

Analisis Implementasi Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) Berbasis Akrual dalam Penyusunan Laporan Pengelolaan Keuangan Daerah

Youdhi Prayogo,¹ Atar Satria Fikri,² Khairunnisa Puti Nandini³

^{1 2 3}Ekonomi syariah, UIN Sulthan Thaha Saifudin Jambi

Email : youdhiprayogo@uinjambi.ac.id , atarsatria@uinjambi.ac.id , khairunnisapn164@gmail.com

ARTICLE INFO

Article history:

Received 30 September 2023

Received in revised form 2 Oktober 2023

Accepted 10 Oktober 2023

Available online Oktober 2023

ABSTRACT

This study aims to determine the implementation of Government Regulation Number 71 of 2010 concerning Accrual-Based Government Accounting Standards in the Preparation of Regional Financial Management Reports at the East Tanjung Jabung Regency Education Office. In this study using a qualitative descriptive approach that is trying to describe a complete social phenomenon. The data collection methods used were observation, interviews and documentation, then the data analysis techniques in this study were data reduction by selecting the main points, data display and data verification. The results of the study found that: The implementation of Government Regulation Number 71 of 2010 concerning Accrual-Based Accounting and Regional Regulations concerning Accrual-Based Accounting Policies in the Education Office's financial reports is that the Education Office in East Tanjung Jabung Regency has implemented accrual-based accounting which is accountability, financial transparency to the community (public) who have basic rights against the government, namely the right to know government policies, to know the decisions taken by the government, to know the reasons for carrying out certain policies and decisions, the right to be given information which includes the right to be given an open explanation of certain issues that become a public debate, and all of this has been carried out by the East Tanjung Jabung District Education Office by collaborating with non-public institutions with the mass media as a means of information flow for the community. The obstacle faced in implementing Government Regulation Number 71 of 2010 concerning Accrual-Based Accounting and Regional Regulations concerning Accrual-Based Accounting Policies in the Education Office's financial reports is that the Education Office in East Tanjung Jabung Regency still lacks professional Human Resources in managing finances, so training is needed to management staff.

Keywords: *Implementation, Application, Accrual Based Accounting*

Received September 30, 2023; Revised October 2, 2023; Accepted October 10, 2023

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pelaksanaan Implementasi Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) Berbasis Akruwal dalam Penyusunan Laporan Pengelolaan Keuangan Daerah di Dinas Pendidikan Kabupaten Tanjung Jabung Timur. Penelitian ini menggunakan pendekatan deskriptif kualitatif, menggambarkan suatu gejala sosial secara lengkap. Metode pengumpulan data yang digunakan yaitu metode observasi, wawancara dan dokumentasi, teknik analisis data dalam penelitian ini yaitu reduksi data dengan memilih hal-hal yang pokok, data display dan verifikasi data. Hasil penelitian menemukan bahwa: Implementasi penerapan PP No.71 Tahun 2010 tentang akuntansi berbasis akrual dan Peraturan Daerah tentang kebijakan akuntansi berbasis akrual dalam laporan keuangan Dinas Pendidikan adalah Dinas Pendidikan di Kabupaten Tanjung Jabung Timur telah menerapkan akuntansi berbasis akrual yang akuntabilitas, transparansi keuangan terhadap masyarakat (publik) yang memiliki hak dasar terhadap pemerintah, yaitu hak untuk mengetahui kebijakan pemerintah, mengetahui keputusan yang diambil pemerintah, mengetahui alasan dilakukannya suatu kebijakan dan keputusan tertentu, hak untuk diberi informasi yang meliputi hak untuk diberi penjelasan secara terbuka atas permasalahan-permasalahan tertentu yang menjadi perdebatan publik, dan semua itu telah dilaksanakan oleh Dinas Pendidikan Kabupaten Tanjung Jabung Timur dengan melakukan kerja sama dengan lembaga-lembaga non publik dengan media massa sebagai sarana arus informasi buat masyarakat. Kendala yang dihadapi dalam penerapan PP No.71 Tahun 2010 tentang akuntansi berbasis akrual dan Peraturan Daerah tentang kebijakan akuntansi berbasis akrual dalam laporan keuangan Dinas Pendidikan adalah Dinas Pendidikan di Kabupaten Tanjung Jabung Timur masih minimnya sumber daya manusia yang profesional dalam mengelola keuangan, sehingga diperlukan pelatihan terhadap staf pengelola.

Kata Kunci: *Implementasi, Penerapan, Akuntansi Berbasis Akruwal*

1. PENDAHULUAN

Indonesia merupakan negara yang berbasis pemerintahan dimana setiap lembaga pemerintahan harus memiliki kinerja yang baik disegala bidang khususnya pengelolaan keuangan untuk menciptakan transparansi, akuntabilitas, efisiensi dan efektivitas dalam pengelolaan dana masyarakat yang dikenal dengan *good governance*. Hal ini senada dengan pendapat Mardiasmo, beliau mengatakan bahwa instansi pemerintah memiliki tugas untuk mengelola dana dan bertanggungjawabkannya sesuai dengan misi pokok dan operasionalnya berdasarkan rencana strategis yang telah ditetapkan sebelumnya. Dalam kaitannya dengan akuntabilitas, diperlukan sistem pelaporan keuangan yang memadai, jelas, dan terukur sesuai dengan prinsip transparansi dan akuntabilitas. Oleh karena itu, khususnya dibidang akuntan publik, diperlukan reformasi dan pengembangan yang berkelanjutan untuk menciptakan sistem yang sesuai.

Tata kelola keuangan publik yang baik untuk memberikan kepastian hukum adalah seperangkat prinsip inti yang harus diikuti oleh otoritas publik dalam mengelola keuangan publik, termasuk prinsip transparansi dalam pengelolaan anggaran belanja pemerintah dan anggaran Pembangunan yang dikenal dengan APBN atau APBD. Tanpa prinsip ini, timbul kecurigaan dan saling tidak percaya diantara para pengelola keuangan. Prinsip ini mensyaratkan bahwa setiap anggaran yang dibuat harus memiliki tujuan yang jelas untuk dicapai dan manfaatnya juga harus dapat dirasakan oleh masyarakat luas.

Upaya perwujudan *Good governance* di Indonesia dalam rangka memenuhi hendak kualitas informasi yang mumpuni, pemerintah diharuskan menyusun laporan pertanggungjawaban menggunakan sistem akuntansi yang diatur oleh pemerintah pusat dalam wujud Undang- Undang serta peraturan pemerintah yang bertabat mengikat seluruh pemerintah wilayah.

Salah satu wujud konkrit untuk meningkatkan transparansi serta akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan negeri merupakan dengan melaksanakan pengembangan kebijakan akuntansi pemerintah berbentuk Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang bertujuan buat membagikan pedoman pokok dalam penataan serta penyajian laporan keuangan pemerintah baik pemerintah pusat ataupun pemerintah wilayah, sehingga apa yang menjadi tujuan akan tercapai dengan baik.

Pencapaian kementerian/otoritas tercermin dalam laporan yang diterima setiap tahun. Ketika opini terus stabil dan menunjukkan perubahan positif yang jelas, maka dapat dikatakan kementerian/lembaga tersebut baik. Namun, tidak menutup kemungkinan opini positif tersebut masih melanggar hukum dan merugikan keuangan negara. Atas dasar ini, auditor internal yang independen dan berkualitas harus memeriksa laporan keuangan tahunan. Hasilnya nanti akan menunjukkan apakah laporan keuangan tersebut benar-benar disajikan secara wajar dan dan kredibel, serta jika besar kerugian keuangan negara telah diidentifikasi dan dilaporkan kepada atasan, serta jika terdapat penyimpangan, maka dilakukan tindakan penangan atas pelanggaran hukum yang terjadi.

Pedoman penggunaan dan pelaporan atas dana negara harus di laporkan secara akuntabel, sehingga pada tahun 2010, diterbitkan Peraturan Pemerintah (PP) No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi menggantikan PP No. 24 Tahun 2005. Berlakunya PP No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi membawa perubahan penting. Yakni, dalam sistem pelaporan keuangan Indonesia, perubahan dari *cash basis* menuju *accrual basis* menjadi *full accrual basis* untuk pencatatan transaksi keuangan publik. Perubahan basis ini diharapkan dapat memberikan gambaran menyeluruh tentang keuangan pemerintah dan informasi yang nyata tentang hak dan kewajiban pemerintah. Peraturan pemerintah ini kemudian menjadi acuan dalam penyusunan laporan tanggung jawab pengelolaan keuangan negara. Dengan kata lain, setiap laporan harus mematuhi peraturan dan standar pengeluaran terhadap dana tersebut.

Penerapan akuntansi berbasis akrual merupakan hal yang baru dalam penyusunan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD), namun hal tersebut diyakini memiliki kemampuan untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan. Kualitas laporan keuangan dapat diperkuat juga dari opini BPK. Kualitas terbaik dari laporan keuangan adalah Wajar Tanpa Pengecualian (WTP).

