

LAPORAN PENELITIAN**PROGRAM STUDI AKUNTANSI – FAKULTAS EKONOMI****TEMA****MEMBANGUN INSAN DAN KELEMBAGAANNYA
YANG BERBASIS KEARIFAN LOKAL****JUDUL****DETERMINAN PENERAPAN AKUNTANSI
BERBASIS AKRUAL DI PEMERINTAH DAERAH****TIM PELAKSANA :**

Dr. Azri Usman, SE., M.Si Ak., CA
Nadhirah Nagu, SE., M.Si., Ak., CA
Dr. Syamsuddin, SE., M.Si., Ak., CA

NIDN 0018106501
NIDN 0006027409
NIDN 0014046701

**UNIVERSITAS HASANUDDIN****November 2017**

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Perubahan dalam sistem pengelolaan keuangan daerah di Indonesia mengalami perkembangan yang cukup pesat dalam satu dasa warsa terakhir seiring dengan tuntutan akan peningkatan kualitas laporan keuangan demi terwujudnya transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan pemerintah pusat maupun daerah. Berbagai penyesuaian penatausahaan dilakukan demi mendukung perubahan tersebut. Salah satu kunci dalam perubahan tersebut adalah dikembangkannya kebijakan akuntansi pemerintah berupa Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang bertujuan untuk memberikan pedoman pokok dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan pemerintah baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah.

Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) telah ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tanggal 13 Juni 2005. Dengan terbitnya SAP ini semakin mengukuhkan peran penting akuntansi dalam pelaporan keuangan di pemerintahan yang juga menandai dimulainya babak baru dalam pelaporan keuangan kegiatan Pemerintah Indonesia. Peraturan Pemerintah tersebut masih bersifat sementara karena sebagaimana diamanatkan dalam pasal 36 ayat (1) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara disebutkan bahwa selama pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual belum dilaksanakan, digunakan pengakuan dan pengukuran berbasis kas.

Pemerintah selanjutnya mengeluarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (selanjutnya disebut PP Nomor 71 Tahun 2010) yang ditetapkan pada tanggal 22 Oktober 2010 untuk mengganti Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005. Lingkup Peraturan Pemerintah ini meliputi SAP Berbasis

Akrual dan SAP Berbasis Kas Menuju Akrual. SAP Berbasis Akrual terdapat pada lampiran I berlaku sejak tanggal ditetapkan dan dapat segera diterapkan oleh setiap entitas. SAP Berbasis Kas Menuju Akrual pada Lampiran II berlaku selama transisi bagi entitas yang belum siap untuk menerapkan SAP Berbasis Akrual. Penerapan SAP Berbasis Kas Menuju Akrual sebagaimana tercantum dalam lampiran II dapat dilaksanakan selama jangka waktu 4 (empat) tahun setelah Tahun Anggaran 2010 yaitu sampai Tahun Anggaran 2014. Selanjutnya, setiap entitas pelaporan, baik Pemerintah Pusat maupun Pemerintah Daerah wajib melaksanakan SAP Berbasis Akrual, (PP No. 71 Tahun 2010)

Basis akuntansi adalah prinsip-prinsip akuntansi yang dianut oleh suatu entitas, yang menentukan kapan pengaruh atas transaksi atau kejadian harus diakui/dicatat dalam suatu sistem pelaporan keuangan. Secara umum terdapat dua basis akuntansi, yaitu basis kas (*cash basis*) dan basis akrual (*accrual basis*). Namun dalam akuntansi pemerintahan di Indonesia, dikenal basis kas menuju akrual (*cash toward accrual*) yang menggunakan basis kas untuk pengakuan pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam Laporan Realisasi Anggaran, serta menggunakan basis akrual untuk pengakuan aset, kewajiban, dan ekuitas dalam Neraca. Akuntansi berbasis kas adalah suatu basis akuntansi yang mengakui transaksi ekonomi dan peristiwa lainnya pada saat terjadinya kas masuk dan kas keluar, serta diukur berdasarkan kas masuk dan kas keluar. Sedangkan akuntansi berbasis akrual adalah suatu basis akuntansi yang mengakui, mencatat dan menyajikan transaksi ekonomi serta peristiwa lainnya dalam laporan keuangan pada saat terjadinya transaksi tersebut, tanpa memperhatikan waktu kas atau setara kas diterima atau dibayarkan. Dengan kata lain, basis akrual melakukan pencatatan berdasarkan apa yang seharusnya menjadi pendapatan dan beban perusahaan pada suatu periode (Suryo Adiprojo, 2015).

Tahun 2015 merupakan tahun yang sangat krusial dalam bidang pelaporan keuangan pemerintah, baik pemerintah pusat maupun

pemerintah daerah karena merupakan tahun awal dimulainya penerapan SAP Berbasis Akrua. Dengan adanya wewenang yang luas bagi Pemerintah Daerah untuk menyelenggarakan pengelolaan keuangannya sendiri menuntut pemerintah pusat dan daerah untuk menyusun laporan pertanggungjawaban sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP).

Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 mewajibkan seluruh pemerintah daerah untuk menyusun laporan pertanggungjawaban keuangan daerah menggunakan basis akrual mulai tahun 2015. Penerapan basis akrual memberikan konsekuensi bagi pemerintah daerah untuk menyusun tujuh komponen laporan keuangan, yaitu Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Neraca, Laporan Arus Kas dan Catatan atas Laporan Keuangan. SKPD memiliki kewajiban untuk menyusun lima laporan, yaitu Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Neraca, dan Catatan atas Laporan Keuangan. Meskipun sudah berbasis akrual, namun SKPD tetap menyusun laporan keuangan yang berbasis kas yaitu Laporan Realisasi Anggaran. Sementara Komponen laporan keuangan berbasis akrual yang wajib disusun oleh SKPD adalah laporan operasional, laporan perubahan ekuitas dan neraca. SKPD dalam prakteknya menjalankan dua siklus akuntansi sekaligus agar dapat menghasilkan keempat laporan keuangan tersebut, yaitu siklus akuntansi berbasis kas dan siklus akuntansi berbasis akrual.

Tidak terkecuali pada seluruh SKPD Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Sulawesi Selatan selaku daerah otonom juga dituntut harus mengikuti aturan dalam bidang keuangan yang ditetapkan dan dimintai pertanggungjawaban oleh pemerintah pusat. Hal tersebut karena pada tahun 2015 terjadi perubahan basis akuntansi Pemerintah Daerah, dari yang sebelumnya menggunakan basis kas menuju akrual (*cash toward accrual basis*) menjadi sistem akuntansi berbasis akrual (*accrual basis*).

Suksesnya penerapan PP No. 71 Tahun 2010 di sektor publik tentu akan dipengaruhi oleh beberapa faktor. Khan dan Meyes (2009) menyampaikan bahwa untuk dapat berhasil dalam penerapan akuntansi berbasis akrual ada empat kondisi yang harus disiapkan yaitu kesiapan sistem akuntansi, kebijakan pemimpin, kemampuan teknis dan adanya sistem. Surepno (2015) juga melakukan penelitian mengenai kunci sukses dan peran strategis implementasi akuntansi berbasis akrual. Hasilnya menunjukkan keberhasilan implementasi akuntansi berbasis akrual Pemerintah Kota Semarang didukung oleh empat strategi utama yaitu komitmen pimpinan, pengembangan regulasi, pengembangan sistem informasi, dan pengembangan sumber daya manusia. Surepno (2015) juga menganalisis respon pelaku implementasi terhadap peran strategis akuntansi berbasis akrual dalam transparansi dan akuntabilitas. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pelaku implementasi menunjukkan akuntansi berbasis akrual memiliki peran strategis dalam peningkatan transparansi dan akuntabilitas melalui pelaporan keuangan.

Penelitian ini mereplikasi penelitian yang dilakukan oleh Helen, Astuti, Diana Dwi (2013), namun yang membedakan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya terletak dari segi variabel independen yang mempengaruhi penerapan akrual basis (variabel dependent). Jika pada penelitian Helen, Astuti, Diana Dwi (2013) menggunakan variabel independent yaitu pemahaman, pelatihan, dan pendampingan aparatur pemerintah daerah, sementara dalam penelitian ini menggunakan variabel independent yaitu komitmen pimpinan, pengembangan regulasi, pengembangan sistem informasi, dan pengembangan sumber daya manusia (Surepno, 2015).

Penelitian ini mengambil unit satuan kerja di Pemerintah Kabupaten/Kota di Sulawesi Selatan sebagai ujung tombak pemerintah pusat di Daerah yang berkaitan langsung dengan setiap kegiatan teknis khususnya terkait proses pencatatan transaksi-transaksi ekonomi yang

terjadi pada dinas terkait dan bagaimana Sumber Daya Manusia yang berperan di dalamnya memproses transaksi tersebut menggunakan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual sesuai PP No. 71 Tahun 2010.

Berdasarkan uraian di atas, maka peneliti tertarik untuk mengetahui kesuksesan Pemerintah Kabupaten/Kota di Sulawesi Selatan dalam implementasi akuntansi berbasis akrual melalui analisis terhadap respon pelaku implementasi akuntansi berbasis akrual dalam pengelolaan keuangan daerah di Kabupaten/Kota di Sulawesi Selatan. Dengan ditetapkannya PP SAP berbasis akrual, diharapkan terwujudnya laporan keuangan yang berkualitas dan akuntabel guna terwujudnya pemerintahan yang baik (*good governance*) di Indonesia. Adapun judul penelitian ini adalah **"Determinan Penerapan Akuntansi Berbasis Akrual di Pemerintah Daerah"**

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian dalam latar belakang, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah sebagai berikut.

1. Apakah komitmen pelaksana berpengaruh signifikan dan positif terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual?
2. Apakah pengembangan regulasi berpengaruh signifikan dan positif terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual?
3. Apakah sistem informasi berpengaruh signifikan dan positif terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual ?
4. Apakah kualitas sumber daya manusia berpengaruh signifikan dan positif terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual ?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah, maka tujuan penelitian ini adalah Untuk menganalisis sebagai berikut.

1. Pengaruh komitmen pelaksana terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual.
2. Pengaruh pengembangan regulasi terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual.
3. Pengaruh sistem informasi terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual.
4. Pengaruh Kualitas sumber daya manusia terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual.

1.4 Kegunaan Penelitian

Hasil penelitian ini bisa bermanfaat, baik dari aspek teoretis maupun aspek praktis, serta bagi pihak-pihak yang membutuhkannya.

1.4.1 Kegunaan Teoretis

Dalam aspek teoretis, kegunaan penelitian ini adalah sebagai berikut.

1. Penelitian ini dapat menambah pengetahuan dan pemahaman serta nantinya dapat dijadikan sebagai salah satu bahan referensi pengetahuan, bahan diskusi dan bahan kajian lanjutan bagi pembaca terkait permasalahan yang dibahas dalam penelisan ini.
2. Bagi penulis sendiri, dengan adanya penelitian ini dapat menambah wawasan dan pengetahuan tentang Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual.

1.4.2 Kegunaan Praktis

Dalam aspek praktis, kegunaan penelitian ini adalah sebagai berikut.

1. Manfaat praktis penelitian ini sebagai sumber informasi dan dapat memberikan masukan terhadap pemerintah dalam menerapkan SAP berbasis akrual.
2. Bagi Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Provinsi Sulawesi Selatan, penelitian ini dapat memberikan sumbangan pemikiran dan masukan dalam memaksimalkan penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual.

1.5 Ruang Lingkup Penelitian

Penelitian ini akan meneliti Determinan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah berbasis akrual di Kabupaten/Kota di Sulawesi Selatan khususnya kabupaten Selayar, Jeneponto, Maros dan Pangkep yang dipengaruhi oleh faktor komitmen pimpinan, pengembangan regulasi, ketersediaan sistem informasi, dan kualitas sumber daya manusia. Penelitian ini hanya mengambil objek pada SKPD yang merupakan Kantor Dinas Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Sulawesi Selatan selaku entitas akuntansi.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Tinjauan Teori dan Konsep

2.1.1 Teori Stewardship

Grand theory yang mendasari penelitian ini adalah bagian dari *agency theory* yaitu *stewardship theory* (Donaldson dan Davis dalam Haliah, 2012), yang menggambarkan situasi dimana para manajemen tidaklah termotivasi oleh tujuan-tujuan individu tetapi lebih ditujukan pada sasaran hasil utama mereka untuk kepentingan organisasi. Teori tersebut mengasumsikan bahwa adanya hubungan yang kuat antara kepuasan dan kesuksesan organisasi. Kesuksesan organisasi menggambarkan maksimalisasi utilitas kelompok *principals* dan manajemen. Maksimalisasi utilitas kelompok ini pada akhirnya akan memaksimalkan kepentingan individu yang ada dalam kelompok organisasi tersebut.

