

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP)

2.1.1 Pengertian Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP)

Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) adalah seperangkat prinsip, aturan, dan prosedur yang menjadi pedoman dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan pemerintah. SAP disusun agar laporan keuangan pemerintah daerah dihasilkan secara transparan, akuntabel, dan sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. SAP memberikan landasan bagi penyusunan laporan keuangan, baik secara individual oleh masing-masing entitas pelaporan, maupun secara konsolidasian bagi entitas induk yang membawahi beberapa entitas anak. Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Standar(Dedi Irawan Zebua et al. 2023)

Sesuai dengan amanat Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003, pemerintah menerbitkan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) (Anon 2012). SAP adalah prinsip akuntansi yang digunakan untuk menyiapkan dan menyajikan laporan keuangan pemerintah.

Dengan berlakunya PP Nomor 71 Tahun 2010, sehingga PP Nomor 24 Tahun 2005dicabut dan dinyatakan tidak berlaku. Menurut PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) berbasis akrual(accrual basic) bisa dilakukan secara bertahap.(Rosana and Bharata 2023)

Pelaporan keuangan yang dihasilkan dari penerapan SAP didasarkan pada keyakinan bahwa hal tersebut dimaksudkan untuk memberikan manfaat yang lebih baik kepada pemangku kepentingan, termasuk pengguna dan peninjau laporan keuangan publik, dibandingkan dengan biaya yang dikeluarkan. Salah satu prinsip akuntansi menyatakan bahwa biaya yang dikeluarkan sama dengan pendapatan yang dihasilkan.

2.1.2 Fungsi Standar Akuntansi Pemerintahan(SAP)

Akuntansi pemerintah memiliki peran penting dalam pengelolaan keuangan negara yang transparan dan akuntabel, untuk itu terdapat beberapa fungsi SAP, antara lain:

1. Menyediakan Pedoman Pengelolaan Keuangan

SAP memberikan pedoman dan aturan yang jelas tentang bagaimana transaksi keuangan harus dicatat, dilaporkan, dan diaudit. Ini memastikan bahwa semua entitas pemerintah mengikuti prosedur yang seragam.

2. Menjamin Keterbukaan dan Akuntabilitas SAP berfungsi untuk memastikan bahwa pengelolaan keuangan pemerintah dilakukan dengan transparan dan akuntabel, sehingga masyarakat dapat memahami dan mengawasi penggunaan dana publik.

3. Meningkatkan Kualitas Informasi Keuangan

Dengan menerapkan SAP, informasi keuangan yang disajikan akan lebih konsisten, akurat, dan dapat dibandingkan antar entitas pemerintah. Ini membantu dalam pengambilan keputusan yang lebih baik.

4. Memfasilitasi Pengawasan dan Audit

SAP mempermudah proses pengawasan dan audit karena adanya standar yang jelas dan terukur dalam pelaporan keuangan. Hal ini memudahkan auditor dalam menilai kepatuhan dan kinerja pengelolaan keuangan.

5. Mendukung Perencanaan dan Penganggaran

Dengan adanya standar yang jelas, perencanaan dan penganggaran dapat dilakukan dengan lebih tepat dan efektif. SAP membantu dalam penyusunan anggaran yang realistis dan pengelolaan keuangan yang efisien.

2.1.3 Laporan Keuangan Konsolidasian Berdasarkan PSAP No.11

PSAP No.11 memberikan pedoman teknis dalam penyusunan laporan keuangan konsolidasian. Laporan keuangan konsolidasian merupakan laporan keuangan yang disusun oleh entitas induk dengan menggabungkan laporan keuangan dari seluruh entitas anak di bawah kendalinya, sehingga menyajikan informasi keuangan sebagai satu kesatuan ekonomi.

Prinsip utama PSAP No.11 adalah:

1. Seluruh aset, kewajiban, ekuitas, pendapatan, dan belanja entitas anak harus digabungkan sepenuhnya (full consolidation).
2. Eliminasi saldo dan transaksi antar-entitas dalam satu grup pelaporan untuk menghindari pengakuan ganda.
3. Penyusunan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) untuk menjelaskan kebijakan akuntansi, metode konsolidasi, dan informasi tambahan yang relevan.

