuti oleh pihak-pihak yang berkepentingan (Mayangsari & Wandanarum, 2013).

Pemeriksaan (*auditing*) merupakan proses identifikasi masalah yang ada pada suatu entitas, analisis bukti-bukti terkait, dan evaluasi bukti-bukti tersebut dengan dilakukan secara objektif, independen dan profesional berdasarkan standar pemeriksaan yang telah ditetapkan yaitu Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) tahun 2017, untuk menilai kebenaran informasi yang telah disajikan, kecermatan dalam menyajikan informasi, kredibilitas dan keandalan informasi mengenai pengelolaan dan tanggungjawab atas keuangan Negara yang telah dipercayakan kepada suatu entitas publik (UU BPK NO.01, 2017). Pemeriksaan (*auditing*) adalah suatu proses yang dilakukan secara kritis dan sistematis oleh pihak yang independen dan profesional terhadap suatu laporan keuangan yang telah disajikan oleh pihak manajemen, dengan menyajikan catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya untuk dapat dibandingkan dengan standar yang telah ditetapkan, sehingga pihak yang melakukan *auditing* (auditor) dapat memberikan opini (pendapat) atas kewajaran laporan keuangan yang telah disajikan oleh suatu perusahaan (Sunyoto, 2014).

Sedangkan menurut Tandiontong (2016) *auditing* keuangan adalah suatu proses audit secara sistematis yang dilakukan oleh pemeriksa independen untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif terhadap transaksi keuangan.

Dari uraian di atas dapat disimpulkan bahwa *auditing* adalah suatu proses pengidentifikasi bukti-bukti pemeriksaan yang dilakukan oleh seseorang yang independen dan profesional berdasarkan standar pemeriksaan . untuk menentukan kewajaran /kesesuaian asersi-asersi manajemen.

2.1.6.2 Tujuan Pemeriksaan (*Auditing*)

Tujuan audit yang berkaitan dengan penyajian dan pengungkapan juga mengikuti dan terkait dengan asersi manajemen untuk penyajian dan pengungkapan . Tujuan audit atas penyajian dan pengungkapan juga dapat dibedakan menjadi dua, yaitu tujuan audit umum dan tujuan audit khusus (Hery, 2017).

Berdasarkan UU BPK NO.01 (2017), pemeriksaan (*auditing*) keuangan Negara bertujuan untuk meningkatkan akuntabilitas, transparansi, keekonomian, efisiensi, dan efektivitas dalam pengelolaan dan tanggungjawab keuangan Negara, dalam bentuk rekomendasi yang konstruktif dan tindak lanjut yang efektif. Serta meningkatkan kepercayaan publik atas hasil pemeriksaan BPK dan pengelolaan keuangan Negara. Menurut BPK RI (2011) pemeriksaan (*auditing*) atas laporan keuangan pemerintah bertujuan untuk memberikan pendapat (*opini*) atas kewajaran informasi keuangan yang telah disajikan entitas pelaporan dalam laporan keuangan pemerintah. Sedangkan menurut UU No.15 (2004) tentang Pemeriksaan dan Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Negara, pendapat (*opini*) merupakan suatu pernyataan profesional yang disampaikan oleh pemeriksa (*auditor*) mengenai kewajaran informasi keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan pemerintah.

2.1.6.3 Standar *Auditing*

Standar pemeriksaan merupakan sebuah pedoman umum yang akan membantu auditor untuk memenuhi tanggung jawab profesionalnya dalam melakukan pemeriksaan (*auditing*) atas laporan keuangan historis kliennya. Standar pemeriksaan ini mencakup pertimbangan-pertimbangan mengenai kualitas profesional auditor, seperti kompetensi dan independensi auditor serta persyaratan pelaporan dan bahan bukti audit (Hery, 2011). *Generally Accepted Auditing* (GAAS) yaitu standar audit yang berlaku umum dapat dibagi menjadi tiga kategori berikut :

1. Standar Umum

- a. Untuk melakukan *auditing* seorang auditor harus sudah memiliki pelatihan yang cukup serta kecakapan teknis yang memadai sebagai seorang auditor.
- b. Untuk melakukan *auditing* seorang auditor harus mempertahankan sikap independensinya dalam semua hal yang berhubungan dengan proses *auditing*.
- c. Untuk melakukan *auditing* seorang auditor harus menerapkan kemahiran profesionalnya dalam melaksanakan *auditing* dan menyusun laporan audit.

2. Standar Pekerjaan Lapangan

- a. Dalam melaksanakan proses *auditing*, auditor harus mampu merencanakan pekerjaan secara memadai dan mengawasi semua asisten sebagaimana mestinya.
- b. Dalam melaksanakan proses *auditing*, auditor harus mempunyai pemahaman yang cukup mengenai perusahaan dan lingkungan perusahaan yang diaudit, termasuk pengendalian internal perusahaan, agar auditor dapat menilai apakah terdapat risiko salah saji yang material dalam laporan keuangan yang dikarenakan kesalahan atau kecurangan yang dilakukan oleh salah satu pihak,

dan selanjutnya untuk merancang waktu, kriteria, sifat, serta luas prosedur audit.

- c. Dalam melaksanakan proses *auditing*, auditor harus memperoleh bukti audit yang memadai dan tepat dengan cara melakukan prosedur audit yang telah dirancang agar memiliki kelayakan untuk memberikan pendapat (opini) atas kewajaran laporan keuangan yang di audit.

3. Standar Pelaporan

- a. Dalam menyusun laporan audit seorang auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disajikan oleh klien sudah sesuai Standar akuntansi yang berlaku umum.
- b. Dalam menyusun laporan audit seorang auditor mengidentifikasi mengenai apakah terdapat ketidak konsistenan terhadap kebijakan akuntansi yang digunakan pada periode tahun sebelumnya dengan periode tahun berjalan jika dibandingkan.
- c. Dalam menyusun laporan audit apabila auditor menemukan adanya pengungkapan informasi yang belum memadai, maka auditor harus menyatakannya dalam laporan audit.
- d. Dalam menyusun laporan audit seorang auditor wajib menyatakan pendapatnya mengenai laporan keuangan secara keseluruhan, jika auditor merasa tidak dapat memberikan pendapat (opini), maka auditor wajib menyampaikan alasan mengapa ia tidak memberikan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit. Dalam hal ini auditor harus secara jelas menunjukkan sifat pekerjaannya dalam laporan auditor dan tingkat tanggung jawab yang akan ditanggung oleh auditor yang bersangkutan.

