

SISTEM INFORMASI, KEUANGAN, AUDITING DAN PERPAJAKAN

<http://jurnal.usbykp.ac.id/index.php/sikap>

KUALITAS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH DIUKUR MENGUNAKAN PARAMETER NiCE

Dean Sastra Nagara

Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Padjadjaran

sastra.nagara17@gmail.com

Sri Mulyani

Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Padjadjaran

s.mulyani@unpad.ac.id

Abstrak

Kualitas laporan keuangan pemerintah daerah dapat diukur dengan menggunakan indikator dalam karakteristik kualitatif, yaitu relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami. *Nijmegen Center for Economics* (NiCE). mengembangkan parameter untuk mengukur tingkat relevansi, keandalan, keterbandingan dan dapat dipahaminya sebuah laporan keuangan. Parameter NiCE dikembangkan untuk mengukur kualitas laporan keuangan perusahaan. Dalam penelitian ini NiCE parameter digunakan untuk mengukur kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Penelitian ini menggunakan paradigma kualitatif dan merupakan penelitian multi studi kasus di 15 pemerintah daerah untuk laporan keuangan tahun 2017. Hasil penelitian menunjukkan kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah yang diukur dengan parameter NiCE berada di level cukup baik. Hal ini berarti laporan keuangan pemerintah daerah dapat dijadikan dasar pengambilan keputusan bagi pengguna laporan.

Kata Kunci: Parameter NiCE; Relevan; Andal; Dapat Dibandingkan; Dapat Dipahami

THE QUALITY OF FINANCIAL STATEMENT OF LOCAL GOVERNMENT MEASURED USING NiCE PARAMETERS

Abstract

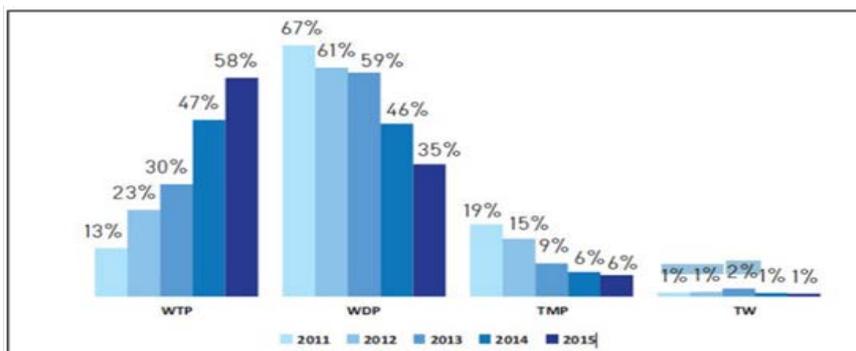
The quality of financial statements of local government can be measured using indicators in qualitative characteristics: relevant, faithful representation, comparable and understandable. Nijmegen Center for Economics (NiCE). develop parameters to measure the level of relevance, faithful representation, comparability and understanding of a financial statement. The NiCE parameter was developed to measure the quality of the company's financial statements. In this study NiCE parameters are used to measure the quality of local government financial statements. This study uses a qualitative paradigm and is a multi-case study in 15 local governments for the 2017 financial statements. The results of the study show that the quality of Local Government Financial Statements as measured by the NiCE parameters is quite good. This means that local government financial statements can be used as a basis for decision making for its users.

Keywords: NiCE Parameters; Relevance; Faithful Representation; Comparable; Understandable

PENDAHULUAN

Berlakunya Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) berbasis akrual membawa perubahan besar dalam sistem pelaporan keuangan instansi pemerintahan di Indonesia, yakni perubahan dari basis kas menuju akrual menjadi basis akrual penuh dalam pengakuan transaksi keuangan pemerintah. Perubahan basis tersebut diharapkan mampu memberikan informasi yang lebih transparan mengenai pendapatan, belanja, beban, aset, kewajiban, dan ekuitas pemerintah, serta untuk meningkatkan kualitas pengambilan keputusan di dalam pemerintah dengan memakai informasi yang diperluas, tidak sekedar melihat kas (Damayanti, 2013). Laporan keuangan pemerintah merupakan salah satu bentuk pertanggungjawaban pemerintah atas pengelolaan keuangan yang diamanatkan masyarakat. Laporan keuangan juga merupakan salah satu sumber informasi yang digunakan pengguna laporan keuangan dalam proses pengambilan keputusan. Sehingga laporan keuangan pemerintah tersebut dikatakan baik jika bisa memberikan informasi yang memadai sebagai dasar pengambilan keputusan penggunanya. Opini yang diberikan auditor merupakan salah satu indikator baik atau kurang baiknya laporan keuangan.

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tersebut, baru diterapkan secara efektif per tanggal 1 Januari 2015. Sehingga untuk pelaporan keuangan instansi pemerintah tahun 2015 sudah menerapkan akuntansi berbasis akrual. Dengan penerapan basis akrual penuh ini diharapkan informasi yang disediakan laporan keuangan lebih komprehensif. Demikian juga opini auditor, dalam hal ini opini Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) atas laporan keuangan juga diharapkan membaik. Berikut adalah opini LKPD empat tahun terakhir sebelum dan tahun pertama penerapan SAP berbasis akrual, dimana terlihat opini mengalami perbaikan, yaitu LKPD yang mendapat opini WTP naik sebanyak 45 persen, yaitu dari 13% pada tahun 2011 menjadi 58% pada tahun 2015. Berikut grafik perkembangan LKPD yang di rilis pada Tahun 2017 oleh BPK RI.



