

AKUNTANSI

KEUANGAN PEMERINTAH

Enita Binawati, S.E., M.Sc

Eni Dwi Susliyanti, S.E., M.Si



PT. Kurnia Kalam Semesta
Percetakan & Penerbit



AKUNTANSI KEUANGAN PEMERINTAH

Enita Binawati, S.E., M.Sc.

Eni Dwi Sulistiyanti, S.E. M.Si

Kurnia Kalam Semesta

Akuntansi Keuangan Pemerintah

Penulis:

Enita Binawati, S.E., M.Sc.

Eni Dwi Sulistiyanti, S.E. M.Si

Penerbit:

Kurnia Kalam Semesta

Jl. Solo Km. 8, Nayan, No.108A

Maguwoharjo, Depok, Sleman, Yogyakarta Email:

kksjogja@gmail.com

Cetakan: 2020

ISBN:

978-602-278-092-2

UNDANG-UNDANG REPUBLIK INDONESIA NOMOR 19 TAHUN 2002 TENTANG HAK CIPTA

Lingkup Hak Cipta Pasal 2

1. Hak Cipta merupakan hak eksklusif bagi Pencipta atau Pemegang Hak Cipta untuk mengumumkan atau memperbanyak Ciptaannya, yang timbul secara otomatis setelah suatu ciptaan dilahirkan tanpa mengurangi pembatasan menurut peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Ketentuan Pidana

1. Barangsiapa dengan sengaja dan tanpa hak melakukan perbuatan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) atau Pasal 49 ayat (1) dan ayat (2) dipidana dengan pidana penjara masing-masing paling singkat 1 (satu) bulan dan/atau denda paling sedikit Rp 1.000.000,00 (satu juta rupiah), atau pidana penjara paling lama 7 (tujuh) tahun dan/atau denda paling banyak Rp 5.000.000.000,00 (lima miliar rupiah).
2. Barangsiapa dengan sengaja menyiarkan, memamerkan, mengedarkan, atau menjual kepada umum suatu Ciptaan atau barang hasil pelanggaran Hak Cipta atau Hak Terkait sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dipidana dengan pidana penjara paling lama 5 (lima) tahun dan/atau denda paling banyak Rp 500.000.000,00 (lima ratus

KATA PENGANTAR

Bismillahirrohmaanirrohiim

Assalamu'alaikum Wr. Wb

Segala puji bagi Allah SWT atas segala nikmat karunia-Nya kepada kita semua. Buku **Akuntansi Keuangan Pemerintah** ini merupakan hasil dari riset penelitian tim penulis yang dilakukan pada tahun 2020. Buku ini selain memuat mengenai hasil riset penelitian, juga berisi materi-materi yang berkaitan dengan akuntansi pemerintah. Termasuk di dalamnya berkaitan dengan kinerja pemerintah dalam sektor keuangan.

Dalam kesempatan ini, penulis mengucapkan terima kasih sebesar-besarnya kepada para pembaca yang telah berkenan membaca dan memanfaatkan buku ini. Secara khusus, penulis sampaikan terima kasih kepada rekan-rekan dosen di STIE Solusi Bisnis Indonesia Yogyakarta yang telah memberi ruang untuk berdiskusi dan memberi masukan demi lancarnya penelitian dan penyusunan buku ini. Penulis juga haturkan terima kasih kepada pihak-pihak yang berperan serta dalam pelaksanaan riset sehingga riset dapat berjalan dengan lancar. Terakhir untuk seluruh keluarga di rumah, penulis sampaikan terima kasih atas pengertian, kebersamaan, kesabaran, cinta, dan kasih sayangnya.

Penulis berharap mudah-mudahan buku ini dapat memberikan manfaat bagi para pembaca dan pendidikan akuntansi sektor publik di Indonesia pada khususnya. Penulis menyadari buku ini masih jauh dari kata sempurna dan ideal. Oleh karena itu, kritik dan saran dari pembaca akan penulis terima dengan tangan terbuka.

Wassalamu'alaikum Wr. Wb

Yogyakarta, November 2020

Penulis

DAFTAR ISI

HALAMAN SAMPUL	i
KATA PENGANTAR	ii
DAFTAR ISI	iii
BAB 1 PENDAHULUAN	1
1.1 Pengertian Akuntansi Pemerintah	1
1.2 Sejarah Akuntansi Pemerintah	3
1.3 Standar Akuntansi Pemerintah	5
BAB 2 BASIS AKUNTANSI	7
1.1 <i>Cash Basis</i>	7
1.2 <i>Accrual Basis</i>	8
1.3 <i>Modified Cash Basis</i>	8
1.4 <i>Modified Accrual</i>	9
BAB 3 GOOD CORPORATE GOVERNANCE	10
3.1 Pengertian Good Corporate Governance	10
3.2 Pengukuran Good Corporate Governance	11
3.3 Manfaat Good Corporate Governance	13
BAB 4 ANGGARAN SEKTOR PUBLIK	15
4.1 Anggaran Tradisional	16
4.2 Anggaran Pendekatan New Publik Management	16
BAB 5 PENGUKURAN KINERJA PEMERINTAH	18
5.1 Analisis Efisiensi	20
5.2 Analisis Efektivitas	20
5.3 Contoh Kasus	21
BAB 6 MANAJEMEN KEUANGAN NGO	25
6.1 Dasar Hukum Keuangan NGO	25
6.2 Sistem Akuntansi	26
6.3 Laporan Keuangan NGO	27
BAB 7 RISET AKUNTANSI KEUANGAN PEMERINTAH	29
DAFTAR PUSTAKA	

BAB 1 PENDAHULUAN

1.1 Pengertian Akuntansi Pemerintah

Akuntansi pemerintah merupakan sebuah sistem pencatatan dan pembukuan yang harus diterapkan oleh semua negara di dunia ini. Termasuk di Indonesia, dimana kebutuhan akuntansi pemerintah sangatlah krusial. Mengingat semakin tingginya tuntutan terhadap pemerintah berkaitan dengan transparansi, akuntabilitas, dan keterbukaan dalam hal penyelenggaraan pemerintah. Akuntansi pemerintah bisa menjadi bukti proposional dan dokumentasi dengan baik akan pengelolaan keuangan anggaran negara yang menunjukkan bagaimana jalannya penyelenggaraan pemerintah itu sendiri. Adanya akuntansi pemerintah yang tercatat dengan baik dan benar secara tidak langsung akan mewujudkan pemerintah yang transparan dan akuntabel.

Dalam pengelolaan keuangan negara, prinsip akuntansi yang digunakan tidak berbeda jauh dengan prinsip akuntansi dalam bisnis. Namun memang ada beberapa perbedaan yang hanya dapat ditemui dalam akuntansi pemerintah. Perbedaan antara laporan keuangan pemerintah dan laporan keuangan sektor swasta diantaranya :

Tabel 1.1

Perbedaan laporan keuangan pemerintah dengan laporan keuangan sektor swasta

Laporan Keuangan Pemerintah	Laporan Keuangan Swasta
a. Fokus pada finansial dan politik	a. Fokus finansial
b. Kinerja diukur secara finansial dan non finansial	b. Sebagian besar kinerja diukur secara finansial
c. Pertanggungjawaban kepada parlemen dan masyarakat luas	c. Pertanggungjawaban kepada pemegang saham dan kreditur
d. Berfokus pada bagian organisasi	d. Berfokus pada organisasi keseluruhan
e. Melihat ke masa depan dengan detail	e. Tidak dapat melihat ke masa depan secara detail
f. Aturan pelaporan ditentukan oleh departemen keuangan	f. Aturan pelaporan ditentukan oleh undang – undang, standar akuntansi, pasar modal, dan praktek akuntansi
g. Laporan diperiksa oleh Treasury	g. Laporan diperiksa oleh auditor independen

h. Metode : cash accrual accounting	h. Metode : accrual accounting
-------------------------------------	--------------------------------

Sumber : Mardiasmo, 2002:173

Hal inilah yang secara sederhana menjelaskan bahwasanya akuntansi pemerintah dituntut dapat berjalan dengan baik dan benar karena akan berkaitan langsung dengan masa depan negara itu sendiri. Tidak bisa dipungkiri bahwa pemerintah dituntut untuk dapat menyelenggarakan akuntansi pemerintah yang transparan, akuntabel, teliti, jelas, dan mudah dipahami oleh banyak pihak. Ada banyak kepentingan yang bergantung dari akuntansi pemerintah tersebut.

Secara sederhana, akuntansi pemerintah adalah sistem akuntansi yang diterapkan dalam lingkup organisasi pemerintah baik pusat maupun daerah bahkan sampai ke lini pemerintahan yang paling bawah yaitu di tingkat desa/kelurahan. Akuntansi pemerintah merupakan penyajian informasi keuangan pemerintah berdasarkan proses pencatatan, klasifikasi, pengikhtisaran dari transaksi keuangan pemerintah dengan tetap memperhatikan kaidah standar akuntansi keuangan pemerintah atau SAP dengan tujuan membantu pengambil keputusan tentang kejadian ekonomi dan politik yang penting dan mendasar. Menurut beberapa ahli akuntansi, terdapat beberapa pengertian mengenai akuntansi pemerintah itu sendiri. Menurut Halim (2012) akuntansi pemerintah adalah suatu kegiatan jasa dalam rangka menyediakan informasi kuantitatif terutama yang bersifat keuangan dari entitas pemerintah sebagai pengambilan keputusan ekonomi yang nalar dari pihak-pihak yang berkepentingan atas berbagai alternatif arah suatu tindakan.

Menurut Baswir (1993) akuntansi pemerintah merupakan berbagai akuntansi (pemerintah termasuk akuntansi untuk lembaga non profit pada umumnya) adalah bidang akuntansi yang berkaitan antara lembaga pemerintahan dan lembaga-lembaga yang bertujuan untuk tidak mencari laba. Sedangkan menurut Bahtiar Arif, dkk (2002), akuntansi pemerintahan adalah segala pemberian jasa untuk menyediakan suatu informasi keuangan pemerintah berdasarkan proses pencatatan, pengklasifikasian, penafsiran atas informasi keuangan serta pengikhtisaran suatu transaksi keuangan pemerintah tersebut.

Dari beberapa pengertian akuntansi pemerintahan para ahli tersebut, dapat diambil kesimpulan bahwasanya akuntansi pemerintahan merupakan tindakan penyediaan informasi keuangan dalam organisasi pemerintahan yang tidak mencari laba dari transaksi-transaksi keuangan pemerintahan dan nantinya laporan keuangan pemerintah tersebut digunakan

sebagai landasan dalam pengambilan kebijakan pemerintah baik dari segi ekonomi maupun politik.

1.2 Sejarah Akuntansi Pemerintah

Indonesia mengalami perubahan besar ketika masa reformasi terjadi pada tahun 1998. Segala sektor mengalami perubahan besar, termasuk pada bidang akuntansi pemerintahan di Indonesia. Perubahan besar tersebut ditandai dengan terbitnya banyak peraturan perundangan yang berkaitan dengan perbaikan dalam pengelolaan keuangan negara. Peraturan perundangan yang menjadi landasan hukum bagi pelaksanaan akuntansi pemerintahan sebelum era reformasi antara lain:

- a. Undang-Undang No. 5 Tahun 1974
- b. Peraturan Pemerintah No. 5 dan 6 Tahun 1976
- c. Manual Adminstrasi Keuangan Daerah (MAKUDA) Tahun 1981

Perubahan dalam era reformasi dalam bidang akuntansi pemerintahan ditandai dengan ditetapkannya beberapa peraturan, seperti :

- a. Undang- Undang No. 22 dan 25 Tahun 1999 yang mengatur tentang pemerintahan daerah dan perimbangan keuangan Pusat dan Daerah.
- b. Undang- Undang No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara
- c. Undang-Undang No. 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara
- d. Undang- Undang No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tangung Jawab Keuangan Negara.

Perubahan dalam bidang akuntansi pemerintahan sangat penting karena dengan melalui proses akuntansi akan dihasilkan informasi keuangan yang tersedia bagi berbagai pihak untuk digunakan sesuai dengan tujuan masing-masing. Karena begitu eratnya keterkaitan antara keuangan pemerintahan dan akuntansi pemerintahan maka sistem dan proses yang lama dalam akuntansi pemerintahan banyak menimbulkan berbagai kendala sehingga tidak mendukung terwujudnya good governance dalam penyelenggaraan pemerintahan. Sebelum era reformasi pengelolaan keuangan negara sistem pencatatan pada akuntansi di sektor pemerintahan masih menggunakan *single entry*. Pada sistem pencatatan ini, menurut Abdul Halim (2004) dalam Abdul Hafiz Tanjung (2008), pencatatan transaksi ekonomi dilakukan dengan mencatat satu kali, transaksi yang berakibat bertambahnya kas akan dicatat pada sisi penerimaan dan transaksi ekonomi yang berakibat berkurangnya kas

akan dicatat pada sisi pengeluaran.