2.2 Laporan Keuangan pemerintah

Laporan keuangan pemerintah adalah bentuk pertanggung jawaban atas pelaksanaan anggaran, kondisi keuangan, dan kinerja selama satu periode anggaran. Akuntansi pemerintahan merupakan salah satu bidang ilmu akuntansi yang mengkhususkan dalam pencatatan dan pelaporan kinerja pemerintah oleh pihak-pihak yang berkepentingan menjadikan akuntansi pemerintahan sebuah kebutuhan yang tidak bisa dihindari lagi. Dalam Permendagri No. 20 tahun 2018, dikatakan bahwa Pengelolaan Keuangan Desa adalah keseluruhan kegiatan yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan dan pertanggungjawaban keuangan desa. Akuntansi pemerintahan biasanya lebih menekankan pada pencatatan pelaksanaan anggaran negara serta pelaporan realisasinya, sebagaimana didalam akuntansi perusahaan, akuntansi pemerintahan juga terdapat unsur akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen.(Mumtaz Muhammad Naufal and Laylan Syafina 2024)

Laporan keuangan pemerintah juga merupakan bentuk pertanggung jawaban atas pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) yang disusun oleh entitas pelaporan, seperti Sekretariat DPRD Nias Barat sesuai dengan ketentuan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Penyusunannya bertujuan untuk menyajikan informasi keuangan yang transparan, akuntabel, dan dapat digunakan untuk pengambilan keputusan, evaluasi kinerja, serta memenuhi aspek pertanggung jawaban publik.

Fakhrurazi (2010) menyatakan dengan adanya Standar Akuntansi Pemerintahan, laporan keuangan yang dihasilkan dapat memberikan informasi keuangan yang akurat, relevan dan dapat dibandingkan bagi stakeholders. dengan

adanya standar akuntansi pemerintahan, pemerintahan dapat menyajikan dan menerapkan standar akuntansi pemerintahan sebagai pedoman dalam menyusun laporan keuangan daerah dalam mewujudkan suatu tata pemerintahan yang bergelar good governance.(Tegor et al. 2021)

a) Berdasarkan PSAP No.11 Laporan Keuangan Konsolidasian Pemerintah Meliputi Sebagai Berikut:

Laporan keuangan konsolidasian terdiri dari beberapa jenis laporan, yaitu:

1. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)

Menurut Mahsun(2015), laporan realisasi anggaran adalah laporan yang berisi tentang informasi mengenai realisasi pendapatan, belanja dari suatu entitas yang dibandingkan dengan anggaran. Laporan realisasi anggaran memberikan informasi tentang indikasi apakah sumber daya ekonomi yang diperoleh dan digunakan telah dilaksanakan sesuai prinsip ekonomi, efisiensi dan efektifitas, sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Kinerja pendapatan dinilai tidak baik apabila realisasinya lebih besar daripada anggarannya, karena anggaran pendapatan merupakan batas minimal yang harus diperoleh. (Gurhanawan 2023)

2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LPSAL) Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan informasi kenaikan atau penurunan Saldo Anggaran Lebih (SAL) selama satu periode tahun anggaran. (Zuliyana, Mawaddah, and Hartati 2023)

3. Neraca

Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan informasi kenaikan atau penurunan Saldo Anggaran Lebih (SAL) selama satu periode tahun anggaran. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan informasi kenaikan atau penurunan Saldo Anggaran Lebih (SAL) selama satu periode tahun anggaran. (Ariesta and Nurhidayah 2020)

4. Laporan Operasional (LO)

Laporan Operasional adalah laporan yang menyajikan informasi mengenai seluruh kegiatan operasional keuangan entitas pelaporan yang

tercermin dalam pendapatan – Laporan Operasional (LO), beban dan surplus/defisit operasional dari suatu entitas pelaporan yang penyajiannya disandingkan dengan periode sebelumnya.(Sigarlaki et al. 2023)