Pemerintah mewajibkan Laporan Keuangan untuk menerapkan SAP Berbasis Akrual. SAP berbasis akrual adalah SAP merupakan akumulasi pencatatan pendapatan, pengeluaran, aset, liabilitas, dan ekuitas dalam laporan keuangan kumulatif, serta pendapatan, pengeluaran, dan pelaporan atas pelaksanaan rencana keuangan berdasarkan dasar yang diterapkan dalam APBN/APBD. Kebijakan ini adalah untuk meningkatkan reabilitas laporan serna memperkenalkan konsep *smart accounting* dan penyusunan laporan dipertanggungjawabkan oleh penyelenggara keuangan negara serta implementasinya diberbagai instansi otoritas negara, namun demikian masih banyak entitas yang kurang optimal melaksanakannya, terutama pada satuan kerja pemerintahan daerah. Hal ini menunjukkan bahwa selama tahap penerapan PP No. 71 Tahun 2010 sebagai sistem akuntansi akrual yang baru, masih belum optimal pada tataran daerah, hal tersebut belum tersosialisasi dengan baik. Hal tersebut mengakibatkan penerapan standar akuntansi akrual tidak maksimal terhadap penerapan PP No. 71 Tahun 2010 yang sesuai ketentuan. Terjadinya ketidak maksimalan tersebut akan mengganggu kualitas pelaporan. Hal tersebut jika tidak dilakukan dengan baik akan berdampak pada kinerja pada satuan kerja masing-masing instansi.

Pemerintah Pada tahun 2010, menerbitkan PP No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi menggantikan PP No. 24 Tahun 2005. Berlakunya PP No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Akuntansi Asal membawa perubahan penting pada system pelaporan. Perubahan tersebut turut membawa perubahan dalam sistem pelaporan keuangan Indonesia, perubahan dari *cash basis* menjadi *accrual basis* menjadi *full accrual basis* untuk pencatatan transaksi keuangan publik. Perubahan basis ini diharapkan dapat memberikan gambaran menyeluruh tentang keuangan pemerintah dan informasi yang nyata tentang hak dan kewajiban pemerintah. Peraturan pemerintah ini kemudian menjadi acuan dalam penyusunan laporan tanggung jawab pengelolaan keuangan negara. Dengan kata lain, setiap laporan keuangan harus mematuhi peraturan tersebut. Peraturan tersebut mesti dilaksanakan dengan baik dan benar, sehingga tidak menjadi temuan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Republik Indonesia.

Badan Pemeriksaan Keuangan Republik Indonesia (BPK RI) merupakan suatu badan pemeriksa keuangan negara yang dibentuk untuk mengawasi dan memeriksa pengelolaan keuangan negara dan bertanggungjawab langsung kepada presiden. BPK RI sering menemukan beberapa instansi pemerintah di daerah otonom belum memaksimalkan penerapan akuntansi berbasis akrual serta penyusunan laporan pengelolaan keuangan tidak dapat dipertanggungjawabkan.

Kabupaten Tanjung Jabung Timur merupakan salah satu kabupaten yang terdapat di provinsi Jambi. Kabupaten tersebut juga tidak luput laporan keuangannya dari BPK RI. Pada tahun 2016 BPK mengeluarkan Opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP) pada laporan keuangan pemerintah Kabupaten Tanjung Jabung Timur. Sedangkan pada tahun 2017, 2018, 2019, dan 2020 BPK mengeluarkan Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) pada laporan keuangan pemerintah Kabupaten Tanjung Jabung Timur, artinya terjadi kemajuan pada laporan keuangan pemerintah Kabupaten Tanjung Jabung Timur dalam 5 tahun terakhir dan berhasil mempertahankan Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) selama 4 tahun salah satunya ialah Pemerintah Kabupaten Tanjung Jabung timur, namun dilansir dari situs resmi Badan Pemeriksaan Keuangan Republik Indonesia (BPK RI) pada Tanggal 23 Mei 2022 menyatakan bahwa, berdasarkan Hasil Pemeriksaan atas LKPD Kabupaten Tanjung Jabung Timur TA 2021, BPK RI memberikan Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP). Hal tersebut menunjukkan bahwa pemerintah Kabupaten Tanjung Jabung Timur telah mampu untu memenuhi ketentuan yang ada, walaupun dengan melakukan berbagai perbaikan yang didampingi oleh tenaga ahli dari luar.

Meskipun telah meraih Opini WTP dalam 5 tahun terakhir, BPK masih menemukan adanya kelemahan sistem pengendalian intern dan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan dalam penyusunan laporan keuangan. Pada salah satu SKPD yakni satuan Dinas Pendidikan yang memiliki masalah antara lain Pengeluaran belanja barang. Dalam hal ini, peneliti bermaksud menggali hasil terkait permasalahan tersebut

dengan melaksanakan *Grand Tour* pada tanggal 16 november 2022 di Kantor Pemerintahan Kabupaten Tanjung Jabung Timur dalam rangka observasi terkait penerapan standar akuntansi sesuai dengan PP No 71 Tahun 2010. Hal tersebut terlihat pada satuan Dinas Pendidikan yang memiliki masalah antara lain pengeluaran belanja barang pada Dinas Pendidikan tidak dapat dipertanggungjawabkan sebesar Rp539,97 juta dan realisasi belanja pada Dinas Perumahan dan Kawasan Pemukiman tidak dapat dipertanggung jawabkan dan tidak sesuai kondisi yang senyatanya semuanya Sebesar Rp250,33 Juta. Selisih angka tersebut dianggap cukup besar, serta dapat merusak akuntabilitas kinerja Satuan kerja masing-masing, dan pada tahun 2020 BPK Perwakilan Provinsi Jambi di Kabupaten Tanjung Jabung Timur ditemukan pada Dinas Pendidikan tidak dapat dipertanggungjawabkan dan tidak sesuai kondisi yang senyatanya seluruhnya sebesar Rp836,85 Juta. Lalu pada tahun 2021 BPK Perwakilan Provinsi Jambi di Kabupaten Tanjung Jabung Timur menemukan kelemahan pada Dinas Pendidikan tidak dapat dipertanggungjawabkan dan realisasi belanja pada Dinas Perumahan dan Kawasan Pemukiman tidak dapat dipertanggungjawabkan dan tidak sesuai kondisi yang senyatanya seluruhnya sebesar Rp250,33 Juta. Dengan demikian perlu ditelisik penyebab terjadinya sehingga kedepannya dapat ditanggulangi.

Selisih angka pada laporan keuangan dinas Pendidikan Tanjung Jabung Timur menimbulkan pertanyaan besar, mengapa terjadinya ketidak sinkronan antara jumlah pengeluaran belanja barang dan laporan yang memiliki selisih cukup signifikan. Hal tersebut menimbulkan persepsi tentang bagaimana penggunaan dan pelaporan keuangan yang dilakukan, apakah sudah sesuai dengan aturan yang ada atau tidak, dan bagaimana sumberdaya pengelola keuangan yang dimiliki, apakah sudah profesional atau belum, serta apakah laporan tersebut sudah mengacu pada pedoman atau tidak. Berdasarkan pada keadaan tersebut diatas, maka dalam hal ini, peneliti bermaksud menggali temuan terkait fenomena tersebut dengan melihat apakah pelaporan keuangan yang dilakukan oleh Dinas Pendidikan Kabupaten Tanjung Jabung Timur sudah melakukan penerapan standar akuntansi sesuai dengan PP No 71 Tahun 2010.

Sejatinya laporan keuangan yang memiliki kualitasnya yang baik dapat terwujud dari pemahaman dan pengelolaan yang baik dan benar. Maka dari itu diperlukan peneglola yang memiliki sumber daya yang profesional, disini sumber daya yang dimaksud ialah aparatur atau staf pengelola keuangan pemerintah daerah. Staff di Dinas Pendidikan Kabupaten Tanjung Jabung Timur pada awalnya sedikit cenderung resisten terhadap perubahan, namun lama kelamaan sudah mulai perlahan adaptif terhadap perubahan. Salah satu kendala optimalnya penyajian LKPD Dinas Pendidikan Kabupaten Tanjung Jabung Timur yakni tidak memiliki sumber daya aparatur penyusun laporan keuangan di Dinas Pendidikan Kabupaten Tanjung Jabung Timur belum sepenuhnya berkompeten.

Dalam melaksanakan observasi peneliti menemukan kasus mengenai kendala pada penerapan basis akrual yaitu sumber daya manusia, dimana tingkat pemahaman dasar staf mengenai administrasi keuangan negara masih rendah. Pemerintah berupaya meminimalisir kendala penerapan sistem akuntansi berbasis akrual tersebut, sebab akuntansi berbasis akrual merupakan basis akuntansi transaksi ekonomi dan peristiwa lainnya diakui, dicatat dan disajikan dalam laporan keuangan pada saat terjadinya transaksi. Sehingga seluruh rangkaian kegiatan transaksi yang terjadi termuat dalam laporan pertanggungjawaban, maka apabila dalam penerapan standar akuntansi tersebut tidak sesuai dengan ketentuan yang ada, kualitas laporan penanggungjawaban pengelolaan keuangan negara akan diragukan keabsahannya. Salah satu upaya pemerintah mengatasi kendala dalam penerapan standar akuntansi berbasis akrual yang sesuai dengan PP No. 71 Tahun 2010 tersebut adalah dengan melakukan identifikasi dan peninjauan khusus terhadap jenis kendala yang terjadi dalam tahap implementasi akuntansi berbasis akrual sesuai PP No. 71 Tahun 2010 diberbagai sektor pemerintahan daerah otonom guna mengetahui jenis kesenjangan yang muncul, faktor penerapan standar akuntansi yang tidak maksimal, serta penyusunan laporan penanggungjawaban yang tidak sesuai dengan isi PP No. 71 Tahun 2010 sebagai evaluasi dan upaya memaksimalkan penerapan standar akuntansi berbasis akrual dalam rangka meningkatkan kualitas laporan penanggungjawaban tata kelola keuangan.