Teori *stewardship* dapat diterapkan pada penelitian akuntansi organisasi sektor publik seperti organisasi pemerintahan (Morgan, 1996; David, 2006 dan Thorton, 2009 dalam Haliah, 2012) dan non profit lainnya (Vargas, 2004, Caers Raif, 2006 dan Wilson, 2010 dalam Haliah, 2012) yang sejak awal perkembangannya, akuntansi organisasi sektor publik telah dipersiapkan untuk memenuhi kebutuhan informasi bagi hubungan antara *stewards* dengan *principals*. Akuntansi sebagai penggerak (*driver*) berjalannya transaksi bergerak kearah yang semakin kompleks dan diikuti dengan tumbuhnya spesialisasi dalam akuntansi dan perkembangan organisasi sektor publik. Kondisi semakin kompleks dengan bertambahnya tuntutan akan akuntabilitas pada organisasi sektor publik, *principal* semakin sulit untuk melaksanakan sendiri fungsi-fungsi pengelolaan. Pemisahan antara fungsi kepemilikan dengan fungsi pengelolaan menjadi semakin nyata. Berbagai keterbatasan, pemilik sumber daya (*capital*)

suppliers/principals) mempercayakan (*trust* = amanah) pengelolaan sumber daya tersebut kepada pihak lain (*steward* = manajemen) yang lebih capable dan siap. Kontrak hubungan antara *stewards* dan *principals* atas dasar kepercayaan (amanah = *trust*), bertindak kolektif sesuai dengan tujuan organisasi, sehingga model yang sesuai pada kasus organisasi sektor publik adalah *stewardship theory* (Halimah, 2012).

Implikasi teori *stewardship* terhadap penelitian ini, dapat menjelaskan Pemerintah Daerah sebagai suatu lembaga yang dipercaya untuk bertindak sesuai dengan kepentingan publik dengan melaksanakan tugas dan fungsinya dengan tepat, membuat pertanggungjawaban keuangan yang diamanahkan kepadanya dengan melibatkan sejumlah aturan yaitu Standar Akuntansi Pemerintahan sehingga tujuan ekonomi, pelayanan publik maupun kesejahteraan masyarakat dapat tercapai secara maksimal.

2.1.2 Standar Akuntansi Pemerintahan

Berdasarkan peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010 pasal 1 ayat (3) tentang standar akuntansi pemerintahan, "standar akuntansi pemerintahan yang selanjutnya disingkat SAP, adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah". Dengan demikian, SAP merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia. SAP ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah sesuai dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara. Sesuai dengan amanat Undang-Undang tersebut, maka disusunlah suatu SAP yang ditetapkan Presiden sebagai Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (PP SAP), tertanggal 13 Juni 2005. Setiap entitas pelaporan, baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah wajib untuk menerapkan SAP.

Dalam www.wikiapbn.com disebutkan:

Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah dalam rangka transparansi dan akuntabilitas penyelenggaraan akuntansi pemerintahan, serta peningkatan kualitas laporan keuangan pemerintah. Laporan keuangan pemerintah tersebut terdiri atas laporan keuangan pemerintah pusat (LKPP) dan laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD).

Menurut Sinaga dalam Faradillah (2013) Standar Akuntansi Pemerintahan merupakan pedoman untuk menyatukan persepsi antara penyusun, pengguna, dan auditor. Pemerintah pusat dan pemerintah daerah wajib menyajikan laporan keuangan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Pengguna laporan keuangan termasuk legislatif akan menggunakan SAP untuk memahami informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dan eksternal auditor (BPK) akan menggunakannya sebagai kriteria dalam pelaksanaan audit.

Laporan pokok menurut peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010 terdiri dari:

- a. Laporan Realisasi Anggaran (LRA);
- b. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL);
- c. Neraca;
- d. Laporan Operasional (LO);
- e. Laporan Arus Kas (LAK);
- f. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE);
- g. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Penerapan atau pengimplementasian standar akuntansi pemerintahan dalam pelaporan keuangan instansi pemerintahan merupakan hal wajib karena standar akuntansi pemerintahan merupakan acuan wajib dalam penyajian laporan keuangan entitas pelaporan. Entitas

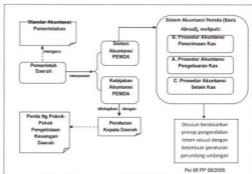
pelaporan terdiri atas pemerintah pusat, pemerintah daerah, satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat/daerah dan organisasi lainya.

Menurut Fakhurazi dalam Faradillah (2013), manfaat yang dapat diperoleh dengan adanya standar akuntansi pemerintahan adalah laporan keuangan yang dihasilkan dapat memberikan informasi keuangan yang terbuka, jujur, dan menyeluruh kepada *stakeholders*. Selain itu, dalam lingkup manajemen dapat memudahkan fungsi perencanaan, pengelolaan dan pengendalian atas aset, kewajiban, dan ekuitas dana pemerintah. Laporan keuangan yang dihasilkan juga dapat mempertanggungjawabkan pengelolaan dan pelaksanaan kebijakan sumber daya dalam mencapai tujuan.

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan sesuai dengan PP Nomor 71 Tahun 2010 lampiran I Standar akuntansi Pemerintahan berbasis akrual terdiri dari:

1. Lampiran I. 01 tentang Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan
2. Lampiran I. 02. PSAP 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan
3. Lampiran I. 03. PSAP 02 tentang Laporan Realisasi Anggaran Berbasis Kas
4. Lampiran I. 04. PSAP 03 tentang Laporan Arus Kas
5. Lampiran I. 05. PSAP 04 tentang Catatan atas Laporan Keuangan
6. Lampiran I. 06. PSAP 05 tentang Akuntansi Persediaan
7. Lampiran I. 07. PSAP 06 tentang Akuntansi Investasi
8. Lampiran I. 08. PSAP 07 tentang Akuntansi Aset Tetap
9. Lampiran I. 09. PSAP 08 tentang Akuntansi Konstruksi dalam Pengerjaan
10. Lampiran I. 10. PSAP 09 tentang Akuntansi Kewajiban
11. Lampiran I. 11. PSAP 10 tentang Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Operasi yang Tidak Dilanjutkan
12. Lampiran I. 12. PSAP 11 tentang Laporan Keuangan Konsolidasian
13. Lampiran I. 13. PSAP 12 tentang Laporan Operasional

Gambar 2.1 Akuntansi Keuangan Daerah



Sumber: Kementerian dalam Negeri

2.1.3 PP 71 tentang SAP Berbasis Akrual

Basis akrual adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar. Akuntansi akrual mengakui dan mencatat transaksi dan kejadian keuangan pada saat terjadi atau pada saat perolehan, Bastian (2009). Khan dan Mayes (2009), mengartikan akuntansi akrual sebagai metodologi dalam akuntansi yang mengakui transaksi berdasarkan aktivitas ekonomi bukan pada saat kas diterima atau dikeluarkan.

Dengan dicetuskannya PP Nomor 71 Tahun 2010, maka sudah menjadi kewajiban bagi seluruh organisasi pemerintahan untuk menerapkan basis akrual.

Berdasarkan pasal 36, ayat 1 UU Nomor 17 disebutkan :

Ketentuan mengenai pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 13, 14, 15, dan 16 Undang-Undang ini dilaksanakan selambat-lambatnya dalam 5 (lima) tahun. Selama pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual belum dilaksanakan, digunakan pengakuan dan pengukuran berbasis kas.

SAP Akrual berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 dikembangkan dari SAP yang ditetapkan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 dengan mengacu pada *International Public Sector Accounting Standards (IPSAS)* dan memperhatikan peraturan perundangan serta kondisi Indonesia. Beberapa negara sebenarnya kesulitan menerapkan akuntansi berbasis akrual. Namun Indonesia tetap menerapkan akuntansi berbasis akrual ini dengan beberapa pertimbangan yaitu:

- a. SAP Berbasis Akrual adalah SAP yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akrual, serta mengakui pendapatan, belanja dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBD.
- b. SAP sebelumnya yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 berbasis "Kas Menuju Akrual" sebagian besar telah mengacu pada praktik akuntansi berbasis akrual. Neraca yang disusun sebenarnya sudah berbasis akrual, walaupun Laporan Realisasi Anggaran masih berbasis kas.
- c. Para pengguna yang sudah terbiasa dengan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 dapat melihat kesinambungannya. Artinya, sebenarnya pengguna tinggal selangkah lagi untuk melaksanakan basis akrual secara penuh.

Akuntansi akrual dianggap lebih baik daripada akuntansi kas, Mardiasmo (2002). Teknik akuntansi berbasis akrual diyakini dapat menghasilkan laporan keuangan yang lebih dipercaya, lebih akurat,

komprensif, dan relevan untuk pengambilan keputusan ekonomi, sosial dan politik.

Keuangan Daerah Kementerian Dalam Negeri (2014) dalam situs resminya pada modul penerapan akuntansi berbasis akrual menerangkan manfaat penerapan SAP berbasis akrual pada Study Nomor 14 yang diterbitkan oleh *International Public Sector Accounting Standards Board* mengatakan bahwa informasi yang disajikan pada akuntansi berbasis akrual dalam pelaporan keuangan memungkinkan pemangku kepentingan (*stakeholder*) dalam rangka:

1. Menilai akuntabilitas pengelolaan seluruh sumber daya entitas serta penyebaran sumber daya tersebut.
2. Menilai kinerja, posisi keuangan dan arus kas dari suatu entitas.
3. Pengambilan keputusan mengenai penyediaan sumber daya, atau melakukan bisnis dengan suatu entitas.

Selanjutnya, pada level yang lebih detil dalam Study Nomor 14 tersebut dinyatakan bahwa pelaporan dengan basis akrual akan dapat:

1. Menunjukkan bagaimana pemerintah membiayai aktivitas-aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan dananya;
2. Memungkinkan pengguna laporan untuk mengevaluasi kemampuan pemerintah saat ini untuk membiayai aktivitas-aktivitasnya dan untuk memenuhi kewajiban-kewajiban dan komitmen-komitmennya;
3. Menunjukkan posisi keuangan pemerintah dan perubahan posisi keuangannya;
4. Memberikan kesempatan pada pemerintah untuk menunjukkan keberhasilan pengelolaan sumber daya yang dikelolanya;
5. Bermamfaat untuk mengevaluasi kinerja pemerintah dalam hal efisiensi dan efektivitas penggunaan sumber daya.

Manfaat dari penerapan SAP berbasis akrual ini tentunya mempermudah pemerintah dalam melakukan evaluasi pada laporan keuangan juga evaluasi pada kinerja pemerintah terutama terhadap sumber daya manusia.

2.1.4 Sistem Akuntansi Pemerintah

Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah terdiri dari:

- a. Sistem akuntansi SKPD. Sistem akuntansi SKPD mencakup teknik pencatatan, pengakuan dan pengungkapan atas pendapatan-LO, beban, pendapatan-LRA, belanja, aset, kewajiban, ekuitas, penyesuaian dan koreksi serta penyusunan laporan keuangan SKPD.
- b. Sistem Akuntansi PPKD. Sistem Akuntansi PPKD mencakup teknik pencatatan, pengakuan dan pengungkapan atas pendapatan-LO, beban, pendapatan-LRA, belanja, transfer, pembiayaan, aset, kewajiban, ekuitas, penyesuaian dan koreksi, penyusunan laporan keuangan PPKD serta penyusunan laporan keuangan konsolidasian pemerintah daerah.
- c. BAS (Bagan Akun Standar). Bagan Akun Standar menjadi pedoman bagi pemerintah daerah dalam melakukan kodefikasi mencakup akun-akun yang menggambarkan struktur laporan keuangan secara lengkap.

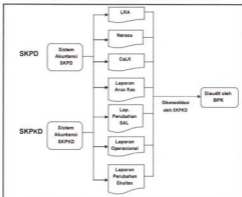
2.1.5 Peraturan tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kabupaten/Kota

Tujuan kebijakan akuntansi adalah mengatur penyusunan dan penyajian laporan pelaksanaan anggaran dan laporan keuangan Pemerintah Kabupaten Selayar, Jeneponto, Maros dan Pangkep untuk tujuan umum dalam rangka meningkatkan keterbandingan laporan pelaksanaan anggaran dan laporan keuangan baik secara internal maupun eksternal. Ruang lingkup kebijakan akuntansi ini terdiri atas:

- a. kerangka konseptual kebijakan akuntansi. Kerangka konseptual kebijakan akuntansi ini membahas:
 - 1) tujuan kerangka konseptual kebijakan akuntansi
 - 2) lingkungan akuntansi pemerintahan
 - 3) pengguna dan kebutuhan informasi para pengguna
 - 4) entitas akuntansi dan entitas pelaporan

- 5) peranan dan tujuan pelaporan keuangan, komponen laporan keuangan serta dasar hukum

Gambar 2.2 Sistem Akuntansi Pemerintahan Daerah (Basis Akrual)



Sumber: Kementerian dalam Negeri

- 6) asumsi dasar, karakteristik kualitatif yang menentukan manfaat informasi dalam laporan keuangan, prinsip-prinsip, serta kendala informasi akuntansi, dan
- 7) unsur-unsur yang membentuk laporan keuangan, pengakuan, dan pengukurannya.
- b. penyajian laporan keuangan. Kebijakan akuntansi ini menetapkan seluruh pertimbangan dalam rangka penyajian laporan keuangan, pedoman struktur laporan keuangan, dan persyaratan minimum isi laporan keuangan. Laporan keuangan disusun dengan menerapkan basis akrual. Pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan transaksi-

transaksi spesifik dan peristiwa-peristiwa yang lain, diatur dalam kebijakan akuntansi lainnya.