Sumber : IHPS Tahun 2016

Gambar 1
Grafik Perkembangan LKPD Tahun 2011 – 2015

Berdasarkan data IHPS BPK Tahun 2017, LKPD yang memperoleh opini WTP untuk tahun pelaporan 2017 pun naik sebanyak 12 persen. Dari situs resmi BPK www.bpk.go.id, dijelaskan bahwa dalam memberikan opini WTP, BPK menerapkan beberapa kriteria yakni kesesuaian dengan Standar Akuntansi Pemerintah, defektivitas pengendalian internal, kecukupan pengungkapan informasi, dan kepatuhan pada peraturan perundang – undangan. Jadi selama empat kriteria tersebut dipenuhi, BPK akan memberikan opini WTP atas laporan keuangan Pemerintah Pusat, Kementerian/Lembaga dan Pemerintah Daerah.

Masyarakat selaku pemegang kepentingan (*stakeholder*) Pemerintah menggunakan laporan keuangan sebagai dasar untuk menilai kinerja pemerintah. Untuk menilai kinerja pemerintah secara akurat tentunya masyarakat membutuhkan laporan keuangan yang berkualitas. Kualitas

laporan keuangan ini dapat juga diukur dengan pemenuhan atas karakteristik kualitatif (*qualitative characteristics*) laporan keuangan. Namun permasalahan utamanya adalah bagaimana mengukur secara spesifik apakah sebuah laporan keuangan telah memenuhi seluruh aspek *qualitative characteristics* yang ada dan dianggap berkualitas.

Permasalahan tersebut menginisiasi lahirnya sebuah konsep baru mengenai penilaian kualitas laporan keuangan yang dikembangkan oleh Nijmegen Center for Economics (NiCE). Dalam *working paper*-nya NiCE membuat parameter untuk menilai kualitas laporan keuangan secara komprehensif. Penilaian kualitas laporan keuangan NiCe terdiri dari 21 parameter yang telah diterapkan pada 231 laporan keuangan perusahaan yang *listed* di US, UK dan Dutch. Disamping itu Parameter ini juga dapat digunakan atau diadopsi untuk mengukur kualitas laporan keuangan entitas *non-profit* dengan menyesuaikan beberapa parameter yang tidak relevan. Dalam penelitian ini, akan dilakukan pengukuran kualitas laporan keuangan pemerintah daerah dengan menggunakan parameter NiCE tersebut.

TELAAH LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Teori Keagenan (Agency Theory)

Menurut Bergman dan Lane (1990) teori keagenan bisa diterapkan dalam organisasi publik. Ia menjelaskan bahwa negara demokrasi modern didasarkan pada serangkaian hubungan prinsipal-agen. Dimana pemerintah berposisi sebagai agen dan masyarakat sebagai prinsipal. Mardiasmo (2002), menjelaskan bahwa definisi akuntabilitas merupakan kewajiban pemegang amanah (pemerintah) untuk mempertanggungjawabkan seluruh aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah (masyarakat). Ini menunjukkan bahwa dalam pengelolaan pemerintahan terdapat hubungan keagenan antara masyarakat sebagai principal dan pemerintah sebagai agen.

Kualitas Laporan Keuangan

Dalam Peraturan Pemerintah No. 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, dijelaskan bahwa kualitas laporan keuangan dilihat dari karakteristik kualitatif yang dimiliki oleh laporan keuangan. Bagi pemerintah menyajikan laporan keuangan yang berkualitas merupakan sebuah keharusan. Berikut karakteristik kualitatif laporan keuangan pemerintah yang harus dipenuhi agar laporan keuangan berkualitas, yaitu (a) Relevan, apabila informasi yang disajikan dapat mempengaruhi pengambilan keputusan pengguna, membantu dalam mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini, dan memprediksi masa depan; (b) Andal, jika informasi dalam laporan keuangan bebas dari kesalahan, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi; (c) Dapat dibandingkan, dimana informasi yang disajikan dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya; (d) Dapat dipahami, jika informasi yang disajikan dapat dimengerti oleh pengguna dan dinyatakan dalam istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna.