Standar *auditing* (pemeriksaan) merupakan suatu ukuran pelaksanaan tindakan yang merupakan pedoman umum bagi seorang auditor dalam melaksanakan *auditing*. Standar *Auditing* juga sebagai suatu ukuran baku atas mutu jasa *auditing* (Mayangsari & Wandanarum, 2013). Standar *Auditing* di Indonesia tercantum dalam Standar Profesional Akuntan publik (SPAP). Standar *Auditing* menetapkan kualitas kinerja dan seluruh tujuan yang akan dicapai dalam suatu audit laporan keuangan, dan terdiri dari standar umum, standar pekerjaan lapangan, dan standar pelaporan (UU BPK NO.01, 2017).

1. Standar Umum

Standar umum berhubungan dengan kualifikasi seorang auditor dan kualitas pekerjaan auditor. Menurut Mayangsari & Wandanarum (2013) standar umum terdiri dari tiga standar yaitu:

a. Latihan teknis dan kecakapan yang memadai

Auditing harus dilaksanakan oleh seseorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.

b. Independensi Sikap Mental

Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.

c. Kecermatan dan Keseksamaan dalam menjalankan Pekerjaan (*Due Professional Care*)

Dalam pelaksanaan *Auditing* dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.

2. Standar Pekerjaan Lapangan

Standar Pekerjaan Lapangan sangat berhubungan dengan proses pelaksanaan pekerjaan audit di lapangan. Standar pekerjaan lapangan terdiri dari tiga standar, yaitu :

- a. Perencanaan dan Pengawasan yang Cukup dan Memadai.

Pekerjaan harus direncanakan dengan baik dan detail serta harus dilakukan pengawasan yang semestinya terhadap asisten auditor.

- b. Memahami Struktur Sistem Pengendalian Intern (SPI).

Untuk merencanakan *Auditing* dan menentukan waktu, sifat dan lingkup pengujian yang akan dilakukan, maka seorang auditor harus mempunyai pemahaman yang memadai mengenai struktur sistem pengendalian intern entitas yang di audit.

- c. Memperoleh Bukti yang Kuat serta Kompeten yang Cukup.

Auditor harus memiliki bukti *auditing* kompeten dan memadai melalui proses inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan dan konfirmasi sebagai dasar kelayakan bagi auditor untuk memberikan pendapatnya atas kewajaran laporan keuangan yang diaudit.

3. Standar Pelaporan

Standar pelaporan berhubungan dengan masalah pengkomunikasian hasil-hasil audit. Standar pelaporan ini terdiri dari empat standar, yaitu :

- a. Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) adalah sebagai pedoman dalam penyajian Laporan Keuangan. Laporan *auditing* harus menjelaskan apakah laporan keuangan yang disajikan entitas pelaporan telah sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah yang berlaku.
- b. Konsistensi kebijakan akuntansi. Laporan auditor harus menunjukkan atau menyatakan, apabila ada ketidakkonsistenan terhadap penerapan prinsip akuntansi yang digunakan entitas pelaporan dalam menyusun laporan keuangan periode berjalan dengan cara membandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi yang digunakan entitas pelaporan dalam periode sebelumnya.

- c. Pengungkapan yang memadai. Harus adanya pengungkapan informatif yang dipandang memadai sesuai dengan ketentuan yang berlaku, kecuali dinyatakan lain dalam laporan *auditing*.
- d. Pernyataan Pendapat (Opini). Laporan *Auditing* harus memuat suatu pernyataan pendapat (opini) auditor mengenai laporan keuangan yang diaudit secara keseluruhan atau suatu pernyataan bahwa pendapat (opini) demikian tidak dapat diberikan beserta dengan alasan mengapa tidak dapat diberikannya pendapat atas laporan keuangan tersebut.

Maka dari itu auditor yang terkait akan memaparkan petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan audit yang dilaksanakan, serta tingkat pertanggungjawaban yang dipikul oleh auditor (Mayangsari & Wandanarum, 2013). Patokan Negara dalam melakukan pemeriksaan keuangan Negara adalah tercantum dalam Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (UU BPK NO.01, 2017)

2.1.6.4 Opini Audit

Berdasarkan UU No.15 (2004) BPK dapat memberikan empat jenis opini, yaitu Wajar Tanpa Pengecualian (*WTP/Unqualified Opinion*), Wajar Dengan Pengecualian (*WDP/Qualified Opinion*), Tidak memberikan Pendapat (*TMP/Disclaimer Opinion*) dan Tidak Wajar (*TW/Adverse Opinion*). Sedangkan menurut Mayangsari & Wandanarum (2013) terdapat lima jenis opini, yaitu Wajar Tanpa Pengecualian, Wajar Tanpa Pengecualian dengan Paragraf Penjelas, Wajar Dengan Pengecualian, Tidak Memberikan Pendapat, dan Tidak Wajar.

2.1.6.4.1 Opini Wajar Tanpa Pengecualian (*Unqualified Opinion*)

Laporan audit dengan pendapat (opini) Wajar tanpa Pengecualian (*unqualified opinion*) dapat diterbitkan oleh seorang profesional akuntan publik (audit eksternal) dengan keadaan laporan keuangan tidak terdapat salah saji yang merugikan secara material dan laporan keuangan telah disajikan secara wajar sesuai dengan prinsip dan kebijakan akuntansi yang berlaku umum atau sesuai dengan SAK serta semua kriteria audit telah terpenuhi.(Hery, 2011). Opini Wajar Tanpa Pengecualian (*unqualified opinion*) diberikan dengan kriteria: sistem pengendalian internal memadai dan tidak ada salah saji yang material atas pos-pos laporan keuangan. Secara keseluruhan laporan keuangan telah menyajikan secara wajar dan sesuai dengan SAP. (UU No.15, 2004). Dikemukakan oleh Hery (2011), bahwa laporan audit standar wajar tanpa pengecualian berisi:

1. Judul Laporan.

Dalam memberikan judul pada laporan audit harus berisi dengan kata independen. Yaitu seperti “pendapat akuntan independen” atau “laporan auditor independen”. Kewajiban untuk mencantumkan kata independen dimaksudkan agar pemakaian laporan mengetahui bahwa audit dilaksanakan secara tidak memihak (netral).

2. Alamat Laporan Perusahaan yang diaudit.

Dimana laporan ini pada umumnya ditujukan kepada perusahaan, para pemegang saham, atau dewan direksi perusahaan.

3. Paragraf pendahuluan

Ada tiga hal yang dimuat atau ditujukan dalam paragraf ini, yaitu :

- a. Suatu pernyataan bahwa kantor akuntan publik bersangkutan telah melakukan audit. Pernyataan tersebut bertujuan untuk membedakan laporan audit dari laporan review atau laporan kompilasi .