Komponen-komponen yang terdapat dalam satu set laporan keuangan terdiri dari laporan pelaksanaan anggaran (*budgetary reports*) dan laporan finansial, sehingga seluruh komponen menjadi sebagai berikut:

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

Komponen-komponen laporan keuangan tersebut disajikan oleh setiap entitas akuntansi dan entitas pelaporan, kecuali:

- a) Laporan arus kas yang hanya disajikan oleh entitas yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum
- b) Laporan perubahan Saldo Anggaran Lebih yang hanya disajikan oleh entitas pelaporan yang menyusun laporan keuangan konsolidasiannya.
- c. laporan realisasi anggaran. Laporan realisasi anggaran menyediakan informasi mengenai realisasi pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus/defisit-LRA, dan pembiayaan dari suatu entitas akuntansi dan entitas pelaporan yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya. Laporan realisasi anggaran menyediakan informasi yang berguna dalam memprediksi sumber daya ekonomi yang akan diterima untuk mendanai kegiatan Pemerintah Kabupaten Maros dalam periode mendatang dengan cara menyajikan laporan secara komparatif. Laporan realisasi anggaran dapat menyediakan informasi kepada para pengguna laporan tentang indikasi perolehan dan penggunaan sumber daya ekonomi:

- 1) telah dilaksanakan secara efisien, efektif dan hemat
 - 2) telah dilaksanakan sesuai dengan anggarannya (APBN/APBD), dan
 - 3) telah dilaksanakan sesuai dengan peraturan perundang-undangan.
- d. laporan operasional
 - e. laporan arus kas
 - f. catatan atas laporan keuangan
 - g. akuntansi persediaan
 - h. akuntansi investasi
 - i. akuntansi aset tetap
 - j. akuntansi konstruksi dalam pengerjaan
 - k. akuntansi kewajiban
 - l. koreksi kesalahan, perubahan kebijakan akuntansi, perubahan estimasi akuntansi, dan operasi yang tidak dilanjutkan
 - m. laporan keuangan konsolidasian.

2.1.6 Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD)

Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) menurut PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah adalah Perangkat Daerah pada Pemerintah Daerah selaku Pengguna Anggaran/Pengguna Barang. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 tahun 2013 tentang penerapan akuntansi pemerintahan berbasis akrual pada Pemerintah Daerah, berimplikasi pada perubahan sistem penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah. SKPD sebagai entitas akuntansi yang sebelumnya terbiasa dengan pencatatan berbasis kas harus merubah kebiasaan tersebut dan wajib menyajikan laporan keuangan berbasis akrual mulai tahun 2015.

Tujuan penggunaan basis akrual adalah untuk memberikan informasi yang lebih akurat dalam pelaporan keuangan. Penerapan basis akrual memberikan konsekuensi bagi pemerintah daerah untuk menyusun tujuh komponen laporan keuangan, yaitu Laporan Realisasi Anggaran,

Laporan Operasional disajikan sekurang-kurangnya sekali dalam setahun. Dalam situasi tertentu, apabila tanggal laporan suatu entitas berubah dan Laporan Operasional tahunan 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.

Tabel 2.1 Perbandingan penjelasan Laporan Operasional pada PSAP Nomor 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan pada Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 maupun Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010

PP 24/2005 : CTA	PP 71/2010 : ACCRUAL
<p>Unsur Laporan Keuangan</p> <p>Laporan Kinerja Keuangan</p> <ul style="list-style-type: none"> • Bersifat optional (Paragraf 20 PSAP Nomor 01) 	<p>Unsur Laporan Keuangan</p> <p>Laporan Finansial, Laporan Operasional</p> <ul style="list-style-type: none"> • Merupakan Laporan Keuangan Pokok (Paragraf 14 PSAP Nomor 01)
<ul style="list-style-type: none"> • Disusun oleh entitas pelaporan yang menyajikan laporan berbasis akrual • Sekurang-kurangnya menyajikan pos-pos: <ol style="list-style-type: none"> a) Pendapatan dari kegiatan operasional, b) Beban berdasarkan klasifikasi 	<ul style="list-style-type: none"> • Menyajikan pos-pos sebagai berikut: <ol style="list-style-type: none"> c) Pendapatan-LO dan kegiatan operasional, d) Beban dari kegiatan operasional ; e) Surplus/defisit dari Kegiatan
<p>fungsional dan klasifikasi ekonomi,</p> <ul style="list-style-type: none"> c) Surplus atau defisit (Paragraf 65 PSAP Nomor 01) 	<p>Non Operasional, bila ada;</p> <ul style="list-style-type: none"> f) Pos luar biasa, bila ada; g) Surplus/defisit-LO (Paragraf 92 PSAP Nomor 01)

Sumber : [keuda.kemendagri.go.id/Modul 1 – Konsep & Siklus Akuntansi Penda](http://keuda.kemendagri.go.id/Modul%201%20-%20Konsep%20&%20Siklus%20Akuntansi%20Penda)

2.2.1.1 Sistem Akuntansi Pendapatan – LO

Akuntansi Pendapatan pada lingkup SKPD dilakukan hanya untuk mengakui, mencatat, dan melaporkan Pendapatan Asli Daerah (PAD) yang berada dalam wewenang SKPD. Pendapatan tersebut terdiri dari Pendapatan Pajak, Pendapatan Retribusi, dan Lain-lain PAD yang Sah. Adapun lain-lain PAD yang Sah meliputi pendapatan hasil penjualan kekayaan daerah yang tidak dipisahkan; jasa giro; pendapatan bunga; penerimaan atas tuntutan ganti kerugian daerah; penerimaan komisi; potongan ataupun bentuk lain sebagai akibat dari penjualan dan/atau pengadaan barang dan/atau jasa oleh daerah; penerimaan keuntungan dari selisih nilai tukar rupiah terhadap mata uang asing; pendapatan denda atas keterlambatan pelaksanaan pekerjaan; pendapatan dari penyelenggaraan pendidikan dan pelatihan; pendapatan hasil pemanfaatan kekayaan daerah; dan pendapatan dari angsuran/cicilan penjualan.

1. Pihak Terkait

Pihak yang terkait dalam sistem akuntansi pendapatan pada SKPD adalah Pengguna Anggaran/Kuasa Pengguna Anggaran (PA/KPA), Pejabat Penatausahaan Keuangan SKPD (PPK-SKPD), Bendahara Penerimaan SKPD, BUD, dan Pihak ketiga.

- a) PA/KPA. Menandatangani/mensahkan dokumen surat ketetapan pajak, retribusi daerah/dokumen lain yang dipersamakan
- b) Pejabat Penatausahaan Keuangan SKPD (PPK-SKPD)
 - 1) Mencatat transaksi/kejadian pendapatan LO dan pendapatan LRA berdasarkan bukti-bukti transaksi yang sah dan valid ke buku jurnal LRA dan buku jurnal LO dan Neraca
 - 2) Melakukan penyesuaian di akhir tahun terhadap dokumen pendapatan yang belum diterima pembayarannya
 - 3) Melakukan penyesuaian di akhir tahun terhadap dokumen pendapatan yang penerimaan yang melewati periode diterbitkannya dokumen pendapatan.
- c) Bendahara penerimaan SKPD.

- 1) Mencatat dan membukukan semua penerimaan pendapatan ke dalam buku kas penerimaan
 - 2) Melakukan penyeteroran uang yang diterima ke kas daerah setiap hari.
 - d) BUD. Menerima realisasi pendapatan yang dibayarkan baik oleh pihak ketiga ataupun melalui bendahara penerimaan.
 - e) Pihak ketiga. Pihak ketiga disini adalah wajib pajak, wajib retribusi, atau pihak lainnya yang terkait dengan penerimaan pendapatan.
2. Dokumen yang Terkait

Dokumen yang terkait dalam prosedur akuntansi pendapatan-LO dan pendapatan-LRA secara umum dikelompokkan sebagai berikut.

- 1) Surat Ketetapan Pajak Daerah (SKP-Daerah)
- 2) Surat Ketetapan Retribusi Daerah (SKRD)
- 3) Tanda Bukti Penerimaan (TBP)
- 4) Surat Tanda Setoran (STS)
- 5) Bukti transfer/setor
- 6) Nota kredit bank
- 7) Bukti memorial
- 8) Bktl transaksi penerimaan kas lainnya

2.2.1.2 Sistem Akuntansi Beban dan Belanja

Berdasarkan PP No.71 Tahun 2010 dan Permendagri Nomor 64 Tahun 2013 dikenal istilah beban dan belanja. Perlakuan akuntansi yang berbeda atas beban dan belanja merupakan implikasi berlakunya basis akrual sebagaimana diatur dalam PP No. 71 Tahun 2010 dan Permendagri Nomor 64 Tahun 2013.

Akuntansi beban pada lingkup SKPD melingkupi pengakuan, pencatatan, dan pelaporan beban gaji dan tunjangan, beban honorarium/ lembur/ vakasi/ tunjangan khusus dan beban pegawai transito, beban kontribusi sosial, beban barang, beban jasa, beban pemeliharaan, beban perjalanan dinas, dan beban murni akrual.

dikurangi deficit, kemudian dipengaruhi oleh transaksi antar ekuitas. Transaksi antar ekuitas adalah transaksi terkait realisasi DIPA (yang mirip dengan konsep penambahan modal dalam akuntansi komersial), dan realisasi penysetoran PNBP (yang mirip dengan transaksi prive dalam akuntansi komersial). Hasil akhirnya kita mendapatkan ekuitas akhir. Angka ekuitas akhirmatanya akan kita masukan dalam akun ekuitas yang ada di neraca akhir tahun. Adanya alur angka dari LO dibawa ke LPE, kemudian dibawa ke neraca menunjukkan satu kaitan yang sangat erat antara satu laporan dengan laporan lain.

2.2 Perbandingan penjelasan cakupan unsur Laporan Perubahan Ekuitas pada PSAP Nomor 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan pada Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 maupun Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010

PP 24 Tahun 2005 : Cash Toward Accrual	PP 71 Tahun 2010 : Accrual basis
<p style="text-align: center;">Unsur Laporan Keuangan</p> <p>Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)</p> <ul style="list-style-type: none"> • Bersifat optional (Paragraf 20 PSAP Nomor 01) • Sekurang-kurangnya menyajikan pos-pos: <ol style="list-style-type: none"> a) Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran; b) Setiap pos pendapatan dan belanja beserta totalnya seperti disyaratkan Dalam standar-standar lainnya, yang diaku secara langsung dalam ekuitas; c) Efek kumulatif atas perubahan kebijakan akuntansi dan koreksi 	<p style="text-align: center;">Unsur Laporan Keuangan</p> <p>Laporan Finansial</p> <p>Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)</p> <ul style="list-style-type: none"> • Merupakan Laporan Keuangan Pokok (Paragraf 14 PSAP Nomor 01) • Sekurang-kurangnya menyajikan pos-pos: <ol style="list-style-type: none"> a) Ekuitas awal; b) Surplus/defisit-LO pada periode bersangkutan; c) Koreksi-koreksi yang langsung menambah/mengurangi ekuitas, misalnya koreksi kesalahan mendasar dari persediaan yang terjadi pada periode-periode sebelumnya
<p>kesalahan yang mendasar diatur dalam suatu standar terpisah (Paragraf 95 PSAP Nomor 01)</p>	<p>dan perubahan nilai aset tetap karena revaluasi aset tetap.</p> <p>d) Ekuitas akhir. (Paragraf 101 PSAP Nomor 01)</p>

Sumber : keuda.kemendagri.go.id /Modul 1 – Konsep & Sifat Akuntansi Penda

2.2.3 Neraca

Pada paragraf 64 kerangka konseptual SAP menjelaskan bahwa Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu. Unsur yang dicakup oleh neraca dijelaskan pada paragraf 65 yaitu terdiri dari aset, kewajiban, dan ekuitas. Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut :

- (a) Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya non keuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.
- (b) Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah.
- (c) Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah.