Parameter NiCE

Dalam *working paper*-nya, NiCE membuat parameter untuk menilai kualitas laporan keuangan secara komprehensif. Penilaian kualitas laporan keuangan NiCE terdiri dari 21 parameter yang disajikan pada tabel berikut ini :

Tabel 1
Parameter NiCE

No	Parameter	Pengukuran
		<i>Relevance</i>
R1	Laporan keuangan tahunan mengungkapkan <i>forward looking information</i>	Skala interval 1 -5
R2	Laporan keuangan tahunan mengungkapkan informasi mengenai peluang dan resiko bisnis	Skala interval 1 -5

No	Parameter	Pengukuran
R3	Perusahaan menggunakan nilai wajar sebagai dasar pengukuran	Skala interval 1 -5
R4	Laporan keuangan tahunan memberikan <i>feedback information</i> mengenai bagaimana berbagai macam peristiwa pasar dan transaksi signifikan mempengaruhi perusahaan	Skala interval 1 -5
Total Skor <i>Relevance</i> (R)		1 – 5
<i>Faithful Representation</i>		
F1	Laporan keuangan tahunan menjelaskan mengenai asumsi dan estimasi dengan jelas	Skala interval 1 -5
F2	Laporan keuangan tahunan menjelaskan prinsip akuntansi yang digunakan dengan jelas	Skala interval 1 -5
F3	Laporan keuangan tahunan menjelaskan peristiwa positif dan negatif secara seimbang ketika membahas <i>annual result</i>	Skala interval 1 -5
F4	Laporan keuangan tahunan menyertakan laporan audit auditor	Skala interval 1 -5
F5	Laporan keuangan tahunan mengungkapkan secara ekstensif informasi tentang masalah tata kelola perusahaan	Skala interval 1 -5
Total Skor <i>Faithful Representation</i> (F)		1 – 5
<i>Understandability</i>		
U1	Laporan keuangan tahunan terorganisasi dengan baik	Skala interval 1 -5
U2	Catatan atas neraca dan laporan laba rugi jelas	Skala interval 1 -5
U3	Grafik dan table memperjelas informasi yang disajikan	Skala interval 1 -5
U4	Penggunaan Bahasa dan jargon teknis mudah dimengerti dalam laporan keuangan tahunan	Skala interval 1 -5
U5	Laporan keuangan tahunan menyertakan glosarium yang komprehensif	Skala interval 1 -5
Total Skor <i>Understandability</i> (U)		1 – 5
<i>Comparability</i>		
C1	Catatan atas perubahan kebijakan akuntansi menjelaskan implikasi dari perubahan kebijakan akuntansi yang diambil	Skala interval 1 -5
C2	Catatan atas revisi dalam estimasi akuntansi dan penilaian menjelaskan implikasi dari revisi	Skala interval 1 -5
C3	Angka – angka dalam periode akuntansi sebelumnya disesuaikan dengan efek dari implementasi perubahan dalam kebijakan akuntansi atau revisi dalam estimasi akuntansi	Skala interval 1 -5
C4	Hasil periode akuntansi saat ini dibandingkan dengan hasil dalam periode akuntansi sebelumnya	Skala interval 1 -5
C5	Informasi dalam laporan keuangan tahunan dapat dibandingkan dengan informasi yang diberikan oleh organisasi lain	Skala interval 1 -5
C6	Laporan tahunan menyajikan nomor indeks keuangan dan rasio	Skala interval 1 -5
Total Skor <i>Comparability</i> (C)		1 – 5
<i>Timeliness</i>		
T1	Logaritma natural dari jumlah hari yang dibutuhkan auditor untuk menandatangani laporan auditor setelah akhir tahun buku	Natural logaritma dari jumlah hari
Total Skor <i>Timeliness</i> (T)		1 – 5

Sumber : NiCE working paper(2009)

METODE PENELITIAN

Menurut Sugiyono (2009) metode penelitian adalah cara ilmiah untuk mendapatkan data dengan tujuan dan kegunaan tertentu. Ada dua jenis paradigma penelitian yaitu kuantitatif dan

kualitatif. Paradigma dalam penelitian ini adalah paradigma kualitatif, dengan jenis penelitian multi studi kasus di 15 pemerintah daerah. Untuk data laporan keuangan yang diteliti adalah laporan keuangan pemerintah daerah di wilayah Jawa Barat untuk tahun pelaporan 2017 dan mendapatkan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP).

Untuk menganalisis kualitas laporan keuangan pemerintah daerah tersebut, parameter NiCE dikonversi ke dalam bentuk pertanyaan yang relevan., dan setiap pertanyaan diberikan skor 1 s/d 5 dimana skor 1 merupakan skor terendah dan skor 5 merupakan skor tertinggi. Konversi parameter NiCE ke dalam bentuk pertanyaan tersebut adalah untuk mempermudah memberikan skor atas masing-masing parameter NiCE. Berikut adalah konversi parameter NiCE ke dalam bentuk pertanyaan tersebut :