Akibat dari sistem pencatatan ini, pemerintah tidak memiliki catatan mengenai aktiva tetap, piutang, utang dan ekuitas dari suatu entitasnya. Sehingga pemerintah tidak pernah menampilkan neraca sebagai bentuk laporan keuangan yang umumnya dikenal yang dapat menggambarkan posisi keuangan pemerintah. Hal ini disebabkan juga karena basis akuntansi yang digunakan selama ini adalah basis kas. Menurut Indra Bastian (2006) basis kas hanya mengakui arus kas masuk dan arus kas keluar. Rekening keuangan akhir akan dirangkum dalam buku kas, sehingga laporan keuangan tidak bisa dihasilkan karena ketiadaan data tentang aktiva dan kewajiban. Namun dalam perkembangannya sistem pencatatan akuntansi dari basis kas berubah menjadi akuntansi berbasis kas menuju akrual.

Secara sederhana, perubahan akuntansi pemerintah di Indonesia dapat dikategorikan sebagai berikut :

1. Perubahan sistem akuntansi: dari *single entry* menjadi *double entry*

Pada mulanya pencatatan akuntansi disektor pemerintahan dengan menggunakan sistem pencatatan *single entry*. Tetapi sistem *single entry* dirasakan memiliki banyak kekurangan, sehingga sistem pencatatan beralih ke sistem *double entry*. Dalam sistem *double entry*, setiap transaksi keuangan akan dicatat sebanyak dua kali, yaitu dicatat dalam sisi debet dan sisi kredit. Sistem ini juga dikenal dengan sistem pembukuan berpasangan.

2. Perubahan basis pencatatan akuntansi dari basis kas menjadi basis akrual.

Basis pencatatan dalam akuntansi pemerintahan pada awalnya menggunakan basis kas. Kemudian basis kas ini dirubah menjadi basis akrual. Dalam mengantisipasi perubahan basis kas menjadi basis akrual ini, digunakanlah basis kas menuju akrual (*cash basis toward accrual*). Secara sederhana, akuntansi berbasis kas mengakui dan mencatat transaksi pada saat terjadinya penerimaan dan pengeluaran kas, dan tidak mencatat aset dan kewajiban. Sebaliknya akuntansi berbasis akrual mengakui dan mencatat transaksi pada saat terjadinya transaksi (baik kas maupun non-kas) dan mencatat aset dan kewajiban. Sedangkan akuntansi berbasis kas menuju akrual (*cash basis toward accrual*) adalah menggunakan basis kas untuk pengakuan pendapatan, belanja dan pembiayaan dalam Laporan Realisasi Anggaran (LRA) dan basis akrual untuk pengakuan asset, kewajiban dan ekuitas dalam neraca (Simanjuntak, 2012). Basis kas menuju akrual ini sebuah jalan tengah dalam mengantisipasi perubahan sistem pencatatan akuntansi. Dengan menggunakan basis tersebut diharapkan dapat

mempermudah pencatatan akuntansi pada saat periode transisi menuju basis akrual penuh.

1.3 Standar Akuntansi Pemerintahan

Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP) dibentuk berdasarkan pada Keputusan Presiden No.84 Tahun 2004, sebagai tindak lanjut dari amanat Undang- Undang No. 1 Tahun 2004 pasal 57 tentang Perbendaharaan Negara. Dalam pasal tersebut dinyatakan bahwa diperlukan suatu Komite Penyusunan Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP) yang bertugas menyusun Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Dalam Undang- Undang. No 17 Tahun 2003 pasal 32 tentang Keuangan Negara mengatur perlunya SAP sebagai pedoman dalam penyusunan dan penyajian laporan pertanggungjawaban keuangan pemerintah pusat dan daerah. Keputusan Presiden No. 84 Tahun 2004 mengenai KSAP telah diubah dengan Keputusan Presiden No. 2 Tahun 2005, dan terakhir diubah dengan Keputusan Presiden No.3 Tahun 2009 tentang Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP).

KSAP bertugas mempersiapkan penyusunan konsep Rancangan Peraturan Pemerintah tentang SAP sebagai prinsip- prinsip akuntansi yang wajib diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah pusat dan/atau pemerintah daerah. Dalam pelaksanaan tugas sehari-hari, KSAP melaporkan kegiatannya secara berkala kepada Menteri Keuangan. KSAP bertanggung jawab kepada Presiden melalui Menteri Keuangan. KSAP dalam tugasnya telah menyusun Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis *cash towards accrual*, dengan dikeluarkan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005. Dan terakhir dikeluarkan Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 yang mengatur SAP berbasis akrual penuh (*full accrual*).

Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 2005 berisi Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis kas menuju akrual (*cash towards accrual*). Dalam SAP ini, pengakuan terhadap pendapatan, belanja dan pembiayaan berbasis kas, sedangkan pengakuan terhadap asset, utang dan ekuitas dana berbasis akrual. Laporan keuangan yang dihasilkan dalam SAP ini adalah Laporan Realisasi Anggaran (LRA), neraca, laporan arus kas dan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK). Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 berisi Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual. SAP ini mengakui pendapatan, beban, asset, utang dan ekuitas dalam pelaporan keuangan berbasis akrual. Sedangkan pengakuan

pendapatan, belanja dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan adalah APBN/APBD. Laporan keuangan yang dihasilkan dalam SAP ini adalah Laporan Realisasi Anggaran (LRA), neraca, laporan arus kas, Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK), laporan operasional, laporan perubahan SAL (Saldo Anggaran Lebih) dan laporan perubahan ekuitas.

Dilihat dari jenis laporan keuangan yang dihasilkan, terdapat perbedaan antara SAP berbasis kas menuju akrual dan SAP berbasis akrual. Dalam SAP berbasis akrual, entitas pelaporan diwajibkan untuk menerbitkan laporan tambahan yaitu laporan operasioal, laporan perubahan SAL dan Laporan perubahan ekuitas.

Tabel 1.2

Perbandingan laporan keuangan yang dihasilkan

No.	Laporan Keuangan Basis Kas Menuju Akrual	Laporan Keuangan Basis Akrual
1	Laporan Realisasi Anggaran	Laporan Realisasi Anggaran
2	Neraca	Neraca
3	Laporan Arus Kas	Laporan Arus Kas
4	Catatan Atas Laporan Keuangan	Catatan Atas Laporan Keuangan
5	-	Laporan Operasional
6	-	Laporan Perubahan SAL
7	-	Laporan Perubahan Ekuitas

Sumber: PP No. 24 Tahun 2005 dan PP No. 71 Tahun 2010 (Olahan)

BAB 2

BASIS AKUNTANSI

Sejarah basis akuntansi pemerintah di Indonesia mencatat bahwa terdapat dua basis sesuai dengan PP 24/2005 yang memilih Basis Menuju Akruwal dan PP 71/2010 yang mewajibkan basis akrual paripurna sejak awal tahun 2015.

2.1 Cash Basis

Cash Basis atau akuntansi berbasis kas murni menjelaskan bahwa pendapatan dicatat pada saat kas diterima dan beban dicatat pada saat kas dibayarkan. Dalam menentukan laba atau hasil ini mengandalkan penerimaan pendapatan dan pembayaran beban. Keuntungan dengan menggunakan cash basis ini adalah secara reguler dapat menunjukkan dampak aktifitas fiskal pada perekonomian, berkontribusi pada data moneter keuangan, dan tentunya cash basis ini mudah dan paling lama digunakan sehingga sering menjadi pilihan utama. . Namun akuntansi berbasis kas murni ini tidak sesuai prinsip akuntansi berterima umum karena tidak menggambarkan piutang atau tagihan yang belum menjadi kas masuk maupun kas keluar sehingga tidak dapat menunjukkan kewajiban pemerintah baik sekarang, jangka menengah, maupun jangka panjang. Selain itu, cash basis ini tidak mampu memenuhi tuntutan pemerintah yang menginginkan laporan keuangan yang transparan, efektif, dan efisien.

Basis Kas adalah basis akuntansi yang mengakui, mencatat, dan menyajikan suatu transaksi/kejadian apabila terjadi perubahan kas, baik bertambah (kas masuk) atau berkurang (kas keluar). Fokus pengukuran pada basis kas adalah sumber daya kas (*cash resources*). Pencatatan utama basis kas adalah pada penerimaan dan pengeluaran kas. Penerimaan diakui ketika kas telah benar-benar diterima dan pengeluaran diakui ketika telah dilakukan pembayaran secara kas. Laporan yang umumnya dihasilkan adalah laporan penerimaan dan pengeluaran kas. Basis kas sebenarnya juga bisa menghasilkan neraca namun isinya hanya sebatas kas dan ekuitas.

Kelebihan basis kas adalah mudah dimengerti dan dijelaskan, mudah mencari petugas akuntansi karena tidak perlu keahlian yang tinggi dalam konsep akuntansi, dan laporannya mampu memperlihatkan secara langsung sumber-sumber keuangan, alokasi keuangan berikut realisasi penggunaannya. Di sisi lain, basis kas juga memiliki kekurangan. Basis tersebut

mengabaikan arus sumber daya selain kas yang mungkin mempengaruhi kemampuan pemerintah untuk menyediakan barang/jasa saat sekarang dan saat mendatang. Basis kas juga tidak dapat menyediakan informasi mengenai biaya (*cost of goods/services*) sebagai alat untuk penetapan harga, kebijakan kontrak publik, serta evaluasi kinerja.

2.2 Accrual Basis

Berbeda dengan cash basis, dalam accrual basis, pendapatan langsung diakui saat dihasilkan tanpa memperhatikan penerimaan kas, dan beban diakui saat terjadinya beban tanpa perlu memperhatikan pembayarannya. Atribut utama dari accrual basis adalah menyajikan informasi yang memadukan beban pada periode munculnya beban dimana hal ini adalah pengakuan perolehan dan pencatatan aset yang berasal dari utang. Accrual basis lebih menekankan pada outcome dan output dimana harus dibandingkan dengan target, tolak ukur, dan kriteria tertentu. Hal ini terjadi karena anggaran accrual lebihterjalin lintas waktu tahun anggaran dimana laporan tahunan bisa saja direalisasikan pada periode anggaran selanjutnya. Akuntansi berbasis akrual mengakui, mencatat, dan menyajikan suatu transaksi/kejadian pada saat terjadinya transaksi tanpa memperhatikan kapan kas diterima atau dibayarkan. Fokus pengukuran pada basis akrual adalah seluruh sumber daya ekonomi (*all economics resources*). Karenanya, basis ini dapat menyediakan informasi laporan keuangan yang komprehensif.

Basis akrual juga tidak terlepas dari kelebihan dan kekurangan. Kelebihannya antara lain: mampu memperlihatkan akuntabilitas penggunaan seluruh sumber daya serta pengelolaan aset dan kewajiban; mampu memperlihatkan pendanaan dan pemenuhan kebutuhan kas seluruh aktivitas organisasi; memungkinkan evaluasi terhadap kemampuan organisasi dalam mendanai aktivitas serta memenuhi kewajiban dan komitmennya; dan memungkinkan evaluasi kinerja organisasi terkait biaya dan efisiensi kegiatan. Kekurangannya terletak pada kompleksitas sistem dan kebutuhan sumber daya manusia yang lebih ahli di bidang akuntansi.

2.3 Modified Cash Basis

Modified cash basis memodifikasi basis kas dengan menambah batasan periode waktu tertentu di luar periode pelaporan untuk pengakuan penerimaan dan pengeluaran kas. Misalnya satu bulan dari periode pelaporan. Meski tidak ada standar yang menetapkan lamanya tambahan batas waktu, model ini idealnya diterapkan secara konsisten antar periode

pelaporan dan diungkapkan dalam kebijakan akuntansi. Perhatikan contoh kasus untuk tambahan batas waktu satu bulan berikut! Jika ada penerimaan atau pengeluaran kas pada bulan Januari 2016 tapi disebabkan oleh aktivitas tahun 2015 maka transaksi itu diakui dan dimasukkan dalam laporan tahun 2015. Demikian pula jika ada transaksi di bulan Januari 2015 yang disebabkan oleh aktivitas tahun 2014 maka transaksi itu dikeluarkan dari laporan tahun 2015. Dapat dikatakan bahwa fokus pengukuran *modified cash basis* adalah pada *current financial resources* beserta perubahannya. Pada basis ini telah terjadi perluasan fokus pengukuran dari semula hanya kas lalu ditambah dengan utang piutang yang jatuh tempo pada tambahan batas waktu yang ditetapkan.