Tabel 2.3 Perbandingan cakupan unsur-unsur Neraca pada Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 maupun Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, termasuk detail dari unsur-unsur ekuitas

PP 24/2005 : CTA	PP 71/2010 : ACCRUAL
<p style="text-align: center;">Unsur Laporan Keuangan</p> <p>Neraca</p> <ul style="list-style-type: none"> ○ Aset ○ Kewajiban ○ Ekuitas Dana (Paragraf 59 Kerangka Konseptual) <p>Ekuitas dana yang terbagi :</p> <ul style="list-style-type: none"> ○ Ekuitas Dana Lancar: selisih antara aset lancar dan kewajiban jangka pendek, termasuk sisa lebih pembiayaan anggaran/saldo anggaran lebih. ○ Ekuitas Dana Investasi: mencerminkan kekayaan pemerintah yang tertanam dalam investasi jangka panjang, aset tetap, dan aset lainnya, dikurangi dengan kewajiban jangka panjang. ▪ Ekuitas Dana Cadangan: mencerminkan kekayaan pemerintah yang dicadangkan untuk tujuan tertentu sesuai dengan peraturan penunjang-undangan. (Paragraf 70-81 PSAP Nomor 01) 	<p style="text-align: center;">Unsur Laporan Keuangan</p> <p>Laporan Finansial : Neraca</p> <ul style="list-style-type: none"> ○ Aset ○ Kewajiban ○ Ekuitas (Paragraf 64 Kerangka Konseptual) <p>Ekuitas, yaitu kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah pada tanggal laporan. (Paragraf 77 PSAP Nomor 01)</p>

Sumber : keuda.kemendagri.go.id /Modul 1 – Konsep & Siklus Akuntansi Pemda

2.3 Penelitian Terdahulu

Tabel 2.4 Penelitian Terdahulu

No Penelitian / Tahun Penelitian	Judul Penelitian	Tujuan Penelitian	Metode Penelitian	Hasil Penelitian
1. Sunardi (2016)	Kunci Sukses dan Peran Strategi Implementasi Akuntansi Berbasis Akrual	Penelitian dilakukan untuk mengetahui keberhasilan implementasi Perencanaan Keuangan Semarang dalam implementasi akuntansi berbasis akrual. Penelitian ini juga mengartikan respon implementasi terhadap peran strategi akuntansi berbasis akrual terhadap transparansi akuntansi.	Metode penelitian menggunakan pendekatan kualitatif dengan melakukan studi Pengambilan Keputusan dan Ases Daerah (DPRAD) Kota Semarang dengan cara wawancara atau kunci implementasi.	Hasil penelitian menunjukkan keberhasilan implementasi akuntansi berbasis akrual Semarang didukung oleh empat strategi utama yaitu komitmen pimpinan, pengembangan sistem informasi, dan pengembangan sumber daya manusia. Perlu implementasi akuntansi berbasis akrual memiliki peran strategis dalam pengakuan transparansi dan akuntabilitas melalui pelaporan keuangan.
2. Haren, Anuli, Dai Darus (2013)	Pengaruh Pemahaman, Perhatian Dan Perbandingan Akuntur Daerah Terhadap Penerapan Akrual Basis	Tujuan penelitian adalah untuk mengetahui pengaruh tingkat pemahaman, perhatian dan tingkat pendapatan akuntansi terhadap penerapan akuntansi berbasis akrual.	Metode penelitian menggunakan pendekatan kuantitatif dengan data sekunder.	Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengaruh variabel independen (pemahaman, perhatian, dan pendapatan) secara parsial maupun simultan berpengaruh signifikan terhadap

4.	Andriyaning dan Aminah, S (2012).	Factors Affecting The Readiness Affecting The Readiness <i>QJ PP No.71 Tahun 2009 About Government Accounting Standard (Caru Stand on Hongkong Data in KIPPV Malang's Hongkong Area)</i>	Penelitian ini bertujuan untuk menguji faktor-faktor yang mempengaruhi persiapan penerapan SAP berbasis arunal	Metode penelitian yang digunakan survei menggunakan kuisioner. Teknik analisis yang digunakan adalah dengan teknik uji regresi linier berganda, untuk melihat besarnya pengaruh variabel-variabel independen terhadap variabel dependen dengan suatu interval atau rasio.	Penelitian ini bertujuan menemukan hasil adanya pengaruh variabel budaya sumber daya manusia dan komunikasi terhadap adopsi penerapan SAP berbasis arunal. Namun Penelitian ini tidak mampu menemukan hasil adanya pengaruh variabel komunikasi organisasi terhadap kesiapan penerapan SAP berbasis arunal.
5.	Riswan, Anggi (2016).	Factor-faktor Yang Mempengaruhi Kesiapan Akuntansi Berbasis Arunal Pada Badan Keuangan Daerah Dan Kelayakan Provinsi Kepulauan Riau.	Penelitian bertujuan mengetahui pengaruh Sumber Manusia, Organisasi Teknologi Terhadap Penerapan Akuntansi	jenis data adalah data primer pengumpulan metode menggunakan Formulir Skala Pengukuran data survei kuisioner kepada 43 pegawai Badan Pengelolaan Keuangan dan Kelayakan Daerah Provinsi Kepulauan Riau	Hasil penelitian menunjukkan bahwa Penerapan, Sumber Daya Manusia, Komunikasi Organisasi dan Teknologi Informasi secara signifikan berpengaruh positif terhadap kesiapan penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Arunal. Variabel Penerapan, Sumber Daya Manusia dan Komunikasi Organisasi secara positif berpengaruh

6	Sampel Kaleng, dan Bumbu, T (2015)	Analisis Kesigapan Pemasokan Kota Manado. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Standar Akuntansi Basis Anual	Peraturan Pemerintah mengenai kebijakan pemerintah Kota Manado mengenai standar akuntansi Pemasokan berbasis annual	Riau	Terima pengumpulan data dilakukan dengan observasi langsung dan pengamatan dengan pegawai dari bagian Akuntansi Analisis Mengenai risiko kualitatif dengan metode kualitatif	Hasil penelitian menunjukkan bahwa kebijakan, peraturan, Kota Manado dalam implementasi standar akuntansi Pemasokan (SAP) berbasis annual merupakan risiko dari suatu organisasi. Hal tersebut didukung dengan adanya Peraturan pemerintah yang mewajibkan untuk semua Pemerintah daerah termasuk Pemerintah Kota Manado dalam menerapkan SAP berbasis annual. Konektivitas laporan keuangan menjadi faktor utama dalam siap sajian pengalokasian keuangan Pemerintah Kota Manado dalam implementasi SAP berbasis annual. Sedangkan dari sisi budaya organisasi, pemerintah Kota Manado dianggap merupakan standar akuntansi pemerintahan berbasis annual			

memahami dan menerapkan logika akuntansi akan berdampak pada kekeliruan laporan keuangan yang dibuat dan ketidaksesuaian laporan dengan standar yang ditetapkan.

Gambar 2.4 Kerangka Pemikiran



2.5 Hipotesis

2.5.1 Pengaruh Komitmen Pelaksana terhadap Penerapan SAP Berbasis Akruai

Menurut Bastian (2006), dukungan yang kuat dari pimpinan merupakan kunci keberhasilan dari suatu perubahan. Salah satu penyebab kelemahan penyusunan Laporan Keuangan pada beberapa Kementerian/Lembaga adalah lemahnya komitmen pimpinan satuan kerja khususnya Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) penerima dana Dekonsentrasi/Tugas Pembantuan.

Buchanan dalam Azman, Tengku (2015) mendefinisikan komitmen adalah sebagai penerimaan karyawan atas nilai-nilai organisasi (*identification*), keterlibatan secara psikologis (*psychological immersion*), dan loyalitas (*affection attachment*). Komitmen merupakan sebuah sikap dan perilaku yang saling mendorong (*reinforce*) antara satu dengan yang lain. Selanjutnya Allen & Meyer (dalam Dunham, dkk 1994) membedakan komitmen organisasi atas tiga komponen, yaitu:

Nomor 13 Tahun 2006 pasal 239 bagian kedua tentang kebijakan akuntansi disebutkan bahwa kepala daerah menetapkan peraturan kepala daerah tentang kebijakan akuntansi pemerintah daerah dengan berpedoman pada standar akuntansi pemerintah. Kebijakan akuntansi pemerintah daerah yang dimaksud merupakan dasar pengakuan, pengukuran, dan pelaporan atas aset, kewajiban, ekuitas, pendapatan, belanja, dan pembiayaan serta laporan keuangan. Peraturan daerah tersebut sekurang-kurangnya memuat sebagai berikut.

- a. definisi, pengakuan, pengukuran dan pelaporan setiap akun dalam laporan keuangan
- b. prinsip-prinsip penyusunan dan penyajian pelaporan keuangan.

Berdasarkan uraian di atas diketahui bahwa regulasi menjadi pedoman bagi pelaku implementasi untuk dapat menjalankan sistem baru. Dalam penerapan SAP berbasis akrual, Pemerintah Daerah harus mempersiapkan berbagai hal salah satunya adalah regulasi, yaitu penyesuaian regulasi Pemerintah Daerah di bidang pengelolaan keuangan daerah, dan penerbitan Peraturan Kepala Daerah mengenai kebijakan akuntansi dan sistem akuntansi pemerintah daerah. Dengan demikian dapat disusun hipotesis sebagai berikut.

H2. Pengembangan regulasi berpengaruh terhadap penerapan SAP berbasis akrual.

2.5.3 Pengaruh Sistem Informasi terhadap Penerapan SAP berbasis Akrual

Dalam penerapan sistem akuntansi berbasis akrual peran teknologi informasi merupakan salah satu faktor yang cukup menentukan. Menurut Turban, Rainer, & Potter (2007), *"Information technology infrastructure is the physical facilities, IT components, IT services, and IT personnel that support the entire organization."* Calliuect dan Lapayre dalam Handayani (2007) menyatakan bahwa penciptaan suatu informasi yang efektif membutuhkan suatu pengorganisasian untuk mengembangkan sejumlah

sistem-sistem pendukung. Penarikan staf yang kompeten dan layak adalah suatu tindakan yang sangat penting. Investasi yang besar dalam perangkat keras, perangkat lunak dan pendukung sistem yang lain adalah sesuatu yang penting, namun tanpa manusia bersumber daya yang kompeten untuk mengkoordinasikan sistem akan menghasilkan informasi yang tidak layak, tidak tepat waktu atau tidak akurat. Kualitas suatu informasi tergantung dari beberapa hal yaitu akurat, tepat waktu, relevan, lengkap, dan dapat dimengerti.

Sistem informasi akuntansi merupakan alat yang digunakan oleh manajemen dalam organisasi untuk memberikan nilai tambah yang menghasilkan keunggulan kompetitif dan sebagai alat kontrol yang menghasilkan informasi internal. Rostami dan Mongadam (2010) menyatakan bahwa teknologi informasi dapat digunakan sebagai pendukung yang sangat baik bagi organisasi dalam menjalankan strategi yang telah ditetapkan.

Penerapan sistem informasi akuntansi pada pemerintah daerah diatur dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah. Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 13 Tahun 2006 mempunyai tujuan yaitu untuk memperbaiki informasi yang dihasilkan.

BPKP dalam hal ini memberikan respon positif dengan mengembangkan sebuah program aplikasi komputer yang bernama SIMDA (Sistem Informasi Manajemen Keuangan Daerah) yang mulai diperkenalkan pada tanggal 29 Agustus 2006. Program aplikasi ini dikembangkan oleh BPKP guna membantu pengelolaan keuangan daerah baik di tingkat SKPKD (sebagai entitas pelaporan) maupun di tingkat SKPD (entitas akuntansi). Adanya program aplikasi ini diharapkan bisa memberikan manfaat lebih kepada pemda dalam melaksanakan pengelolaan keuangan daerah. Hipotesis yang dibangun adalah sebagai berikut.

H3: Sistem Informasi berpengaruh terhadap Penerapan SAP berbasis aktual.

2.5.4 Pengaruh Sumber Daya Manusia terhadap Penerapan SAP berbasis Akrual

Menurut Wibowo (2007) kompetensi sumber daya manusia adalah kompetensi yang berhubungan dengan pengetahuan, keterampilan, kemampuan, dan karakteristik kepribadian yang mempengaruhi secara langsung terhadap kinerjanya. Menurut Tjptoherjanto (2001) dalam Alimbudiono dan Fidels (2004), untuk menilai kinerja dan kualitas sumber daya manusia dalam melaksanakan suatu fungsi, termasuk dalam akuntansi, dapat dilihat dari *level of responsibility* dan kompetensi sumber daya tersebut. Tanggung jawab dapat dilihat dalam deskripsi jabatan. Deskripsi jabatan merupakan dasar untuk melaksanakan tugas dengan baik. Tanpa adanya deskripsi jabatan yang jelas, sumber daya tersebut tidak dapat melaksanakan tugasnya dengan baik. Sedangkan kompetensi dapat dilihat dari latar belakang pendidikan, pelatihan-pelatihan dan dari ketrampilan yang dinyatakan dalam pelaksanaan tugas. Kompetensi merupakan suatu karakteristik dari seseorang yang memiliki keterampilan (*skill*), pengetahuan (*knowledge*) dan kemampuan (*ability*) untuk melaksanakan suatu pekerjaan (Hevesi 2005). Kompetensi merupakan karakteristik yang mendasari seseorang mencapai kinerja yang tinggi dalam pekerjaannya.