Tata Kelola keungan seharusnya dilakukan oleh orang-orang yang mempunyai kemampuan dan berkompetensi dibidangnya, yang memiliki sumber daya yang baik dan penempatan yang sesuai dengan keahliannya, sehingga dapat dilakukan dengan baik dan benar. Kualitas sumber daya manusia (SDM) adalah salah satu faktor penting yang mempengaruhi kesiapan penerapan SAP berbasis akrual. Kualitas SDM memegang peranan penting dalam sebuah organisasi oleh karena itu pemerintah pusat dan daerah perlu secara serius menyusun perencanaan dan penempatan SDM dibidang akuntansi pemerintahan.

Berdasarkan opini atas laporan keuangan yang telah diterima dan permasalahan yang telah ditemukan, maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian pada Dinas Pendidikan di Kabupaten Tanjung Jabung Timur. Berdasarkan pada kasus yang ditemukan dari hasil observasi dan wawancara dengan Bapak Bunroni Kassubag Keuangan dan Asset Dinas Pendidikan Kabupaten Tanjung Jabung Timur peneliti menemukan masalah di

Dinas Pendidikan Kabupaten Tanjung Jabung Timur bahwa adanya kendala yaitu pelaporan yang dilakukan tidak sesuai dengan ketentuan dan tidak akuntabel, hal tersebut disinyalir karena belum adanya Sumber daya manusia yang memadai. Salah satu penyebabnya adalah dikarenakan latar belakang pendidikan pengelola keuangan tersebut yang bukan berasal dari lulusan akuntansi, dan menyebabkan pelaporan keuangan yang tidak akuntabel. Topik ini menarik untuk diteliti karena konsep ini masih tergolong baru. Basis akrual merupakan isu terhangat yang dihadapi oleh komite SAP di Indonesia mengingat dengan dikeluarkannya PP No.71 Tahun 2010 yang mengharuskan pada tahun 2015 instansi pemerintah sudah harus melakukan adopsi basis akrual secara keseluruhan.

2. TINJAUAN PUSTAKA

Teori Implementasi Kebijakan Publik

Implementasi kebijakan publik dapat dilihat dari beberapa perspektif. Salah satunya ialah *implementation problems approach* yang diperkenalkan oleh Edward III (1980) dalam Leo Agustino, mengajukan pendekatan masalah implementasi dengan terlebih dahulu mengemukakan dua pertanyaan pokok, yakni faktor apa yang mendukung keberhasilan implementasi kebijakan? Faktor apa yang menghambat keberhasilan implementasi kebijakan? Berdasarkan kedua pertanyaan tersebut dirumuskan empat faktor yang merupakan syarat utama keberhasilan proses implementasi, yakni komunikasi, sumber daya, sikap birokrasi, atau pelaksana dan struktur organisasi, termasuk tata aliran kerja birokrasi. Theodoulou dalam Leo Agustino menyatakan kebijakan publik haruslah dapat menyelesaikan atau mendorong beberapa hal seperti ini “*resolving conflict over scarce resources, regulating behavior, motivating collective action, protecting rights, and directing benefits toward the public interest.*” Dalam kata lain, kebijakan mestinya dapat menyelesaikan konflik atas kelangkaan sumber-sumber daya, mengatur perilaku, melindungi hak-hak dasar, dan lainnya.

Model pendekatan *top-down* yang dirumuskan oleh van Metter dan van Horn dalam Leo Agustino disebut dengan istilah *A Model of The Policy Implementation*. Proses implementasi ini merupakan sebuah abstraksi atau performansi dari suatu pelaksanaan kebijakan yang pada dasarnya secara sengaja dilakukan untuk meraih kinerja implementasi kebijakan publik yang tinggi yang berlangsung dalam hubungan dengan berbagai variabel. Model ini mengandaikan bahwa implementasi kebijakan berjalan secara linier dari keputusan politik yang tersedia, pelaksana, dan kinerja kebijakan publik.

Menurut dan van Horn dalam Leo Agustino, menyatakan bahwa terdapat enam variabel yang mempengaruhi kinerja implementasi kebijakan publik.

a. Ukuran dan Tujuan Kebijakan

Tingkat keberhasilan implementasi kebijakan dapat diukur jika ruang lingkup dan tujuan kebijakan realistis dalam kaitannya dengan sosial budaya yang ada pada tataran implementasi kebijakan. Ketika ukuran kebijakan atau tujuan kebijakan terlalu idealis (atau bahkan terlalu utopis) untuk diterapkan ditingkat warga negara, maka implementasi kebijakan yang sukses menjadi sulit.

b. Sumber Daya

Memfaatkan sumber daya secara efektif sangat penting agar proses penerapan kebijakan berhasil. Keberhasilan suatu proses implementasi sangat bergantung pada sumber daya manusia. Mengingat tenaga kerja yang dibutuhkan oleh kebijakan yang secara apolitis, tahapan spesifik dari keseluruhan proses implementasi memerlukan kehadiran sumber daya manusia yang berkualitas. Namun demikian, sangat sulit untuk mengantisipasi kinerja kebijakan publik ketika kompetensi dan kemampuan sumber daya tersebut tidak ada.

Namun selain sumber daya manusia, sumber daya lain juga perlu mendapat perhatian adalah sumber daya finansial dan waktu. Memang benar, suka atau tidak suka, ketika tersedia sumber daya manusia yang berkualitas dan kompeten, sementara kucuran modal melalui anggaran tidak tersedia, maka akan timbul permasalahan dalam mencapai tujuan kebijakan. Hal yang sama berlaku untuk sumber daya waktu. Ketika pekerjaan sumber daya manusia dan pencairan modal berjalan dengan baik, namun permasalahannya adalah waktu yang terlalu sempit, hal tersebut juga dapat menyebabkan kegagalan.

c. Karakteristik Agen Pelaksana.

Baik kelompok resmi maupun informal yang akan terlibat dalam pelaksanaan kebijakan publik menjadi fokus perhatian agen pelaksana. Hal ini penting karena efektivitas pelaksanaan kebijakan publik akan sangat dipengaruhi oleh kualitas dan kesesuaian agen pelaksana. Misalnya, ketika menerapkan kebijakan publik yang bertujuan untuk mengubah perilaku manusia secara drastis, agen yang melaksanakan proyek tersebut harus diakui keras, tegas, dan ketat dalam menerapkan peraturan sesuai dengan hukuman yang telah ditetapkan.

d. Sikap atau Kecenderungan (*Disposition*) Para Pelaksana.

Sikap penerimaan atau penolakan dari penanggung jawab implementasi akan sangat mempengaruhi berhasil atau tidaknya implementasi kebijakan publik. Hal ini kemungkinan besar

terjadi karena kebijakan yang diterapkan bukan merupakan hasil pembentukan masyarakat lokal yang sangat paham dengan permasalahan yang mereka hadapi. Namun kebijakan yang akan dilaksanakan oleh pelaksana merupakan kebijakan *top-down* yang kemungkinan besar pengambil keputusan tidak akan pernah mengetahui kebutuhan, keinginan atau permasalahan yang ingin dipecahkan oleh masyarakat.

- e. Komunikasi antar-Organisasi dan aktivitas pelaksana.

Koordinasi merupakan mekanisme sekaligus syarat utama dalam menentukan keberhasilan pelaksanaan kebijakan. Semakin baik koordinasi dan komunikasi di antara pihak-pihak yang terlibat dalam suatu proses implementasi, maka asumsinya kesalahan-kesalahan akan sangat kecil terjadi, dan begitu pula sebaliknya.

1. Akuntansi Pemerintah

Akuntansi pemerintahan adalah suatu sistem akuntansi yang mengkhususkan diri pada pencatatan dan pelaporan transaksi-transaksi pada instansi pemerintah. Departemen Perbendaharaan Negara menyusun laporan akuntansi tentang aspek-aspek pengelolaan Perbendaharaan Negara. Selain itu, bidang ini mencakup pengendalian pengeluaran APBN, termasuk kepatuhan terhadap undang-undang yang berlaku. Tujuan pokok dari akuntansi pemerintahan yaitu sebagai berikut:

- a. Pertanggungjawaban, tujuan dari akuntansi pemerintah adalah untuk menyediakan informasi keuangan yang lengkap, akurat dan tepat waktu yang berguna bagi mereka yang bertanggungjawab atas pengoperasian lembaga pemerintah.
- b. Managerial, akuntansi pemerintah juga diperlukan untuk menyediakan informasi keuangan yang diperlukan untuk perencanaan, penganggaran, pelaksanaan, pemantauan, pengendalian anggaran, perumusan kebijakan, pengambilan keputusan dan evaluasi operasi pemerintah.
- c. Pengawasan, akuntansi pemerintahan diadakan untuk memungkinkan diadakannya pengawasan pengurusan keuangan negara dengan lebih mudah oleh aparat pemeriksa. Negara Indonesia memiliki badan pemeriksa eksternal yaitu BPK-RI yang mengawasi pertanggungjawaban keuangan pemerintah yang terdiri dari pemeriksaan keuangan umum (*general audit*), pemeriksaan kepatuhan dan pemeriksaan operasional atau administrasi (*managemen audit*) dan pemeriksaan ketaatan (*compliance audit*).