- b. Memberikan pernyataan mengenai jenis laporan yang telah diaudit termasuk tanggal neraca serta periode akuntansi untuk laporan laba rugi dan laporan arus kas.
 - c. Menyatakan bahwa penyiapan serta isi laporan keuangan merupakan tanggungjawab manajemen, sedangkan tanggungjawab auditor adalah hanya sebatas pada pemberian pendapat (opini) terhadap laporan keuangan yang diaudit berdasarkan laporan audit yang telah dilakukan. Pernyataan ini bertujuan untuk memberitahu pengguna laporan bahwa pihak manajemen bertanggungjawab atas pemilihan prinsip-prinsip atau kebijakan akuntansi yang berlaku umum dan membuat pengukuran serta pengungkapan dalam menerapkan prinsip-prinsip atau kebijakan akuntansi tersebut dan untuk mengklarifikasi antara peran manajemen dan auditor.
4. Paragraf ruang lingkup

Paragraf ini berisi pernyataan faktual tentang apa yang dilakukan auditor dalam prosed audit. Mula-mula paragraf ini menyatakan bahwa auditor melakukan audit berdasarkan standar *auditing* yang berlaku umum. Dalam paragraf ini juga menyatakan bahwa audit dirancang untuk memperoleh keyakinan yang memadai bahwa laporan keuangan telah bebas dari salah saji yang material. Kata “material” menunjukkan bahwa auditor hanya bertanggungjawab mencati salah saji yang signifikan, yang dapat memengaruhi keputusan para pemakai laporan keuangan.

Adapun istilah “keyakinan yang memadai” digunakan untuk menunjukkan bahwa audit tidak dapat diharapkan dapat memberikan jaminan penuh (jaminan 100%) atau menghapus seluruh kemungkinan adanya salah saji yang material dalam laporan keuangan klien, melainkan untuk memberikan tingkat kepastian yang tinggi.

5. Paragraf pendapat

Paragraf ini merupakan paragraf terakhir dalam laporan audit standar, yang memuat kesimpulan atau pendapat auditor berdasarkan hasil audit yang telah dilakukannya. Pernyataan pendapat yang ada pada paragraf ini bukan sebagai pernyataan mutlak atau sebagai jaminan sepenuhnya, melainkan lebih kepada pernyataan yang berdasarkan pada pertimbangan profesional auditor, yang mungkin ada beberapa risiko informasi (informasi yang salah) yang berkaitan dengan laporan keuangan yang telah diauditnya.

Dalam paragraf pendapat ini, sesuai dengan standar *auditing* yang berlaku umum, auditor diwajibkan menyatakan pendapat tentang laporan keuangan klien secara keseluruhan, termasuk kesimpulan mengenai apakah perusahaan klien telah mengikuti prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum. Laporan keuangan dikatakan disajikan secara wajar apabila telah sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum.

6. Nama kantor akuntan publik

Pada bagian ini memuat nama kantor akuntan publik yang telah melaksanakan audit atas laporan keuangan kliennya. Seluruh bagian dari akuntan publik ini memunyai tanggungjawab hukum dan profesional untuk memastikan bahwa kualitas atas audit yang telah dilakukannya telah memenuhi standar profesional.

7. Tanggal laporan audit

Tanggal laporan audit yang dicantumkan auditor dalam laporan audit yaitu ketika auditor telah menyelesaikan keseluruhan prosedur pemeriksaan (*auditing*) di lokasi pemeriksaan atau dapat disimpulkan bahwa tanggal laporan audit adalah tanggal pekerjaan lapangan diselesaikan. Tanggal ini menunjukkan bahwa telah berakhirnya tanggung jawab auditor untuk mereview dan menganalisa atas

peristiwa-peristiwa penting yang terjadi setelah tanggal laporan keuangan. Jadi, jika tanggal neraca adalah 31 Desember 2011 dan tanggal laporan audit adalah 25 Februari 2012, maka berarti bahwa auditor telah memeriksa transaksi dan peristiwa material yang belum dicatat, yang terjadi hingga tanggal 25 Februari 2012.

Laporan audit standar wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*) diterbitkan bila kondisi - kondisi berikut ini terpenuhi:

1. Laporan keuangan disajikan secara lengkap, yang terdiri dari laporan laba rugi, laporan laba ditahan, neraca, laporan arus kas, dan catatan atas laporan keuangan (CaLK).
2. Ketiga standar umum telah dipatuhi dalam semua hal yang berkaitan dengan penugasan.
3. Bukti audit yang kompeten telah memadai dan auditor telah melaksanakan penugasan audit sesuai dengan ketiga standar pekerjaan lapangan yang berlaku.
4. Penyajian laporan keuangan telah sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum. Dengan demikian juga berarti bahwa pengungkapan yang memadai telah dicantumkan kedalam catatan atas laporan keuangan.
5. Tidak terdapat situasi yang membuat auditor merasa perlu untuk menambahkan paragraf penjelasan atas modifikasi kata-kata dalam laporan audit.

2.1.6.4.2 Opini Wajar Dengan Pengecualian (*Qualified Opinion*)

Menurut UU No.15 (2004) Opini Wajar Dengan Pengecualian (*Qualified Opinion*) dapat diberikan apabila telah terpenuhinya kriteria sebagai berikut: adanya sistem pengendalian internal memadai, namun terdapat salah saji yang material pada beberapa pos laporan keuangan yang dapat merugikan penggunaannya. Dalam hal ini laporan keuangan dengan opini WDP tetap dapat diandalkan, namun harus adanya ketelitian

oleh pemilik kepentingan dalam menggunakan informasi yang dikecualikan oleh auditor agar laporan keuangan tersebut tidak menyesatkan penggunaannya dalam pengambilan keputusan. Sedangkan menurut Hery (2011), Laporan audit wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*) diterbitkan apabila auditor yakin bahwa laporan keuangan secara keseluruhan telah disajikan secara wajar sesuai dengan kriteria yang telah ditentukan, akan tetapi terdapat batasan dalam ruang lingkup audit (kondisi pertama) atau kelalaian dalam mematuhi kebijakan dan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum (kondisi dua). Laporan audit wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*) merupakan sebuah bentuk penyimpangan yang paling ringan atau hanya salah satu kriteria audit yang tidak terpenuhi dari laporan keuangan yang disajikan.

