

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Penelitian

Di era globalisasi ini, tuntutan masyarakat terhadap layanan publik yang memiliki standar mutu sudah tidak dapat ditawar lagi. Pemerintah daerah harus mampu memenuhi tuntutan masyarakat dengan memberikan pelayanan yang bermutu sesuai dengan harapan masyarakat. Dengan terpenuhinya harapan masyarakat, tentu kepercayaan publik terhadap pemerintah daerah akan semakin tinggi, karena publik merasa puas kebutuhannya dapat terpenuhi.

Stigma masyarakat terhadap pelayanan publik yang diselenggarakan oleh pemerintah dinilai kurang mampu bersaing dengan swasta, kurang transparan, tatakelola kurang baik, pendanaan terbatas, sumber daya manusia kurang memadai dan disiplin yang terbatas (<http://bit.ly/2afz3SX>). Hal ini didukung dengan seperangkat perundangan dan adanya peraturan mengenai pengelolaan keuangan yang telah memadai, namun permasalahan mengenai kualitas laporan keuangan masih terjadi dan kini semakin hangat untuk diperbincangkan (Udiyanti, 2014). Banyak kasus-kasus yang terjadi mengenai buruknya kualitas laporan keuangan puskesmas di Indonesia masih menjadi isu menarik yang perlu di kaji lebih dalam. Udiyanti (2014) menunjukkan bukti kurangnya pemahaman terhadap Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dan lemahnya Sistem Pengendalian Internal (SPI), serta kurangnya kompetensi yang dimiliki staf akuntansi. Pemahaman SAP yang kurang dan lemahnya SPI dapat

berimplikasi pada kualitas laporan keuangan yang di buat oleh setiap puskesmas.

Menurut Syarifudin (2014) dijelaskan dalam PP No. 60 Tahun 2008, SPI adalah tindakan yang harus dilakukan secara terus-menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan atas tercapainya tujuan suatu organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara dan ketaatan terhadap perundang-undangan.

Laporan keuangan dapat dikatakan memiliki kualitas nilai informasi yang baik jika sistem pengendalian internal baik. Dijelaskan dalam pasal 12 UU Nomor 15 Tahun 2014 yang berbunyi “Dalam rangka pemeriksaan keuangan dan/atau kinerja, pemeriksa melakukan pengujian dan penilaian atas pelaksanaan sistem pengendalian intern pemerintah.” Tujuan adanya SPI adalah digunakan untuk peningkatan efisiensi dan efektifitas dalam pelaksanaan pemeriksaan serta memperbaiki kinerja pemeriksaan internal dan sistem pengendalian (Nasution dalam Herawati, 2014).

Terkait tentang kualitas laporan keuangan, selain diperlukan adanya sistem pengendalian internal yang baik, tentunya dalam proses penyusunan laporan keuangan diperlukan adanya kompetensi staf akuntansi yang baik. Menurut Ihsanti (2014) kompetensi Sumber Daya Manusia (SDM) adalah kemampuan seseorang atau individu dalam suatu organisasi atau suatu sistem untuk melaksanakan fungsi dan kewenangannya untuk mencapai tujuan dengan

efektif dan efisien. Kompetensi staf akuntansi dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan agar mencapai kualitas yang baik dituntut melakukan pencatatan transaksi sesuai dengan kejadian yang ada, hal ini secara tidak langsung dijelaskan dalam Surat Al-Baqarah ayat 282:

يَا أَيُّهَا الَّذِينَ آمَنُوا إِذَا تَدَايَيْتُمْ بِدَيْنٍ إِلَىٰ أَجَلٍ مُّسَمًّى فَاكْتُبُوهُ ۚ وَلْيَكْتُب بَيْنَكُمْ كَاتِبٌ بِالْعَدْلِ ۚ
وَلَا يَأْب كَاتِبٌ أَنْ يَكْتُبَ كَمَا عَلَّمَهُ اللَّهُ ۚ

“Hai orang-orang yang beriman, apabila kamu bermu’amalah tidak secara tunai untuk waktu yang ditentukan, hendaklah kamu menuliskannya. dan hendaklah seorang penulis di antara kamu menuliskannya dengan benar. dan janganlah penulis enggan menuliskannya sebagaimana Allah mengajarkannya,“ (<http://bit.ly/2iCOZm8>)