Secara umum, tujuan akuntansi pemerintahan adalah memberi jasa dan pelayanan kepada masyarakat.

- a. Kerangka konseptual akuntansi pemerintahan merupakan suatu konsep untuk menyusun dan mengembangkan standar akuntansi pemerintahan dan menjadi acuan komisi standar akuntansi pemerintahan, yang mempertemukan laporan keuangan, auditor dan pengguna laporan keuangan untuk mencari solusi atau masalah yang belum terselesaikan dan belum diatur sesuai Pernyataan standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP). Melindungi aset pemerintah dan lembaganya dengan mencatat, memproses, dan melaporkan transaksi keuangan sesuai dengan standar dan praktik akuntansi pemerintah yang diterima secara umum.
- b. Menyediakan informasi yang akurat dan tepat waktu tentang anggaran dan kinerja keuangan pemerintah pusat, baik di tingkat nasional maupun untuk instansi, berguna sebagai dasar evaluasi kinerja, penentuan otoritas anggaran dan untuk tujuan akuntabilitas.
- c. Menyediakan informasi yang dapat dipercaya tentang posisi keuangan suatu instansi pemerintah pusat serta keseluruhan.
- d. Menyediakan informasi keuangan yang berguna untuk perencanaan, pengelolaan dan pengendalian kegiatan dan keuangan pemerintah secara efisien.

2. Standar Akuntansi Pemerintahan

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 pasal 1 ayat (3) tentang standar akuntansi pemerintah yang selanjutnya disingkat SAP adalah prinsip-prinsip akuntansi yang digunakan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan negara. Dapat disimpulkan bahwa SAP merupakan persyaratan yang memiliki kekuatan hukum dalam meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah Negara maupun daerah di Indonesia guna mencapai transparansi dan akuntabilitas. Standar akuntansi pemerintah dapat berfungsi sebagai panduan untuk menyelaraskan pemahaman antara pembuat, pengguna, dan auditor.

Penerapan SAP yang dimaksud dalam penelitian ini adalah penerapan SAP oleh PPK-SKPD didalam menyusun laporan keuangan yang mengacu pada Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 tentang SAP yang terdiri dari 11 (sebelas) pernyataan standar yaitu:

- a) PSAP No. 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan.
- b) PSAP No. 02 tentang Laporan Realisasi Anggaran.

- c) PSAP No. 03 tentang laporan Arus Kas.
- d) PSAP No. 04 tentang Catatan atas laporan Keuangan.
- e) PSAP No. 05 tentang Akuntansi Persediaan.
- f) PSAP No. 06 tentang Akuntansi Investasi.
- g) PSAP No. 07 tentang Akuntansi Aset Tetap.
- h) PSAP No. 08 tentang Akuntansi Kontruksi dalam Pengerjaan.
- i) PSAP No. 09 tentang Akuntansi Kewajiban.
- j) PSAP No. 10 tentang Koreksi kesalahan.
- k) PSAP No. 11 tentang Laporan Keuangan onsolidasi.

Kebutuhan pengguna laporan keuangan untuk mengetahui tentang operasi pemerintah, pemerintah harus memberikan representasi yang efektif dan efisien, dengan mempertimbangkan perencanaan, pengendalian dan pengambilan keputusan. Konsep pengambilan keputusan islam lebih menekankan kehati-hatian dalam menerima informasi. SAP diterapkan dilingkungan pemerintahan, baik dipemerintahan pusat dan departemen-departemennya maupun di Pemda dan dinas-dinasnya. Penggunaan SAP diduga akan berdampak pada peningkatan kualitas pelaporan keuangan penyelenggara negara dan daerah. Ini berarti informasi keuangan pemerintah, serta transparansi dan akuntabilitas. Setiap pemangku kepentingan biasanya membuat analisis saat mengambil keputusan.

3. Basis Akuntansi

Basis akuntansi merupakan prinsip-prinsip akuntansi yang menentukan kapan pengaruh atas transaksi atau kejadian harus diakui untuk tujuan pelaporan keuangan. Basis akuntansi ini berhubungan dengan waktu kapan pengukuran dilakukan. Basis akuntansi pada umumnya ada dua yaitu basis kas dan basis akrual.

a. Basis Akuntansi Kas (*Cash Basis of Accounting*)

Basis Akuntansi kas murni dimana pendapatan hanya diakui pada saat kas diterima dan beban hanya diakui pada saat kas dibayarkan. Pada praktek akuntansi pemerintahan di Indonesia, basis kas digunakan untuk menyajikan laporan realisasi anggaran yang berarti bahwa pendapatan diakui pada saat kas diterima oleh rekening kas umum negara/daerah, dan belanja diakui pada saat kas dikeluarkan dari rekening kas umum negara/daerah.

b. Basis Akuntansi Akrual (*Accrual Basis of Accounting*)

Seperti yang diketahui penerapan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 ini sudah diterapkan diseluruh Pemerintah Daerah yang ada di Indonesia. Sebelum adanya PP 71 Tahun 2010 (basis akrual), pemerintah sudah menerapkan PP 24 Tahun 2008 yaitu sistem basis akuntansi kas menuju akrual. Secara konseptual sistem akuntansi berbasis akrual dipercaya dapat menghasilkan informasi yang lebih akurat dan transparan dibandingkan dengan akuntansi berbasis kas. Akuntansi berbasis akrual dianggap mampu mendukung penerapan akuntansi pemerintah yang dapat diterima untuk berbagai biaya layanan publik. Akuntansi dan perhitungan yang tepat dari semua biaya yang dibayar dan tidak dibayar memungkinkan pengukuran akuntansi basis akrual yang lebih baik secara konseptual, pencatatan tepat waktu dan pemberitahuan kewajiban masa mendatang. Data terkait kinerja dapat memberikan informasi tentang penggunaan aktual sumber daya keuangan. Akuntansi yang baik merupakan salah satu alat pendukung yang dibutuhkan pemerintah saat ini dalam rangka transparansi dan akuntabilitas pemerintahan.

Tabel 2.1
Perbandingan Manfaat Basis Kas dan Basis Akrual

Kriteria	Basis Kas	Basis Akrual
Pemahaman	Sederhana tapi tidak lazim bagi kebanyakan orang	Kompleks tapi lebih lazim bagi kebanyakan besar orang
Manipulasi	Relatif mudah untuk dimanipulasi	Mudah dimanipulasi, tergantung pada standar akuntansi dan standar audit
Memberikan informasi yang menyeluruh	Hanya informasi yang terkait dengan kas	Informasi terkait dengan kas dan juga informasi tambahan
Bermanfaat dalam pengelolaan arus kas	Hanya menyediakan informasi dasar	Menyediakan informasi tentang kas dan kmitmennya
Pengelolaan aset non-	Negara-negara pengguna basi kas memiliki	Negara-negara pengguna akrual

keuangan	format yang berbeda-beda sehingga tidak konsisten dengan negara lain	menggunakan standar akuntansi yang berbeda-beda sehingga tidak konsisten dengan dengan negara lain
Mengukur keberlanjutan	Sangat terbatas	Bermanfaat, namun harus ditambahkan dengan informasi lain
Kredibilitas	Terbatas	Lebih familiar untuk menilai instansi dan kreditur
Dasar bagi penentuan strategi fiskal	Terbatas	Bagus, jika digunakan dengan informasi mengenai kas
Akuntabilitas	Terbatas	Menyediakan informasi tersebut
Dasar bagi penentuan harga barang dan jasa	Terbatas	Bagus
Menghalangi tindakan kecurangan dan korupsi	Terbatas	Lebih bagus daripada basis kas, tergantung pada lingkungan pengendalian dan aspek lainnya
Impementasi	Biaya sistem informasi tinggi	Biaya bisa lebih rendah, namun diperlukan biaya ekstra untuk identifikasi dan penilaian ast dan komponen lain
Keberlanjutan operasi	Skill yang diperlukan rendah, namun diperlukan jumlah personel yang banyak	Mudah untuk dipertahankan dan megajari operator

Sumber: Baries Ferryono

Tabel diatas menunjukkan bahwa perbandingan penggunaan laporan yang berbasis akrual berbanding dengan berbasis kas adalah penggunaan dengan berbasis akrual lebih kompleks, lebih bagus, lebih mudah, biaya lebih rendah.