Tabel 2
Tabel Operasionalisasi Parameter NiCE

No	Parameter	Operasionalisasi	Pengukuran	Keterangan
			<i>Relevance</i>	
R1	Laporan keuangan tahunan mengungkapkan <i>forward looking information</i>	Sejauh manakah laporan keuangan mengungkapkan <i>forward looking information</i> yang menggambarkan ekspektasi dan prediksi mengenai kesinambungan program Pemerintah Daerah ?	1 = tidak ada forward looking information 2 = forward looking information tidak dijelaskan dalam sebuah subseksi 3 = forward looking information dijelaskan dalam sebuah subseksi 4 = Prediksinya sangat luas 5 = prediksinya sangat luas dan sangat berguna untuk membuat ekspektasi	Prediksinya sangat luas (4) : <ul style="list-style-type: none"> • Menjelaskan visi dan misi pemerintahan • Menjelaskan Rencana Pembangunan Jangka Pendek dan Menengah Prediksinya sangat luas dan sangat berguna untuk membuat ekspektasi (5) : <ul style="list-style-type: none"> • Menjelaskan visi dan misi pemerintahan • Menjelaskan Rencana Pembangunan Jangka Pendek dan Menengah • Menjelaskan sumber atau pengalokasian dana pembangunan • Mengungkapkan rasio – rasio keuangan yang dapat digunakan untuk membuat ekspektasi
R2	Laporan keuangan tahunan mengungkapkan informasi mengenai peluang dan resiko bisnis	Sejauh mana laporan keuangan mengungkapkan informasi mengenai peluang dan resiko bisnis ?	1 = tidak ada informasi 2 = sedikit informasi 3 = informasi cukup 4 = informasi cukup untuk membuat ekspektasi 5 = Ada tambahan informasi non keuangan yang membantu untuk membuat ekspektasi	Informasi cukup (3) : <ul style="list-style-type: none"> • Mengungkapkan isu – isu strategis • Menjelaskan sektor –sektor yang menjadi prioritas pembangunan • Mengungkapkan peluang – peluang yang menjadi sumber pendapatan daerah Informasi cukup untuk membuat ekspektasi (4) : <ul style="list-style-type: none"> • Mengungkapkan isu – isu strategis dan langkah – langkah strategis untung mengatasinya • Menjelaskan sektor –sektor

				<p>yang menjadi prioritas pembangunan</p> <ul style="list-style-type: none"> • Menjelaskan sektor –sektor yang menjadi prioritas pembangunan • Mengungkapkan peluang – peluang yang menjadi sumber pendapatan daerah • Mengungkapkan program – program untuk merealisasikan sumber – sumber pendapatan <p>Ada tambahan informasi non keuangan yang membantu untuk membuat ekspektasi (5) :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Adanya tambahan informasi lainnya seperti peluang tidak tercapainya kepuasan publik atau defisit anggaran
R3	Perusahaan (Pemerintah) menggunakan nilai wajar sebagai dasar pengukuran	Sejauh manakah Pemerintah Daerah menggunakan nilai wajar dan biaya perolehan sebagai dasar pengukuran ?	1 = hanya biaya perolehan 2 = dominan biaya perolehan 3 = berimbang 4 = dominan nilai wajar 5 = Sesuai PSAP	Sudah jelas
R4	Laporan keuangan tahunan memberikan <i>feedback</i> information mengenai bagaimana berbagai macam peristiwa pasar dan transaksi signifikan mempengaruhi perusahaan (Pemerintah)	Sejauh mana laporan keuangan memberikan <i>feedback</i> information mengenai berbagai macam peristiwa pasar dan transaksi signifikan mempengaruhi perusahaan?	1 = tidak ada <i>feedback</i> 2 = sedikit <i>feedback</i> di masa lalu 3 = <i>feedback</i> di masa sekarang 4 = <i>feedback</i> membantu untuk memahami bagaimana peristiwa atau transaksi mempengaruhi perusahaan 5 = <i>feedback</i> komprehensif	<p><i>Feedback</i> komprehensif (5) :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Menjelaskan peristiwa pasar dan transaksi signifikan di masa lalu dan masa sekarang mempengaruhi perusahaan (pemerintah) • Menjelaskan dampak dari peristiwa dan transaksi signifikan tersebut • Peristiwa atau transaksi signifikan itu misalnya, tidak tercapainya kesepakatan antara DPR dan Pemda mengenai APBD, tidak tercapainya target PAD, dll.
Total Skor Relevance (R)			1 – 5	
F1	Laporan keuangan tahunan menjelaskan mengenai asumsi dan estimasi dengan jelas	<p>Faithful Representation</p> <p>Sejauh manakah argumen valid yang mendukung suatu asumsi dan estimasi dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah ?</p>	1 = hanya menjelaskan estimasi 2 = penjelasan secara umum 3 = penjelasan estimasi secara spesifik 4 = penjelasan secara spesifik, formula, dll 5 = penjelasan komprehensif	<p>Penjelasan komprehensif (5) :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Menjelaskan secara spesifik basis akuntansi, metode, formula dll. • Menjelaskan setiap <i>accounting treatment</i> yang digunakan lengkap dengan definisi – definisi nya.
F2	Laporan keuangan tahunan menjelaskan prinsip akuntansi yang digunakan dengan jelas	Sejauh manakah argumen valid yang menjelaskan tentang suatu perinsip akuntansi yang digunakan ?	1 = tidak dijelaskan 2 = minim penjelasan 3 = alasan memilih dijelaskan (<i>why</i>)	Sudah jelas