5. Laporan Arus Kas (LAK)

Laporan arus kas merupakan suatu revisi darimana uang kas yang diperoleh perusahaan dan bagaimana mereka membelanjakannya. Laporan arus kas merupakan ringkasan dari penerimaan kas dan pengeluaran kas perusahaan selama periode tertentu. Menurut PSAK No. 2 (IAI 2015:120), Laporan arus kas adalah laporan arus kas yang masuk dan arus kas yang keluar atau setara kas, laporan arus kas harus melaporkan arus kas selama periode tertentu dan diklasifikasikan menurut aktivitas operasi, investasi dan pendanaan.(Daulay and Syafina 2022)

6. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)

Ekuitas didapat dari selisih jumlah aktiva (asset) setelah dikurangi dengan pasiva (kewajiban). Laporan perubahan ekuitas yaitu laporan yang memuat tentang semua perubahan atas ekuitas untuk suatu periode yang termasuk didalamnya pos pendapatan dan beban yang diakui secara langsung dalam ekuitas untuk periode tersebut, pengaruh perubahan kebijakan akuntansi dan pemeriksaan kesalahan yang diakui.(Yulianasari 2020)

7. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK)

Catatan atas laporan keuangan diperlukan sebagai wadah mencatat informasi tambahan atas laporan keuangan. (Yulianasari 2020)

Untuk memberikan gambaran yang jelas dan menyeluruh mengenai posisi keuangan dan kinerja entitas pelaporan pemerintah daerah, maka disusunlah laporan keuangan konsolidasian. Laporan ini terdiri atas beberapa komponen utama yang masing-masing menyajikan informasi berbeda namun saling melengkapi. Berikut di sajikan Format Laporan Keuangan Konsolidasian yang meliputi:

1. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)

Periode: 1 Januari - 31 Desember 202X

Tabel 2. 1 Laporan Realisasi Anggaran (LRA)

Uraian	Anggaran	Realisasi	Lebih/Kurang
Pendapatan Asli Daerah	Rp X	Rp X	Rp X
Dana Perimbangan	Rp X	Rp X	Rp X
Lain-lain Pendapatan yang Sah	Rp X	Rp X	Rp X
Jumlah Pendapatan	Rp X	Rp X	Rp X
Belanja Operasi	Rp X	Rp X	Rp X
Belanja Modal	Rp X	Rp X	Rp X
Belanja Tidak Terduga	Rp X	Rp X	Rp X
Jumlah Belanja	Rp X	Rp X	Rp X
Surplus / (Defisit)	Rp X	Rp X	Rp X
Penerimaan Pembiayaan	Rp X	Rp X	Rp X
Pengeluaran Pembiayaan	Rp X	Rp X	Rp X
Pembiayaan Neto	Rp X	Rp X	Rp X
Sisa Lebih / Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA)	Rp X	Rp X	Rp X

Sumber: Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD),

2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LPSAL)

Tabel 2. 2 Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LPSAL)

Uraian	Jumlah (Rp)
Saldo Anggaran Lebih Awal	Rp X
Penyesuaian SAL Awal	Rp X
Saldo Anggaran Lebih Setelah Penyesuaian	Rp X
Surplus / (Defisit) LRA	Rp X
Penggunaan SAL	Rp X
Penerimaan dari Saldo Anggaran Lebih	Rp X
Pengeluaran yang Membentuk SAL	Rp X
Saldo Anggaran Lebih Akhir	Rp X

Sumber: Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD),

3. Neraca Konsolidasian

(per 31 Desember 202X)

Tabel 2. 3 Neraca Konsolidasian

Aset	Jumlah	Kewajiban Dan Ekuitas	Jumlah
Aset Lancar		Kewajiban Jangka Pendek	
Kas dan Setara Kas	Rp X	Utang Usaha	Rp X
Investasi Jangka Pendek	Rp X	Utang Pajak	Rp X
Piutang	Rp X	Beban yang Masih Harus Dibayar	Rp X
Persediaan	Rp X		
Subtotal Aset Lancar	Rp X	Total Kewajiban Jangka Pendek	Rp X
Aset Tetap (Neto)		Kewajiban Jangka Panjang	
Tanah	Rp X	Pinjaman Jangka Panjang	Rp X
Gedung dan Bangunan	Rp X		
Peralatan dan Mesin	Rp X	Total Kewajiban	Rp X
Kendaraan	Rp X		
Infrastruktur	Rp X	Ekuitas	
Aset Lainnya	Rp X	Modal Awal	Rp X
Subtotal Aset Tetap	Rp X	Tambahan Modal	Rp X
Total Aset	Rp X	Surplus / Defisit	Rp X
		Ekuitas Akhir	Rp X
		Total Ekuitas	Rp X
		Total Kewajiban & Ekuitas	Rp X