4. Akuntansi Berbasis Akrual

Basis SAP berbasis akrual diterapkan dilingkungan pemerintah yaitu pemerintah pusat, pemerintah daerah dan satuan organisasi dilingkungan pemerintah pusat/daerah, jika menurut perundang-undangan satuan organisasi dimaksud wajib menyajikan laporan keuangan (PP No 71 Tahun 2010). SAP berbasis akrual tersebut dinyatakan dalam bentuk PSAP dan dilengkapi dengan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintah. PSAP dilengkapi dengan SAP akrual sesuai lampiran I Peraturan Pemerintah No. 71 tahun 2010. Kebutuhan akan informasi tentang kegiatan operasional negara dan keadaan kekayaan dan utang dapat terpenuhi lebih baik dan lebih akurat jika berbasis akrual, tetapi jika Undang-Undang mengharuskan laporan keuangan disajikan dengan basis kas, maka laporan keuangan harus disajikan seperti itu.

Tujuan pencatatan transaksi adalah untuk menjelaskan bagaimana transaksi keuangan bekerja dalam masyarakat islam. Dewan Syariah Nasional percaya bahwa lebih masuk akal untuk mencatat transaksi berdasarkan akrual baik untuk pendapatan maupun pengeluaran. Oleh karena itu, penting untuk memahami konsep basis akrual yang diartikan sebagai dasar pencatatan dan pembukuan transaksi menurut akuntansi syariah, sehingga tidak terjadi manipulasi informasi akuntansi, kecurangan atau penipuan. Semua transaksi bisnis dicatat dan dihitung berdasarkan basis akrual saat terjadi, sedangkan pendapatan yang dialokasikan untuk pembagian keuntungan direalisasikan berdasarkan pendapatan yang direalisasikan.

Prinsip syariah telah menggariskan bahwa segala transaksi ekonomi harus dicatat, selain itu penyajian informasi akuntansi menekankan konsep kebenaran, kejujuran, keadilan, dan pertanggungjawaban (*accountability*) sebagaimana ditegaskan dalam QS. Al-Baqarah: 282.

Artinya “Wahai orang-orang yang beriman! Apabila kamu melakukan hutang piutang untuk waktu yang ditentukan, hendaklah kamu menuliskannya. Dan hendaklah seorang penulis di antara kamu menuliskannya dengan benar. Janganlah penulis menolak untuk menuliskannya sebagaimana Allah telah melarangnya, maka hendaklah dia menuliskannya. Dan hendaklah orang yang berutang itu mendiktekan, dan hendaklah dia bertakwa kepada Allah, Tuhannya, dan janganlah dia mengurangi sedikit pun darinya. Jika yang berutang itu orang yang kurang akalnya atau lemah (keadaannya), atau tidak mampu mendiktekannya sendiri, maka hendaklah walinya mendiktekannya dengan benar. Dan persaksikanlah

dengan dua orang saksi laki-laki di antara kamu. Jika tidak ada (saksi) dua orang laki-laki, maka (boleh) seorang laki-laki dan dua orang perempuan di antara orang-orang yang kamu sukai dari para saksi (yang ada), agar jika kamu lupa, maka yang lagi mengingatkannya. Dan janganlah saksi-saksi itu menolak apabila dipanggil. Dan janganlah kamu bosan menuliskannya, untuk batas waktu baik (utang itu) kecil maupun besar. Yang demikian itu, lebih adil di sisi Allah, lebih dapat menguatkan pembuktian, dan lebih mendekatkan kamu kepada ketidakraguan, kecuali jika itu merupakan perdagangan tunai yang kamu jalankan di antara kamu, maka tidak ada dosa bagi kamu jika kamu tidak menuliskannya. Dan ambillah saksi apabila kamu berjual beli, dan janganlah penulis dipersulit demikian juga saksi. Jika kamu melakukan (yang demikian), maka sungguh, hal itu suatu kefasikan pada kamu. Dan bertakwalah kepada Allah, Allah memberikan pengajaran kepadamu, dan Allah Maha Mengetahui segala sesuatu.”

Terdapat beberapa manfaat yang bisa diperoleh atas pelaksanaan basis akrual, baik untuk pengguna laporan ataupun untuk pemerintah selaku penyedia laporan keuangan. Manfaat tersebut antara lain:

1. Dapat menyajikan laporan posisi keuangan pemerintah serta perubahannya.
2. Memperlihatkan akuntabilitas pemerintah atas pemakaian segala sumber daya.
3. Menampilkan akuntabilitas pemerintah atas pengelolaan segala aktiva serta kewajibannya yang diakui dalam laporan keuangan.
4. Memperlihatkan bagaimana pemerintah mendanai aktivitasnya dan penuhi kebutuhan kasnya.
5. Membolehkan user untuk mengevaluasi keahlian pemerintah dalam mendanai akktivitasnya dan dalam penuhi kewajiban serta komitmennya.
6. Menolong user dalam pembuatan keputusan tentang penyediaan sumber daya ataupun melaksanakan bisnis dengan entitas.
7. *User* dapat mengevaluasi kinerja pemerintah dalam hal biaya pelayanan, efisiensi dan penyampaian pelayanan tersebut.

5. Keuangan Daerah

Sesuai dengan PP Nomor 58 Tahun 2005, Keuangan Daerah didefinisikan sebagai semua hak dan kewajiban daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan daerah yang dapat dinilai dengan uang termasuk didalamnya segala bentuk kekayaan yang berhubungan dengan hak dan kewajiban daerah tersebut. Sedangkan menurut UU Nomor 23 Tahun 2014, keuangan daerah adalah semua hak dan kewajiban daerah yang dapat dinilai dengan uang dan segala sesuatu berupa uang dan barang yang dapat dijadikan milik daerah yang berhubungan dengan pelaksanaan hak dan kewajiban tersebut.

Tujuan diaturnya keuangan daerah oleh pemerintah daerah adalah untuk meningkatkan efisiensi dan efektifitas dalam pengelolaan sumber daya keuangan daerah, meningkatkan kesejahteraan daerah dan mengoptimalkan pelayanan kepada masyarakat. Selanjutnya pengelolaan perekonomian daerah dapat digambarkan sebagai rangkaian kegiatan yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, pengelolaan, pelaporan, pertanggungjawaban, dan pengendalian perekonomian daerah. UU No. 33 Tahun 2004 dengan jelas mendefinisikan dasar penyusunan pengelolaan dan tanggungjawab keuangan daerah, antara lain memberikan keleluasaan dalam menetapkan:

- a. Ketentuan tentang pokok-pokok pengelolaan keuangan daerah diatur dengan peraturan daerah.
- b. Sistem dan prosedur pengelolaan keuangan daerah diatur dengan surat keputusan kepala daerah sesuai dengan peraturan daerah tersebut.
- c. Kepala Daerah menyampaikan laporan pertanggungjawaban kepada DPRD mengenai pengelolaan keuangan daerah dan kinerja keuangan daerah dari segi efisiensi dan efektifitas keuangan.
- d. Laporan pertanggungjawaban keuangan daerah tersebut merupakan dokumen daerah sehingga dapat diketahui oleh masyarakat.

6. Sistem Akuntansi Keuangan Daerah.

Sistem Akuntansi keuangan daerah merupakan sesuatu lapisan yang tertib dari sesuatu asas ataupun teori buat proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan, serta pelaporan transaksi ekonomi dari entitas pemerintah wilayah, pemda (kabupaten, kota ataupun provinsi) yang disajikan selaku data dalam rangka pengambilan keputusan ekonomi yang dibutuhkan oleh pihak-pihak eksternal entitas Pemda yang membutuhkan data yang dihasilkan oleh akuntansi keuangan wilayah tersebut antara lain merupakan Dewan Perwakilan Rakyat Wilayah (DPRD), tubuh pengawasan keuangan, investor, kreditur serta donator, analis ekonomi serta pemerhati pemda yang sepatutnya terdapat dalam area akuntansi keuangan wilayah.

Pemerintahan yang efisien paling tidak bisa berguna dalam mendesak proses pengambilan keputusan jadi lebih baik, meningkatkan efisiensi pemakaian sumber energi, serta menguatkan akuntabilitas pengelolaan sumber energi. Secara substansial, ada 3 lingkup pemerintahan dalam sistem pemerintahan Republik Indonesia, ialah pemerintahan pusat, serta pemerintahan wilayah yang dibagi jadi pemerintah

provinsi serta pemerintah kabupaten/kota. Pemerintah yang lebih luas cakupannya berikan arahan pada pemerintahan yang cakupannya lebih kecil. Terdapatnya pemerintah yang menciptakan pemasukan pajak ataupun bukan pajak yang lebih besar menyebabkan diselenggarakan sistem untuk hasil, alokasi dana universal, hibah ataupun subsidi antar-entitas pemerintahan.

Pemerintah Wilayah pada dikala ini sudah dituntut buat bisa menciptakan laporan pertanggungjawaban yang mempunyai nilai akuntabilitas serta transparansi yang besar. Buat bisa menghasilkan laporan pertanggung jawaban (LPJ) tersebut pastinya memerlukan fasilitas serta prasarana yang mencukupi, diiringi dengan pembelajaran terhadap sumber energi manusia yang dipunyai oleh pemerintah wilayah agar bisa menguasai serta melakukan sistem yang baru dalam pengelolaan serta pertanggungjawaban keuangan wilayah sistem akuntansi keuangan wilayah (SAKD).