			4 = alasan dan konsekuensi dijelaskan 5 = tidak ada perubahan	
F3	Laporan keuangan tahunan menjelaskan peristiwa positif dan negatif secara seimbang ketika membahas <i>annual result</i>	Sejauh manakah laporan keuangan mengungkapkan realisasi program serta kendala yang dihadapi ?	1 = kedala hanya di disebutkan sekilas 2 = menekankan realisasi program 3 = menekankan realisasi program dengan menyebutkan kendala sekilas atau tidak ada kendala yang terjadi 4 = seimbang antara realisasi dan kendala 5 = dampak dijelaskan	Sudah jelas
F4	Laporan keuangan tahunan menyertakan laporan audit auditor	Jenis opini audit manakah yang diperoleh ?.	1 = tidak memberikan pendapat 2 = tidak wajar 3 = wajar dengan pengecualian 4 = wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penjas 5 = wajar tanpa pengecualian	Sudah jelas
F5	Laporan keuangan tahunan mengungkapkan secara ekstensif informasi tentang masalah tata kelola perusahaan (<i>Pemerintah Daerah</i>)	Sejauh manakah Pemerintah Daerah mengungkapkan tentang masalah tata kelola organisasi ?	1 = tidak ada penjelasan 2 = penjelasan terbatas 3 = dijelaskan dalam sebuah subseksi 4 = memberikan perhatian lebih terhadap penjelasan mengenai tata kelola 5 = dijelaskan secara komprehensif	Dijelaskan secara komprehensif (5) : • Dijelaskan dalam sebuah sub seksi • Penjelasan spesifik dari setiap SKPD • Menjelaskan solusi atau upaya untuk mengatasinya
Total Skor Faithful Representation (F)			1 – 5	
Understandability				
U1	Laporan keuangan tahunan terorganisasi dengan baik	Sejauh manakah penyajian laporan keuangan telah diorganisasikan dengan baik ?	<i>Judgement</i> berdasarkan kelengkapan konten tabel, penjudulan, urutan komponen dan rangkuman atau kesimpulan di setiap subseksi.	Apabila sudah sesuai SAP diberikan skor 5
U2	Catatan atas neraca dan laporan laba rugi (Laporan Operasional) jelas	Sejauh mana kejelasan catatan atas neraca dan laporan operasional ?	1 = tidak ada penjelasan 2 = penjelasan singkat atau sulit dimengerti 3 = menjelaskan apa yang terjadi 4 = asumsi dijelaskan 5 = penjelasan komprehensif	Penjelasan komprehensif (5) : • Laporan Operasional (LO) menyertakan nomor referensi di CALK • Penjelasan angka – angka di dalam LO lengkap
U3	Grafik dan table memperjelas informasi yang disajikan	Seberapa banyak jumlah grafik yang disajikan dengan tujuan memperjelas konten yang disediakan ?	1 = tidak ada grafik 2 = 1 – 2 grafik 3 = 3 – 5 grafik 4 = 6 – 10 grafik 5 = lebih dari 10 grafik	Sudah jelas
U4	Penggunaan bahasa dan jargon teknis mudah dimengerti dalam laporan keuangan tahunan	Sejauh manakah kemudahan bahasa dan jargon teknis untuk dimengerti ?	1 = banyak jargon dan tidak dijelaskan 2 = banyak jargon dan sedikit penjelasan 3 = jargon dijelaskan di glosarium 4 = tidak banyak jargon atau penjasannya baik 5 = tidak ada jargon atau Bahasa sangat mudah dimengerti	Bahasa mudah dimengerti : • Tidak menggunakan bahasa asing atau daerah di luar konteks bahasa akuntansi
U5	Laporan keuangan tahunan menyertakan glosarium yang komprehensif	Seberapa banyak glosarium yang disajikan ?	1 = tidak ada glosarium 2 = kurang dari 1 halaman 3 = sekitar 1 halaman 4 = 1 – 2 halaman 5 = lebih dari 2 halaman	Sudah jelas
Total Skor Understandability (U)			1 – 5	
Comparability				
C1	Catatan atas perubahan kebijakan akuntansi menjelaskan implikasi dari	Sejauh manakah catatan atas perubahan kebijakan akuntansi menjelaskan tentang perubahan	1 = perubahan tidak dijelaskan 2 = sedikit penjelasan 3 = alasan perubahan dijelaskan	