Laporan audit wajar dengan pengecualian diterbitkan apabila kondisi satu atau kondisi kedua terjadi secara material, namun tidak memengaruhi laporan keuangan secara keseluruhan. Apabila pada kondisi pertama terdapat ketidaksesuaian bersifat sangat material sehingga kewajaran dan keandalan laporan keuangan secara keseluruhan diragukan, maka harus diterbitkan laporan untuk menolak memberikan pendapat. Adapun apabila kondisi kedua terdapat ketidaksesuaian yang sangat material sehingga kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan diragukan, maka harus diterbitkan laporan audit dengan pendapat tidak wajar. Namun apabila dalam suatu keadaan terdapat kondisi bahwa auditor tidak independen (Kondisi Ketiga) maka laporan menolak memberikan pendapat harus diterbitkan tanpa melihat tingkat materialitasnya. (Hery, 2011)

2.1.6.4.3 Opini Tidak Wajar (*Adverse Opinion*)

Berdasarkan UU No.15 (2004) Jika dalam suatu keadaan sistem pengendalian internal suatu entitas pelaporan tidak memadai dan terdapat salah saji pada banyak pos

laporan keuangan yang merugikan secara material. Maka dari itu secara keseluruhan laporan keuangan telah disajikan secara tidak wajar sesuai dengan SAP maka Opini Tidak Wajar (*Adverse Opinion*) dapat diberikan oleh auditor. Apabila auditor yakin bahwa penyajian laporan keuangan yang diaudit secara keseluruhan terdapat salah saji yang material atau menyesatkan bagi penggunaannya sehingga tidak menyajikan secara wajar dan secara *real* posisi keuangan perusahaan sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku umum, maka auditor dapat memberikan pendapat tidak wajar atas laporan keuangan yang diaudit tersebut (Mayangsari & Wandanarum, 2013).

2.1.6.4.4 Pernyataan Tidak Memberikan Pendapat (*Disclaimer Of Opinion*)

Apabila terdapat suatu nilai yang secara material tidak dapat diyakini auditor karena adanya pembatasan lingkup pemeriksaan oleh manajemen entitas pelaporan sehingga auditor tidak memperoleh cukup informasi atau bukti dan atau terdapat adanya Sistem Pengendalian Intern (SPI) yang sangat lemah.

Misalnya, seorang auditor tidak diperbolehkan meminta data-data dalam kata lain memiliki ruang lingkup yang sedikit dan sangat sempit terkait penjual atau aktiva tetap, sehingga tidak dapat menyimpulkan berapa jumlah pengadaan aktiva tetap dan penjualan serta apakah sudah dicatat dan disusun dengan benar sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP), maka pernyataan opini (pendapat) Tidak Memberikan Pendapat (TMP) ini dapat diberikan oleh auditor.

Hal ini menyebabkan auditor tidak bisa memberikan penilaian atas kewajaran laporan keuangan yang diaudit apakah laporan keuangan Wajar Tanpa Pengecualian (*unqualified opinion*), Wajar Dengan Pengecualian (*qualified opinion*), atau Tidak Wajar (TW). Kondisi ini membuat auditor tidak dapat menilai kewajaran laporan keuangan.” (UU No.15, 2004). Kriteria pemberian opini adalah :

- a) Kesesuaian dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP).
- b) Pengungkapan Penuh (*Full Disclosure*).
- c) Kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan, dan
- d) Efektivitas Sistem Pengendalian Intern (SPI).

Menurut Mayangsari & Wandanarum (2013) Opini tidak memberikan pendapat dilakukan jika auditor tidak berhasil untuk meyakinkan dirinya sendiri bahwa keseluruhan laporan keuangan yang disajikan secara wajar. Hal ini dipengaruhi oleh sedikitnya atau terbatasnya ruang lingkup audit.

2.1.6.4.5 Opini Wajar Tanpa Pengecualian Dengan Paragraf Penjelas

Dalam keadaan tertentu, opini audit wajar tanpa pengecualian diterbitkan akan tetapi kata-kata yang digunakan menyimpang dari opini wajar tanpa pengecualian bentuk standar. Maka opini ini harus dibedakan dari opini wajar tanpa pengecualian, opini wajar dengan pengecualian, opini tidak memberikan pendapat, dan opini tidak wajar. Berikut ini adalah beberapa kondisi yang menyebabkan diterbitkannya opini wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penjelas:

1. Tidak Ada Konsistensi

Pada standar pelaporan audit point kedua mewajibkan auditor untuk memperhatikan situasi di mana standar akuntansi tidak dilaksanakan secara konsisten dalam periode berjalan dibandingkan dengan periode sebelumnya. Standar akuntansi yang berlaku umum menetapkan bahwa perubahan dalam standar akuntansi atau kebijakan akuntansi harus diungkapkan secara memadai. Jika perubahan terjadi maka auditor harus memodifikasi laporan audit dengan memberikan paragraf penjelasan dibawah paragraf pendapat yang membahas sifat perubahan tersebut.

2. Ketidakpastiaan yang Material

Umumnya manajemen membuat sejumlah estimasi dalam menyusun laporan keuangan, termasuk masa manfaat aktiva yang dapat disusutkan, kemungkinan tertagihnya piutang, dan nilai realisasi persediaan serta aktiva-aktiva lainnya. Biasanya terdapat cukup banyak bahan bukti untuk mendukung kelayakan estimasi atas pos-pos ini. Tetapi, ada kalanya auditor menghadapi situasi di mana kelanjutan suatu masalah tidak dapat diestimasi secara wajar pada saat laporan itu diterbitkan. Jika terdapat ketidakpastian yang material, terlebih dahulu auditor harus mengevaluasi apakah sudah ada pengungkapan fakta relevan secara memadai di dalam laporan keuangan, termasuk catatan kaki. Misal, jika terdapat gugatan hukum terhadap klien dalam jumlah yang lebih besar daripada yang dapat diganti oleh asuransi, *Generally Accepted Accounting Principles* (GAAP) mewajibkan pengungkapan catatan kaki yang memadai dalam kondisi-kondisi berikut ini:

- a. Ketidakpastian adalah mungkin sekali menjadi kenyataan (*probable*) dan material; atau
- b. Ketidakpastian itu cukup mungkin (*reasonably possible*) dan material dan kemungkinannya cukup besar, atau sangat material.

3. Keraguan Atas Kelangsungan Hidup

Ada juga situasi yang tidak begitu khusus, di mana kemampuan perusahaan untuk menjaga kelanjutan usaha perlu dipertanyakan. Sebagai contoh, terdapatnya satu atau dua faktor di bawah ini menimbulkan ketidakpastian mengenai kelangsungan hidup:

- a) Kerugian usaha yang besar secara berulang atau kekurangan modal kerja.
- b) Ketidakmampuan perusahaan untuk membayar kewajibannya pada saat jatuh tempo.

- c) Kehilangan pelanggan utama, terjadinya bencana yang tidak diasuransikan seperti gempa bumi atau banjir, atau masalah perburuhan yang tidak biasa.
- d) Perkara pengadilan, gugatan hukum, atau masalah-masalah serupa yang sudah terjadi dan dapat membahayakan kemampuan perusahaan untuk beroperasi. Auditor harus mempertimbangkan secara cermat adanya kemungkinan bahwa klien tidak mampu mempertahankan kelangsungan hidupnya atau memenuhi kewajiban-kewajibannya untuk suatu periode yang wajar.