Modified Accrual

Jika *modified cash basis* memperluas cakupan fokus pengukuran basis kas, *modified accrual basis* adalah sebaliknya, yaitu mengurangi cakupan fokus pengukuran basis akrual. Dalam basis ini, telah diterapkan pengakuan aset dan kewajiban dengan basis akrual tapi tidak seluruhnya. Misalnya, memodifikasi dengan fokus pada pengukuran *current economic resources* dan perubahannya. Atau bisa juga lebih diperluas. Misalnya, hampir seluruh aset dan kewajiban diukur dengan basis akrual, namun pendapatan diukur berdasarkan basis kas atau modifikasi kas. Poin intinya adalah memodifikasi sehingga basis akrual tidak diterapkan secara penuh.

BAB 3

GOOD CORPORATE GOVERNANCE

3.1 Pengertian Good Corporate Governance

Governance merupakan suatu tindakan dalam penyelenggaraan pemerintahan atau dengan kata lain cara mengelola urusan – urusan publik. Menurut *World Bank*, *governance* adalah cara pemerintah dalam mengelola sumber daya sosial dan ekonomi untuk kepentingan pembangunan. Sedangkan menurut *United National Development Program* adalah menekankan pada aspek politik dalam hal pembuatan kebijakan, aspek ekonomi dalam hal proses pembuatan kebijakan ekonomi yang berimplikasi pada masalah pemerataan, penurunan kemiskinan, dan peningkatan kualitas hidup, dan aspek administrasi yang mengacu pada sistem implementasi kebijakan. Dari sinilah diharapkan terwujudnya *good governance*.

Pelaksanaan *good governance* menurut UNDP mempunyai karakteristik :

- a. *Participation*, yaitu keterlibatan masyarakat dalam pembuatan keputusan baik secara langsung maupun tidak langsung melalui lembaga perwakilan.
- b. *Rule of law*, yaitu kerangka hukum yang adil dan dilaksanakan tanpa pandang bulu.
- c. *Transparency*, yaitu transparansi dibangun atas dasar kebebasan mendapatkan informasi.
- d. *Responsiveness*, yaitu lembaga publik harus cepat dan tanggap dalam melayani *stakeholder*.
- e. *Consensus orientation*, yaitu berorientasi pada kepentingan masyarakat yang lebih luas.
- f. *Equity*, yaitu setiap masyarakat memiliki kesempatan yang sama untuk memperoleh kesejahteraan dan keadilan.
- g. *Efficiency and effectiveness*, yaitu pengelolaan sumber daya publik dilakukan secara berdaya guna (efisien) dan berhasil guna (efektif).
- h. *Accountability*, yaitu pertanggungjawaban kepada publik atas setiap aktivitas yang dilakukan.
- i. *Strategic vision*, yaitu penyelenggara pemerintahan dan masyarakat harus memiliki visi jauh ke depan.

Prinsip *good corporate governance* dalam pelaksanaannya adalah meliputi transparansi, kemandirian, akuntabilitas, pertanggungjawaban, dan kewajaran. Penerapan

prinsip – prinsip ini diharapkan dapat diimplementasikan dalam berbagai sektor dengan pola interaksi dan kolaborasi antara pemerintah, swasta, dan masyarakat. Penerapan *good governance* sangat diyakini memberikan kontribusi yang strategis dalam meningkatkan kesejahteraan rakyat, menciptakan iklim bisnis yang sehat, meningkatkan kemampuan daya saing, serta sangat efektif menghindari penyimpangan. Terwujudnya *good governance* bisa terlihat dari tingkat kepuasan masyarakat terhadap kualitas pelayanan yang diberikan pemerintah dengan melihat akuntabilitasnya. Pemerintah daerah harus dapat mempertanggungjawabkan akuntabilitas atas pelayanan publik dan menyelenggarakan pelayanan publik yang terbuka sebagai perwujudan *good governance*.

Khusus untuk lembaga pemerintahan, dalam konsep *Good Corporate Governance* lebih ditekankan pada aspek kesejahteraan masyarakat, pelayanan umum, dan daya saing antar daerah yang bersifat membangun. Karena salah satu manfaat dari prinsip ini adalah dapat meningkatkan kinerja pemerintahan melalui terciptanya proses pengambilan keputusan yang lebih baik, meningkatkan efisiensi operasional serta lebih meningkatkan pelayanan kepada publik.

3.2 Pengukuran Good Corporate Governance

Sepertinya yang sudah dijelaskan di atas, dalam pelaksanaan *Good Corporate Governance* ada beberapa indikator yang digunakan dalam pengukuran konsep ini. Untuk Indonesia sendiri, dalam penerapan *Good Corporate Governance*, indikator yang dapat digunakan yaitu TARIF (*Transparency, Accountability, Responsibility, Independency, and Fairness*).

1. *Transparency*

Governance sendiri terdiri dari 3 pilar yang memiliki kepentingan, yaitu pemerintah, pelaku usaha dan masyarakat. Dalam penerapannya, informasi-informasi yang berkaitan dengan pemerintah, pelaku usaha dan masyarakat wajib untuk dipenuhi secara tepat waktu, memadai, jelas, akurat, dan mudah diakses. Transparansi yang dilakukan selama ini adalah misalnya, dalam hal pelaporan keuangan, pemerintah menggunakan media massa dalam memberikan penjabaran laporan keuangan. Selain itu, transparansi dapat dilakukan dengan mudah dengan memanfaatkan teknologi informasi, sehingga tidak lagi dijadikan suatu alasan bagi ketiga pilar *governance* tersebut untuk tidak memiliki inisiatif dalam mengungkapkan berbagai informasi yang berkaitan dengan proses pengambilan keputusan atau kebijakan, baik oleh pemerintah, pelaku usaha, dan masyarakat yang sangat

berpengaruh pada para pemangku kepentingan yang disebabkan oleh keputusan atau kebijakan tersebut.

2. *Accountability*

Akuntabilitas sebagai bentuk pertanggungjawaban bagi organisasi kepada *shareholders* dan *stakeholders* agar pengelolaan organisasi dapat berjalan secara benar, terukur, dan sesuai dengan kepentingan organisasi tanpa mengesampingkan kepentingan *shareholder* dan *stakeholders* tersebut. Akuntabilitas dikaitkan dengan kinerja sumber daya manusia yang terlibat di dalamnya. Bagaimana kompetensi yang dimiliki SDM tersebut mampu mewujudkan pertanggungjawaban tersebut. Hal ini tidak terbatas pada itu saja, namun juga memastikan setiap pegawai organisasi memiliki kompetensi yang memadai sesuai dengan tugas, tanggung jawab serta perannya dalam organisasi dengan menerapkan sistem *reward and punishment* secara objektif.

Namun tidak dapat dipungkiri, kualitas SDM di Indonesia masih dalam tahap berkembang. Sehingga perlu diterapkan pelatihan atau seminar bagi pegawai baik di internal maupun eksternal perusahaan secara berkelanjutan dan disesuaikan dengan kebutuhan bidang pekerjaan pegawai dan statusnya dalam organisasi sehingga mencapai hasil yang diharapkan. Serta melakukan uji akuntabilitas dengan melakukan pemberian penghargaan dan sanksi secara objektif kepada setiap pegawai.

3. *Responsibility*

Dalam penerapannya di Indonesia, konsep tanggungjawab belum mampu diterapkan secara optimal oleh setiap organisasi di Indonesia sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Entah karena faktor sengaja melanggar peraturan atau memang organisasi tersebut tidak mengetahui detail peraturan yang berlaku. Dalam meminimalisir masalah agar tercipta kesadaran organisasi untuk bertanggung jawab atas apa yang telah mereka lakukan adalah dengan memberikan aturan dan implementasi yang ketat, yang harus diikuti dengan penyampaian informasi secara menyeluruh sesuai dengan konsep transparansi. Di samping itu, perlu penerapan sanksi tegas sesuai dengan konsep akuntabilitas secara objektif kepada para pelaku usaha yang tidak dapat mengikuti aturan yang telah berlaku di suatu wilayah tertentu.

4. *Independency*

Dalam penerapannya di Indonesia, konsep kemandirian ini belum optimal karena dalam pengelolaan organisasi di Indonesia masih banyak didominasi dan dipengaruhi oleh

bangsa asing di dalam organisasi-organisasi di Indonesia. Untuk itu perlu dilakukan peningkatan kualitas SDM dalam organisasi agar dapat melakukan pengelolaan organisasi tanpa bergantung pada pengaruh bangsa asing. Dewasa ini, organisasi di Indonesia lambat laun sudah memperlihatkan kemandiriannya terutama dalam hal pengambilan kebijakan tanpa ada intervensi dari pihak manapun.

5. *Fairness*

Dalam penerapannya di Indonesia, masih terdapat beberapa kendala dalam pelaksanaannya. Konsep kesetaraan dan kewajaran ini harus didukung oleh kemampuan dari segi pengetahuan, dan infrastruktur setiap pihak yang baik dan menunjang untuk mengakses informasi atau mengambil kesempatan untuk berkontribusi dalam sebuah organisasi. Kondisi aktualnya di Indonesia, di beberapa wilayah belum memiliki fasilitas dan infrastruktur yang sama dalam mengakses informasi-informasi terbaru. Disamping itu, dalam hal penyerapan tenaga kerja masih terdapat kesenjangan antara kesempatan kerja dengan kompetensi yang dimiliki oleh masyarakat sehingga jumlah calon tenaga kerja yang ada di Indonesia belum dapat terserap secara menyeluruh.

Indikator-indikator tersebut dapat digunakan untuk melihat sejauh mana penerapan *Good Corporate Governance* di Indonesia. Memang tidak bisa dikatakan indikator baku, namun ketika Indonesia sudah mampu menerapkan lima indikator pengukuran tersebut, maka cita-cita untuk mewujudkan *Good Corporate Governance* dapat segera terealisasikan.

Manfaat Good Corporate Governance

Manfaat *Good Corporate Governance* menurut Hery (2010:5) adalah sebagai berikut:

1. *Good Corporate Governance* secara tidak langsung dapat mendorong pemanfaatan sumber daya perusahaan ke arah yang efektif dan efisien, yang pada gilirannya kan turut membantu terciptanya pertumbuhan atau perkembangan ekonomi nasional.
2. *Good Corporate Governance* dapat membantu perusahaan dan perekonomian nasional dalam hal menarik investor dengan biaya yang lebih rendah melalui perbaikan kepercayaan investor dan kreditor baik domestik maupun internasional.
3. Membantu pengelolaan perusahaan dalam memastikan atau menjamin bahwa perusahaan telah taat pada ketentuan hukum dan perusahaan.
4. Membantu manajemen dan *corporate board* dalam pemantauan penggunaan aset perusahaan.
5. Mengurangi korupsi.

Secara umum, manfaat *Good Corporate Governance* adalah lebih ke arah bagaimana organisasi maupun perusahaan mampu memberikan keterbukaan informasi dan kemudahan akses kepada masyarakat luas dalam mendapatkan informasi tersebut. Di luar konteks profit oriented, prinsip ini mampu menghadirkan warna baru dalam hal pengelolaan organisasi yang pada akhirnya akan kembali lagi ke konteks profit sebagai tujuan sebuah organisasi atau perusahaan. Profit tidak hanya sebatas ukuran materi, namun bagaimana mampu memberikan dampak lebih luas terhadap organisasi itu sendiri, organisasi lain, bahkan kepada masyarakat. Dan tidak hanya berlangsung dalam waktu singkat, namun bagaimana mampu bersifat berkesinambungan.

BAB 4

ANGGARAN SEKTOR PUBLIK

Dalam hal penganggaran sektor publik, setidaknya ada 2 hal yang menjadi basis pemerintah dalam pengelolaan laporan keuangan. Adanya fungsi penganggaran ini adalah sebagai hasil akhir proses penyusunan rencana kerja, alat komunikasi intern organisasi termasuk di dalamnya dalam hal pengendalian unit kerja, dan pada akhirnya akan menjadi hasil cetak biru laporan keuangan yang dapat digunakan pada periode masa mendatang. Terdapat dua jenis penganggaran yang lazim digunakan terutama oleh pemerintah Indonesia.

4.1 Anggaran Tradisional

Anggaran Tradisional (*Traditional Budgeting System*) adalah suatu cara penyusunan anggaran yang tidak didasarkan atas pemikiran dan analisa rangkaian kegiatan yang harus dilakukan untuk mencapai tujuan yang telah ditentukan. Sistem Anggaran Tradisional disusun atas dasar sifat penerimaan dan pengeluaran seperti pendapatan dari pemerintah atasan, dan sebagainya.

Terdapat dua ciri utama dalam pendekatan Sistem Anggaran Tradisional (Mardiasmo, 2002) yaitu:

- a. Cara penyusunan anggaran didasarkan atas pendekatan incrementalism.