	perubahan kebijakan akuntansi yang diambil	tersebut ?	4 = alasan dan konsekuensi perubahan dijelaskan 5 = tidak ada perubahan	
C2	Catatan atas revisi dalam estimasi akuntansi dan penilaian menjelaskan implikasi dari revisi	Sejauh manakah catatan atas revisi dalam estimasi akuntansi dan penilaian menjelaskan tentang implikasi dari revisi ?	1 = revisi tanpa catatan 2 = revisi dengan sedikit catatan 3 = tidak ada revisi atau tidak ada catatan 4 = ada catatan ditambah implikasi (dari periode sebelumnya) 5 = catatan komprehensif	Catatan komprehensif : • Catatan atas revisi lengkap dan implikasi dijelaskan
C3	Angka – angka dalam periode akuntansi sebelumnya disesuaikan dengan efek dari implementasi perubahan dalam kebijakan akuntansi atau revisi dalam estimasi akuntansi	Sejauh manakah penyesuaian angka – angka dari periode sebelumnya akibat dari perubahan kebijakan akuntansi atau revisi dalam estimasi akuntansi ?	1 = tidak ada penyesuaian 2 = penyesuaian dijelaskan 3 = penyesuaian hanya dengan periode sebelumnya 4 = penyesuaian sampai dua tahun sebelumnya 5 = lebih dari 2 tahun sebelumnya	Sudah jelas
C4	Hasil periode akuntansi saat ini dibandingkan dengan hasil dalam periode akuntansi sebelumnya	Sejauh manakah laporan keuangan menyajikan perbandingan antara periode akuntansi saat ini dengan periode sebelumnya ?	1 = tidak ada perbandingan 2 = hanya dengan tahun sebelumnya 3 = 5 tahun sebelumnya 4 = 5 tahun sebelumnya ditambah penjelasan implikasi 5 = 10 tahun ditambah penjelasan implikasi	Sudah jelas
C5	Informasi dalam laporan keuangan tahunan dapat dibandingkan dengan informasi yang disajikan oleh organisasi lain	Sejauh manakah informasi dalam laporan keuangan tahunan dapat dibandingkan dengan informasi yang disajikan oleh organisasi lain ?	<i>Judgement</i> berdasarkan kebijakan akuntansi, struktur penjelasan peristiwa.	Jika kebijakan akuntansi sesuai dengan SAP dan struktur penjelasan peristiwa jelas diberi skor 5
C6	Laporan tahunan menyajikan nomor indeks keuangan dan rasio	Seberapa banyak laporan keuangan menyajikan indeks rasio ?	1 = tidak ada rasio 2 = 1 – 2 rasio 3 = 3 – 5 rasio 4 = 6 – 10 rasio 5 = lebih dari 10 rasio	Sudah jelas
Total Skor Comparability (C)			1 – 5	
Timeliness				
T1	Logaritma natural dari jumlah hari yang dibutuhkan auditor untuk menandatangani laporan auditor setelah akhir tahun buku	Natural logaritma dari jumlah hari	1 = 1 – 1,99 2 = 2 – 2,99 3 = 3 – 3,99 4 = 4 – 4,99 5 = 5 – 5,99	Sudah jelas
Total Skor Timeliness (T)			1 – 5	

Sumber : diolah dari Working paper NiCE (2009)

Daftar pertanyaan tersebut menjadi panduan bagi peneliti untuk memberikan skor pada masing-masing parameter NiCE. Dalam melakukan analisis data jika terjadi keraguan dalam menentukan skor untuk satu parameter, maka skor yang akan diberikan adalah skor yang lebih rendah.

Uji Reabilitas Data

Data dalam penelitian ini diuji validitas dan realibilitasnya. Uji validitas data dalam penelitian ini menggunakan *content validity*, yaitu data yang diambil adalah catatan atas laporan keuangan pemerintah daerah yang sudah diaudit. Sedangkan uji reabilitas data dilakukan dengan hanya menggunakan sumber data yang dapat diandalkan. Data dalam penelitian ini merupakan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah yang telah diaudit oleh BPK, sehingga sudah *reliable*.

Teknik Analisis Data

Untuk mengetahui kualitas laporan keuangan dari masing-masing pemerintah daerah dilakukan dengan cara mencari skor rata-rata dari hasil skoring parameter NiCE. Demikian juga untuk mengetahui kualitas dari masing-masing aspek karakteristik kualitatif laporan keuangan Skor rata-rata tersebut dikategorikan ke dalam 3 kelompok kualitas yaitu sebagai berikut :

Tabel 3
Kriteria Skor Kualitas Laporan Keuangan

Interval Skala	Kualitas
1,00 – 2,33	Buruk
2,34 – 3,66	Cukup
3,67 – 5,00	Baik

Selanjutnya kualitas laporan keuangan pemerintah daerah juga akan dibandingkan antara kelompok pemerintah daerah Kabupaten dengan kelompok pemerintah daerah Kota. Perbandingan ini bertujuan untuk mengetahui kelompok pemerintah daerah yang lebih baik kualitas laporannya. Sedangkan untuk penarikan kesimpulan, ukuran yang digunakan adalah nilai yang memiliki frekuensi terbanyak (modus).

HASIL DAN PEMBAHASAN

Pemerintah daerah yang diteliti dalam penelitian ini adalah 15 pemerintah daerah di wilayah Jawa Barat yang laporan keuangan tahun 2017 nya mendapatkan opini WTP. Daftar pemerintah daerah tersebut adalah sebagai berikut :

Tabel 4
Daftar Objek Penelitian

No	Nama Kabupaten/Kota
1	Kabupaten Bekasi
2	Kabupaten Ciamis
3	Kabupaten Cianjur
4	Kabupaten Cirebon
5	Kabupaten Indramayu
6	Kabupaten Kuningan
7	Kabupaten Majalengka
8	Kabupaten Purwakarta
9	Kabupaten Sumedang
10	Kota Banjar
11	Kota Bogor
12	Kota Cimahi
13	Kota Depok
14	Kota Sukabumi
15	Kota Tasikmalaya

Sumber : Diolah oleh peneliti

Skoring untuk tiap aspek karakteristik kualitatif berdasarkan parameter NiCE dilakukan dengan menilai konten dari catatan atas laporan keuangan masing-masing pemerintah daerah, dengan menggunakan daftar pertanyaan seperti pada tabel 2. Berikut adalah hasil skoring parameter NiCE untuk masing-masing pemerintah daerah yang telah dijumlahkan dan dirata-ratakan :