Menurut Halim dalam Susanti Melly, menyatakan “Akuntansi Keuangan Daerah adalah proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan, dan pelaporan transaksi ekonomi (keuangan) dari entitas pemerintahan daerah (kabupaten, kota, atau provinsi) yang dijadikan informasi dalam rangka pengambilan keputusan ekonomi oleh pihak-pihak eksternal pemerintah daerah yang memerlukan”. Dari definisi tersebut maka akuntansi keuangan daerah adalah proses pencatatan, pengukuran, pengidentifikasian, dan pelaporan transaksi ekonomi (keuangan) dari entitas pemerintah daerah-pemda (kabupaten, kota, atau provinsi) yang dijadikan sebagai informasi dalam rangka pengambilan keputusan ekonomi yang diperlukan oleh pihak-pihak eksternal entitas Pemda.

Kewajiban untuk melaporkan upaya-upaya yang telah dilakukan serta hasil yang dicapai dalam pelaksanaan kegiatan secara sistematis dan terstruktur pada suatu periode pelaporan dilakukan untuk kepentingan:

- a. Akuntabilitas, Manajemen, Transparansi.
- b. Keseimbangan antar generasi, Evaluasi kinerja.

Sementara itu, fungsi pelaporan keuangan pokok yang perlu dibuat terdiri dari:

1. Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Perubahan Saldo Anggaran lebih (SAL).
2. Neraca, Laporan Operasional (LO), Laporan arus kas (LAK), Laporan perubahan ekuitas.
3. laporan Catatan atas laporan keuangan.

Selain keuangan dasar, entitas pelapor diwajibkan untuk menyediakan laporan lain dan atau pos informasi akuntansi yang diwajibkan oleh undang-undang (laporan peraturan). Laporan keuangan yang disiapkan harus memiliki karakteristik kualitatif berikut:

1. Relevan, Andal, Dapat dibandingkan, Dapat dipahami.

7. Landasan hukum pengelolaan keuangan daerah

Sebagai bagian dari keuangan negara, pengelolaan keuangan daerah juga memiliki landasan hukum yang sama dengan keuangan daerah, hanya saja dalam beberapa aspek diatur lebih spesifik. Landasan hukum pengelolaan keuangan daerah antara lain:

- a. UUD 1945 Amandemen IV bab VIII
- b. UU No.17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara
- c. UU No. 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara
- d. UU No. 15 tahun 2005 Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Negara
- e. UU No. 32 Tahun 2004 Tentang Pemerintahan Daerah
- f. UU No 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintahan Pusat dan Daerah
- g. PP No 58 Tahu 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah
- h. Permendagri No 13 Tahun 2006 Permendagri No 59 Tahun 2007 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah
- i. PP No 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan
- j. Peraturan daerah terkait.

8. Penerapan SAP Berbasis Akrua

Penerapan standar akuntansi pemerintahan mengikuti basis akuntansi yang ada. Sebagaimana standar yang lain, standar akuntansi dengan tujuan menetapkan waktu yang tepat untuk mengakui dampak dari transaksi untuk tujuan pelaporan keuangan disebut sebagai basis akuntansi. Basis akuntansi yang sering diketahui hanya ada dua, yaitu basis kas dan akrual. Namun dalam praktiknya terdapat beberapa variasi dan modifikasi dari keduanya. Pada umumnya perkembangan tersebut dibagi menjadi empat macam yaitu basis kas (*cash basis*), basis kas yang dimodifikasi (*modified cash*), basis akrual (*accrual basis*), dan basis akrual yang dimodifikasi (*modified accrual basis*). Pembagian ini pun tidak bersifat mutlak.

Sesuai dengan amanat Undang-Undang Nomor 17 tahun 2003 tentang keuangan negara, Pemerintahan Republik Indonesia telah menetapkan Peraturan Pemerintahan Republik Indonesia Nomor 24 Tahun 2005 tentang standar akuntansi pemerintahan (SAP). Standar akuntansi pemerintahan tersebut menganut basis kas untuk menuju akrual yaitu menggunakan basis kas untuk pengakuan transaksi pendapatan, belanja dan pembiayaan, dan basis akrual untuk pengakuan asset, kewajiban, dan ekuitas dana. Namun, penerapan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 24 Tahun 2005 tersebut masih bersifat sementara sebagaimana diamanatkan dalam pasal 36 ayat (1) Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang keuangan negara yang menyatakan bahwa selama pengakuan dan pengukuran pendapatan belanja berbasis akrual belum dilaksanakan, digunakan pengakuan dan pengukuran berbasis kas. Pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual menurut Pasal 36 ayat (1) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 dilaksanakan paling lambat 5 (lima) tahun setelah dikeluarkan.

Oleh karena itu, Peraturan Pemerintahan Republik Indonesia Nomor 24 Tahun 2005 perlu diganti. Dengan diterbitkannya Peraturan Pemerintahan Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintahan yang menganut basis akrual secara penuh, yang menggantikan standar akuntansi pemerintahan berbasis kas menuju akrual menurut Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tersebut akan dimulai pada tahun 2015. Ditetapkannya PP No 71 Tahun 2010 maka penerapan sistem akuntansi pemerintahan berbasis akrual telah mempunyai landasan hukum, dan hal ini segera menerapkan SAP yang baru yaitu SAP berbasis akrual.

Standar akuntansi pemerintahan tersebut disusun oleh komite standar akuntansi pemerintahan (KSAP) yang independent dan ditetapkan dengan Peraturan Pemerintahan setelah terlebih dahulu mendapat pertimbangan dari Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Peraturan Pemerintahan Nomor 71 Tahun 2010 pasal 1 ayat (8) menyebutkan bahwa yang dimaksud dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual adalah standar akuntansi pemerintahan yang mengakui pendapatan, beban, asset, dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akrual, serta mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan yang ditetapkan dalam APBN atau APBD.

Penerapan sistem tersebut di Indonesia, ada yang berkembang menjadi basis kas menuju akrual (cash toward accrual) yang diregulasikan pada PP Nomor 24 Tahun 2005 pada pengantar Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) paragraf 11 sebagai bentuk penyesuaian terhadap peralihan dari basis kas ke basis akrual. Proses penerapan pelaporan berbasis akrual sejak tahun 2010 masih dalam tahap sosialisasi, hingga ke tahun 2015 baru dianggap pada tahap implementasi penuh yakni semua satuan kerja pemerintah wajib menggunakan pelaporan berbasis akrual tersebut. Pencapaian tersebut sebagai mana table di bawah ini:

Tabel 2.2
Timeline Strategi Penerapan SAP Berbasis Akrual

Tahun	Strategi Penerapan SAP Berbasis Akrual
2010	<ul style="list-style-type: none"> • Penerbitan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual • Mengembangkan framework akuntansi berbasis akrual dan BAS (Badan Akun Standar) • Sosialisasi Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis Akrual
2011	<ul style="list-style-type: none"> • Penyiapan aturan pelaksanaan akuntansi • Pengembangan sistem akuntansi dan teknologi informasi bagian pertama (proses bisnis dan detail requiremen). • Pengembangan kapasitas SDM
2012	<ul style="list-style-type: none"> • Pengembangan sistem akuntansi dan teknologi informasi • Pengembangan kapasitas SDM (lanjutan)
2013	<ul style="list-style-type: none"> • Piloting beberapa Kementerian/Lembaga dan Bendahara Umum Negara • Review, evaluasi dan penyempurnaan sistem • Pengembangan kapasitas SDM (lanjutan)
2014	<ul style="list-style-type: none"> • Parallel run dan konsolidasi seluruh LK • Review, evaluasi dan penyempurnaan system • Pengembangan kapasitas SDM (lanjutan)
2015	<ul style="list-style-type: none"> • Implementasi penuh • Pengembangan kapasitas SDM (lanjutan)

Sumber : Rakhman, Azwar.dkk. Penyajian LKPP berdasarkan SAP berbasis Akrual.

3. METODOLOGI PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan jenis penelitian kualitatif. Prosedur yang ditetapkan yaitu prosedur penelitian yang menghasilkan data deskriptif. Lokasi penelitian untuk mendapatkan informasi yaitu di Dinas Pendidikan Kabupaten Tanjung Jabung Timur yang berada di Rano, Kec. Muara Sabak Barat, Kabupaten Tanjung Jabung Timur, Jambi. Sedangkan objek penelitian dalam skripsi adalah implementasi peraturan pemerintah No 71 Tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintah (SAP) berbasis akrual dalam penyusunan laporan keuangan daerah. Penelitian ini mengambil data wawancara terhadap pimpinan dan pengelola keuangan terkait penerapan PP No. 71 Tahun 2010 mengenai penyusunan laporan keuangan pada Dinas Pendidikan Tanjung Jabung Timur. Menggunakan teknik penelitian dengan cara observasi, wawancara, dokumentasi.

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

1. Implementasi PP No.71 Tahun 2010 tentang SAP Berbasis Akrual dalam Pengelolaan Laporan Keuangan

Berdasarkan peraturan pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 pasal 1 ayat 3 tentang standar akuntansi pemerintahan adalah prinsip yang digunakan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan daerah. SAP merupakan persyaratan yang memiliki kekuatan hukum dalam meningkatkan kualitas laporan keuangan. Dinas Pendidikan Kabupaten Tanjung Jabung Timur telah berhasil menerapkan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010. Hal ini mencerminkan komitmen dinas untuk mengikuti pedoman akuntansi yang lebih modern dan transparan dalam penyusunan laporan keuangan daerah. Menurut Muindro peran laporan keuangan berbasis akrual ialah menyediakan informasi yang dapat dipercaya tentang posisi keuangan yang berguna untuk perencanaan, pengelolaan dan pengendalian keuangan pemerintah secara efisien.