Pada pendekatan ini lebih ditekankan pada pengawasan dan pertanggungjawaban yang terpusat. Pendekatan incrementalism bisa diartikan menambah dan mengurangi jumlah rupiah pada *item-item* anggaran yg sudah ada dengan data tahun sebelumnya. Namun kekurangan dari pendekatan incrementalism ini adalah tidak memperhatikan konsep *Value For Money* (VFM), yaitu Ekonomi, Efisiensi, dan Efektivitas.

- b. Struktur dan susunan anggaran yang bersifat *Line-item*.

Bersifat *Line-item* didasarkan atas sifat (*nature*) dari penerimaan dan pengeluaran. Kekurangan dari line-item adalah tidak mampu mengungkapkan besarnya dana dikeluarkan untuk setiap kegiatan. Metode *Line-item budget* tidak memungkinkan *item-item* penerimaan atau pengeluaran yang telah ada dalam struktur anggaran. Penyusunan anggaran dengan menggunakan struktur *Line-item* dilandasi alasan adanya orientasi Sistem Anggaran Tradisional yang dimaksud untuk mengontrol pengeluaran.

Terdapat beberapa karakteristik pada Sistem Anggaran Tradisional, yaitu:

1. sentralisasi,

2. berorientasi pada input,
3. tidak terkait dengan perencanaan jangka panjang,
4. *Line-item & incrementalism*.
5. batasan departemen yang kaku,
6. menggunakan aturan klasik,
7. *vote accounting*,
8. prinsip anggaran bruto,
9. bersifat tahunan.

Dalam penerapan Sistem Anggaran Tradisional dalam pembuatan anggaran sektor publik, terdapat beberapa kelebihan dan kelemahan, antara lain:

Kelebihan:

- a. Penyusunannya relatif mudah, sehingga dapat mengatasi rumitnya proses penyusunan anggaran;
- b. Tidak memerlukan pengetahuan tinggi untuk memahami program-program baru karena banyak dari kegiatan tersebut dilanjutkan dari tahun sebelumnya.

Kelemahan:

- a) Hubungan yang tidak memadai (terputus) antara anggaran tahunan dengan rencana pembangunan jangka panjang;
- b) Sekat antara departemen yang kaku membuat tujuan nasional secara keseluruhan sulit dicapai dan berpeluang menimbulkan konflik;
- c) *Overlapping*, kesenjangan dan persaingan antar departemen;
- d) Proses anggaran terpisah untuk pengeluaran rutin dan pengeluaran investasi/ modal.

4.2 Anggaran Pendekatan New Public Management

Menurut Mardiasmo dalam bukunya yang berjudul Akuntansi Sektor Publik, pendekatan New Public Management merupakan sebuah perubahan pada sistem anggaran tradisional yang terkesan kaku, birokratis, dan hierarkis agar berubah menjadi lebih fleksibel dan berpihak pada kepentingan pasar. Orientasi dari *New Public Management* adalah pada pengelolaan sektor publik yang berfokus pada kinerja.

New Public Management (NPM) adalah sebuah konsep manajemen pemerintahan yang sifatnya baru, yang menerapkan praktik kerja sektor privat ke sektor publik untuk menciptakan efisiensi dan efektifitas kinerja pemerintah

sehingga akan tercipta kesejahteraan masyarakat. Ide utama yang dikemukakan dalam konsep tersebut adalah sektor publik harus berorientasi pasar sehingga terdapat efisiensi biaya yang besar bagi pemerintahan. New Public Management (NPM) di sektor publik berpengaruh pada perubahan sistem anggaran, dari model tradisional menjadi anggaran yang berbasis kinerja. Pemerintah Indonesia telah melakukan persiapan pelaksanaan Anggaran Berbasis Kinerja dengan mengeluarkan berbagai peraturan perundang-undangan serta petunjuk teknis dan pelaksanaannya.

Konsep *New Public Management* lebih ke arah pencapaian *Value For Money* (VFM) dimana dalam pengelolaan anggaran sektor publik lebih menekankan pada hasil akhir yang sifatnya ekonomis, efisien, dan efektif. Orientasi hasil dari penganggaran ini tidak hanya sebatas dalam hal keuntungan/laba, namun tentang bagaimana hasil akhir yang dihasilkan sudah sesuai dengan rencana awal atau sebaliknya. Hasil dari konsep ini, juga nantinya diharapkan bisa menjadi tolak ukur dalam kebijakan pada masa yang akan datang. Konsekuensi dari penerapan konsep ini adalah pada tindakan pemerintah yang dituntut untuk dapat melakukan efisiensi, pemotongan anggaran, dan sistem tender.

Secara garis besar, perbedaan antara anggaran tradisional dan anggaran dengan pendekatan *New Public Management* adalah sebagai berikut :

Tabel 4.1

Perbedaan Anggaran Tradisional dan Anggaran *New Public Management*

Anggaran Tradisional	Anggaran New Public Management
Sentralistik	Desentralisasi dan devolved management
Berorientasi pada input	Berorientasi pada input, output, dan outcome (value for money)
Tidak untuk perencanaan jangka panjang	Komprehensif pada perencanaan jangka panjang
Line item dan incremental	Berdasarkan sasaran kinerja
Prinsip anggaran bruti	Sistematik dan rasional
Bersifat tahunan	<i>Bottom up budgeting</i>

BAB 5

PENGUKURAN KINERJA PEMERINTAH

Pengukuran kinerja merupakan suatu alat untuk menilai kesuksesan suatu organisasi, termasuk organisasi sektor publik. Pengukuran kinerja sangat penting untuk menilai akuntabilitas organisasi dan manajemen dalam menghasilkan pelayanan publik yang baik dan bagaimana kemampuan dalam pengelolaan dana publik secara ekonomis, efisien, dan efektif.

Sistem pengukuran kinerja sektor publik adalah suatu sistem yang bertujuan untuk membantu manajer publik menilai pencapaian suatu strategi melalui alat ukur finansial dan nonfinansial dimana dapat dijadikan sebagai alat pengendalian organisasi (Mardiasmo, 2009:121). Pengukuran kinerja (menurut Robertson, 2002 dalam Mahsun, 2013) adalah suatu proses penilaian kemajuan pekerjaan terhadap tujuan dan sasaran yang telah ditentukan sebelumnya, termasuk informasi atas efisiensi penggunaan sumber daya dalam menghasilkan barang dan jasa, kualitas barang dan jasa, hasil kegiatan dibandingkan dengan maksud yang diinginkan, dan efektivitas tindakan dalam mencapai tujuan. Dapat dipahami bahwa pengukuran kinerja merupakan penilaian terhadap kemajuan kinerja suatu organisasi untuk melihat sejauh mana kegiatan dan program yang dilaksanakan untuk mewujudkan tujuan organisasi.

Dalam pengukuran kinerja, terdapat elemen pokok (Mahsun, 2013:26) yaitu :

- a. Menetapkan tujuan, sasaran, dan strategi organisasi
- b. Merumuskan indikator dan ukuran kinerja
- c. Mengukur tingkat ketercapaian tujuan dan sasaran organisasi
- d. Evaluasi kinerja

Aspek – aspek dalam pengukuran kinerja sektor publik (Mahsun 2013:31), adalah :

1. Kelompok masukan (*input*) adalah segala sesuatu yang dibutuhkan agar pelaksanaan kegiatan dapat berjalan untuk menghasilkan keluaran.
2. Kelompok proses (*process*) adalah ukuran kegiatan baik dari segi kecepatan, ketepatan, maupun tingkat akurasi pelaksanaan kegiatan.
3. Kelompok keluaran (*output*) adalah sesuatu yang diharapkan langsung dapat dicapai dari suatu kegiatan yang dapat berwujud (*tangible*) maupun tidak berwujud (*intangibile*).

4. Kelompok hasil (*outcome*) adalah segala sesuatu yang mencerminkan berfungsinya keluaran kegiatan pada jangka menengah yang mempunyai efek langsung.
5. Kelompok manfaat (*benefit*) adalah sesuatu yang terkait dengan tujuan akhir pelaksanaan kegiatan.
6. Kelompok dampak (*impact*) adalah pengaruh yang ditimbulkan baik positif maupun negatif.

Manfaat dilakukan pengukuran kinerja sektor publik baik untuk internal maupun eksternal (BPKP, 2000 dalam Mahsun, 2013:33) adalah :

- i. Memastikan pemahaman para pelaksana akan ukuran yang digunakan untuk pencapaian kinerja.
- ii. Memastikan tercapainya rencana kinerja yang telah disepakati.
- iii. Memantau dan mengevaluasi pelaksanaan kinerja dan membandingkannya dengan rencana kerja serta melakukan tindakan untuk memperbaiki kinerja.
- iv. Memberikan penghargaan dan hukuman yang objektif atas prestasi pelaksana yang telah diukur sesuai dengan sistem pengukuran kinerja yang telah disepakati.
- v. Menjadi alat komunikasi antara bawahan dan pimpinan dalam upaya memperbaiki kinerja organisasi.
- vi. Mengidentifikasi apakah kepuasan pelanggan sudah terpenuhi.
- vii. Membantu memahami proses kegiatan instansi pemerintah.
- viii. Memastikan bahwa pengambilan keputusan dilakukan secara objektif.
- ix. Menunjukkan peningkatan yang perlu dilakukan.
- x. Mengungkapkan permasalahan yang terjadi.

Informasi yang digunakan dalam pengukuran kinerja dilakukan dengan menganalisis varians (perbedaan) antara kinerja aktual dengan yang dianggarkan. Analisis varian secara garis besar berfokus pada (Mardiasmo, 2009:123) :

- a. Varians pendapatan
- b. Varians pengeluaran
 - a) Varians belanja rutin
 - b) Varians belanja modal/investasi

Dalam hal pengukuran kinerja sektor publik terutama dari kinerja pemerintah, ada 2 analisis yang bisa dijadikan tolak ukur, yaitu analisis efisiensi dan analisis efektifitas.

5.1 Analisis Efisiensi

Organisasi pemerintah akan dinilai semakin efisien apabila rasio efisiensi cenderung di atas angka satu. Semakin besar rasio, maka semakin tinggi tingkat efisiensinya. Efisiensi harus dibandingkan dengan angka tertentu, seperti efisiensi periode sebelumnya atau efisiensi di organisasi sektor publik lainnya yang sejenis. Proses kegiatan dapat dikatakan efisien apabila suatu produk atau hasil kerja tertentu dapat dicapai dengan penggunaan sumber daya dan dana yang serendah-serendahnya (*spending well*). Indikator efisiensi menggambarkan hubungan antara masukan sumber daya oleh suatu unit organisasi (misalnya: staf, upah, biaya administratif) dan keluaran yang dihasilkan (Sumenge 2013). Sedangkan Adisasmita (2011:170) mengatakan bahwa efisiensi adalah suatu proses internal atau sumber daya yang diperlukan oleh organisasi untuk menghasilkan satu satuan output. Karena itu efisiensi dapat diukur sebagai rasio output terhadap input.

Pengertian efisiensi berkaitan dengan produktivitas dimana pengukuran efisiensi dilakukan dengan melakukan perbandingan antara output yang dihasilkan dan input yang digunakan. Secara matematis, efisiensi merupakan perbandingan antara output dan input (Mahmudi, 2015:85).

$$efisiensi = \frac{OUTPUT}{INPUT} \times 100\%$$

Hasil dari perbandingan ini berupa rasio dimana semakin besar output dibanding input, maka semakin tinggi tingkat efisiensi organisasi tersebut.

5.2 Analisis Efektivitas

Efektivitas berkaitan dengan pencapaian tujuan atau target kebijakan. Efektivitas merupakan hubungan antara keluaran dengan tujuan yang dicapai. Secara matematis, efektivitas merupakan perbandingan antara tujuan (*outcome*) dan hasil (*output*) (Mahmudi, 2015:86).

$$efektivitas = \frac{OUTCOME}{OUTPUT} \times 100\%$$

Semakin besar kontribusi output terhadap pencapaian tujuan maka semakin efektif organisasi, program, atau kegiatan. Suatu organisasi, program, atau kegiatan dinilai efektif apabila output yang dihasilkan bisa memenuhi tujuan yang diharapkan (*spending wisely*).

Efektivitas merupakan hubungan antara output dengan tujuan. Semakin besar kontribusi output terhadap pencapaian tujuan, maka semakin efektif organisasi, program, atau kegiatan. Jika efisiensi berfokus pada output dan proses maka efektivitas berfokus pada outcome (hasil). Suatu organisasi, program, atau kegiatan dinilai efektif apabila output yang dihasilkan bisa memenuhi tujuan yang diharapkan atau dikatakan *spending wisely*. Menurut Adisasmita (2011:170). Efektivitas merupakan suatu kondisi atau keadaan, dimana dalam memilih tujuan yang hendak dicapai dan sarana atau peralatan yang digunakan, disertai tujuan yang diinginkan dapat tercapai dengan hasil yang memuaskan.