SAP merupakan pelaksanaan UU Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara pasal 32 ayat (2) menyatakan standar akuntansi pemerintahan disusun oleh suatu komite standar yang independen dan ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah (PP) setelah mendapat pertimbangan dari Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). SAP yang berlaku di Indonesia melalui Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010. Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 definisi SAP yaitu “prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah” (Nurlaila, 2014). SAP dijadikan landasan hukum untuk aparaturnya pemerintah pusat maupun daerah dalam mengelola penerimaan dan penggunaan dana secara transparan, efektif, efisien, dan dapat dipertanggungjawabkan sehingga tujuan akuntabilitas dan transparansi dapat diwujudkan (Azlim dan Bakar, 2012).

Peneliti menduga Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) dapat memediasi SPI dan kompetensi staf akuntansi terhadap kualitas laporan keuangan. Alasan dugaan pertama sesuai dengan fungsi SAP yang dikatakan oleh Azlim dan Bakar (2012) yaitu sebagai landasan hukum pemerintah dalam mengelola penerimaan dan penggunaan dana secara transparan, efektif, efisien dan dapat dipertanggungjawabkan. Fungsi SAP tersebut sejalan dengan tujuan adanya SPI yaitu untuk meningkatkan efisiensi dan efektifitas dalam pelaksanaan pemeriksaan serta dapat memperbaiki kinerja pemeriksaan internal dan sistem pengendalian (Nasution dalam Herawati, 2014). Sehingga dengan SPI yang sesuai dengan fungsi SAP maka peneliti menduga kualitas laporan keuangan akan semakin baik.

Alasan dugaan kedua sesuai dengan Ihsanti (2014) yang mengatakan, kompetensi SDM adalah kemampuan seseorang atau individu dalam suatu organisasi atau suatu sistem untuk melaksanakan fungsi dan kewenangannya untuk mencapai tujuan dengan efektif dan efisien. Dengan pelaksanaan fungsi dan kewenangannya sebagai staf akuntansi yang sesuai dengan SAP maka peneliti menduga kualitas laporan keuangan akan semakin baik.

Fenomena yang terjadi menurut sumber Radio Republika Indonesia mengatakan bahwa DPRD Kabupaten Kulon Progo mewajibkan seluruh puskesmas yang berada di Kabupaten Kulon Progo untuk tertib dalam pengelolaan keuangan. Hal tersebut didasari rekomendasi dari Laporan Hasil Pemeriksaan LHP BPK RI tahun 2014. Dipertegas dengan ungkapan Ketua Panitia Khusus LHP BPK DPRD Kulon Progo Hamam Cahyadi "Temuan BPK

menunjukkan, masih ada kelemahan yang terjadi pada pengelolaan keuangan di lima puskesmas berstatus Badan Layanan Usaha Daerah (BLUD)”. Hasil dari BPK menunjukkan bahwa kelima puskesmas yaitu Puskesmas Galur 1, Puskesmas Galur 2, Puskesmas Wates, Puskesmas Panjatan 1 serta Puskesmas Nanggulan dalam pertanggungjawaban realisasi belanja belum didukung dengan bukti pengeluaran. Menurut Hamam Cahyadi masalah tersebut masih dimaklumi karena di lingkungan puskesmas pengelolaan keuangan dan pengendalian intern menjadi persoalan baru yang merubah dari Unit Pelaksana Teknis (UPT) menjadi BLUD secara otomatis merubah sistem pencatatan keuangannya. Dengan adanya masalah tersebut tim pansus melakukan penelusuran, hasil dari penelusuran tersebut menunjukkan bahwa setiap puskesmas yang terindikasi masalah sudah membuat bukti pertanggungjawaban tetapi belum diserahkan ke Dinas Kesehatan. Hal ini harus dilakukan sesuai dengan Peraturan Bupati Kulon Progo Nomor 82 tahun 2013 tentang Petunjuk Pelaksanaan Akuntansi Keuangan BLUD Puskesmas. Dengan adanya masalah tersebut pihak DPRD meminta Dinas Kesehatan untuk membuat langkah-langkah perbaikan dengan melakukan pemeriksaan internal yang dilakukan secara intensif dan peningkatan kapasitas SDM untuk pengelolaan BLUD sehingga diharapkan kedepannya laporan keuangan bisa lebih tertib (<http://bit.ly/2a3lchU>).