Pimpinan mempunyai peranan yang sangat penting dalam segala aktivitas organisasi termasuk penyusunan laporan keuangan. Berdasarkan hasil penelitian di Dinas Pendidikan Kabupaten Tanjung Jabung Timur dapat disimpulkan bahwa setiap struktur yang berkaitan dengan penyusunan laporan keuangan mempunyai peran dan tanggungjawab masing-masing sesuai dengan tugas pokok dan fungsi mereka dalam SKPD yang semuanya saling berkaitan antara satu struktur dengan struktur yang lain dalam organisasi. Seperti yang dimaksud menurut Van Metter dan Van Horn dalam poin komunikasi antar organisasi bahwa semakin baik koordinasi dan komunikasi diantara pihak yang terlibat dalam suatu proses implementasi, maka asumsi kesalahan akan sangat kecil terjadi.

Kepala Dinas Pendidikan, memiliki peran penting dalam memantau dan memberikan arahan terhadap proses penyusunan laporan keuangan. Mereka juga berkomitmen untuk mematuhi peraturan pemerintah dalam pelaksanaan standar akuntansi berbasis akrual. Bendahara pembantu maupun bendahara pengeluaran, memiliki tanggungjawab dan peran penting dalam proses penyusunan laporan keuangan. Mereka mengelola transaksi keuangan, memeriksa laporan, dan membuat berbagai laporan keuangan yang diperlukan. Karakter dan komitmen aparatur pemerintahan sangat penting dalam keberhasilan implementasi standar akuntansi berbasis akrual. Mereka harus jujur, disiplin, dan memiliki komitmen terhadap pekerjaan mereka, serta mematuhi aturan dan pedoman yang telah ditetapkan. Dukungan kuat dari pimpinan pemerintahan, termasuk bupati, sangat diperlukan untuk keberhasilan perubahan kebijakan seperti penerapan standar akuntansi berbasis akrual. Pimpinan juga harus memberikan arahan dan sosialisasi yang diperlukan kepada pegawai.

Dari informasi ini, dapat disimpulkan bahwa kesuksesan penerapan standar akuntansi berbasis akrual di Dinas Pendidikan Kabupaten Tanjung Jabung Timur tidak hanya bergantung pada aspek teknis, tetapi juga pada komitmen, karakter, dan dukungan dari semua pihak yang terlibat dalam proses penyusunan laporan keuangan. Dukungan dari pimpinan dan pemahaman masyarakat tentang pentingnya transparansi dalam pengelolaan keuangan daerah juga memainkan peran penting dalam kesuksesan ini.

Berdasarkan tabel 4.1 penyajian posisi keuangan secara keseluruhan dari keempat unsur yang terdapat dalam laporan keuangan Dinas Pendidikan Kabupaten Tanjung Jabung Timur sudah sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010. Untuk menyajikan posisi keuangan secara keseluruhan, perlu memeriksa keempat unsur bersama. Neraca memberikan gambaran tentang aset, kewajiban, dan ekuitas.

Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Farida Khairani Lubis (2017) yang berjudul "Penerapan Standar Akuntansi Berbasis Akrual di Badan Lingkungan Hidup Provinsi Sumatera Utara" memiliki persamaan yakni telah menerapkan sepenuhnya standar akuntansi pemerintah berbasis akrual berdasarkan PP No 71 Tahun 2010. Hanya saja Dinas Lingkungan Hidup Provinsi Sumatera Utara tidak menyajikan pos transfer dan pembiayaan.

2. Kendala yang dialami dalam Implementasi PP No. 71 Tahun 2010 tentang SAP Berbasis Akrual dalam Pengelolaan Laporan Keuangan

Penerapan SAP berbasis akrual mengharuskan pemerintah menyiapkan sumber daya manusia yang kompeten. Untuk itu, pemerintah harus memiliki perencanaan SDM guna memenuhi kebutuhan jumlah dan

kompetensi SDM, khususnya SDM pengelola keuangan, aset, dan teknologi informasi (TI). Selain itu, pemerintah juga harus mempunyai database SDM, melakukan analisis jabatan, analisis beban kerja, dan analisis kompetensi SDM yang diperlukan, sebagai dasar perencanaan pemenuhan kebutuhan jumlah dan kompetensi SDM tersebut. juga perlu melakukan optimalisasi SDM melalui pelatihan/sosialisasi penerapan SAP berbasis akrual untuk meningkatkan kompetensi SDM yang ada, serta meminimalisasi risiko ketidakandalan penyajian laporan keuangan.

Dalam implementasi kebijakan model Van Metter keberhasilan proses implementasi kebijakan sangat bergantung dari kemampuan memanfaatkan sumber daya yang tersedia. Manusia merupakan sumber daya yang terpenting dalam menentukan suatu keberhasilan proses implementasi. Tetapi ketika kompetensi dan kapabilitas dari sumber-sumber daya itu nihil, maka kinerja kebijakan publik sangat sulit untuk diharapkan.

Keberhasilan implementasi standar akuntansi pemerintahan (SAP) berbasis akrual akan berjalan sebagaimana mestinya, jika didukung dengan pemahaman pegawai keuangan tentang SAP yang memadai. Pegawai keuangan yang memiliki pemahaman SAP mampu mengerti dan menerapkannya dalam setiap aspek bidang pekerjaan yang terkait. Pemahaman merupakan tingkatan kemampuan yang mengharuskan seseorang mampu memahami arti atau konsep, situasi serta fakta yang diketahuinya. Orang yang memiliki pemahaman tidak sekedar hafal secara verbalitas, tetapi memahami konsep dari masalah atau fakta yang dinyatakan, makna operasionalnya, dapat membedakan, mengubah, mempersiapkan, menyajikan, mengatur, menginterpretasikan, menjelaskan, mendemonstrasikan, memberi contoh, memperkirakan, menentukan, dan mengambil keputusan.

Kualitas pegawai Dinas Pendidikan Kabupaten Tanjung Jabung Timur yang ada saat ini masih perlu ditingkatkan lagi melalui pelatihan-pelatihan, baik sebagai pelaksana maupun sebagai peserta agar kedepannya Dinas Pendidikan Kabupaten Tanjung Jabung Timur mempunyai staff atau pegawai berkualitas. Selain itu pendidikan staf menjadi salah satu faktor berhasilnya pengelolaan laporan keuangan, dimana basis akrual ini menggunakan sistem aplikasi dalam pencatatannya. Namun di Dinas Pendidikan tidak semua staf keuangan memiliki latar belakang pendidikan akuntansi.

Dinas Pendidikan Kabupaten Tanjung Jabung Timur telah berupaya untuk meningkatkan kompetensi sumber daya manusia melalui program integrasi training dengan materi akuntansi akrual dan aplikasi pendukungnya secara intensif dengan dukungan Kementerian Keuangan, kementerian/lembaga, program percepatan akuntabilitas keuangan pemerintah, akan tetapi, berbagai program tersebut masih belum dapat memberikan pemahaman secara maksimal untuk menerapkan SAP berbasis akrual. Pemda juga telah menganggarkan pelatihan dan pengembangan SDM dalam penerapan SAP berbasis akrual.

Sarana dan prasarana merupakan faktor yang sangat penting dalam menunjang aktivitas kerja. Berdasarkan hasil penelitian diketahui bahwa saat ini sarana yang ada di Dinas Pendidikan Kabupaten Tanjung Jabung Timur untuk menunjang pelaporan akuntansi berbasis akrual sudah memadai, namun sering terjadi kendala pada listrik sehingga pembuatan laporan keuangan menjadi terlambat.

Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Anita Sari, dkk (2023) yang berjudul "Implementasi Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrual Untuk Mewujudkan Laporan Keuangan Yang Berkualitas" memiliki persamaan kendala SDM yaitu kurangnya kompetensi dari sumber daya aparatur dalam penerapan SAP berbasis akrual, sumber daya manusia yang bukan berlatar belakang pendidikan akuntansi yang mengakibatkan kurangnya kualitas pelaporan keuangan seperti yang dijelaskan dalam model implementasi kebijakan oleh Donald Van Metter dan Carl Van Horn yaitu "Keberhasilan proses implementasi kebijakan sangat tergantung dari kemampuan manfaat sumber daya yang tersedia. Manusia merupakan sumber daya yang terpenting".