5.3 Contoh Kasus

Untuk pengukuran kinerja pemerintah dalam hal efisiensi dan efektivitas keuangan, berikut salah satu contoh kasus yang terjadi di pemerintah desa Jambidan, Kecamatan Banguntapan, Kabupaten Bantul pada tahun anggaran 2016 sampai dengan tahun 2018. Tabel berikut menggambarkan laporan APBDes Desa Jambidan pada tahun anggaran 2016 sampai dengan tahun 2018. Baik dari rencana anggaran sampai jumlah realisasi anggaran.

Tabel 5.1

Tabel APBDes Desa Jambidan Tahun Anggaran 2016 sampai 2018

Uraian	2016		2017		2018	
	Anggaran	Realisasi	Anggaran	Realisasi	Anggaran	Realisasi
Pendapatan	1.257.181.031	1.242.656.517	1.984.821.494	1.983.105.404	2.528.322.660	2.600.971.774
Belanja	1.267.566.031	1.258.796.399	1.984.821.494	1.662.677.144	2.530.773.142	2.211.206.357
Surplus/(Defisit)	(10.385.000)	(16.139.882)	0	320.428.260	(2.450.482)	389.765.417
Pembiayaan	24.569.706	24.569.706	5.000.000	0	0	0
SILPA	14.184.706	8.429.824	(5.000.000)	0	0	389.765.417

1) Analisis Efisiensi

Efisiensi merupakan pencapaian output yang maksimum dengan input tertentu atau penggunaan input yang terendah untuk mencapai output tertentu. Efisiensi merupakan

perbandingan output/input berkaitan dengan standar kinerja atau target yang telah ditetapkan di awal tahun anggaran. Tingkat efisiensi diukur dengan melihat perbandingan antara realisasi belanja dan realisasi pendapatan. Formula yang digunakan adalah :

$$efisiensi = \frac{\text{Realisasi pengeluaran}}{\text{Realisasi pendapatan}} \times 100\%$$

Dengan ketentuan hasil perhitungan sebagai berikut :

- a. Jika < 90% berarti sangat efisien
- b. Jika 90-99% berarti efisien
- c. Jika 100% berarti cukup efisien
- d. Jika > 100% berarti tidak efisien

Dengan menggunakan rumus tersebut, maka rasio efisiensi pengelolaan keuangan Desa Jambidan tahun 2014-2016 adalah sebagai berikut:

$$rasioefisiensi_{2014} = \frac{1.258.796.399}{1.242.656.517} \times 100\% = 101,3\%$$

$$rasioefisiensi_{2015} = \frac{1.662.677.144}{1.983.105.404} \times 100\% = 83,84\%$$

$$rasioefisiensi_{2016} = \frac{2.211.206.357}{2.600.971.774} \times 100\% = 85,01\%$$

Tabel 5.2
Rasio Efisiensi Desa Jambidan 2014-2016

Tahun	Persentase	Hasil
2014	101,3%	Tidak efisien
2015	83,84%	Sangat efisien
2016	85,01%	Sangat efisien

Sumber : Pemerintah desa Jambidan, 2014-2016, diolah 2018

Pembahasan :

Berdasarkan tabel 5.2, rasio efisiensi Desa Jambidan memperlihatkan bahwa pada tahun 2014, Desa Jambidan masuk dalam kategori tidak efisien karena mempunyai rasio 101,3% atau di atas angka 100%. Namun pada tahun selanjutnya yaitu tahun 2015 dan tahun 2016 sudah masuk dalam kategori sangat efisien karena rasio efisiensinya berada di bawah

angka 100% yaitu pada 83,84% dan 85,01% meskipun pada tahun 2016 mengalami penurunan rasio namun masih pada kategori sangat efisien.

2) Analisis efektivitas

Efektifitas merupakan tingkat pencapaian hasil program dengan target yang ditetapkan. Untuk mengukur tingkat efektifitas dapat dilihat dengan membandingkan antara realisasi pendapatan dan anggaran pendapatan. Formula yang digunakan adalah :

$$efektivitas = \frac{Re\ alisasi\ pendapatan}{Anggaran\ pendapatan} \times 100\%$$

c. Dengan ketentuan sebagai berikut :

- a) Jika $\geq 100\%$ berarti efektif
- b) Jika 85-99% berarti cukup efektif
- c) 65-84% berarti kurang efektif
- d) $\leq 65\%$ berarti tidak efektif

Berdasarkan formula dan ketentuan di atas, maka rasio efektifitas desa Jambidan tahun 2014-2016 adalah sebagai berikut :

$$rasioefektifitas_{2014} = \frac{1.242.656.517}{1.257.181.031} \times 100\% = 98,84\%$$

$$rasioefektifitas_{2015} = \frac{1.983.105.404}{1.984.821.494} \times 100\% = 99,91\%$$

$$rasioefektifitas_{2016} = \frac{2.600.971.774}{2.528.322.660} \times 100\% = 102,87\%$$

Tabel 5.3
Rasio Efektifitas Desa Jambidan 2014-2016

Tahun	Persentase	Hasil
2014	98,84%	Cukup efektif
2015	99,91%	Cukup efektif
2016	102,87%	Efektif

Sumber : Pemerintah desa Jambidan, 2014-2016, diolah 2018

Pembahasan :

Berdasarkan tabel 5.3, rasio efektifitas Desa Jambidan memperlihatkan bahwa pada tahun 2014 masuk kategori cukup efektif dengan persentase 98,84%, kemudian pada tahun 2015 juga masuk kategori cukup efektif dengan persentase 99,91%. Dan pada tahun 2016, Desa Jambidan mampu naik ke level efektif dengan persentase 102,87%. Dari gambar 4.3 juga terlihat garis rasio yang naik dari kiri bawah ke kanan atas yang berarti semakin efektif pemerintah Desa Jambidan dalam mencapai realisasi pendapatan dari apa yang sudah ditargetkan (anggaran pendapatan).

Meskipun pada tahun 2014 dan tahun 2015, jumlah realisasi pendapatan tidak mencapai apa yang sudah dianggarkan, namun Desa Jambidan masih tergolong dalam kategori cukup efektif. Pemerintah Desa Jambidan pada tahun 2014 melesat pada realisasi pendapatan asli desa yang hanya mampu terealisasi sebesar Rp 941.338.865,00 atau sekitar 96,5%. Begitu pula pada tahun 2015, realisasi pendapatan asli desa juga hanya mampu terealisasi sebesar Rp 107.991.797,00 atau sekitar 88,8%. Untuk pos pendapatan lainnya, mampu terealisasi sesuai target anggaran bahkan melebihi apa yang sudah dianggarkan.

Sedangkan pada tahun 2016, Desa Jambidan naik ke kategori efektif yang berarti capaian realisasi pendapatan melebihi anggaran pendapatan ($\geq 100\%$) dimana pada pos pendapatan asli desa realisasi pendapatan mencapai Rp 157.687.114,00 atau sekitar 212,02% dari anggaran pendapatan. Hal ini dapat terjadi karena ada pos yang mengalami kenaikan pendapatan pada pos penyewaan tanah kas desa. Hasil penelitian rasio efektifitas ini menunjukkan bahwa dimana terjadi peningkatan rasio efektifitas dari tahun ke tahun yang berarti pemerintah berhasil memperbaiki kinerja pemerintahannya secara efektif.

BAB 6

MANAJEMEN KEUANGAN NGO

6.1. Dasar Hukum Keuangan NGO

Pengertian Organisasi nirlaba atau organisasi non profit (Non Government Organization) menurut Wikipedia adalah suatu organisasi yang bersasaran pokok untuk mendukung suatu isu atau perihal di dalam menarik perhatian publik untuk suatu tujuan yang tidak komersil, tanpa ada perhatian terhadap hal-hal yang bersifat mencari laba (moneter). Organisasi nirlaba meliputi gereja, sekolah negeri, derma publik, rumah sakit dan klinik publik, organisasi politis, bantuan masyarakat dalam hal perundang-undangan, organisasi jasa sukarelawan, serikat buruh, asosiasi profesional, institut riset, museum, dan beberapa para petugas pemerintah dan Lembaga Swadaya Masyarakat.

Laporan keuangan pada organisasi nirlaba (NGO) berbeda dengan laporan keuangan Swasta atau perusahaan yang biasanya berorientasi pada profit. Dasar hukum laporan keuangan NGO yaitu Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 45 Tahun 1998. Menurut PSAK No. 45 Karakteristik organisasi nirlaba berbeda dengan organisasi bisnis. Perbedaan utama yang mendasar terletak pada cara organisasi memperoleh sumber daya yang dibutuhkan untuk melakukan berbagai aktivitas operasinya. Organisasi nirlaba memperoleh sumber daya dari sumbangan para anggota dan para penyumbang lain yang tidak mengharapkan imbalan apapun dari organisasi tersebut. Sedangkan Laporan keuangan organisasi nirlaba meliputi laporan posisi keuangan pada akhir periode laporan, laporan aktivitas serta laporan arus kas untuk suatu periode pelaporan, dan catatan atas laporan keuangan.

Seiring dengan perkembangan zaman perlu dilakukan pembaruan laporan keuangan organisasi nirlaba sehingga sejak tahun 2018 Dewan Standar Akuntansi Keuangan IAI menerbitkan standar baru yaitu ISAC 35. ISAC 35 berisi tentang *Penyajian Laporan Keuangan Entitas Berorientasi Nonlaba* telah disahkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan pada tanggal 26 September 2018. Laporan Keuangan Entitas Berorientasi Nonlaba menurut ISAC 35 berisi laporan posisi keuangan, laporan penghasilan komprehensif, laporan perubahan aset neto, laporan arus kas dan catatan atas laporan keuangan. Perubahan utama antara PSAK No 45 dengan ISAC 35 yaitu pada laporan aktivitas pada PSAK no. 45

sedangkan pada ISAC 35 berupa laporan penghasilan komprehensif. Penerapan standar baru ini mulai diberlakukan sejak tanggal 1 Januari 2020.

6.2. Sistem Akuntansi

Sistem akuntansi pada NGO pada dasarnya sama dengan sistem akuntansi pada organisasi bisnis. Perbedaannya pada nama akun/rekening dan laporan keuangan yang dihasilkan. Teknik akuntansi keuangan yang biasanya dipakai oleh NGO meliputi akuntansi Anggaran dan Akuntansi Akrua.

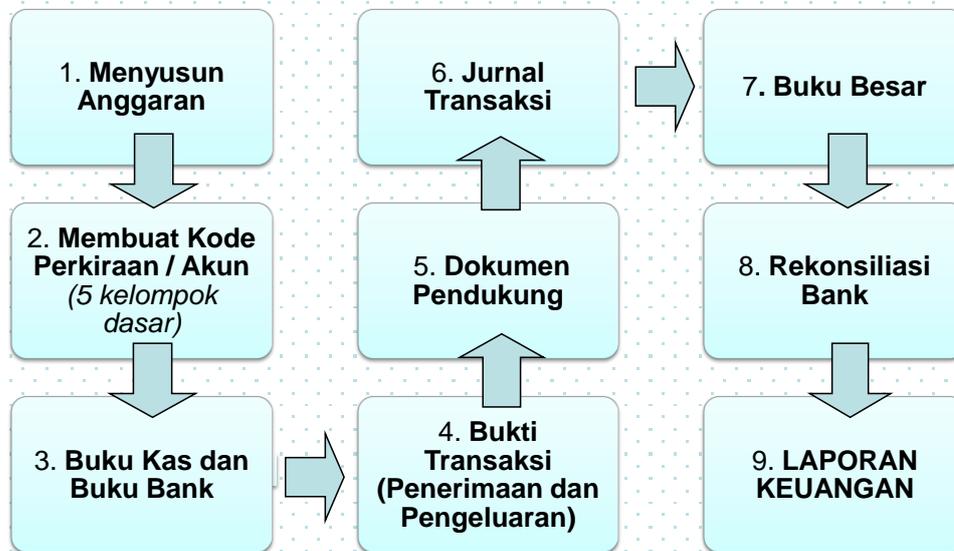
Menurut Mardiasmo (2009) Akuntansi anggaran adalah teknik akuntansi yang menyajikan jumlah yang dianggarkan dengan jumlah yang actual dan dicatat secara berpasangan (*double entry*) - Praktik akuntansi anggaran banyak digunakan organisasi sector publik, termasuk NGO yang mencatat dan menyajikan akun operasi dalam format yang sama dan sejajar dengan anggarannya. Jumlah belanja yang dianggarkan dikreditkan terhadap akun yang sesuai kemudian apabila belanja tersebut direalisasikan, maka akun tersebut didebit kembali. Sedangkan yang kedua akuntansi akrual pencatatan pendapatan dan beban dilakukan pada saat terjadinya transaksi bukan pada saat kas diterima.