Tabel 5
Skor Akhir Dan Skor Rata-Rata Kualitas
Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Dan Kota

No	Kabupaten/Kota	Total Skor	Skor Rata-rata	Kualitas
			= $\frac{\text{Total Skor (R + F + U + C + T)}}{21}$	
1	Kabupaten Bekasi	66	3,14	Cukup
2	Kabupaten Ciamis	94	4,47	Baik
3	Kabupaten Cianjur	69	3,28	Cukup
4	Kabupaten Cirebon	61	2,90	Cukup
5	Kabupaten Indramayu	75	3,57	Cukup
6	Kabupaten Kuningan	88	4,19	Baik
7	Kabupaten Majalengka	71	3,38	Cukup
8	Kabupaten Purwakarta	71	3,38	Cukup
9	Kabupaten Sumedang	80	3,80	Baik
10	Kota Banjar	66	3,14	Cukup
11	Kota Bogor	71	3,38	Cukup
12	Kota Cimahi	66	3,14	Cukup
13	Kota Depok	71	3,38	Cukup
14	Kota Sukabumi	61	2,90	Cukup
15	Kota Tasikmalaya	61	2,90	Cukup

Skor yang diperoleh masing-masing pemerintah daerah tersebut menunjukkan bahwa kualitas laporan keuangan pemerintah daerah tahun 2017 yang diukur dengan parameter NiCE sudah bisa dikatakan cukup baik. Hal ini dapat diartikan bahwa laporan keuangan sudah cukup bisa dijadikan sebagai dasar pengambilan keputusan, karena sudah cukup relevan, andal, dapat dibandingkan dan dapat dipahami.

Hasil pengukuran kualitas dari 15 laporan keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten dan Kota di Jawa Barat tahun 2017 tersebut diperoleh 3 laporan keuangan berkualitas baik dan 12 laporan keuangan berkualitas cukup baik. Hasil penelitian ini mendukung opini audit yang diberikan oleh BPK, yaitu opini WTP untuk semua pemerintah daerah tersebut. Dengan menggunakan analisa statistika modus, Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten dan Kota di Jawa Barat tahun 2017 secara keseluruhan berada di level cukup baik.

Analisis selanjutnya adalah menilai kualitas laporan keuangan yang diukur menggunakan parameter NiCE untuk tiap unsur karakteristik kualitatif. Tabel berikut adalah skor yang diperoleh tiap pemerintah daerah untuk tiap unsur karakteristik kualitatif.

Tabel 6
Rata-Rata Skor Untuk Tiap Aspek Karakteristik Kualitatif Laporan Keuangan

Qualitative Characteristics	Skor	Kualitas
Relevance		
$\left(\frac{\sum(\bar{x} \text{Skor } R \text{ Kabupaten dan kota})}{15} \right)$	3,18	Cukup
Faithful Representation		Baik
$\left(\frac{\sum(\bar{x} \text{Skor } F \text{ Kabupaten dan kota})}{15} \right)$	3,88	

Qualitative Characteristics	Skor	Kualitas
Comparability $\left(\frac{\sum(\bar{x}Skor C \text{ Kabupaten dan kota})}{15} \right)$	2,76	Cukup
Timelines $\left(\frac{\sum(\bar{x}Skor T \text{ Kabupaten dan kota})}{15} \right)$	4	Baik

Berdasarkan skoring di atas, dapat dilihat bahwa aspek kualitatif *Relevance*, *Understandability* dan *Comparability* memiliki kualitas cukup baik, sedangkan aspek kualitatif *Faithful Representation* dan *Timeliness* memiliki kualitas baik. Hasil pengukuran tersebut mengindikasikan bahwa laporan keuangan yang diteliti bebas dari pengertian yang menyesatkan, kesalahan material, disajikan secara jujur, dan tepat waktu. Tetapi dari segi aspek pemenuhan kebutuhan akan informasi masa lalu, masa sekarang dan masa depan yang berguna untuk pengambilan keputusan (*relevance*), *Understandability* serta aspek *comparability* masih perlu ditingkatkan.

Untuk mengetahui tipe (kelompok) pemerintah daerah, kabupaten atau kota, yang memiliki kualitas laporan keuangan yang baik atau cukup baik, maka peneliti melanjutkan analisis dengan membandingkan skor rata-rata yang diperoleh masing-masing tipe pemerintah daerah tersebut. Berikut adalah hasil perbandingan tersebut.