Pegawai yang tidak mempunyai pengetahuan yang cukup dalam bekerja akan banyak menemui hambatan yang mengakibatkan pemborosan bahan, waktu dan tenaga. Pengelolaan keuangan daerah yang baik perlu ditunjang oleh pemahaman sistem akuntansi keuangan daerah yang baik agar penatausahaan keuangan di daerah memiliki akurasi dan akuntabilitas yang tinggi.

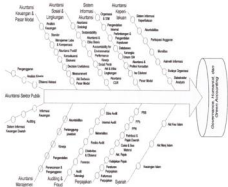
Berdasarkan uraian di atas diketahui bahwa sumber daya manusia merupakan pilar penyangga utama sekaligus penggerak roda organisasi dalam usaha mewujudkan visi dan misi serta tujuan dari organisasi. Kegagalan sumber daya manusia Pemerintah Daerah dalam memahami dan menerapkan logika akuntansi akan berdampak pada kekelinuan

laporan keuangan yang dibuat dan ketidaksesuaian laporan dengan standar yang ditetapkan pemerintah (Warisno dalam Putri, 2010). Penyiapan dan penyusunan laporan keuangan tersebut memerlukan SDM yang menguasai akuntansi pemerintahan. Selain itu, menurut Bastian (2006), pada saat ini, kebutuhan tersebut sangat terasa dengan telah diterapkannya akuntansi pemerintahan berbasis akrual. Hipotesis yang dibangun adalah sebagai berikut.

H4: Kualitas sumber daya manusia berpengaruh terhadap penerapan SAP berbasis akrual.

3. Road Map Penelitian Bidang Akuntansi

Penelitian tentang faktor-faktor yang memengaruhi kualitas audit merupakan bagian dari penelitian akuntansi khususnya terkait dengan auditing dan fraud. Tim peneliti yang terlibat merupakan tim dengan kompetensi akuntansi manajemen dan auditig. Tim adalah tim dengan pengalaman penelitian dan pengabdian di auditing dan sudah beberapa kali membimbing para mahasiswa baik di program akuntansi S1 maupun program S2.



Gambar. Road Map Penelitian Program Studi Akuntansi Universitas Hasanuddi

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Rancangan Penelitian

Rancangan penelitian merupakan suatu bentuk pendekatan yang dilakukan dalam melakukan langkah-langkah praktis terhadap suatu obyek yang menjadi permasalahan. Adapun desain penelitian yang digunakan adalah metode asosiatif yang bertujuan untuk mengetahui hubungan antara satu variabel dengan variabel yang lainnya yang bukan merupakan sebab dan akibat, pendekatan yang membenkan suatu gambaran permasalahan untuk mencari hubungan antara variabel X dengan variabel Y (Indriantoro dan Supomo, 2002). Penelitian ini bersifat kuantitatif karena menggunakan data yang memerlukan perhitungan menggunakan software SPSS dan menggunakan analisa kualitatif untuk mendeskripsikan data-data yang sudah diperoleh sehingga akan lebih jelas.

3.2 Tempat dan Waktu Penelitian

Lokasi yang dipilih oleh peneliti sebagai tempat penelitian yaitu Kantor Dinas Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kabupaten/Kota yang berada di Provinsi Sulawesi Selatan. Penelitian ini dilaksanakan selama kurang lebih 60 hari kerja. Adapun kabupaten yang menjadi sampel dalam penelitian ini adalah kabupaten Maros, kabupaten Pangkep, kabupaten Jeneponto dan kabupaten Selayar

3.3 Populasi dan Sampel

Populasi penelitian ini adalah pegawai yang menangani keuangan yang diprediksi berjumlah 500 orang yang terdapat pada 300 Dinas Pemerintah Kabupaten/kota di Provinsi Sulawesi Selatan. Pengambilan sampel menggunakan teknik *Purposive sampling* yaitu pengambilan sampel berdasarkan pertimbangan atau kriteria tertentu sesuai dengan

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah penerapan akrual basis (Y), yang menjadi variable independen dalam penelitian ini adalah komitmen pelaksana (X1), pengembangan regulasi (X2), sistem informasi (X3), dan kualitas sumber daya manusia (X4). Pengukuran variabel menggunakan skala Likert yaitu responden menyatakan tingkat setuju atau tidak setuju mengenai keberadaan pernyataan mengenai perilaku, obyek, atau kejadian (Kuncoro, 2003:157). Jawaban akan diberi skor: Skor 1 = sangat tidak setuju, Skor 2 = tidak setuju, Skor 3 = Netral , Skor 4 = setuju, Skor 5 = sangat setuju.

3.6.2 Definisi Operasional Variabel

3.6.2.1 Komitmen Pelaksana

Komitmen merupakan motor penggerak dalam menerapkan kebijakan sehingga dapat menyumbangkan sesuatu terhadap organisasinya. Buchanan dalam Azman, Tengku (2015) mendefinisikan komitmen adalah sebagai penerimaan karyawan atas nilai-nilai organisasi (*identification*), keterlibatan secara psikologis (*psychological immersion*), dan loyalitas (*affection attachment*).

Komitmen merupakan sebuah sikap dan perilaku yang saling mendorong (*reinforce*) antara satu dengan yang lain. Komitmen organisasi diukur dengan indikator penerimaan atas tujuan nilai-nilai organisasi, rasa memiliki terhadap organisasi, keterlibatan dalam organisasi secara utuh, loyalitas terhadap tujuan organisasi, profesionalisme dalam melaksanakan tugas-tugas yang menjadi beban tugas dan tanggung jawabnya, serta memperhitungkan benefit yang diperoleh.

3.6.2.3 Pengembangan Regulasi

Regulasi menjadi pedoman bagi pelaku penerapan untuk dapat

menjalankan sistem baru. Dalam penerapan SAP berbasis akrual, Pemerintah Daerah harus mempersiapkan berbagai hal salah satunya adalah regulasi, yaitu penyesuaian regulasi Pemerintah Daerah di bidang pengelolaan keuangan daerah, dan penerbitan Peraturan Kepala Daerah mengenai kebijakan akuntansi dan sistem akuntansi pemerintah daerah. Ripley dan Franklin (dalam Winarno, 2014: 148) menyatakan bahwa implementasi adalah apa yang terjadi setelah undang-undang ditetapkan yang memberikan otoritas program, kebijakan, keuntungan (*benefit*), atau suatu jenis keluaran yang nyata (*tangible output*). Implementasi mencakup tindakan-tindakan oleh sebagai aktor, khususnya para birokrat yang dimaksudkan untuk membuat program berjalan. Grindle (dalam Winarno, 2014: 149) memberikan pandangannya tentang implementasi dengan mengatakan bahwa secara umum, tugas implementasi adalah membentuk suatu kaitan (*linkage*) yang memudahkan tujuan-tujuan kebijakan bisa direalisasikan sebagai dampak dari suatu kegiatan pemerintah. Dari beberapa teori-teori tersebut di atas, disimpulkan implementasi kebijakan menyangkut dalam tiga hal pokok, yaitu sebagai berikut.

1. Adanya tujuan atau sasaran kebijakan
2. Adanya aktivitas atau kegiatan pencapaian tujuan; dan
3. Adanya hasil kegiatan.

3.6.2.3 Ketersediaan Sistem Informasi

Sistem informasi adalah sistem pengendalian intern yang memadai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. sistem informasi harus betul-betul tersedia dan mampu dipergunakan oleh pemerintah dalam melaksanakan SAP accrual. Kualitas suatu informasi tergantung dari beberapa hal yaitu (Mukhtar, 2002) akurat, tepat waktu, relevan, lengkap, dan dapat dimengerti.

Sistem informasi juga harus didukung oleh penggunaan teknologi informasi yang tepat. Menurut Jumali & Supomo (2002) untuk mengukur teknologi informasi dapat dilihat dari tingkat integrasi teknologi informasi pada pelaksanaan tugas-tugas akuntansi. Konstruk Pemanfaatan teknologi Informasi diukur dengan indikator sebagai berikut.

1. Perangkat ; ketersediaan komputer yang cukup untuk melaksanakan tugas, jaringan internet yang telah terpasang pada unit kerja, jaringan internet telah dimanfaatkan sebagai penghubung antar unit kerja dalam pengiriman data dan informasi yang dibutuhkan, proses akuntansi sejak awal transaksi hingga pembuatan laporan keuangan dilakukan secara komputerisasi.
2. Pengelolaan data keuangan; sesuai dengan peraturan perundangan yang berlaku, mampu beradaptasi dengan pengguna, mampu menyediakan data yang akurat, mampu menyediakan data yang saling terkait, adanya pelatihan untuk peningkatan kualitas pengguna, adanya pendampingan dalam operasional sistem informasi.
3. Perawatan; adanya jadwal pemeliharaan peralatan secara teratur, peralatan yang rusak didata dan diperbaiki tepat pada waktunya.

3.6.2.4 Kualitas Sumber Daya Manusia (SDM)

Menurut Tjptoherjanto (2001) dalam Azman, Tengku (2015), untuk menilai kapasitas dan kualitas sumber daya manusia dalam melaksanakan suatu fungsi, termasuk akuntansi, dapat dilihat dari *level of responsibility* dan kompetensi sumberdaya tersebut. Tanggung jawab dapat dilihat dari atau tertuang dalam deskripsi jabatan. Sedangkan kompetensi dapat dilihat dari latar belakang pendidikan, pelatihan-pelatihan yang pernah diikuti, dan dari keterampilan yang dinyatakan dalam pelaksanaan tugas.

Kompetensi merupakan suatu karakteristik dari seseorang yang memiliki keterampilan (*skill*), pengetahuan (*knowledge*), dan kemampuan (*ability*) untuk melaksanakan suatu pekerjaan (Hevesi, 2005). Variabel sumber daya manusia diukur dengan indikator SDM yang dimiliki

berkualifikasi dengan jumlah yang cukup, SDM yang ada telah memiliki uraian tugas yang jelas, peran dan tanggung jawab SDM yang ada telah ditetapkan dengan jelas dalam peraturan daerah, uraian tugas telah sesuai dengan fungsi akuntansi yang sesungguhnya. Terdapat pedoman dan prosedur dan proses akuntansi, SDM yang ada telah melaksanakan proses akuntansi, terdapat SDM pendukung operasional yang memadai, pelatihan untuk membantu penguasaan dan pengembangan keahlian telah dilakukan, dana-dana telah dianggarkan untuk memperoleh sumber daya yang dibutuhkan.

3.6.2.5 Basis akrual (accrual basis)

Menurut pasal 1 ayat (8) PP No. 71 Tahun 2010 bahwa standar akuntansi pemerintahan (SAP) berbasis akrual adalah SAP yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akrual, serta mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBN/APBD.

Menurut Tanjung (2012: 8) standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual terdiri dari Kerangka Konseptual dan 12 Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP), yaitu : PSAP 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan; PSAP 02 tentang Laporan Realisasi Anggaran Berbasis Kas; PSAP 03 tentang Laporan Arus Kas; PSAP 04 tentang Catatan atas Laporan Keuangan; PSAP 05 tentang Akuntansi Persediaan; PSAP 06 tentang Akuntansi Investasi; PSAP 07 tentang Akuntansi Aset Tetap; PSAP 08 tentang Akuntansi Konstruksi Dalam Pengerjaan; PSAP 09 tentang Akuntansi Kewajiban; PSAP 10 tentang Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Operasi yang tidak dilanjutkan; PSAP 11 tentang laporan Keuangan Konsolidasian; PSAP 12 tentang Laporan Operasional.

3.7 Instrumen Penelitian

Instrumen penelitian ini mengacu pada penelitian Evicahyani, Sagung Inten (2015) dan Tengku, Azman (2015) untuk variabel sistem informasi dan sumber daya manusia, pengukuran variable komitmen pelaksana mengacu pada penelitian Surepro (2015), Tengku, Azman (2015) dan Rizkiandi, Anggi. (2016) sedangkan Pengembangan regulasi mengacu pada penelitian Pinem, Ranis (2011) dan Sampel, Kalangi, dan Runtu, T. (2015). Penggunaan kuesioner yang digunakan dalam penelitian tersebut cukup mewakili konteks penelitian terkait aktual basis dengan beberapa penyesuaian oleh peneliti. Pengukuran variabel menggunakan skala likert yang didesain untuk mengukur seberapa setuju atau tidak setuju subjek terhadap objek atau kejadian tertentu. Skala likert menggunakan lima angka penilaian, yaitu sangat tidak setuju (diberi poin 1), tidak setuju (diberi poin 2), netral (diberi poin 3), setuju (diberi poin 4) dan sangat setuju (diberi poin 5).