Adapun proses akuntansi pada organisasi nirlaba terdiri dari:

1. Penyusunan anggaran
2. Pembuatan kode perkiraan (*chart of account*)
3. Mencatat/membuat buku kas dan buku bank
4. Menyiapkan bukti transaksi (penerimaan dan pengeluaran bank dan kas)
5. Menyiapkan dokumen pendukung
6. Membuat jurnal transaksi
7. Menyiapkan buku besar
8. Membuat rekonsiliasi bank
9. Menyiapkan laporan keuangan

Berikut ini alur proses akuntansi pada organisasi yang tidak berorientasi profit.

Proses Akuntansi



Sumber: Remdec S,2020,Modul Manajemen Keuangan

6.3. Laporan Keuangan NGO

Berdasarkan ISAC 35 laporan keuangan untuk organisasi Entitas Berorientasi Nonlaba berisi:

1. Laporan posisi keuangan
Berisi *asset*, *liabilities* dan *asset neto* yang dimiliki entitas/ organisasi. Jumlah total asset harus sama dengan jumlah liabilities dan asset netto
2. Laporan penghasilan komprehensif
Berisi pendapatan, beban dan pendapatan komprehensif lain yang dimiliki entitas dan hasil akhirnya berupa surplus atau defisit dari entitas yang bersangkutan.
3. Laporan perubahan aset neto
Berisi laporan perubahan asset netto yang tanpa batasan dan dengan pembatasan dari pemberi sumber dana.
4. Laporan arus kas dan
Berisi kenaikan atau penurunan kas yang berasal dari aktivitas operasi, aktivitas investasi dan aktivitas pendanaan.

5. Catatan atas laporan keuangan

Berisi kebijakan yang dilakukan oleh entitas seperti sistem akuntansi yang dilakukan, pemberi sumber dana dengan batasan atau tanpa batasan, dll.

Selain hal tersebut biasanya ada satu lagi laporan yang penting yaitu laporan realisasi anggaran (*budget versus realization*) yang berisi laporan keuangan dengan membandingkan antara anggaran dengan realisasinya dan jika terdapat perbedaan jumlah/varian yang cukup signifikan perlu dijelaskan penyebab terjadinya perbedaan tersebut.

BAB 7

RISET AKUNTANSI KEUANGAN PEMERINTAH

“PENGARUH KUALITAS TEKNOLOGI INFORMASI DAN KOMPETENSI SUMBER DAYA MANUSIA TERHADAP KUALITAS LAPORAN KEUANGAN YANG DIMODERASI DENGAN PENERAPAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAH (SAP) BERBASIS AKRUAL DAN SISTEM AKUNTANSI KEUANGAN PEMERINTAH”

Abstraksi

Perkembangan akuntansi pemerintahan di Indonesia banyak mengalami perubahan sejak dikeluarkannya UU No.17 Tahun 2003 tentang keuangan negara. Laporan keuangan pemerintah atau negara harus disajikan sesuai Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) yang transparan dan akuntabel. Pelaporan keuangan pemerintah atau negara, dahulunya berbasis kas dan sekarang berbasis akrual. Pelaksanaan regulasi sistem akuntansi berbasis akrual dapat dipengaruhi oleh berbagai faktor baik dari kualitas teknologi informasi, kompetensi sumber daya manusia dan lainnya. Penerapan pelaporan keuangan berbasis akrual diharapkan akan menghasilkan laporan keuangan pemerintah atau negarayang berkualitas sehingga mendukung pencapaian tujuan pemerintah Indonesia.

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk secara empiris menguji pengaruh kualitas teknologi informasi, kompetensi sumber daya manusia terhadap penerapan SAP berbasis akrual dan sistem akuntansi keuangan pemerintah serta pengaruhnya terhadap kualitas laporan keuangan. Penelitian dilakukan di Direktorat Jenderal Bina Marga Kementerian Pekerjaan Umum dan Perumahan Rakyat Wilayah DIY Jawa Tengah, tepatnya pada Balai Besar Pelaksanaan Jalan Nasional VII. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah *mix methods* (metode campuran). Tahapan metodenya yaitu 1). metode kuantitatif dengan melakukan penyebaran kuesioner kepada para responden dan dilanjutkan 2). metode kualitatif yaitu dengan wawancara pada para responden. Alat analisisnya *Partial Least Square* (PLS). Adapun target luaran dari penelitian ini berupa artikel yang terpublish dalam jurnal nasional dan menghasilkan buku referensi. TKT dalam penelitian ini adalah untuk mengevaluasi pelaksanaan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) Berbasis Akrual dan Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah menggunakan *mix methods*.

Hasil penelitian secara kuantitatif membuktikan bahwa 1). secara empiris penerapan SAP berbasis akrual dipengaruhi oleh kualitas sumber daya manusia tetapi tidak dipengaruhi kualitas teknologi informasi, 2). penerapan sistem akuntansi keuangan pemerintah secara empiris dipengaruhi oleh kualitas teknologi informasi tetapi tidak dipengaruhi oleh kualitas sumber daya manusia, dan 3). Kualitas laporan keuangan secara empiris dipengaruhi oleh sistem akuntansi keuangan pemerintah tetapi tidak dipengaruhi penerapan SAP berbasis akrual. Hasil secara kuantitatif sejalan dengan hasil secara kualitatif yang menunjukkan bahwa laporan keuangan yang disusun di Direktorat Jenderal Bina Marga Kementerian Pekerjaan Umum dan Perumahan Rakyat Wilayah DIY Jawa Tengah, tepatnya pada Balai Besar Pelaksanaan Jalan Nasional VII, sudah tergolong berkualitas karena laporan keuangan disusun secara benar sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) dan Prinsip-Prinsip yang berlaku yaitu Prinsip Akuntansi Berterima Umum (PABU). Sistem pencatatan akuntansi telah disusun mengikuti Peraturan Pemerintah dengan sistem pencatatan berbasis Akrual dan telah berjalan dengan baik walaupun masih terdapat sedikit kendala karena perbedaan pendapat dan pemahaman dalam proses penyusunan laporan keuangan.

Kata kunci: Standar Akuntansi Pemerintah (SAP), Akrual Basis, Sistem Akuntansi Keuangan, Laporan Keuangan, Metoda Campuran, PLS

PENDAHULUAN

Sejak masa reformasi, sistem pemerintahan dan pembangunan di Indonesia mengalami banyak perubahan. Tuntutan publik yang menguat mendorong Pemerintah untuk terus melakukan perbaikan khususnya dalam sistem akuntansi keuangan dan pelaporan keuangan. Sejalan dengan hal tersebut, pemerintah mengeluarkan beberapa regulasi diantaranya Instruksi Presiden Nomor 7 Tahun 1999 tentang Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dan Keputusan Kepala Lembaga Administrasi Negara (LAN) Nomor 239/IX/6/8/2003 mengenai Pedoman Penyusunan Pelaporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP).

LAKIP melahirkan Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 mengenai Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah. Permendagri menjelaskan bahwa laporan keuangan pemerintah dikelola secara transparan dan akuntabel guna menciptakan *good governance*. Undang-Undang No. 17 Tahun 2003 tentang keuangan negara khususnya pasal 32 juga menjelaskan bahwa isi dan bentuk laporan keuangan harus disusun dan disajikan sesuai Standar Akuntansi Pemerintah (SAP). SAP dalam PP 71 Tahun 2010 mengatur bahwa laporan keuangan pemerintah disusun berbasis akrual. Berdasarkan peraturan tersebut, setiap Pemerintah Pusat/ Daerah dalam sistem pencatatan akuntansi laporan keuangan sudah tidak menggunakan basis kas tetapi berbasis akrual selambat-lambatnya tahun 2015.

Pelaksanaan atas perubahan regulasi sistem akuntansi berbasis kas menjadi akrual, membutuhkan kesiapan pemerintah yang cukup tinggi. Berhasil atau tidaknya penerapan akuntansi berbasis akrual dalam sistem pelaporan keuangan tergantung dari kesiapan organisasi pemerintah itu sendiri. Kesiapan pemerintah dapat ditunjukkan dari faktor kualitas teknologi informasi dan kompetensi sumber daya manusia. Organisasi pemerintah yang siap maka akan mendukung regulasi pemerintah dalam menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas.

Berdasarkan latar belakang diatas maka penelitian yang diangkat adalah “Pengaruh Kualitas Teknologi Informasi dan Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Kualitas Laporan Keuangan yang Dimoderasi dengan Penerapan SAP Berbasis Akrual dan Sistem Akuntansi Keuangan Pemerintah, Studi pada Direktorat Jenderal Bina Marga Kementerian Pekerjaan Umum dan Perumahan Rakyat Wilayah DIY Jawa Tengah”.

.Permasalahan yang dikaji dalam penelitian ini adalah

- 1) Apakah kualitas teknologi informasi dan kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap penerapan SAP berbasis akrual dan sistem akuntansi keuangan pemerintah?
- 2) Apakah Penerapan SAP berbasis akrual dan sistem akuntansi keuangan pemerintah berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan?
- 3) Bagaimana Penerapan SAP berbasis akrual, sistem akuntansi keuangan pemerintah, dan kualitas laporan keuangan?

Tujuan dari penelitian ini adalah

- 1) Menguji secara empiris pengaruh kualitas teknologi informasi, kompetensi sumber daya manusia terhadap penerapan SAP berbasis akrual dan sistem akuntansi keuangan pemerintah.
- 2) Untuk menguji secara empiris pengaruh penerapan SAP berbasis akrual dan sistem akuntansi keuangan pemerintah terhadap kualitas laporan keuangan.
- 3) Untuk mengetahui penerapan SAP berbasis akrual, dan sistem akuntansi keuangan pemerintah dan kualitas laporan keuangan pemerintah.

Pentingnya penelitian ini adalah:

- 1) Penelitian ini diharapkan dapat memberikan bukti secara empiris mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi penerapan SAP berbasis akrual dan sistem akuntansi keuangan pemerintah dalam menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas dan dapat berkontribusi dalam keilmuan Akuntansi Sektor Publik.
- 2) Penelitian ini dapat memberi masukan bagi pemerintah khususnya Direktorat Jenderal Bina Marga Kementrian Pekerjaan Umum dan Perumahan Rakyat mengenai penerapan SAP berbasis akrual, sistem akuntansi keuangan pemerintah serta tingkat kualitas laporan keuangan yang sudah berjalan selama ini.
- 3) Penelitian ini dapat membantu pemerintah dalam mengevaluasi pelaksanaan regulasi pemerintah khususnya UU No.17 Tahun 2003, PP No. 71 Tahun 2010.

PENGEMBANGAN TEORI DAN HIPOTESIS

Laporan keuangan merupakan laporan wajib yang harus dibuat dan dipertanggungjawabkan oleh setiap organisasi sektor publik. Laporan keuangan pemerintah harus dikelola secara transparan dan akuntabel guna menciptakan *good governance*, sesuai Peraturan Menteri Dalam Negeri (Permendagri) Nomor 13 Tahun 2006. Laporan keuangan yang berkualitas akan menghasilkan informasi informasi yang berkualitas dan bermanfaat dalam pengambilan keputusan bagi para pemangku kepentingan. Menurut Undang-Undang No.17 Tahun 2003 menjelaskan bahwa bentuk dan isi laporan keuangan pemerintah harus disusun dan disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) dan wajib menerapkan akuntansi berbasis akrual.

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 mendefinisikan SAP adalah prinsip-prinsip Akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Pembuatan laporan keuangan pemerintah baik ditingkat daerah maupun pusat harus mengacu pada SAP yang ditetapkan berdasarkan Peraturan Perundang-Undangan. Perubahan sistem akuntansi keuangan di pemerintahan dari kas menjadi akrual yang tergolong tidak mudah karena membutuhkan kesiapan dari berbagai faktor, Pemerintah menjembatani dengan mengeluarkan PP No.24 Tahun 2005. Peraturan tersebut berisi pelaporan keuangan pemerintah menggunakan sistem akuntansi keuangan berbasis kas menuju akrual sebelum menerapkan secara murni sistem akuntansi berbasis akrual sesuai PP No. 71 Tahun 2010.

Banyak faktor yang dapat mempengaruhi kualitas laporan keuangan dengan menerapkan SAP berbasis akrual, seperti kualitas teknologi informasi dan kompetensi sumber daya manusia. Teknologi informasi mempunyai nilai fungsi yang sangat tinggi bagi organisasi khususnya pemerintah sehingga tercipta efisiensi efektivitas.