Sumber: Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD),

4. Laporan Operasional (LO)

Periode: 1 Januari - 31 Desember 202X

Tabel 2. 4. Laporan Operasional (LO)

Uraian	Jumlah (Rp)
Pendapatan LO	
Pendapatan Asli Daerah	Rp X
Dana Perimbangan	Rp X
Lain-lain Pendapatan yang Sah	Rp X
Jumlah Pendapatan LO	Rp X
Beban Operasional	
Beban Pegawai	Rp X
Beban Barang dan Jasa	Rp X
Beban Hibah	Rp X
Beban Bantuan Sosial	Rp X
Beban Penyusutan	Rp X
Jumlah Beban Operasional	Rp X
Surplus / (Defisit) dari Operasional	Rp X
Pendapatan Lain-lain	Rp X
Beban Transfer	Rp X
Surplus / (Defisit) LO	Rp X

Sumber: Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD),

5. Laporan Arus Kas (LAK)

Periode: 1 Januari - 31 Desember 202X

Tabel 2. 5. Laporan Arus Kas (LAK)

Uraian	Jumlah (Rp)
Arus Kas dari Aktivitas Operasi	
Penerimaan dari Pendapatan Asli Daerah	Rp X
Penerimaan dari Dana Perimbangan	Rp X

Penerimaan Lain-lain	Rp X
Pembayaran Belanja Pegawai	Rp X
Pembayaran Belanja Barang dan Jasa	Rp X
Pembayaran Transfer	Rp X
Jumlah Arus Kas Bersih dari Aktivitas Operasi	Rp X
Arus Kas dari Aktivitas Investasi	
Penerimaan Penjualan Aset Tetap	Rp X
Pembayaran Perolehan Aset Tetap	Rp X
Jumlah Arus Kas Bersih dari Aktivitas Investasi	Rp X
Arus Kas dari Aktivitas Pembiayaan	
Penerimaan Pembiayaan	Rp X
Pengeluaran Pembiayaan	Rp X
Jumlah Arus Kas Bersih dari Aktivitas Pembiayaan	Rp X
Kenaikan / Penurunan Kas	Rp X
Saldo Awal Kas	Rp X
Saldo Akhir Kas	Rp X

Sumber: Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD),

6. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)

Periode: 1 Januari - 31 Desember 202X

Tabel 2. 6. Laporan Perubahan Ekuitas

Uraian	Jumlah (Rp)
Ekuitas Awal	Rp X
Surplus / (Defisit) LO	Rp X
Koreksi Kesalahan Pembukuan Tahun Lalu	Rp X
Perubahan Kebijakan Akuntansi	Rp X
Penyajian Kembali	Rp X
Ekuitas Akhir	Rp X

Sumber: Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD),

b) Tujuan Penyusunan Laporan Keuangan Konsolidasian

Penyusunan laporan keuangan konsolidasian bertujuan untuk:

1. Menyajikan informasi yang lengkap dan menyeluruh mengenai posisi keuangan pemerintah daerah.
2. Menghindari terjadinya pengakuan ganda pendapatan atau belanja antar-entitas.
3. Memenuhi prinsip transparansi dan akuntabilitas publik dalam pengelolaan keuangan daerah.
4. Memberikan dasar yang kuat bagi pengambilan keputusan oleh DPRD, pemerintah daerah, dan pemangku kepentingan lainnya.

c) Karakteristik Entitas Pemerintahan

Entitas pemerintahan memiliki karakteristik khusus yang membedakannya dari entitas bisnis, antara lain:

1. Bertujuan untuk memberikan pelayanan publik, bukan mencari laba.
2. Mengelola dana publik yang berasal dari pajak, retribusi, dan transfer pemerintah pusat.
3. Memiliki tanggung jawab akuntabilitas kepada masyarakat dan lembaga pengawas seperti DPRD.
4. Wajib menyusun laporan keuangan sesuai dengan SAP untuk mendukung transparansi dan akuntabilitas.

d) Proses Penyusunan Laporan Keuangan Konsolidasian

Penyusunan laporan keuangan konsolidasian melibatkan beberapa tahapan utama, yaitu:

1. Identifikasi entitas yang harus dikonsolidasikan.
2. Penggabungan laporan keuangan entitas anak ke dalam laporan keuangan entitas induk.
3. Eliminasi saldo dan transaksi antar-entitas.
4. Penyusunan CaLK yang mencakup informasi tambahan terkait konsolidasi.