Untuk tujuan ini, periode yang wajar dianggap tidak melebihi satu tahun dari tanggal laporan keuangan yang sedang diaudit. Jika auditor menyimpulkan adanya keraguan atas kemampuan perusahaan mempertahankan kelangsungan hidupnya, pendapat wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penjelas perlu dibuat.

4. Setuju dengan Penyimpangan Standar Akuntansi yang Berlaku

Dalam keadaan tidak biasa, penyimpangan dari standar akuntansi yang ditetapkan oleh badan yang dibentuk oleh *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA) untuk menetapkan standar akuntansi tidak harus menghasilkan pendapat wajar dengan pengecualian, atau pernyataan tidak memberikan pendapat. Tetapi untuk membenarkan pendapat wajar tanpa pengecualian, auditor harus yakin dan harus menyatakan dalam paragraf-paragraf terpisah dalam laporan *auditing*, bahwa dalam keadaan tersebut, hasil yang menyesatkan dapat terjadi jika tetap berpegang pada standar akuntansi yang berlaku.

5. Penekanan Atas Suatu Hal

Dalam keadaan tertentu mungkin akuntan publik ingin memberikan penekanan pada hal-hal spesifik mengenai laporan keuangan yang diperiksanya, meskipun dia bermaksud untuk memberikan pendapat wajar tanpa pengecualian. Umumnya,

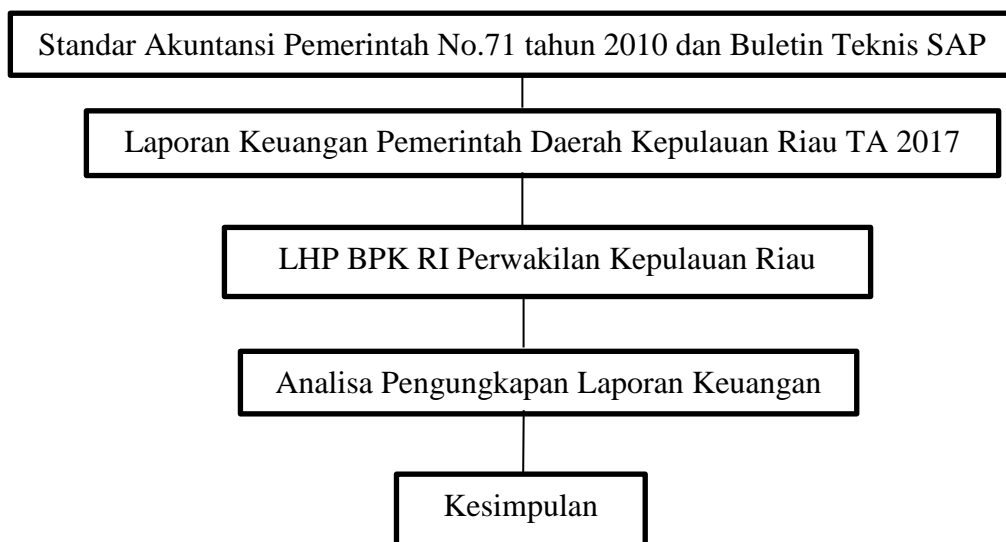
penjelasan tersebut dipisahkan pada paragraf tersendiri di tengah-tengah laporan. Berikut ini adalah beberapa penjelasan yang biasanya dianggap perlu oleh para auditor untuk dinyatakan di dalam laporannya, adanya saksi yang signifikan di antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa, peristiwa penting yang terjadi setelah tanggal neraca, dan penjelasan mengenai masalah akuntansi yang mempengaruhi daya banding laporan keuangan tahun ini dengan laporan keuangan tahun sebelumnya.

6. Laporan yang Melibatkan Auditor Lain

Jika akuntan publik menyerahkan sebagian tanggung jawab *auditingnya* kepada kantor akuntan publik lain, yang merupakan hal yang lazim jika kliennya memiliki beberapa perusahaan anak dan divisi yang tersebar luas. auditor lain tersebut tetap bertanggung jawab atas hasil kerja dan laporannya dalam menghadapi gugatan hukum atau sanksi BAP

2.2 Kerangka Pemikiran

Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran



Sumber: Konsep Yang Disesuaikan Untuk Penelitian, 2020

2.3 Penelitian Terdahulu

1. (Sari, 2015)

Penelitian yang dilakukan Sari (2015) dengan judul “Analisa Perbandingan pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah yang memperoleh Opini Wajar Tanpa Pengecualian dan Wajar Dengan Pengecualian”, bertujuan untuk membandingkan pengungkapan keuangan dari laporan keuangan pemerintah daerah yang menerima Opini Wajar Tanpa Pengecualian (*unqualified opinion*) dan Opini Wajar Dengan Pengecualian (*qualified opinion*) dari BPK RI.

Kabupaten Banyuasin yang menerima opini audit Wajar Tanpa Pengecualian dan Kabupaten Bojonegoro yang menerima Opini Audit Wajar Dengan Pengecualian dipilih peneliti untuk menjadi objek penelitian. Penelitian ini menggunakan Metode Analisis Isi, dan pengkodean berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintah Indonesia (PP No.24, 2005). Berdasarkan data objek, baik Kabupaten Banyuasin maupun Kabupaten Bojonegoro sudah memenuhi pengungkapan yang cukup untuk neraca, Laporan Realisasi Anggaran, dan Laporan Arus Kas tanpa perbedaan diantaranya walaupun memperoleh opini audit yang berbeda.

Namun, pada Catatan atas Laporan Keuangan, ada beberapa perbedaan di mana Kabupaten Bojonegoro mengungkapkan lebih banyak informasi dibandingkan dengan Kabupaten Banyuasin. Ini menunjukkan bahwa pengungkapan yang memadai tidak menjamin opini audit, karena ada kriteria lain yang digunakan BPK untuk memberikan opini atas laporan keuangan pemerintah daerah yang diaudit.

2. (Rini & Sarah, 2015)

Penelitian yang dilakukan oleh Rini & Sarah (2015) dengan judul “Opini Audit dan pengungkapan atas Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten serta Kaitannya Dengan Korupsi di Indonesia” ini bertujuan untuk memeriksa keterkaitan antara

kualitas pelaporan keuangan daerah yang diproksikan dengan opini audit dan pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Kabupaten, serta tingkat korupsi di Indonesia. Penelitian ini bersifat kualitatif deskriptif dan menggunakan metode analisis isi (konten) untuk mengolah data. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kualitas pelaporan laporan keuangan semakin meningkat yang ditunjukkan dengan membaiknya opini audit atas LKPD Kabupaten di Indonesia. Temuan kedua menunjukkan bahwa pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah kabupaten bukan sebagai unsur tunggal terhadap opini yang diberikan oleh BPK. Temuan ketiga memperlihatkan perkembangan kasus korupsi di Indonesia semakin bertambah. Temuan keempat, pengungkapan laporan keuangan daerah kabupaten dan opini audit memiliki keterkaitan dengan tingkat korupsi di Indonesia.