Sumber daya manusia (SDM) mencakup tiga aspek diantaranya adalah aspek pendidikan, pengalaman dan pelatihan. Sumber Daya Manusia merupakan salah satu hal faktor penting dalam menentukan keberhasilan penerapan SAP. Semakin tinggi ketiga aspek ini dimiliki oleh SDM maka semakin tinggi kompetensi SDM tersebut. Ketersediaan SDM yang kompeten akan mendukung penerapan SAP berbasis akrual dan sistem akuntansi keuangan.

Penerapan regulasi pemerintah mengenai sistem pencatatan akuntansi dari *cash basis* menjadi *accrual* yang masih tergolong baru di Indonesia dan kualitas laporan keuangan yang senantiasa diperbaiki setiap tahunnya, maka masih terbatas pula penelitian yang mengangkat

topik ini dan perlu dilakukan penelitian lebih mendalam lagi. Beberapa penelitian sebelum yang meneliti dengan topik tersebut, diantaranya adalah Kusumo Ramadhani (2013), Adventana dan Kurniawan (2014), Sudiarianti (2015), Yudha Kusuma (2013) dan Marsdenia dan Mutiha (2016).

Penelitian tentang kualitas laporan keuangan pernah diteliti oleh Kusumo Ramadhani (2013), Sudiarianti (2015). Kusumo Ramadhani (2013) meneliti dengan judul analisis faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas laporan keuangan daerah Pemda, Studi pada SKPD Kabupaten Bantul. Menggunakan alat uji SPSS menghasilkan bahwa kualitas laporan keuangan dipengaruhi secara positif oleh penerapan SAP dan sistem akuntansi keuangan daerah. Adapun kompetensi sumber daya manusia berpengaruh negatif terhadap kualitas laporan keuangan.

Penelitian Sudiarianti (2015) meneliti mengenai pengaruh Kompetensi SDM pada Penerapan SPI Pemerintah dan SAP pada kualitas Laporan keuangan Pemda. Penelitian dilakukan di Pemerintah Kabupaten Tabanan. Hasilnya menunjukkan bahwa kompetensi SDM berpengaruh positif terhadap SPI Pemerintah dan SAP, dan penerapan SPI Pemerintah serta SAP berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah.

Penerapan akuntansi berbasis akrual pernah diteliti oleh Yudha Kusuma (2013) dan Adventana dan Kurniawan (2014). Penelitian Yudha Kusuma (2013) meneliti dengan judul faktor-faktor yang mempengaruhi tingkat penerapan akuntansi akrual pada Pemerintah. Dengan pengujian SPSS menghasilkan bahwa pelatihan staf keuangan berpengaruh terhadap tingkat penerapan akuntansi akrual, sedangkan tingkat pendidikan, kualitas teknologi informasi dan ukuran satuan kerja tidak berpengaruh pada tingkat penerapan akuntansi akrual. Hal ini selaras dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Adventana dan Kurniawan (2014) bahwa SDM dan komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap kesiapan penerapan SAP berbasis akrual, sedangkan teknologi informasi dan tata cara komunikasi tidak berpengaruh terhadap kesiapan penerapan SAP berbasis akrual.

Marsdenia dan Mutiha (2016) meneliti faktor-faktor yang mempengaruhi keberhasilan implementasi standar akuntansi pemerintah berbasis akrual, studi empiris pada Pemerintahan Bogor. Pengujian kuantitatif menggunakan analisis regresi linear berganda menghasilkan bahwa komitmen organisasi dan komunikasi terbukti berpengaruh terhadap keberhasilan implementasi laporan keuangan berbasis akrual sedangkan faktor SDM dan sarana pendukung tidak berpengaruh.

Berdasarkan regulasi dan beberapa penelitian terdahulu, peneliti mencoba mengembangkan dan mengkombinasikan dari penelitian-penelitian sebelumnya untuk melakukan penelitian lebih lanjut di lingkup Pemerintahan Kementrian menggunakan metode campuran dan alat analisis Partial Least Square (PLS). Berikut hipotesis dan model yang dibangun dalam penelitian ini:

H1a : Kualitas teknologi informasi berpengaruh positif terhadap Penerapan SAP berbasis akrual

H1b : Kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap Penerapan SAP berbasis akrual

H2a : Kualitas teknologi informasi berpengaruh positif terhadap Sistem akuntansi keuangan pemerintah

H2b : Kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap Sistem akuntansi keuangan pemerintah

H3 : Penerapan SAP berbasis akrual berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan keuangan

H4 : Sistem akuntansi keuangan pemerintah berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan keuangan

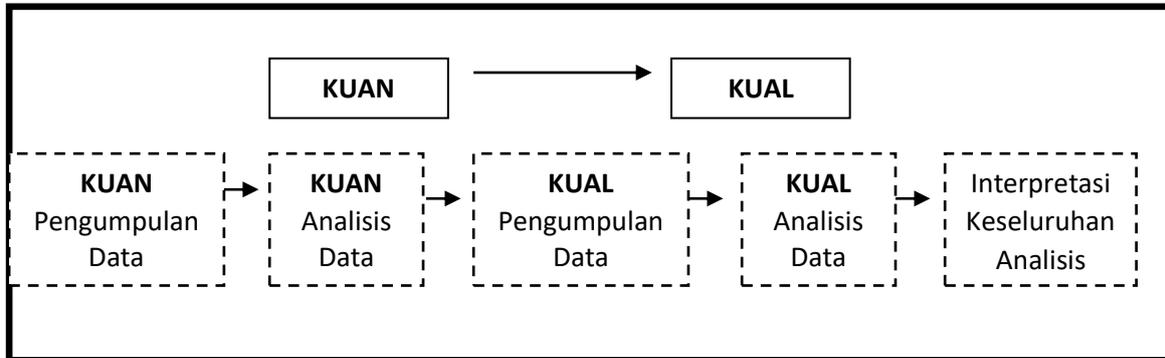
METODA PENELITIAN

Metode penelitian yang digunakan adalah *mixs method* (metode campuran) dengan strategi *eksplanatoris sekuensial*. Creswell (2010:5) mendefinisikan metode campuran sebagai pendekatan penelitian yang mengkombinasikan atau mengasosiasikan bentuk kualitatif dan bentuk kuantitatif. Pendekatan *mix method* lebih kompleks dari sekadar mengumpulkan dan menganalisis dua jenis data tetapi juga melibatkan fungsi dari kedua pendekatan sehingga secara keseluruhan mempunyai kekuatan yang lebih besar dibandingkan dengan penelitian kuantitatif ataupun kualitatif (Creswell dan Plano Clark; dalam Creswell, 2010:5)).

Menurut Creswell (2010:5) penelitian kuantitatif merupakan metoda-metoda yang menguji teori-teori tertentu dengan meneliti hubungan antarvariabel. sedangkan penelitian kualitatif merupakan metoda-metoda untuk mengeksplorasi dan memahami makna oleh sejumlah individu atau sekelompok orang yang berasal dari masalah sosial atau kemanusiaan. Penelitian ini memilih menggunakan strategi eksplanatoris sekuensial (*sequensial explanatory strategy*). Strategi *eksplanatoris sekuensial* digunakan untuk menjelaskan dan

menginterpretasikan hasil-hasil kuantitatif berdasarkan pengumpulan dan analisis data kualitatif (Creswell, 2010). Strategi eksplanatoris sekuensial dilakukan dengan mengumpulkan dan menganalisis data kuantitatif yang kemudian mengumpulkan data kualitatif dan dilanjutkan dengan menjelaskan atau menganalisis dan menginterpretasikan hasilnya. Berikut tahapan strategi eksplanatoris sekuensial:

Strategi Eksplanatoris Sekuensial



Sumber: Creswell (2010:314)

Dalam pengambilan sampel, peneliti menggunakan metode *purposive sampling* yaitu memilih sampel sesuai kriteria yang sudah ditentukan dengan beberapa pertimbangan. Sampel dalam penelitian adalah Staf Keuangan pada Direktorat Jenderal Bina Marga Kementerian Pekerjaan Umum dan Perumahan Rakyat. Peneliti mengumpulkan data penelitian dengan survei kuesioner dan wawancara secara langsung yang disebarkan oleh peneliti kepada para responden.

Peneliti menggunakan alat analisis *Partial Least Square (PLS)* untuk menguji hipotesis. Jogiyanto dan Abdillah (2009:11) menjelaskan bahwa PLS merupakan salah satu metoda statistika *Structural Equation Model (SEM)* berbasis varians yang didesain untuk menyelesaikan regresi berganda ketika terjadi permasalahan spesifik pada data, seperti ukuran sampel yang kecil atau adanya data yang hilang (*missing values*) dan multikolinearitas. Data kuantitatif diperoleh dari kuesioner yang diberikan kepada para responden yang kemudian dianalisis menggunakan analisis *Partial Least Square (PLS)*. PLS dapat menguji model pengukuran dengan menunjukkan adanya hubungan antara indikator-indikator yang digunakan dengan variabel atau konstruk. Hasil dari pengujian model pengukuran dapat membentuk diagram jalur yang menunjukkan hubungan kausalitas antar variabel. Pengukuran model dapat diukur dengan melakukan pengujian validitas dan reliabilitas suatu model.

Pengujian validitas menurut Chin dalam Jogiyanto dan Abdillah, 2009:61) menunjukkan bahwa nilai validitas konvergen suatu konstruk dapat dilihat dari faktor loading dengan *rule of thumb* lebih dari 0,7 dan *rule of thumb* lebih dari 0,5 juga masih dapat diterima (Hair dkk, 2010). Untuk uji reliabilitas, Jogiyanto dan Abdillah (2009:81) menyatakan bahwa suatu konstruk dikatakan *reliable* jika nilai *Cronbach's alpha* harus $> 0,6$ dan nilai *Composite reliability* harus $> 0,7$. Adapun pengujian hipotesis, untuk memprediksi hubungan kausalitas dari proses *bootstrap* dapat dilakukan dengan membandingkan nilai *T-table* dengan *T-statistic*. Nilai *T-table* yang lebih rendah daripada *T-statistic* pada tingkat keyakinan tertentu maka menunjukkan hipotesis penelitian terdukung. Hair dkk; dalam Jogiyanto dan Abdillah (2009), mengungkapkan bahwa nilai *T-table* untuk pengujian hipotesis adalah $\geq 1,64$ pada tingkat keyakinan 95 persen (α 5 persen).

ANALISIS DATA DAN HASIL PENELITIAN

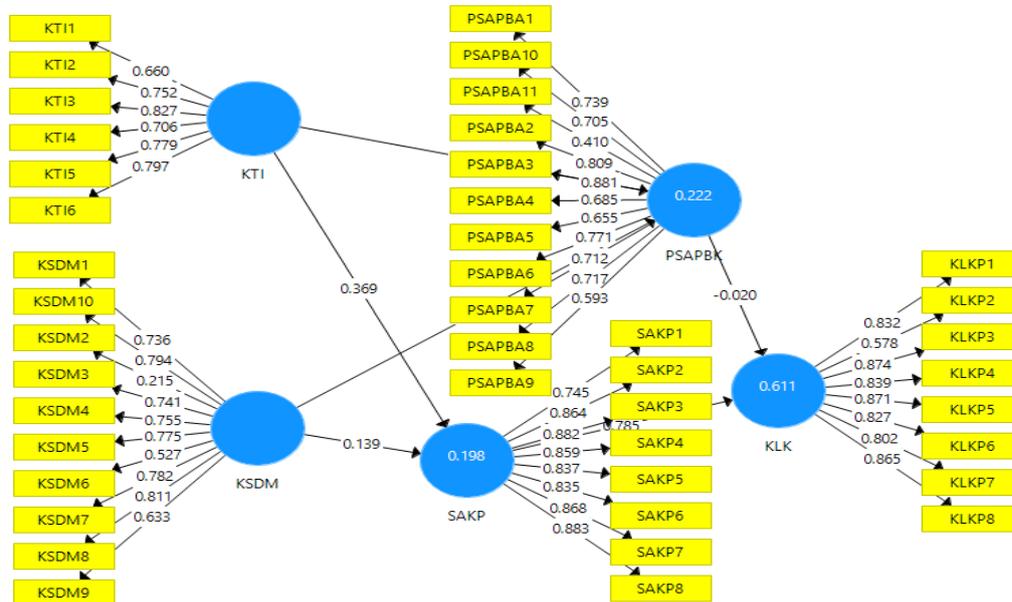
Penelitian ini dilakukan di Direktorat Jenderal Bina Marga Kementerian Pekerjaan Umum dan Perumahan Rakyat Wilayah DIY Jawa Tengah, tepatnya pada Balai Besar Pelaksanaan Jalan Nasional VII yang terdiri atas 6 Satuan Kerja (Satker) dan 30 PPK dengan responden penelitian adalah pegawai bagian keuangan. Kriteria sampel dalam penelitian adalah pegawai bagian keuangan di Direktorat Jenderal Bina Marga Kementerian Pekerjaan Umum dan Perumahan Rakyat pada Balai Besar Pelaksanaan Jalan Nasional VII, berkerja minimal satu tahun, pernah terlibat dalam penyusunan /perencanaan anggaran dan atau membuat laporan keuangan.