E. Karakteristik Entitas Pemerintahan

Entitas pemerintahan dan bisnis memiliki perbedaan signifikan dalam beberapa karakteristik kunci, terutama terkait dengan tujuan, pembiayaan, dan tujuan sosial. Berikut adalah perbandingan antara keduanya:

Tabel 2. 7 Perbedaan antara entitas pemerintahan dan bisnis

Karakteristik	Entitas Pemerintahan	Bisnis
Tujuan utama	Memberikan pelayanan publik, keadilan sosial, kesejahteraan masyarakat	Memaksimalkan laba, menciptakan nilai bagi pemegang saham
Fokus	Kepentingan umum, pemerataan manfaat	Kepuasan pasar, profitabilitas
Sumber pembiayaan	Pajak, pinjaman, dana publik	Penjualan produk, investasi, pinjaman dari lembaga keuangan
Keterbatasan	Ketergantungan pada sumber daya publik, kebijakan fiskal	Ketergantungan pada performa finansial, kepercayaan pasar
Tujuan sosial	Keadilan sosial, pemerataan ekonomi, perlindungan HAM	Tanggung jawab sosial perusahaan (CSR), dampak sosial-lingkungan

Perbedaan antara entitas pemerintahan dan bisnis sangat jelas dalam hal tujuan, pembiayaan, dan tujuan sosial. Entitas pemerintahan lebih berorientasi pada pelayanan publik dan kepentingan masyarakat secara umum, sementara bisnis memiliki fokus utama pada menciptakan nilai ekonomi bagi pemegang saham dengan memenuhi kebutuhan pasar. Meskipun keduanya memiliki tanggung jawab sosial, sifat dan skala tanggung jawab ini dapat bervariasi secara signifikan.

F. Penelitian Terdahulu

Tinjauan masa lalu mengacu pada penelitian yang sebelumnya dilakukan pada bidang tertentu yang berkaitan dengan topik penelitian yang sedang dibahas. Hasil penelitian-penelitian terdahulu menjadi acuan untuk memahami perkembangan, konsep, dan teori yang ada serta mengidentifikasi kesenjangan pengetahuan yang ada. Bagian ini mencatumkan berbagai hasil penelitian terdahulu yang berkaitan dengan penelitian yang dilakukannya dan menunjukkan apakah penelitian tersebut telah dipublikasikan. Dibawah ini adalah hasil penelitian sebelumnya mengenai topic yang dibahas oleh penulis.

Tabel 2. 8 Penelitian Terdahulu

No	Nama Peneliti	Judul Penelitian	Jenis Penelitian	Hasil Penelitian
1	F. N. Makalag, J. J. Tinangon, D. Afandi (2022)(Makalalag, Tinangon, and Afandi 2023)	Analisis Pelaksanaan Konsolidasi Laporan Keuangan	Kualitatif	Evaluasi implementasi PSAP No.11 di pemerintah daerah
2	Khaerudin, T. & Azalia, A.O.(Indarti, Damayanti, and Uzliawati 2024)	Penyusunan Laporan Keuangan Konsolidasi Berdasarkan Penerapan PSAK No.15, No.22, dan No.65	Kualitatif	Penerapan PSAK yang benar memperbaiki kualitas laporan konsolidasi
3	Enzelina Zai, Serniati Zebua, Noviza Asni Waruwu, Dedi Irawan Zebua(2024)(Zai et al. 2024)	Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) pada Laporan Keuangan Desa di Desa Tegide'u Kecamatan Sirombu Kabupaten Nias	Kualitatif	Laporan keuangan desa di Desa Tegide'u telah menerapkan standar akuntansi pemerintahan secara baik, khususnya dalam pencatatan pendapatan dan belanja operasional. Namun, masih diperlukan peningkatan dalam pencatatan transaksi