3. (Triyana Pasambuna, S. Pangemanan, & Afandi, 2013)

Penelitian oleh Triyana Pasambuna et al. (2013) dengan judul “Pelaporan dan pengungkapan Pos Belanja Modal Terhadap Laporan Keuangan Pemerintah Kota Kotamobagu” ini bertujuan untuk menganalisis pelaporan dan pengungkapan belanja modal pada Laporan Keuangan Pemerintah Kota Kotamobagu. Metode yang digunakan dalam penelitian yaitu Metode Deskriptif, yang menguraikan, menggambarkan, serta melukiskan suatu permasalahan yang ada kemudian membandingkannya dengan teori sehingga dapat ditarik kesimpulan untuk menjawab permasalahan yang berhubungan dengan objek yang diteliti. Hasil penelitian bahwa Pemerintah Kota Kotamobagu saat ini belum melaksanakan pengelolaan keuangan sesuai dengan PP No.24 (2005) yaitu Standar Akuntansi Pemerintahan, hal ini dapat dilihat dalam pengakuan perolehan aktiva tetap. yaitu dengan cara: perolehan dengan pembelian tunai, perolehan dengan pembelian angsuran, perolehan dengan pertukaran, perolehan dengan surat berharga, dan Hibah/Sumbangan.

4. (Rosli, Mohammed, & Sanusi, 2017)

Penelitian yang dilakukan oleh Rosli et al. (2017) dengan judul “*The Determinants of Voluntary Risk Disclosure: The Case of Shariah Compliant Companies in Malaysia*” ini bertujuan untuk menguji faktor-faktor penentu risiko pengungkapan sukarela perusahaan yang mematuhi Syariah (ShCCs) di Malaysia, dengan fokus pada religiusitas faktor dan struktur kepemilikan. Penelitian ini menggunakan metode analisis kuantitatif dengan penggunaan data sekunder untuk menilai laporan tahunan 116 perusahaan yang mematuhi Syariah di Malaysia untuk tahun keuangan 2012 dan 2013.

Temuan penelitian ini mengungkapkan bahwa risiko pengungkapan sukarela dalam ShCCs rata-rata tidak lebih dari enam puluh persen. Studi ini menunjukkan tidak ada hubungan antara religiusitas anggota dewan dan kepemilikan direksi terhadap tingkat risiko pengungkapan sukarela. Lebih penting lagi, penelitian ini menemukan hubungan antara keberadaan kepemilikan pemerintah dan pengungkapan risiko sukarela di ShCCs. Studi ini menambah nilai pada perkembangan pengetahuan saat ini dalam risiko pengungkapan sukarela dan menunjukkan pentingnya risiko informasi manajemen dalam laporan tahunan ShCCs saat Malaysia tumbuh sebagai negara terkemuka dalam ekonomi Islam.

5. (Teruki, Nyamori, & Ahmed, 2019)

Penelitian yang dilakukan oleh Teruki et al. (2019) dengan judul “*Financial disclosure practices among Malaysian local authorities: a case study*” ini bertujuan untuk memahami dan menjelaskan proses pengungkapan keuangan di antara otoritas lokal Malaysia (MLA). Metode yang digunakan dalam penelitian ini yaitu metode kualitatif dengan menggunakan teknik wawancara semi-terstruktur, dan perolehan data dikumpulkan dari 26 anggota di lima organisasi studi kasus. Temuan penelitian ini bahwa pengungkapan keuangan dipengaruhi oleh struktur hierarki yang terdiri dari

akuntan, Komite Akun Keuangan, walikota dan manajer lainnya. Keputusan untuk mengungkapkan atau tidak mengungkapkan dipengaruhi oleh seberapa sensitif masalah itu. Auditor eksternal dan mediator memengaruhi identifikasi masalah, posisi pengungkapan, dan output pengungkapan. Meskipun ada banyak undang-undang yang mengatur akuntansi keuangan, MLA secara oportunistik memilih untuk menerapkan *Federal Treasury Circular* karena sebagian besar auditor eksternal menggunakannya. Penelitian ini berkontribusi pada literatur dengan menjabarkan siapa yang membuat keputusan pengungkapan, apa yang mempengaruhi keputusan ini dan bagaimana pengungkapan yang dilakukan.

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Jenis Penelitian

Menurut Augustine & Kristaung (2013) metode penelitian merupakan kumpulan prosedur, skema, dan algoritma yang digunakan sebagai alat ukur atau instrument dalam pelaksanaan penelitian yang telah direncanakan, bisa dipertanggungjawabkan secara ilmiah, dan sedapat mungkin nilai netral (value-netral).

Metode-metode tersebut mencakup antara lain prosedur teoritis, studi eksperimental, skema numerik, pendekatan statistika, dan lain sebagainya. Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah jenis penelitian deskriptif kualitatif. Sugiyono (2017) menjelaskan bahwa penelitian deskriptif adalah penelitian yang dilakukan untuk memberikan gambaran yang lebih detail mengenai suatu gejala atau fenomena yang sedang dibahas. Penelitian deskriptif menurut Augustine & Kristaung (2013) bertujuan untuk mendapatkan gambaran mengenai permasalahan (keadaan) untuk mengetahui keberadaan suatu masalah, besarnya masalah, luasnya masalah, dan pentingnya masalah. Penelitian kualitatif merupakan salah satu prosedur penelitian yang menghasilkan data deskriptif berupa ucapan atas tulisan dan perilaku orang-orang yang diamati. Menurut Sugiyono (2017), data kualitatif adalah data yang berbentuk kalimat, kata, atau gambar. Analisa kualitatif adalah analisa yang tidak menggunakan metode matematika, model statistik dan ekonometrik atau model-model tertentu lainnya. Analisis data yang dilakukan terbatas pada teknik pengolahan datanya seperti pengecekan data dan tabulasi, yaitu membaca tabel, grafik atau angka-angka yang tersedia yang kemudian melakukan uraian dan penelitian.

3.2 Sumber Jenis Data

Data adalah segala keterangan (informasi) mengenai semua hal yang berkaitan dengan tujuan penelitian. Dengan demikian, tidak semua informasi atau keterangan merupakan data penelitian. Data hanyalah sebagian dari informasi, yakni hanya hal-hal yang berkaitan dengan penelitian. Sumber jenis data yang digunakan pada penelitian ini yaitu data sekunder dan data primer.