Tabel 7
Perbandingan Kualitas Laporan Keuangan Antara Kabupaten Dan Kota

Tipe Pemerintahan	Skor	Kualitas
Kabupaten $\left(\frac{\sum Skor Akhir Pemda Tipe Kabupaten}{9} \right)$	3,57	Baik
Kota $\left(\frac{\sum Skor Akhir Pemda Tipe Kota}{6} \right)$	3,14	Cukup

Skor NiCe yang diperoleh tipe pemerintahan Kabupaten lebih baik dibandingkan dengan skor yang diperoleh tipe pemerintahan Kota, untuk tahun pelaporan keuangan 2017. Tipe pemerintahan Kabupaten dilihat dari tahun berdirinya, lebih awal daripada tipe pemerintahan Kota, karena pada umumnya pemerintahan Kota adalah pemekaran dari Kabupaten. Sehingga pengalaman pengelolaan keuangan tipe pemerintahan Kabupaten, lebih berpengalaman dari tipe pemerintahan Kota. Hal ini bisa menjadi penyebab perbedaan skor tersebut. Akan tetapi dugaan ini perlu diteliti lebih lanjut.

SIMPULAN

Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan di atas dapat disimpulkan : (1) Kualitas laporan keuangan Pemerintah Daerah berada di level cukup baik. Hal ini mengindikasikan bahwa Laporan Keuangan Pemerintah Daerah sudah sesuai SAP, tetapi belum memberikan informasi yang komprehensif untuk dasar pengambilan keputusan; (2) Aspek kualitatif *Relevance*, *Understandability* dan *Comparability* memiliki kualitas cukup baik. Disamping itu aspek kualitatif *Faithful Representation* dan *Timeliness* memiliki kualitas baik. Pemerintah daerah mengutamakan keandalan dan ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan, tetapi belum cukup memberikan informasi yang terkait dengan aspek relevan, dapat dipahami dan

dapat dibandingkan; (3) Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah tipe Kabupaten lebih baik dari Kota. Implikasi dari penelitian ini, pemerintah daerah perlu meningkatkan kualitas penjelasan (disclosure) dalam catatan atas laporan keuangan terutama yang terkait dengan aspek relevance, dapat dibandingkan dan dapat dipahami. Ini penting agar laporan keuangan pemerintah daerah dapat dijadikan sebagai dasar pengambilan keputusan oleh penggunanya.

DAFTAR PUSTAKA

- Adhi., & Suhardjo. (2013). Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan dan Kualitas Aparatur Pemerintah Daerah terhadap Kualitas Laporan Keuangan. *Jurnal STIE Semarang* 3(3).
- Bastian, Indra. (2010). *Akuntansi Sektor Publik Suatu Pengantar*. Jakarta : Erlangga.
- Bergman., & Lane. (1990). Public policy in a principal-agent framework. *Journal of Theoretical Politics* 2(3): 339-352.
- Budiardjo, Miriam. (2008). *Dasar- dasar Ilmu Politik (edisi revisi)*. Jakarta : PT Gramedia Pustaka Utama.
- Bungin. (2009). *Analisis Penelitian Data Kualitatif*. Jakarta : Raja Grafindo.
- Damayanti, A.R. (2013). Modul akuntansi berbasis akrual, konsep, pemikiran, dan implementasi di Indonesia: Akuntansi akrual dan penerapannya di sektor publik: sebuah agenda pembaruan. Jakarta : STAR BPKP.
- Halim, A., & Abdullah. (2006). Hubungan dan masalah keagenan di pemerintahan daerah : sebuah peluang penelitian anggaran dan akuntansi. *Jurnal Akuntansi Pemerintah* 2(1): 53-64.
- Halim, A., & Kusufi, M.S. (2014). *Akuntansi Keuangan Daerah edisi 4*. Jakarta : Salemba Empat.
- Laurence, William Neuman. (2000). *Social Research Methods : Qualitative and Quantitative Approach, 4th edition*. USA : Allyn and Bacon.
- Indra, Sigit Lesmana. (2010). Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Tingkat Pengungkapan Wajib Di Indonesia. Tesis FE Universitas Negeri Sebelas Maret.
- Mahmudi. (2005). *Manajemen Kinerja Sektor Publik*. Yogyakarta : UPP AMP YKPN.
- Mardiasmo. (2002). *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta : Penerbit Andi.
- Mardiasmo. (2009). *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta : ANDI.
- Moe, T.M. (1994). The new economic of organization. *American Journal of Political Science* 28(5): 739-777.
- Naszir, M. (2005). *Metode Penelitian*. Jakarta : Ghalia Indonesia.
- Sekaran, U., & Bougie, R. (2013). *Research Methods for Business : A Skill-Building Approach, 6th Edition*. New York : Wiley.
- Solihin., & Ismail. (2008). *Corporate Social Responsibility from Charity to Sustainability*. Jakarta : Salemba Empat.
- Sugiyono. (2009). *Metode Penelitian Pendidikan Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Bandung : Alfabeta.
- Tanjung, A.H. (2010). *Penatausahaan dan Akuntansi Keuangan Daerah edisi 3*. Jakarta : Salemba Empat.
- Van Beest, Ferdy., Braam, Geert., & Suzanne Boelens. (2009). Quality of Financial Reporting : Measuring Qualitative Characteristics. *Nice Working Paper*.
- Walpole, Ronald E. (1993). *Pengantar Statistika*. Jakarta :PT Gramedia Pustaka Utama.
- _____. Undang – Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang perbendaharaan Negara.
- _____. Undang – Undang Nomor 17 tahun 2003 tentang keuangan Negara.
- _____. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan
- www.bpk.go.id