BLUD adalah bentuk dari pengelolaan keuangan yang berada pada unit pelayanan teknis di Pemerintah Daerah. Motivasi Pemerintah Daerah dalam pembentukan BLUD yaitu adanya keleluasaan pengelolaan keuangan. BPKP

memiliki kontribusi dalam meningkatkan kapasitas SDM penyusun laporan keuangan dan kualitas laporan keuangan BLUD. Kegiatan peningkatan kapasitas SDM dan kualitas pelaporan keuangan selama tahun 2013 terlihat dalam tabel berikut:

TABEL 1.1.
Kegiatan Peningkatan Kapasitas SDM dan Kualitas Pelaporan Keuangan BLUD Selama Tahun 2013

No	Kegiatan	Jumlah (keg)
1.	Sosialisasi penyusunan L/K & RBA	1
2.	Pendampingan/asistensi Penyusunan L/K dan Sistem Akuntansi PPK BLUD	9
3.	Narasumber penyusunan L/K & Penyusunan Kebijakan Akuntansi BLUD	2
4.	Pendampingan Penyusunan RBA BLUD	4
5.	Kajian/Penyusunan Pedoman	1
6.	Pendampingan SIA PPK BLUD	1
	Jumlah	16

Sumber: Database Hasil Pengawasan Perwakilan BPKP DIY

Permasalahan yang sering terjadi yaitu dalam peningkatan kapasitas dan kualitas pelaporan keuangan BLUD terutama terkait kebijakan implementasi PPK-BLUD yang belum diikuti infrastruktur yang memadai. Kebijakan peraturan kepala daerah terkait pedoman akuntansi yang digunakan dan pelaporan keuangan BLUD yang belum disusun dengan baik menjadi penghambat dalam pelaksanaan peneglolaan BLUD. Selain itu, ketersediaan SDM bidang akuntansi yang menangani pelaporan keuangan BLUD belum memenuhi. Penerapan PPK-BLUD Puskesmas juga belum disertai pembentukan seksi akuntansi yang akan menangani proses akuntansi dan penyusunan laporan keuangan (www.bpkp.go.id).

Penelitian ini mereplikasi penelitian Ni Luh Nyoman Ari Udiyanti (2014) yang berjudul “Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan, Sistem Pengendalian Internal dan Kompetensi Staf Akuntansi Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Kasus Pada SKPD Kabupaten Buleleng). Penelitian yang dilakukan Udiyanti (2014) menggunakan 3 (tiga) variabel independen yaitu Standar Akuntansi Pemerintahan (X1), Sistem Pengendalian Internal (X2) dan Kompetensi Staf Akuntansi (X3) serta variabel dependen yaitu kualitas laporan keuangan (Y). Penelitian tersebut menggunakan sampel di SKPD Kabupaten Buleleng.

Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya, peneliti mengubah variabel independen yaitu SAP menjadi variabel *intervening*. Alasan mengubah menjadi variabel *intervening* dikarenakan peneliti menduga bahwa PSAP dapat memediasi pengaruh SPI terhadap kualitas laporan keuangan puskesmas dan kompetensi staf akuntansi terhadap kualitas laporan keuangan puskesmas. Peneliti ini juga mengubah sampel di puskesmas. Alasan peneliti mengubah sampel di puskesmas dikarenakan penelitian akuntansi sektor publik di puskesmas jarang dilakukan. Alasan kedua, puskesmas sebagai UPT Dinas Kesehatan yang berfungsi dalam menyelenggarakan upaya kesehatan masyarakat tingkat pertama dan menyelenggarakan upaya kesehatan perorangan tingkat pertama di wilayahnya dan lembaga yang padat kepentingan, padat karya dan padat modal, harus didorong menjadi PPK-BLUD agar terjadi peningkatan pelayanan kepada masyarakat (<http://dinkes.kulonprogokab.go.id>).