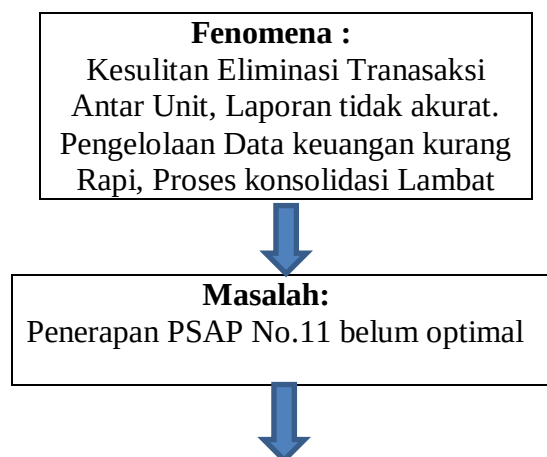
		Barat		dan pelaporan untuk lebih sesuai dengan PSAP No. 11 agar konsolidasi laporan keuangan dapat dilakukan secara optimal.
4	Makalag, Tinangon, Afandi (2023)(Makalalag et al. 2023)	Implementasi PSAP No. 11 dalam Laporan Keuangan Pemerintah Kota Tomohon	Kualitatif	Implementasi PSAP No. 11 di Kota Tomohon telah sesuai dengan standar, namun perlu peningkatan sistem informasi akuntansi
5	Dwi Afandi, Indah Sihadi, W.D. Kindangen 2023 (Sihadi, Afandi, and Kindangen 2025)	Analisis Implementasi PSAP No. 11 pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	kualitatif	Implementasi PSAP No. 11 meningkatkan transparansi dan akuntabilitas laporan keuangan pemerintah daerah

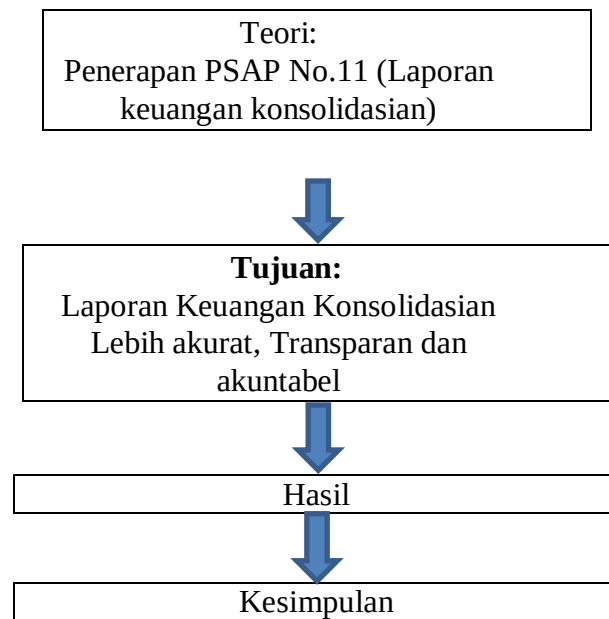
G. Kerangka Pemikiran

Dari uraian diatas maka dapat digambarkan kerangka pemikiran tentang standar akuntansi pemerintah pada penyajian laporan keuangan konsolidasian sebagai berikut :

Gambar 2. 1 Kerangka Berpikir

Kerangka pemikiran





Penjelasan:

1. Fenomena:

Di Sekretariat DPRD, laporan keuangan konsolidasian sangat penting untuk menunjukkan transparansi dan akuntabilitas. Hal ini jadi dasar kenapa laporan keuangan harus dibuat secara menyeluruh dan menyatukan semua unit kerja.

2. Masalah:

Meskipun PSAP No.11 sudah ditetapkan sebagai pedoman, penerapannya belum berjalan optimal. Masih ada kendala seperti pemahaman yang kurang dan hambatan teknis dalam proses konsolidasi.

3. Tujuan:

Penelitian bertujuan untuk menganalisis sejauh mana PSAP No.11 diterapkan di Sekretariat DPRD, serta apa saja kendala dan peluang perbaikannya.

4. Hasil

5. Dan Kesimpulan