3.8 Analisis Data

3.8.1 Uji Validitas

Menurut (Efferin et al, 2008:118), uji validitas bertujuan untuk memastikan apakah semua data tersebut telah mengukur segala sesuatunya dengan tepat, dalam arti memang yang diukur adalah data yang dibutuhkan untuk menjawab *research questions*. Rumus yang digunakan adalah korelasi *Product moment* sebagai berikut :

$$R_{xy} = \frac{(\sum xy) - (\sum x)(\sum y)}{\sqrt{(\sum x^2 - (\sum x)^2)(\sum y^2 - (\sum y)^2)}}$$

Keterangan :

R_{xy} = Pearson - r
 $\sum x$ = Jumlah skor distribusi x
 $\sum y$ = Jumlah skor distribusi y
 $\sum xy$ = Jumlah perkalian skor x dan y

- = Jumlah responden yang mengisi kuesioner
- $\sum x^2$ = Jumlah kuadrat skor distribusi x
- $\sum y^2$ = Jumlah kuadrat skor distribusi y

Instrumen dikatakan valid apabila $r_{xy} > r$ dengan r tabel pada taraf signifikan

$$\alpha = 0,05$$

3.8.2 Uji Reliabilitas

Menurut (Efferin *et al.*, 2008:118) uji reliabilitas bertujuan untuk memastikan apakah data yang ada telah terukur dengan tepat dan tidak mengandung kesalahan material dari data yang diukur, proses pengukuran, maupun ukuran yang dipergunakan itu sendiri. Uji reliabilitas dilakukan dengan Cronbach Alpha. Suatu variabel dapat dinyatakan reliabel jika menghasilkan nilai cronbach alpha $> 0,70$ (Ghozali 2011:49).

3.8.3 Pengujian Asumsi Klasik

Pengujian asumsi klasik dilakukan guna memenuhi asumsi regresi linear berganda yang digunakan untuk menguji hipotesis dalam penelitian ini. Uji normalitas menggunakan uji Kolmogorov-Smirnov (Ghozali 2011:58). Masalah multikolinearitas diuji dengan melihat tolerance value (kurang dari 0,1) atau nilai variance inflation factor (VIF, lebih dari 10) (Ghozali 2011:106).

3.8.4 Pengujian Hipotesis

Data dianalisis dengan metode Regresi Linear Berganda atau *multiple linear regression*, dengan tujuan untuk mengetahui pengaruh variabel independen yaitu komitmen pelaksana (X1), pengembangan regulasi (X2), sistem informasi (X3), sumber daya manusia (X4), terhadap variabel dependen (Y) yaitu *accrual basis*. Bentuk umum dari persamaan regresi linear berganda dalam aplikasinya adalah sebagai berikut (Supranto, 1998:272)

$$Y = a + bX_1 + bX_2 + bX_3 + bX_4 + e$$

- Y = Penerapan accrual basis
- a = Konstanta
- b = Koefisien regresi
- X1 = Komitmen pelaksana
- X2 = Pengembangan regulasi
- X3 = Sistem informasi
- X4 = Sumber daya manusia
- e = Error (kesalahan regresi)

BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN PENELITIAN

4.1 Gambaran Umum Lokasi Penelitian

4.1.1 Gambaran Umum Kabupaten Maros

Kabupaten Maros secara geografis terletak di bagian Utara Provinsi Sulawesi Selatan yaitu pada $40^{\circ}45'$ hingga $50^{\circ}07'$ Lintang Selatan, dan $109^{\circ}20'$ hingga $129^{\circ}12'$ Bujur Timur. Luas Kabupaten Maros adalah $1.619,11 \text{ km}^2$ atau 2,3% dari luas wilayah Provinsi Sulawesi Selatan, dengan batas-batas sebagai berikut.

- a) Sebelah Utara berbatasan dengan Kabupaten Pangkep
- b) Sebelah Timur berbatasan dengan Kabupaten Bone
- c) Sebelah Selatan berbatasan dengan Kota Makassar
- d) Sebelah Barat berbatasan dengan Selat Makassar

Ibukota Kabupaten Maros terletak tiga puluh kilometer arah utara kota Makassar yang merupakan ibukota Propinsi Sulawesi Selatan. Bandar udara internasional Sultan Hasanuddin terletak di Kabupaten Maros, yang merupakan bandar udara terbesar di kawasan Timur Indonesia. Letak Kabupaten Maros yang berdekatan dengan Kota Makassar merupakan potensi bagi pengembangan berbagai kegiatan produksi dan ekonomi di Kabupaten Maros. Secara administratif, Kabupaten Maros terdiri atas 14 Kecamatan, 80 desa, dan 23 Kelurahan. Pembagian wilayah ,menurut Kecamatan, ibu kota kecamatan dan jumlah desa/kelurahan dapat dilihat pada tabel sebagai berikut.

Kabupaten Pangkajene Kepulauan (Pangkep) secara geografis terletak di bagian Utara Provinsi Sulawesi Selatan yaitu pada $11.00'$ bujur timur, dan $040. 40' - 080. 00'$ lintang selatan. Luas Kabupaten Pangkep adalah $12.362,73 \text{ Km}^2$ (setelah diadakan analisis Bakosurtanal) untuk wilayah laut seluas $11.464,44 \text{ Km}^2$, dengan daratan seluas $898,29 \text{ Km}^2$, dan panjang garis pantai di Kabupaten Pangkajene, dan Kepulauan yaitu 250 Km , yang membentang dari barat ke timur. Di mana Kabupaten

Pangkajene dan Kepulauan terdiri dari 13 kecamatan, di mana 9 kecamatan terletak pada wilayah daratan, dan 4 kecamatan terletak di wilayah kepulauan. Batas administrasi, dan batas fisik Kabupaten Pangkajene dan Kepulauan adalah sebagai berikut :

- a) Sebelah Utara berbatasan dengan Kabupaten Barru.
- b) Sebelah Selatan berbatasan dengan Kabupaten Maros.
- c) Sebelah Timur berbatasan dengan Kabupaten Bone.
- d) Sebelah Barat berbatasan dengan Pulau Kalimantan, Pulau Jawa, dan Madura, Pulau Nusa Tenggara, dan Pulau Bali.

Wilayah Daratan

Secara garis besar wilayah daratan Kabupaten Pangkajene, dan Kepulauan ditandai dengan bentang alam wilayah dari daerah dataran rendah sampai pegunungan, di mana potensi cukup besar juga terdapat pada wilayah daratan Kabupaten Pangkajene, dan Kepulauan yaitu ditandai dengan terdapatnya sumber daya alam berupa hasil tambang, seperti batu bara, marmer, dan semen. Disamping itu potensi pariwisata alam yang mampu menambah pendapatan daerah. Kecamatan yang terletak pada wilayah daratan Kabupaten Pangkajene dan Kepulauan yaitu terdiri dari : Kecamatan Pangkajene, Kecamatan Balocci, Kecamatan Bungoro, Kecamatan Labakkang, Kecamatan Ma'rang, Kecamatan Segeri, Kecamatan Minasa Te'ne, Kecamatan Tondong Tailasa, dan Kecamatan Mandalle.

Wilayah Kepulauan

Wilayah kepulauan Kabupaten Pangkajene, dan Kepulauan merupakan wilayah yang memiliki kompleksitas wilayah yang sangat urgen untuk dibahas, wilayah kepulauan Kabupaten Pangkajene dan Kepulauan memiliki potensi wilayah yang sangat besar untuk dikembangkan secara lebih optimal, untuk mendukung perkembangan wilayah Kabupaten Pangkajene dan Kepulauan. Kecamatan yang terletak di wilayah Kepulauan Kabupaten Pangkajene dan Kepulauan yaitu : Kecamatan Liukang Tupabiring, Kecamatan Liukang Tupabiring Utara, Kecamatan Liukang Kalmas, dan Kecamatan Liukang Tangaya.

Kabupaten Jenepono secara geografis terletak di bagian Selatan Provinsi Sulawesi Selatan dengan ibukota Bontosunggu. Secara geografis

kabupaten Jeneponto terletak pada 5°23'12" – 5°42'1,2" Lintang Selatan dan 119°29'12" – 119°56'44,9" Bujur Timur. Kabupaten Jeneponto terdiri 25% daerah Pesisir (28 kelurahan), 8% lembah (9 kelurahan), 27% lereng/bukit (30 kelurahan) dan 40,17% daratan (45 kelurahan). Batas fisik kabupaten Jeneponto adalah :

- a) Sebelah Utara berbatasan dengan kabupaten Gowa
- b) Sebelah Selatan berbatasan dengan Laut Flores
- c) Sebelah Barat berbatasan dengan kabupaten Takalar
- d) Sebelah Timur berbatasan dengan kabupaten Bantaeng.

Kabupaten Kepulauan Selayar dengan ibukota Benteng terletak di ujung selatan pulau Sulawesi. Secara geografis kabupaten Selayar memiliki luas sebesar 10.503,69 km² (wilayah daratan dan lautan) dan jumlah penduduk sebesar 123.283 jiwa. Secara geografis kabupaten Selayar terletak pada titik koordinat 5°42' -7°35' Lintang Selatan dan 120°15' – 122°30' Bujur Timur yang berbatasan dengan :

- a) Sebelah Utara berbatasan dengan kabupaten Bulukumba dan Teluk Bone
- b) Sebelah Selatan berbatasan dengan Provinsi Nusa Tenggara Timur
- c) Sebelah Barat berbatasan dengan Laut Flores dan Selat Makassar
- d) Sebelah Timur berbatasan dengan Laut Flores (Provinsi Nusa Tenggara Timur)

4.1.2 Gambaran Sistem dan Prosedur Akuntansi beserta Pencatatannya

4.1.2.1 Sistem Akuntansi Pendapatan

Pencatatan akuntansi untuk pendapatan pada SKPD Kabupaten Maros adalah sebagai berikut.

- a. Selama tahun berjalan, pendapatan-LO diakui bersamaan dengan penerimaan kas (Pendapatan-LRA). Pendapatan-LO dan pendapatan-LRA diakui pada saat kas diterima dengan atau tanpa terbitnya dokumen penetapan. Pendapatan baik dengan metode *official assesment* ataupun *self assesment* diperlakukan sama yaitu saat kas diterima.

- 1) Pada saat kas diterima oleh bendahara penerimaan, maka dicatat dengan jumlah sebagai berikut .

Kas di bendahara penerimaan	XXX	
.....		
Pendapatan-LO		XXX
.....		

Perubahan SAL		
.....	XXX	
Pendapatan-LRA.....		XXX

Pada saat kas disetor oleh Bendahara Penerimaan ke Kas Daerah, dicatat dengan jumlah sebagai berikut.

R/K PPKD.....		
.....	XXX	
Kas di bendahara penerimaan.....		XXX

- 2) Bila pihak ketiga langsung menyetor ke kas daerah, maka dicatat

dengan jumlah sebagai berikut.

R/K PPKD.....		
.....	XXX	
Pendapatan-LO		XXX
.....		
Perubahan SAL		
.....	XXX	
Pendapatan-LRA.....	XXX	

- c. Pada saat penyusunan laporan keuangan, terdapat dua kondisi pengakuan Pendapatan-LO yaitu:

- 1) Pendapatan-LO diakui sebelum penerimaan kas.

PPK-SKPD melakukan rekonsiliasi atas dokumen penetapan pendapatan yang belum diterima pembayarannya dengan

membuat buku memorial. Terhadap dokumen penetapan pendapatan yang belum dibayar tersebut, PPK-SKPD mencatat pengakuan pendapatan-LO dan piutang sebagai jurnal penyesuaian.

Piutang.....	
Pendapatan-LO	XXX
.....	XXX

PPK-SKPD melakukan rekonsiliasi atas dokumen penetapan pendapatan yang pendapatan-LO telah diakui di tahun sebelumnya, untuk menghindari duplikasi pencatatan pendapatan-LO

Pendapatan-LO	
Piutang.....	XXX
.....	XXX

- 2) Pendapatan-LO diakui setelah penerimaan kas

PPK-SKPD melakukan jurnal penyesuaian terhadap Pendapatan-LO yang telah diakui saat kas diterima dengan membuat buku memorial sebagai berikut.

Pendapatan-LO	XXX
Pendapatan diterima dimuka.....	XXX

Selain itu, PPK-SKPD juga melakukan jurnal penyesuaian pada saat penyusunan laporan keuangan, atas pendapatan diterima dimuka (hasil penyesuaian tahun sebelumnya) yang benar-benar telah menjadi hak pemerintah daerah di tahun berjalan.

Pendapatan diterima dimuka.....	XXX
Pendapatan-LO	XXX

4.1.2.2 Sistem dan Prosedur Akuntansi Beban dan Belanja

Akuntansi untuk beban dan belanja pada SKPD adalah sebagai berikut.

Pendebetan akun kas di bendahara pengeluaran pada jurnal di atas dilakukan apabila ada selisih lebih antara panjar yang diberikan oleh bendahara pengeluaran dengan penggunaan panjar tersebut oleh PPTK.