Menurut Sugiyono (2017) data sekunder adalah data yang bersumber dari catatan yang ada pada perusahaan dan dari sumber lainnya, yaitu merupakan data yang didapat dari data *historical* perusahaan. Data sekunder adalah data yang diperoleh secara tidak langsung, baik berupa keterangan atau pun literatur yang memunyai hubungan dalam penelitian yang sifatnya melengkapi dan mendukung data primer. Data sekunder dalam penelitian ini diperoleh dari tempat penelitian berupa data Laporan Hasil Pemeriksaan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Provinsi Kepulauan Riau.

Sedangkan data primer merupakan data yang dikumpulkan langsung oleh peneliti dari percobaan atau kegiatan lapangan yang dilakukan. Data ini merupakan data asli atau original dan baru pertama kali diperoleh (Sugiyono, 2017). Data primer dalam penelitian ini merupakan hasil olahan data yang dilakukan oleh peneliti yang berupa tabel *checklist* pengungkapan yang dibuat sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah dan Buletin Teknis Standar Akuntansi Pemerintah yang tercantum pada PP No.71 (2010).

3.3 Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data adalah langkah yang paling utama dalam proses penelitian, yang merupakan cara peneliti untuk mengumpulkan data-data yang dibutuhkan untuk menjawab rumusan masalah yang telah peneliti sajikan.

Metode yang digunakan dalam pengumpulan data adalah :

1. Studi Pustaka

Dilakukan dengan cara mengumpulkan dan mempelajari teori-teori dan literatur yang berhubungan dengan judul penelitian. Teknik penelitian ini dilakukan dengan cara membaca buku-buku yang ada di perpustakaan ataupun tulisan-tulisan yang ada kaitannya dengan masalah-masalah yang mau diteliti oleh peneliti, karena studi kepustakaan sangat penting karena peneliti tidak akan lepas dari literatur ilmiah.

2. Dokumentasi

Menurut Sugiyono (2017), pengertian dokumentasi yaitu mengumpulkan dokumen yang merupakan catatan peristiwa yang sudah berlalu. Dokumen bisa berbentuk tulisan, gambar, atau karya-karya monumental dari seseorang atau organisasi. Hasil penelitian juga akan semakin kredibel apabila didukung oleh foto-foto atau karya tulis akademik dan seni yang ada. Penggunaan teknik dokumentasi dalam penelitian ini adalah dengan mengambil data Laporan Hasil Pemeriksaan LKPD Kepri tahun anggaran 2017.

3.4 Metode Analisis Data

Untuk menganalisis data yang diperoleh dalam penelitian ini, penulis menggunakan metode analisis deskriptif yaitu metode dengan menyusun data yang diperoleh kemudian diinterpretasikan dan dianalisis sehingga memberikan informasi bagi pemecah masalah yang dihadapi, peneliti menggunakan metode analisis deskriptif yaitu dengan membandingkan data-data yang telah dikumpulkan dengan standar pengungkapan laporan keuangan yang diwajibkan dan tercantum pada PP No.71 (2010) dan Buletin Teknis SAP yang berlaku. Berikut ini metode analisis dari penelitian ini:

1. Mempelajari dan menganalisis penyajian laporan keuangan yang sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah

2. Mengumpulkan data dan seluruh informasi yang berkaitan dengan laporan keuangan Pemerintah Daerah Kepulauan Riau yang telah diaudit khususnya tahun 2017.
3. Mempelajari dan menganalisis penyajian dan pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kepulauan Riau.
4. Melakukan perbandingan penyajian dan pengungkapan LKPD Kepulauan Riau dengan Standar Akuntansi Pemerintah sesuai tercantum pada PP No.71 Tahun 2010 dan Buletin Teknis SAP.
5. Menarik kesimpulan dari laporan keuangan yang telah disajikan dan dianalisa.

DAFTAR PUSTAKA

- Al Amin, M. (2018). *Filsafat Teori Akuntansi* (1st ed.). Magelang: UNIMMA Press.
- Augustine, Y., & Kristaung, R. (2013). *Metodologi Penelitian Bisnis dan Akuntansi* (1st ed.). Jakarta: PT. Dian Rakyat.
- Badan Pemeriksaan Keuangan RI. (2017). UU BPK Nomor 1 Tahun 2017 *tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara*.
- Badan Pemeriksaan Keuangan RI. (2018). Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I. Jakarta: BPK RI
- Badan Pemeriksaan Keuangan RI. (2018). *Laporan Hasil Pemeriksaan atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Provinsi Kepulauan Riau Tahun 2017*. Batam: BPK RI Perwakilan Kepulauan Riau
- Badan Pemeriksaan Keuangan RI. (2019). BPK Kepulauan Riau. Retrieved June 24, 2019, from <http://tanjungpinang.bpk.go.id>
- Diana, A., & Setiawati, L. (2017). *Akuntansi Keuangan Menengah* (1st ed.). Yogyakarta: CV. ANDI.
- Dwi Astuti, P. (2012). *Akuntansi Keuangan Dasar 1* (1st ed.). Yogyakarta: CAPS.
- Halim, A., & Syam kusufi, M. (2014). *Akuntansi Sektor Publik: Akuntansi Keuangan Daerah* (1st ed.). Jakarta.
- Harahap, S. S. (2011). *Teori Akuntansi* (11th ed.). Jakarta: PT. RajaGrafindo Persada.
- Haryadi, E. S., Ratnawati, V., & Kamaliah. (2015). Analisis Pengungkapan (Disclosure) Laporan Keuangan Kabupaten Yang Meraih Opini Audit Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) Dua Tahun Berturut-Turut. *Akuntansi*, 3(2), 184–195. <https://doi.org/2337-4314>
- Hery. (2011). *Auditing 1: Dasar-dasar Pemeriksaan Akuntansi* (1st ed.). Jakarta: Prenadamedia Group.