Sebagai UPT Dinas Kesehatan Kabupaten/Kota, puskesmas berperan menyelenggarakan sebagian dari tugas teknis operasional Dinas Kesehatan Kabupaten/Kota yang menerapkan SAP. Pemeriksaan laporan keuangan puskesmas tidak dilaksanakan secara langsung oleh BPK sehingga SPI perlu ditingkatkan dalam puskesmas. Dalam puskesmas BLUD laporan keuangan menggunakan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dan Standar Akuntansi Keuangan (SAK). Tidak menutup kemungkinan untuk mengisi pos akuntansi pihak puskesmas melakukan perekrutan akuntan sebagai tenaga honorer dan sebagian masih *fresh graduate* yang masih perlu belajar banyak tentang kedua standar akuntansi.

Penelitian ini belum banyak dilakukan karena penelitian terdahulu menggunakan sampel SKPD. Dengan fenomena tersebut maka peneliti tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul **“Pengaruh Sistem Pengendalian Internal dan Kompetensi Staf Akuntansi Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Puskesmas dengan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Sebagai Variabel *Intervening* (Studi Empiris pada Puskesmas di Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta)”**.

B. Batasan Masalah Penelitian

Batasan masalah ini bertujuan untuk memberikan batasan yang paling jelas dari permasalahan yang ada untuk memudahkan pembahasan. Dari banyak faktor yang mempengaruhi kualitas laporan keuangan puskesmas maka peneliti hanya membatasi variabel pada pengujian yaitu sistem pengendalian internal, kompetensi staf akuntansi, dan penerapan standar akuntansi pemerintahan.

C. Rumusan Masalah

Permasalahan yang akan dikaji dalam penelitian ini adalah faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas laporan keuangan pada puskesmas, maka berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan di atas dapat dirumuskan permasalahan sebagai berikut:

1. Apakah SPI berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan puskesmas?
2. Apakah kompetensi staf akuntansi berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan puskesmas?
3. Apakah PSAP berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan puskesmas?
4. Apakah SPI berpengaruh positif terhadap PSAP?
5. Apakah kompetensi staf akuntansi berpengaruh positif terhadap PSAP?
6. Apakah SPI berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan puskesmas dengan PSAP sebagai variabel *intervening*?
7. Apakah kompetensi staf akuntansi berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan puskesmas dengan PSAP sebagai variabel *intervening*?

D. Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah yang diuraikan diatas, maka tujuan yang ingin dicapai dalam penelitian ini adalah:

1. Untuk menguji dan membuktikan secara empiris bahwa SPI positif terhadap kualitas laporan keuangan puskesmas.

2. Untuk menguji dan membuktikan secara empiris bahwa kompetensi staf akuntansi berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan puskesmas.
3. Untuk menguji dan membuktikan secara empiris bahwa PSAP berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan
4. Untuk menguji dan membuktikan secara empiris bahwa SPI berpengaruh positif terhadap PSAP.
5. Untuk menguji dan membuktikan secara empiris bahwa kompetensi staf akuntansi berpengaruh positif terhadap PSAP.
6. Untuk menguji dan membuktikan secara empiris bahwa PSAP dapat memediasi hubungan antara SPI dengan kualitas laporan keuangan puskesmas.
7. Untuk menguji dan membuktikan secara empiris bahwa PSAP dapat memediasi hubungan antara kompetensi staf akuntansi dengan kualitas laporan keuangan puskesmas.

E. Manfaat Penelitian

Berdasarkan tujuan dari penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat sebagai berikut:

1. Manfaat di Bidang Teoritis

- a. Dapat digunakan sebagai acuan dan sumber informasi bagi penelitian yang akan datang, serta memberikan kontribusi pada pengembangan ilmu pengetahuan dalam bidang akuntansi sektor publik.

- b. Memberikan pemahaman dan penjelasan mengenai pengaruh SPI dan kompetensi staf akuntansi terhadap kualitas laporan keuangan dan PSAP sebagai variabel *intervening*.

2. Manfaat di Bidang Praktik

- a. Memberikan manfaat bagi masyarakat, yang diharapkan penelitian ini dapat dijadikan sebagai bahan untuk melihat bagaimana tanggungjawab puskesmas terhadap pihak eksternal terkait laporan keuangan.
- b. Memberikan manfaat bagi puskesmas, yang diharapkan penelitian ini dapat dijadikan sebagai bahan pertimbangan untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan yang memadai dan sesuai dengan PSAP.