Pada saat SPJ dari PPTK di atas disahkan oleh Pengguna Anggaran/Kuasa Pengguna Anggaran, akan dijurnal sebagai berikut.

Beban.....	XXX	
Uang muka.....		XXX

Pengakuan belanja atas penggunaan panjar oleh PPTK baru bisa dilakukan setelah diterbitkan SP2D GU oleh BUD, yang dicatat dengan jurnal sebagai berikut.

Belanja.....	XXX	
Perubahan SAL.....		XXX

- (3) Pencatatan pembayaran dilakukan melalui Bendahara Pengeluaran. Pada saat kas dikeluarkan dan dibuat SPJ oleh Bendahara Pengeluaran, maka dicatat dengan jurnal sebagai berikut.

Beban.....	XXX	
Kas di Bendahara Pengeluaran.....		XXX

Apabila telah diterbitkan SP2D GU dari BUD, maka dicatat dengan jurnal sebagai berikut.

Belanja.....	XXX	
Perubahan SAL.....		XXX

Pencatatan pembayaran dilakukan melalui kas daerah (BUD). Apabila pengeluaran dilakukan langsung dari Kas Daerah melalui mekanisme LS maka dicatat dengan jurnal sebagai berikut.

Beban.....	XXX	
R/K PPKD		XXX

Sedangkan belanja diakui dan dicatat dengan jurnal sebagai berikut.

Belanja.....	XXX	
Perubahan SAL.....		XXX

Pada saat penyusunan laporan keuangan, terdapat tiga kondisi pengakuan beban yaitu:

1) Beban diakui sebelum pengeluaran kas

Pada saat penyusunan laporan keuangan apabila terdapat dokumen penagihan yang sudah menjadi beban dan belum dilakukan pembayaran maka dilakukan pencatatan dengan jurnal sebagai berikut.

Beban.....	XXX	
Utang Beban.....		XXX

2) Beban diakui setelah pengeluaran kas

Pada saat penyusunan laporan keuangan apabila terdapat dari pengeluaran kas yang dilakukan oleh pemerintah daerah belum menjadi beban maka dilakukan jurnal penyesuaian sebagai berikut.

Beban dibayar dimuka.....	XXX	
Beban.....		XXX

4.2 Deskripsi Data

Kuesioner yang terdiri atas 39 item pertanyaan ini telah digunakan oleh beberapa peneliti terdahulu, yang keandalan dan validitasnya telah terbukti memadai. Kuesioner ini disebarakan langsung kepada 200 responden yang menjabat sebagai Pejabat Penatausahaan Keuangan (PPK), Bendahara Penerimaan, Bendahara Pengeluaran, Bendahara Gaji, dan staf yang berhubungan langsung dengan Pelaksanaan SAP aktual di dinas yang terdapat di Pemerintah Daerah Kabupaten Maros, Pangkep, Jeneponto dan Selayar. Proses pendistribusian dan pengumpulan data dilakukan sejak tanggal 16 Juni sampai tanggal 16 Agustus 2017.

Jumlah kuesioner yang kembali sebanyak 191 eksampul atau 95,5% dari jumlah kuesioner yang disebarakan sebanyak 200 kuesioner dari 4 sampel kabupaten yang terdiri atas kabupaten Maros, kabupaten Pangkep, kabupaten Jeneponto dan kabupaten Selayar. Keseluruhan kuesioner yang dikembalikan terdapat sembilan kuesioner yang cacat dan

tidak terisi yang tidak relevan dengan kriteria sampel yang digunakan sehingga kuesioner yang dapat diolah lebih lanjut untuk digunakan sebagai data penelitian sebanyak 191 eksampilar. Pengembalian kuesioner dibatasi hingga tanggal 16 Agustus 2017 mengingat keterbatasan waktu dan jumlah kuesioner yang kembali telah mencukupi atau memadai untuk dianalisis.

Karakteristik responden dapat menjadi salah satu alat analisis untuk menilai persepsi atau respon dari responden, oleh karena itu tabel 4.1 memberikan gambaran mengenai karakteristik responden penelitian. Tabel 4.1 menggambarkan bahwa responden penelitian ini berdasarkan jenis kelamin, perempuan yang mencapai 49,73% atau 95 orang, sedangkan laki-laki hanya berjumlah 96 orang atau 50,27% dari total sampel yang diperoleh.

Tabel 4.1 Karakteristik responden

Kriteria Sampel		Frekuensi	Persentase (%)
		191	100
Jenis Kelamin	Laki-laki	96	50,27%
	Perempuan	95	49,73%
Umur	21 s.d 31 tahun	16	3,38%
	31 s.d 40 tahun	102	53,40%
	41 s.d 50 tahun	56	30,37%
	didas 51 tahun	15	7,85%
Pendidikan Terakhir	SMA	32	16,75%
	Diploma	8	4,19%
	Sarjana (S1)	118	61,78%
	Magister (S2)	33	17,28%
	Doktor (S3)	0	0
Latar Belakang pendidikan Formal	Ekonomi	64	33,51%
	Soespol	35	18,32%
	Teknik	17	8,90%
	Hukum	13	6,81%
	Pertanian	13	6,81%
	Kehutanan	10	5,23%
	SMA/ IPS	39	20,42%

Sumber: Data primer yang diolah, 2017

Dilihat dari faktor umur, sebagian besar responden masih dalam umur produktif yakni sebanyak 102 orang yang artinya pemahaman

terhadap peraturan yang baru masih tergolong baik, sehingga ketika terjadi perubahan dari sistem akuntansi kas menjadi sistem akuntansi akrual di pemerintah daerah, kemungkinan resistensi terhadap perubahan tersebut cenderung lebih kecil. Dengan masih produktifnya sebagian besar staf keuangan tersebut juga memudahkan diterapkannya akuntansi berbasis akrual sehingga pemerintah dapat menghasilkan laporan keuangan yang relevan, berkualitas, dan akuntabel bagi pengambil keputusan.

Berdasarkan jenjang pendidikan terakhir, rata-rata responden telah melalui jenjang sarjana (S1). Hal ini berarti para staf yang menangani keuangan di Dinas Pemerintah Daerah, dalam memahami regulasi terkait akuntansi akrual khususnya Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis Akrual lebih mudah memahami kompleksitas dari aturan dan prosedur pelaksanaan akuntansi akrual dan memahami tujuan dari dilaksanakannya peraturan tersebut. Sebanyak 33 orang staf keuangan juga bergelar Magister sehingga perubahan sistem yang ada tidak menjadi kendala bagi mereka. Sebanyak 32 orang staf juga adalah tamatan SMA, meskipun demikian tidak menjadi kendala karena sistem akuntansi dijalankan *by system* sehingga yang dibutuhkan dalam menyukseskan penerapan akuntansi akrual ini adalah pelaksanaan bimbingan teknis yang intensif dan menggiatkan pelatihan-pelatihan untuk lebih meningkatkan pemahaman terkait sistem yang ada.

Berdasarkan latar belakang pendidikan formal rata-rata responden bertatar belakang ekonomi meskipun tidak spesifik jurusan akuntansi, dengan demikian para staf tidak begitu asing dalam menangani transaksi ekonomi yang ada dan mengolahnya menjadi laporan keuangan. Terkait penerapan akuntansi berbasis akrual, staf keuangan pada Dinas pemerintah masih bergantung pada sistem informasi dan teknologi yang ada untuk memproses transaksi khususnya staf yang tidak berasal dari jurusan ekonomi, pekerjaan yang dilakukan sangat dipengaruhi oleh pengalaman kerja selama beberapa tahun dalam mengolah keuangan sehingga mengalami sedikit kesulitan karena harus mengubah kebiasaan yang ada yang sebelumnya menggunakan basis kas, saat ini mereka diharuskan untuk beralih pada basis akuntansi akrual.

4.3 Statistik Deskriptif

Penyajian statistik deskriptif bertujuan untuk menggambarkan karakteristik sampel dalam penelitian serta memberikan deskripsi mengenai variabel yang digunakan dalam penelitian ini. Tabel 4.2 akan memberikan gambaran mengenai nilai statistik dari hasil penelitian.

Tabel 4.2 menunjukkan bahwa komitmen pelaksana memiliki kisaran empiris sebesar 22 hingga 35 dengan nilai rata-rata (*mean*) sebesar 28,72 dan besaran standar deviasi sebesar 2,914. Responden menganggap komitmen pimpinan cukup memadai. Dapat dilihat pada tabel 4.2 bahwa selisih antara median dengan rata-rata (*mean*) adalah sebesar 0,28 dengan besar rata-rata (*mean*) sebesar 28,72 mendekati median yang besarnya 29,00.

Tabel 4.2 Deskriptif Statistik

Variabel	N	Min.	Max.	Mean	Median	Std. Deviation
Komitmen Pelaksana (X1)	191	22	35	28,72	29,00	2,914
Pengembangan Regulasi (X2)	191	14	25	19,56	20,00	2,408
Ketersediaan Sistem Informasi (X3)	191	31	50	41,19	40,00	4,048
Kualitas Sumber Daya Manusia (X4)	191	23	35	29,22	28,00	2,620
Aktual Basis (Y)	191	34	50	41,58	40,00	3,524

Sumber : Data Primer yang diolah, 2017

Adapun berdasarkan jawaban dengan nilai terendah (sebesar 1), jawaban dengan nilai tertinggi (sebesar 5), dan jumlah item pertanyaan pada masing-masing variabel pertanyaan adalah 7 pertanyaan untuk variabel X1 (komitmen pelaksana), 5 pertanyaan untuk variabel X2 (regulasi), 10 pertanyaan untuk variabel X3 (Sistem Informasi), 8 pertanyaan untuk variabel X4 (SDM), dan 10 pertanyaan untuk variabel Y (aktual basis), maka diperoleh kisaran teoritis untuk masing-masing variabel seperti yang disajikan dalam tabel berikut.

Tabel 4.3 Statistik Deskriptif Variabel Penelitian

Kisaran	Kriteria
5,00 – 13,50	Sangat Kurang
14,00 – 22,50	Kurang
23,00 – 31,50	Cukup
32,00 – 40,50	Baik
41,00 – 50,00	Sangat Baik

Sumber : Data Primer yang diolah, 2017

Regulasi memiliki kisaran empiris sebesar 14 hingga 25 dengan nilai rata-rata (*mean*) sebesar 19,56 dan besaran standar deviasi adalah 2,408. Regulasi menunjukkan bahwa rata-rata tingkat pemahaman aparaturnya pemerintah terhadap regulasi terkait akrual basis mempunyai kriteria kurang, terlihat dari perbedaan nilai sebesar 0,44 antara nilai rata-rata (*mean*) dan median yang besarnya 20,00.

Ketersediaan Sistem Informasi memiliki kisaran data 31 hingga 50 dengan nilai rata-rata (*mean*) sebesar 41,19 dan standar deviasi 4,048. Besaran standar deviasi sebesar 4,048 menggambarkan penyimpangan dari nilai rata-rata (*mean*). Sistem informasi yang tersedia mempunyai kriteria sangat baik. Dapat dilihat pada tabel 4.2 bahwa selisih antara median dan rata-rata (*mean*) ialah sebesar 1,19 dengan besar rata-rata (*mean*) sebesar 41,19 melebihi median yang besarnya 40,00.

Kualitas sumber daya manusia memiliki kisaran empiris sebesar 23 hingga 35 dengan nilai rata-rata (*mean*) sebesar 29,22 dan standar deviasi 2,620 yang menunjukkan penyimpangan dari rata-rata (*mean*) responden. Besar nilai median sebesar 28,00 yang mendekati nilai rata-rata (*mean*) yakni 29,22 menunjukkan kualitas sumber daya manusia berada pada kriteria cukup dalam melaksanakan akuntansi akrual di pemerintah daerah.

	SDM 5	0,377	0,2785	Valid
	SDM 7	0,641	0,2785	Valid
	SDM 8	0,796	0,2785	Valid
Akrual Basis (Y)	Akrual 1	0,639	0,2785	Valid
	Akrual 2	0,676	0,2785	Valid
	Akrual 3	0,761	0,2785	Valid
	Akrual 4	0,752	0,2785	Valid
	Akrual 5	0,761	0,2785	Valid
	Akrual 6	0,529	0,2785	Valid
	Akrual 7	0,617	0,2785	Valid
	Akrual 8	0,398	0,2785	Valid
	Akrual 9	0,445	0,2785	Valid
	Akrual 10	0,466	0,2785	Valid

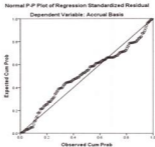
Sumber : output SPSS yang diolah, 2017

Penerapan *Accrual basis* memiliki kisaran empiris sebesar 34 hingga 50 dengan nilai rata – rata (*mean*) sebesar 41,58 dan standar deviasi sebesar 3,524. Besar nilai median ialah 40,00 yang mendekati nilai rata-rata (*mean*) yakni 41,58 menunjukkan bahwa rata-rata penerapan akrual basis aparaturnya pemerintah daerah mempunyai kriteria yang baik.