5. KESIMPULAN

Pemerintah mengeluarkan peraturan PP No.71 Tahun 2010 tentang Akuntansi Berbasis Akrual dan Peraturan Daerah tentang Kebijakan Akuntansi Berbasis Akrual bertujuan untuk mewujudkan pemerintahan yang transparan dan akuntabel, semakin nyata. Berdasarkan analisis dan pembahasan hasil penelitian, maka dapat disimpulkan hal-hal sebagai berikut:

1. Implementasi penerapan PP No.71 Tahun 2010 tentang Akuntansi Berbasis Akrual dan Peraturan Daerah tentang Kebijakan Akuntansi Berbasis Akrual dalam laporan keuangan Dinas Pendidikan adalah Dinas Pendidikan di Kabupaten Tanjung Jabung Timur telah menerapkan akuntansi berbasis akrual yang akuntabilitas. Transparansi keuangan terhadap masyarakat (publik) yang memiliki hak dasar terhadap pemerintah, yaitu hak untuk mengetahui kebijakan pemerintah, mengetahui keputusan yang diambil pemerintah, mengetahui alasan dilakukannya suatu kebijakan dan keputusan tertentu, hak untuk diberi informasi yang meliputi hak untuk diberi penjelasan secara terbuka atas permasalahan-permasalahan tertentu yang menjadi perdebatan publik, dan semua itu telah dilaksanakan oleh Dinas Pendidikan Kabupaten Tanjung Jabung Timur dengan melakukan kerja sama dengan lembaga-lembaga non publik dengan media massa sebagai sarana arus informasi buat masyarakat.

2. Kendala yang dihadapi dalam penerapan PP No.71 Tahun 2010 tentang Akuntansi Berbasis Akrua dan Peraturan Daerah tentang Kebijakan Akuntansi Berbasis Akrua dalam laporan keuangan Dinas Pendidikan adalah Dinas Pendidikan di Kabupaten Tanjung Jabung Timur yakni masih minimnya sumber daya manusia yang profesional dalam mengelola keuangan, sehingga diperlukan pelatihan terhadap staf pengelola.

6. DAFTAR PUSTAKA

- [1] Baries Ferryono, “*Manfaat Basis Akrua dan Basis Kas Menuju Akrua Dalam Pengambilan Keputusan Internal Pemerintah Daerah*” 2018
- [2] Donald E Kieso, Jerry J Wgandt, dan Terry D Warfield, *Akuntansi Intermediate*, 12 ed. Jakarta: Erlangga, 2008.
- [3] Gde Yoga Permana dan Ida Ayu Putu Sri Widayani “*Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua*” (Sidoarjo, Zifatama Jawa: 2020)
- [4] Fajar Gustiawati Dewi, *Accrual Basic Pada Pemerintahan Dilema Praktik dan Teoritik*, Bandar Lampung: CV.Anugrah Utama Raharja, 2018.
- [5] Hasanah dan Fauzi, *Akuntansi Pemerintahan*, 2017.
- [6] Indra Bastian, *Sistem Akuntansi Sektor* , Jakarta: Salemba Empat, 2011.
- [7] Khusaini Moh, *keuangan Daerah*, Malang:UB Press: 2018.
- [8] M.Jaelani, *Sistem Akuntabilitas Keuangan Negara dan Kepastian Hukumnya* Kebumen: CV. Intishar Publishing, 2018.
- [9] Mahmudi, *Akuntansi Sektor Publik*, Yogyakarta: UII Press, 2011.
- [10] Muhammad Iqbal dkk. *Menemukan kembali paradigma pembangunan islami (Rediscovery the Islamic Development Paradigm)* Jember: Pusat Kajian Pembangunan Islami Universitas Jember, 2017.
- [11] Muindro Renyowijoyo, *Akuntansi sektor Publik Organisasi Nir Laba* Jakarta: Mitra Wacana Media, 2013.
- [12] Mulyani Sri, *Akuntansi Pemerintah Daerah Berbasis Pda Akrua*, Jakarta:Kencana: 2020.
- [13] Ni Made Sudiarianti, I Gusti Ketut Agung Ulupui, dan I G.A. Budiasih, “*Pengaruh Sumber Daya Manusia Pada Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Standar Akuntansi Pemerintah Serta Implementasinya pada Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*” 2015
- [14] Sedarmayanti. *Perencanaan dan Pengembangan Sumber Daya Manusia*. Bandung, Refika Aditama. 2017
- [15] Sudiarianti, Ulupui, dan Budiasih, “*Pengaruh Sumber Daya Manusia pada Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Standar Akuntansi Pemerintah Serta Implementasinya pada Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.*”
- [16] Sugiyono. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*, Bandung: Alfabeta,CV. 2017.
- [17] Susanty Melly, *Akuntansi Pemerintah,Edisi 1*, Bandung: Media Sains Indonesia, 2022.
- [18] Sri Suartini, Hari Sulistiyo, Nanu Hasanuh, *Unsur-Unsur Dalam Penyusunan Laporan Keuangan Pemerintah*, Yogyakarta : CV. Absolute Media. Februari 2023.
- [19] Syahril Effendi, *Akuntansi Pemerintahan*, Batam: Cv Batam Publisher, 2021.
- [20] Zainal Arifin, *Penelitian Pendidikan Metode dan Paradigma Baru*, Bandung, PT Remaja Rosdakarya, 2012.
- [21] Ardiansyah. 2013. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kesiapan Penerapan PP No. 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (Studi Kasus pada Satuan Kerjadi Wilayah Kerja KPPN Malang). Skripsi. Malang. Universitas Brawijaya.
- [22] BPK Perwakilan Provinsi Jambi “Pemerintah kabupaten Tanjung Jabung Timur memperoleh opini wtp/
- [23] BPK RI, “Tingkatan Opini BPK atas Laporan Keuangan” diakses 12 November 2022, 23:26 WIB.
- [24] Erina Sudaryati, Toton Da’i Permana, “Analisis Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrua di Dinas Kehutanan Provinsi Jawa Timur”, *Jurnal Berkala Keuangan Akuntansi Indonesia* Vol 05, No 01,2020:1-13.
- [25] Indra Fanselski, Lintje Kalangi, dkk. “Analisis Kesiapan Pemerintahan Kota Manado Dalam Penerapan Peraturan Pemerintahan Nomor 71 Tahun 2010 Mengenai Standar Akuntansi Berbasis Akrua” *Jurnal EMBA* Vol.3 No. 1 Maret 2015.
- [26] Kemenkeu Republik Indonesia *Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Satandar Akuntansi Pemerintahan*.
- [27] KSAP.2010. Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua Pada Pemerintah Daerah. Makalah disajikan dalam Seminar Pentahapan Implementasi SAP Akrua Pemda, Jakarta. diakses 25 Maret.
- [28] Lili Indrawati, “Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Keberhasilan Penerapan akuntansi Berbasis Akrua pada Satuan Kerja Politeknik Negeri Bandung” *Jurnal EKSPANSI* Vol. 10, no. 1. 2018.

- [29] Luh desy Suareni Dewi, I Gusti Ayu Purnamawati, dan Nyoman Trisna Herawati, "Pengaruh kualitas Sumber Daya Manusia, Komitmen Organisasi, dan Sistem Pengendalian Intern Terhadap Keberhasilan Penerapan SAP Berbasis Akrual" *JIMAT* Vol.7, No.1 .2017.
- [30] Luh Kartika Dewi, Gede Adi Yuniarta, dan Made Aristia Prayudi, "Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia, Komitmen Organisasi, Dan Pemanfaatan Sistem Informasi Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Keberhasilan Penerapan SAP Berbasis Akrual (Studi Empiris Pada SKPD Kabupaten Bandung)" *JIMAT* Vol.8, no.2 (2017).
- [31] M luthfi Iznillah, Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia, Komitmen Organisasi, Teknologi Informasi, dan Komunikasi Terhadap Kesiapan Pemerintah Dalam Menerapkan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrual (Studi Empiris pada Pemerintahan Kabupaten Indragiri Hilir)" *Jom FEKON* Vol 2, no. 2 . 2015.
- [32] Nia Permatasari, "Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia, Sistem Informasi dan Komitmen Organisasi Terhadap Kesuksesan Implementasi Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrual (Studi Empiris Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Sungai Penuh)" (Padang, Universitas Negeri Padang, 2018.
- [33] Norfaliza, "Analisis Faktor Kesiapan Pemerintah dalam Menerapkan Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrual" *Jurnal Online Mahasiswa Fakultas Ekonomi* Vol. 2, no.2. 2015.
- [34] Nur Afni Yunita, Muhammad Yusra, Arliansyah, Nurhasanah Kasman, "Pengaruh Sumber Daya Manusia, Komitmen Organisasi, Teknologi Informasi dan Komunikasi Terhadap Penerapan SAP Berbasis Akrual di Pemerintahan Kota Lhokseumawe" *Jurnal Visioner dan Strategis Jurusan Manajemen* Vol 10, no. 1 (2021).
- [35] Nurmalia Hasanah dan Achmad Fauzi, *Akuntansi Pemerintahan*, Bogor: Penerbit IN MEDIA, 2017, <http://www.penerbitinmedia.co.id>.
- [36] Peraturan Menteri Dalam Negeri Republic Indonesia Nomor 64 Tahun 2013 Tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada Pemerintahan Daerah.
- [37] Privatasari Eka Ningtyas, :Pengaruh Efektivitas Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah" *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi* Vol.4, no.1. 2015.
- [38] Robertus Aryo Kusuma Widodo, Eliada Herwiyanti "Pengaruh Kompetensi , Tingkat Pendidikan Auditor dan Time Budget Pressure Terhadap Kualitas Hasil audit" *Journal Manager Artikel 1* Vol 10, no 01. Oktober : 2016.
- [39] Titin Agustin Nengsih, Fani Kurniawan, dan ahmad Syukron Prasaja, "Analisis Perbandingan Keputusan Membeli di Pasar Tradisional dan Modern"6, no. 1. 2021.