- Hery. (2017). *Auditing and Asurans Integrated and Comprehensive Edition* (1st ed.). Jakarta: PT. Grasindo.
- Kasmir. (2015). *Analisis Laporan Keuangan*. Jakarta: PT. RajaGrafindo Persada.
- Komite Standar Akuntansi Pemerintahan. (2014). Bulteknis Nomor 15 Tahun 2014 *tentang Akuntansi Aset Tak Tetap Berbasis Akrual*. Jakarta: KSAP
- Komite Standar Akuntansi Pemerintahan. (2014). Bulteknis Nomor 17 Tahun 2014 *tentang Akuntansi Aset Tak Berwujud Berbasis Akrual*. Jakarta: KSAP
- Komite Standar Akuntansi Pemerintahan. (2014). Bulteknis Nomor 18 Tahun 2014 *tentang Akuntansi Penyusutan Berbasis Akrual*. Jakarta: KSAP
- Mahmudi. (2016). *Akuntansi Sektor Publik* (Revisi). Yogyakarta: UII Press Yogyakarta.
- Mahsum, M., Sulistyowati, F., & Andre Purwanugraha, H. (2013). *Akuntansi Sektor Publik* (4th ed.). Yogyakarta: BPFPE.
- Mayangsari, S., & Wandanarum, P. (2013). *Auditing Pendekatan Sektor Publik dan Privat*. (Witnasari, Ed.) (1st ed.). Jakarta: Penerbit Media Bangsa.
- Menteri Dalam Negeri Republik Indonesia. (2016). Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 19 Tahun 2016 *tentang Pedoman Pengelolaan Barang Milik Daerah*. Berita Negara RI Tahun 2016 No.547. Jakarta: Mendagri
- Pemerintah Republik Indonesia. (2014). Undang-undang Nomor 23 Tahun 2014 *tentang Pemerintah Daerah*. Lembaran Negara RI Tahun 2014 No. 244. Jakarta: Sekretariat Negara.
- Pemerintah Republik Indonesia. (2004). Undang-undang Nomor 15 Tahun 2004 *tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara*. Lembaran Negara RI Tahun 2004 No. 66. Jakarta: Sekretariat Negara.
- Pemerintah Republik Indonesia. (2006). Undang-undang Nomor 15 Tahun 2006

- tentang Badan Pemeriksaan Keuangan*. Lembaran Negara RI Tahun 2006 No. 85. Jakarta: Sekretariat Negara.
- Pemerintah Republik Indonesia. (2003). Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 *tentang Keuangan Negara*. Lembaran Negara RI Tahun 2003 No. 47. Jakarta: Sekretariat Negara.
- Pemerintah Republik Indonesia. (2010). PP Nomor 71 Tahun 2010 *tentang Standar Akuntansi Pemerintah*. Lembaran Negara RI Tahun 2010 No. 123. Jakarta: Sekretariat Negara.
- Pemerintah Republik Indonesia. (2006). PP Nomor 08 Tahun 2006 *tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah*. Lembaran Negara RI Tahun 2006 No. 25 Jakarta: Sekretariat Negara.
- Pemerintah Republik Indonesia. (2010). PSAP 07 paragraf 77 Tahun 2010 *tentang Penghentian dan Pelepasan Aset Tetap*. PP Nomor 71 Tahun 2010 Lampiran I.08. Jakarta: Sekretariat Negara.
- Pemerintah Republik Indonesia. (2010). PSAP 07 paragraf 78 Tahun *tentang Penghentian dan Pelepasan Aset Tetap*. PP Nomor 71 Tahun 2010 Lampiran I.08. Jakarta: Sekretariat Negara.
- Pemerintah Republik Indonesia. (2010). PSAP 07 paragraf 54 Tahun 2010 *tentang Penyusutan Aset Tetap*. PP Nomor 71 Tahun 2010 Lampiran I.08. Jakarta: Sekretariat Negara.
- Pemerintah Republik Indonesia. (2010). PSAP 14 paragraf 75 Tahun 2010 *tentang Aset Tak Berwujud*. PP Nomor 71 Tahun 2010 Lampiran I.08. Jakarta: Sekretariat Negara.
- Pemerintah Republik Indonesia. (2010). PSAP 02 paragraf 63 Tahun 2010 *tentang Laporan Realisasi Anggaran*. PP Nomor 71 Tahun 2010 Lampiran II.03. Jakarta:

Sekretariat Negara.

- Rachmat. (2011). *Akuntansi Pemerintahan* (1st ed.). Bandung: Pustaka Setia.
- Rini, R., & Sarah, A. (2015). Opini Audit Dan Pengungkapan Atas Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten Serta Kaitannya Dengan Korupsi Di Indonesia. *Etikonomi*, 13(1), 1–20. <https://doi.org/10.15408/etk.v13i1.1875>
- Rosli, N. F., Mohammed, N. F., & Sanusi, Z. M. (2017). The Determinants of Voluntary Risk Disclosures: The Case of Shariah Compliant Companies in Malaysia. *SHS Web of Conferences*, 36, 00002. <https://doi.org/10.1051/shsconf/20173600002>
- Sari, V. F. (2015). Analisis Perbandingan Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah yang Memperoleh Opini wajar Tanpa Pengecualian dan Wajar Dengan Pengecualian, 4(1), 17–38. <https://doi.org/2302-9242>
- Subroto, B. (2014). *Pengungkapan wajib Perusahaan Publik Kajian Teori dan Empiris* (1st ed.). Malang: UB Press.
- Sudaryo, Y., Sjarif, D., & Ayu Sofiaty, N. (2017). *Keuangan di Era Otonomi Daerah*. (P. Christian, Ed.) (1st ed.). Yogyakarta: CV. ANDI OFFSET.
- Sugiyono. (2017). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D* (26th ed.). Bandung: Alfabeta.
- Sujarweni, V. W. (2015). *Akuntansi Sektor Publik* (1st ed.). Yogyakarta: Pustaka Baru Press.
- Sunyoto, D. (2014). *Auditing (Pemeriksaan Akuntansi)* (1st ed.). Yogyakarta: CAPS.
- Tandiontong, M. (2016). *Kualitas Audit dan Pengukurannya* (1st ed.). Bandung: Alfabeta.
- Teruki, N. A., Nyamori, R. O., & Ahmed, K. (2019). Financial disclosure practices among Malaysian local authorities: a case study. *International Journal of Public*

Sector Management, 32(1), 42–64. <https://doi.org/10.1108/IJPSM-05-2017-0138>

Triyana Pasambuna, N., S. Pangemanan, S., & Afandi, D. (2013). Pelaporan dan Pengungkapan Pos Belanja Modal Terhadap Laporan Keuangan Pemerintah Kota Kotamobagu, *1*(24), 2362–2370. <https://doi.org/2303-1174>

CURRICULUM VITAE



Nama : Sendy Purnama Helliska

Jenis Kelamin : Perempuan

Tempat, Tanggal Lahir : Tanjungpinang, 01 April 1999

Status : Lajang

Agama : Islam

Email : Sendypurnamahelliska@gmail.com

Alamat : Komplek Bintan Centre Blok J No.19 Tanjungpinang Timur

Pendidikan : TK Darussalam Bogor tahun 2003
SDN 01 Cieuheuleut, Bogor tahun 2004-2008
SDN 02 Jambi tahun 2008-2010
SMPN 10 Pekanbaru tahun 2010-2013
SMKN 01 Dumai tahun 2013-2015
SMKN 01 Tanjungpinang tahun 2015-2016
STIE Pembangunan Tanjungpinang tahun 2016-2020