4.4 Uji Validitas dan Reliabilitas Instrumen

Untuk menguji validitas dan reliabilitas instrumen, peneliti menggunakan analisis dengan SPSS. Berikut hasil pengujian validitas. Untuk tingkat validitas dilakukan uji signifikansi dengan membandingkan *r* hitung dengan nilai *r* tabel. Untuk *degree of freedom* (*df*)= *n-k*. Dalam hal ini *n* adalah jumlah sampel dan *k* adalah jumlah konstruk. Pada kasus ini besarnya *df* dapat dihitung 191- 2 atau *df*= 189 dengan *alpha* 0,05 didapat *r* tabel 0,2785; jika *r* hitung (untuk setiap butir pertanyaan dapat dilihat pada kolom *corrected item* pertanyaan total *correlation*) lebih besar dari *r* tabel dan nilai *r* positif, maka butir pertanyaan tersebut dikatakan valid.

Gambar. Normal Q-Q Plot



Apabila setiap pancaran data residual berada di sekitar garis lurus melintang, maka dapat di katakan bahwa nilai residual mengikuti fungsi distribusi normal.

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi variabel terikat dan variabel bebas keduanya mempunyai distribusi normal atau tidak. Jika pada tabel *test of normality* dengan menggunakan *Kolmogorov-Smirnov* nilai $\text{sig.} > 0,05$, maka data berdistribusi normal. Adapun uji normalitas dalam penelitian ini adalah sebagai berikut.

Tabel 4.6 Nilai Uji Normalitas *Kolmogorov-Smirnov*
Untuk Komitmen Pelaksana terhadap Penerapan Akruwal Basis

Uji <i>Kolmogorov-Smirnov</i>	<i>Unstandarize Residual</i>
Nilai <i>Kolmogorov-Smirnov</i>	0,859
Signifikansi	0,452

Sumber : output SPSS yang diolah, 2017

Tabel 4.7 Nilai Uji Normalitas Kolmogorov- Smirnov Untuk Pengembangan Regulasi terhadap Penerapan Akruai Basis

Uji Kolmogorov -Smirnov	Unstandarize Residual
Nilai Kolmogorov- Smirnov	1, 173
Signifikansi	0,128

Sumber : output SPSS yang diolah, 2017

Tabel 4.8 Nilai Uji Normalitas Kolmogorov- Smirnov Untuk Sistem Informasi terhadap Penerapan Akruai Basis

Uji Kolmogorov -Smirnov	Unstandarize Residual
Nilai Kolmogorov- Smirnov	0, 997
Signifikansi	0, 273

Sumber : output SPSS yang diolah, 2017

Tabel 4.9 Nilai Uji Normalitas Kolmogorov- Smirnov Untuk SDM terhadap Penerapan Akruai Basis

Uji Kolmogorov -Smirnov	Unstandarize Residual
Nilai Kolmogorov- Smirnov	1, 061
Signifikansi	0, 211

Sumber : output SPSS yang diolah, 2017

Berdasarkan hasil uji Kolmogorov- Smirnov pada tabel 4.6, tabel 4.7, tabel 4.8, dan tabel 4.9, uji Kolmogorov- Smirnov menunjukkan bahwa residual data yang diperoleh telah terdistribusi normal, berdasarkan hasil output menunjukkan nilai Kolmogorov- Smirnov signifikan pada $0,452 > 0,05$, $0,128 > 0,05$, $0,273 > 0,05$, dan $0,211 > 0,05$. Dengan demikian, residual data berdistribusi normal dan model regresi telah memenuhi asumsi normalitas.

4.5.2 Uji Multikolinearitas

Uji Multikolinieritas digunakan untuk menguji apakah terdapat korelasi yang tinggi anatar variabel independen. Hasil uji Multikolinieritas dapat diketahui dari nilai Tolerance dan VIF selengkapnya disajikan pada tabel di bawah ini.

Tabel 4.10 Nilai Tolerance dan VIF

Variabel Independen	Tolerance	VIF
Komitmen Pelaksana	0.737	1.357
Pengembangan Regulasi	0.636	1.573
Ketersediaan Sistem Informasi	0.611	1.638
Kualitas Sumber Daya Manusia	0.649	1.541

Pada tabel output 4.10 terlihat nilai Tolerance variable Komitmen pelaksana, sebesar 0.737, Pengembangan regulasi 0.636, Ketersediaan sistem informasi 0.611 dan Kualitas sumber daya manusia 0.649. Sedangkan nilai VIF yang didapat variable Komitmen pelaksana 1.357, Pengembangan regulasi 1.573, Ketersediaan system informasi 1.638 dan Kualitas sumber daya manusia 1.541. Karena nilai tolerance masing-masing variabel > 0.1 dan $VIF < 10$ maka dapat dikatakan bahwa variabel-variabel independen tersebut terbebas dari multikolinieritas.

4.5.3 Uji Autokorelasi

Pengujian ini dilakukan untuk menguji suatu model apakah antara variabel pengganggu masing-masing variabel bebas saling mempengaruhi. Adapun hasil pengujian autokorelasi adalah sebagai berikut.

Tabel 4.11 Hasil uji Autokorelasi antara variabel X dengan Variabel Y

Model Summary ^b					
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.965 ^a	.931	.923	.681	1.497

a. Predictors: (Constant), SDM, regulasi, Komitmen pelaksana, sistem informasi

b. Dependent Variable: Aktual Basis

Sumber : output SPSS yang diolah, 2017

Dari hasil pengujian dengan menggunakan Durbin-Watson atas residual persamaan regresi diperoleh nilai DW 1,497 yang selanjutnya nilai tersebut dibandingkan dengan nilai tabel signifikansi 5%, jumlah sampel $N= 36$ dan jumlah variabel independen 4 ($K=4$) maka diperoleh nilai $du = 1,724$. Sebagai pedoman umum Durbin-Watson berkisar 0 dan 4. Jika nilai uji statistik Durbin-Watson lebih

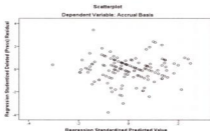
kecil dari satu atau lebih besar dari tiga, maka residuals atau error dari model regresi berganda tidak bersifat independen atau terjadi *autocorrelation*.

Jadi berdasarkan nilai uji statistik Durbin- Watson dalam penelitian ini berada di atas satu dan di bawah tiga (1,724 dan 1,497) sehingga tidak terjadi *autocorrelation*.

4.5.4 Uji Heteroskedastisitas

Uji asumsi lainnya yaitu uji heterokedastisitas yang bertujuan untuk menguji apakah model regresi terjadi ketidaksamaan variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain. Model yang baik adalah yang homokedastisitas atau tidak terjadi heterokedastisitas. Cara yang dilakukan dengan analisis grafik dari variance residual. Grafik dapat dilihat di bawah ini.

Gambar. *Scatterplot Variance Residual*



Terlihat pada grafik bahwa pola titik-titik menyebar dari atas dan di bawah angka sumbu Y, dan tidak membentuk pola-pola tertentu.

4.6 Uji Hipotesis

Pengujian hipotesis digunakan untuk menguji setiap hipotesis yang ada dengan menggunakan uji statistik yang tepat. Pengujian yang tepat untuk penelitian ini adalah uji-t. Pengujian hipotesis menggunakan uji

statistik t bertujuan untuk membuktikan apakah variabel bebas berpengaruh secara signifikan atau tidak signifikan terhadap variabel terikatnya. Tingkat kepercayaan yang digunakan dalam penelitian ini adalah 95% atau taraf signifikansi 5% ($\alpha = 0,05$).

Menentukan kriteria pengujian (daerah diterima atau tidak) yaitu :

- Jika P-value $\leq 0,05$, maka H_0 ditolak
- Jika P-value $\geq 0,05$, maka H_0 diterima

1) Uji t (parsial)

Hasil uji t dapat dilihat pada tabel di bawah ini

Tabel 4.12 Nilai Koefisien Pengaruh, Nilai-t dan Signifikansi

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	5.156	4.010		1.286	.200
	Komitmen Pelaksana	-.072	.131	-.040	-.551	.583
	Pengembangan Regulasi	.959	.171	.436	5.621	.000
	Ketersediaan Sistem Informasi	.016	.097	.013	.161	.873
	Kualitas Sumber Daya Manusia	.488	.112	.335	4.359	.000

Sumber : output SPSS yang diolah, 2017

4.6.1 Pengaruh Komitmen Pelaksana terhadap Penerapan SAP Berbasis Akrual

Pada tabel 4.12 di atas hasil uji t, nilai t-statistik variabel Komitmen pelaksana sebesar sebesar -0.072, nilai t-hitung -0.551 dengan signifikansi 0.583. Karena nilai signifikansi p-value 0.0583 > 0.05 maka terima hipotesis nol, hal ini berarti bahwa tidak ada pengaruh yang signifikan variabel Komitmen pelaksana terhadap Akuntansi berbasis akrual.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Ardiansyah dan Atmini, S (2012) yang hasil penelitiannya mengemukakan bahwa komitmen pelaksana tidak berpengaruh secara signifikan terhadap keberhasilan penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual. Hasil yang tidak berpengaruh signifikan ini bukan berarti komitmen pelaksana yang tinggi tidak berpengaruh terhadap penerapan akuntansi akrual, namun komitmen pelaksana yang besar bisa saja berpengaruh terhadap penerapan SAP berbasis akrual namun harus didukung dengan komitmen yang dimiliki oleh setiap orang untuk melakukan perubahan yang mengarah pada kondisi keuangan yang lebih baik. Staf pelaksana juga harus terus berkomitmen untuk terus berusaha, belajar dan berlatih terkait bagaimana menjalankan SAP berbasis akrual dalam pelaporan keuangan. Pemerintah Daerah terkait secara intensif juga harus memfasilitasi para staf pelaksana keuangan dengan pengadaan bimbingan teknis maupun pelatihan terkait bagaimana seharusnya SAP berbasis akrual dilaksanakan.

4.6.2 Pengaruh Pengembangan regulasi terhadap penerapan SAP Berbasis Akrual

Dari Tabel 4.12 Nilai koefisien pengaruh Pengembangan regulasi sebesar 0.959, nilai t-statistik 5.621 dan signifikansi 0.000. Karena nilai signifikansi p-value ini lebih besar $0.00 < 0.05$ maka tolak hipotesis nol yang menyatakan bahwa terdapat pengaruh signifikan variabel Pengembangan Regulasi terhadap Akuntansi berbasis akrual. Besarnya nilai koefisien pengaruh sebesar 0.959.

Regulasi menjadi payung hukum dan panduan bagi pelaku implementasi untuk dapat mengaplikasikan perubahan sistem akuntansi dengan baik. Berdasarkan pengujian hipotesis pertama ditemukan bahwa pengembangan regulasi berpengaruh signifikan terhadap penerapan SAP berbasis akrual pada kantor Pemerintah Daerah. Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Sampel, Kalangi, dan Runtu, T. (2015) yang hasil penelitiannya mengemukakan bahwa Regulasi tidak mempengaruhi secara signifikan penerapan akuntansi akrual karena penerapan tersebut merupakan refleksi dari suatu formalitas. Hal tersebut

yang berbasis sistem masih mengandalkan para instruktur pembuat software tersebut.

4.6.4 Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia terhadap penerapan SAP Berbasis Akrual

Pada table 4.12 nilai koefisien pengaruh Kualitas sumber daya manusia sebesar 0.488, nilai t-statistik 4.359 dan signifikansi 0.000. Karena nilai signifikansi p-value ini lebih besar $0.000 < 0.05$ maka tolak hipotesis nol yang menyatakan bahwa terdapat pengaruh positif signifikan variabel Kualitas sumber daya manusia terhadap Akuntansi berbasis akrual. Besarnya nilai koefisien pengaruh sebesar 0.488. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Surepno (2015), Ardiansyah dan Atmini, S (2012) dan penelitian oleh Rizkiandi, Anggi (2016) yang menyatakan bahwa sumber daya manusia yang berkualitas menjadi salah satu kunci keberhasilan penerapan akuntansi berbasis akrual.

Hasil penelitian ini yang menyatakan terdapat pengaruh positif dan signifikan kualitas sumber daya manusia terhadap akuntansi berbasis akrual dikarenakan para PPK-SKPD beserta Bendahara memahami tugas pokok dan fungsi sebagai pejabat penatausahaan keuangan dan saling berkoordinasi dengan baik, disisi lain staf pengelola keuangan mengetahui dan memahami peraturan-peraturan keuangan yang terkait dengan tugas dan fungsinya. Selaku pengelola keuangan para PPK-SKPD dan bendahara memiliki kemampuan dalam berinteraksi dengan sistem dan menguasai perkembangan aplikasi yang ada.