Pengumpulan data responden dilakukan secara bertahap dengan menggunakan dua metoda, yaitu perijinan pengumpulan data kuantitatif secara kuantitatif dilakukan sejak bulan Februari s.d Maret 2020 dengan memasukkan dan membagikan kuesioner penelitian secara langsung ke Satker-Satker dan PPK di Balai Besar Pelaksanaan Jalan Nasional VII, Direktorat Jenderal Bina Marga Kementerian Pekerjaan Umum dan Perumahan Rakyat. Adapun untuk memperoleh data kualitatif, yang seharusnya dilakukan dengan proses wawancara secara langsung dengan para responden, mengingat sejak akhir Maret s.d April 2020 mulai banyak perubahan aturan pelayanan yang sangat dibatasi karena Wabah Pandemi Covid -19 menjadikan pengumpulan data kualitatif menjadi terhambat. Pengumpulan data kualitatif baru kemudian dilakukan pada Mei s.d Juni 2020 diperoleh dengan melakukan wawancara melalui direct email dengan beberapa responden di yang dipilih secara random/ mewakili.

Analisis Data Kuantitatif

Diagram jalur hasil analisis (iterasi algoritma PLS) dapat dilihat dalam gambar, sebagai berikut:

Gambar Diagram Jalur Hasil Analisis (Iterasi Algoritma PLS)



Sumber: Output Smart PLS ver. 2.0 Tahun 2020

Berikut ini disajikan hasil analisis model pengukuran (analisis jalur) dengan menggunakan iterasi algoritma PLS dalam tabel, yaitu

Tabel Overview Iterasi Algoritma PLS

Variabel	Validity Test		Reliability Test		R Square
	AVE	Communality	Composite Reliability	Cronbach's Alpha	
KSDM	0.488	0.900	0.900	0.873	
KTI	0.571	0.859	0.888	0.850	
PSAPBK	0.501	0.929	0.915	0.898	0.222
SAKP	0.719	0.951	0.953	0.944	0.198
KLK	0.666	0.939	0.940	0.926	0.611

Sumber: Output Smart PLS ver.2.0 tahun 2020

Uji Validitas

Parameter uji validitas dapat dilihat dari skor AVE dan *Communality*. Skor masing – masing bernilai diatas 0,5 yang berarti bahwa probabilitas indikator kontruk masuk ke konstruk lain menjadi lebih rendah karena kurang dari 0,5 sehingga probabilitas indikator tersebut konvergen dan masuk di konstruk yang lebih besar yaitu diatas 0,5. Hasil uji validitas dari tabel menunjukkan bahwa keempat konstruk mempunyai nilai diatas 0,5 yaitu KTI (0,571), PSAPBK (0,501), SAKP (0,719), dan KLK (0,666), sedangkan untuk konstruk KSDM nilainya 0,488 dibawah 0,5. Namun walaupun demikian skor AVE yang dimiliki konstruk KSDM (0,448) yang menunjukkan lebih rendah dari skor ideal AVE dengan probabilitas sebesar 0,5; hal ini masih dapat ditoleransi menurut Lai dan Fan, 2008; Vinzi dkk., 2010 (dalam Wijaya dan Akbar, 2012) yang menyatakan skor 0.4 masih ditoleransi. Dari hal tersebut dapat disimpulkan bahwa seluruh variabel yang digunakan dalam penelitian ini dinyatakan valid.

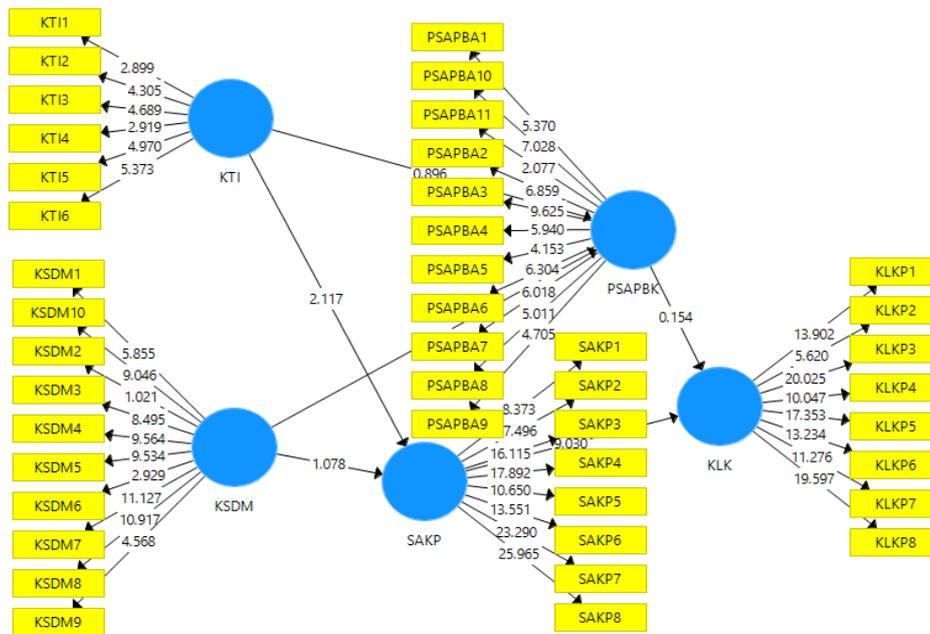
Uji Reliabilitas

Parameter uji reliabilitas dapat dilihat dari skor *composite reliability* dan *cronbachs alpha* dengan syarat minimal nilainya $\geq 0,6$ (Hair dkk, 2006 dalam Hartono, 2009). Dari tabel dapat disimpulkan bahwa seluruh konstruk dinyatakan reliabel karena telah memenuhi skor *composite reliability* dan *cronbachs alpha* $\geq 0,6$. Hal tersebut dapat dilihat pada nilai *composite reliability* dengan konstruk KSDM (0.900), KTI (0.888), PSAPBK (0.915), SAKP (0.953), dan KLK (0.940), serta dapat dilihat juga nilai *cronbachs alphanya* pada konstruk KSDM (0.873), KTI (0.850), PSAPBK (0.898), SAKP (0.944), dan KLK (0.926). Berdasarkan evaluasi model pengukuran dengan terpenuhinya kriteria uji validitas dan uji reliabilitas, maka secara keseluruhan instrumen penelitian dinyatakan valid dan reliabel sehingga layak untuk dilakukan pengujian hipotesis.

Pengujian Hipotesis

Untuk mengukur keterdukungan hipotesis yang diajukan, maka dilakukan pengujian model struktural dengan memakai fungsi *Bootstraping* dalam PLS.

Gambar Diagram *Bootstrapping* – Evaluasi Model Struktural



Sumber: Output Smart PLS ver.2.0 Tahun 2020

Dari proses *Bootstrapping* yang dilakukan seperti gambar, menghasilkan koefisien jalur yang disajikan dalam tabel sebagai berikut:

Tabel
Koefisien Jalur (*Mean, STDEV, T-Values*)

Hubungan Antar Variabel	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	P-Value	T-Statistics (O/STERR)
KT1 → PSAPBK	-0.166	-0.130	0.186	0.371	0.896
KSDM → PSAPBK	0.516	0.527	0.151	0.001	3.422
KT1 → SAKP	0.369	0.354	0.174	0.035	2.117
KSDM → SAKP	0.139	0.190	0.129	0.282	1.078
PSAPBK → KLK	-0.020	-0.012	0.132	0.878	0.154
SAKP → KLK	0.785	0.778	0.087	0.000	9.030

Sumber: Output Smart PLS ver.2.0 tahun 2020

Penelitian ini mengajukan 6 (lima) hipotesis. Kelima hipotesis tersebut terdiri dari H1a, H1b, H2a, H2b, H3, dan H4. Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan PLS, yang dapat dilihat pada tabel diatas. Berikut analisis terhadap hasil pengujian hipotesis, adalah:

H1a: Kualitas Teknologi Informasi berpengaruh terhadap Penerapan SAP Berbasis Akruar

Dari koefisien jalur yang dapat dilihat dalam tabel, menunjukkan bahwa hubungan antara kualitas teknologi informasi terhadap penerapan SAP berbasis akruar yang ditunjukkan dengan nilai T-statistik sebesar 0,896 yang tidak memenuhi syarat, yaitu $\geq 1,64$ (T-table), dan nilai koefisien jalur / *original sample* (y1) -0,166. Sehingga dapat disimpulkan bahwa H1a pada penelitian ini tidak terdukung secara empiris (tidak dapat diterima).

H1b: Kompetensi SDM berpengaruh terhadap Penerapan SAP Berbasis Akruar

Dari koefisien jalur yang dapat dilihat dalam tabel, menunjukkan bahwa hubungan antara kompetensi SDM terhadap penerapan SAP berbasis akruar yang ditunjukkan dengan nilai T-statistik sebesar 3,422 yang memenuhi syarat, yaitu $\geq 1,64$ (T-table), dan nilai koefisien jalur / *original sample* (y1) 0,516. Sehingga dapat disimpulkan bahwa H1b pada penelitian ini terdukung secara empiris (dapat diterima).

H2a: Kualitas Teknologi Informasi berpengaruh terhadap Sistem Akuntansi Keuangan Pemerintah

Dari koefisien jalur yang dapat dilihat dalam tabel, menunjukkan bahwa hubungan antara kualitas teknologi informasi terhadap sistem akuntansi keuangan pemerintah yang ditunjukkan dengan nilai T-statistik sebesar 2,117 yang memenuhi syarat, yaitu $\geq 1,64$ (T-table), dan nilai koefisien jalur / *original sample* (y1) 0,369. Sehingga dapat disimpulkan bahwa H2a pada penelitian ini terdukung secara empiris (dapat diterima).

H2b: Kompetensi SDM berpengaruh terhadap Sistem Akuntansi Keuangan Pemerintah

Dari koefisien jalur yang dapat dilihat dalam tabel, menunjukkan bahwa hubungan antara kompetensi SDM terhadap sistem akuntansi keuangan pemerintah yang ditunjukkan dengan nilai T-statistik sebesar 1,078 yang tidak memenuhi syarat, yaitu $\geq 1,64$ (T-table), dan nilai koefisien jalur / *original sample* (y1) 0,139. Sehingga dapat disimpulkan bahwa H2b pada penelitian ini tidak terdukung secara empiris (tidak dapat diterima).

H3: Penerapan SAP Berbasis AkruaI Berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan

Dari koefisien jalur yang dapat dilihat dalam tabel, menunjukkan bahwa hubungan antara penerapan SAP berbasis akruaI terhadap kualitas laporan keuangan yang ditunjukkan dengan nilai T-statistik sebesar 0,154 yang tidak memenuhi syarat, yaitu $\geq 1,64$ (T-table), dan nilai koefisien jalur / *original sample* (y1) -0,020. Sehingga dapat disimpulkan bahwa H3 pada penelitian ini tidak terdukung secara empiris (tidak dapat diterima).

H4: Sistem Akuntansi Keuangan Pemerintah Berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan

Dari koefisien jalur yang dapat dilihat dalam tabel, menunjukkan bahwa hubungan antara sistem akuntansi keuangan pemerintah terhadap kualitas laporan keuangan yang ditunjukkan dengan nilai T-statistik sebesar 9,030 yang sangat memenuhi syarat, yaitu $\geq 1,64$ (T-table), dan nilai koefisien jalur / *original sample* (y1) 0,785. Sehingga dapat disimpulkan bahwa H4 pada penelitian ini terdukung secara empiris (dapat diterima).

Berikut kesimpulan hasil pengujian hipotesis, yang dapat dilihat dibawah ini:

Tabel
Hasil Pengujian Hipotesis

Hipotesis	Hubungan Antar Variabel	Tanda	Koefisien Jalur	T-Statistik	Hasil
H1a	KTI → PSAPBK	-	-0.166	0.896	Tidak Terdukung
H1b	KSDM → PSAPBK	+	0.516	3.422	Terdukung
H2a	KTI → SAKP	+	0.369	2.117	Terdukung
H2b	KSDM → SAKP	-	0.139	1.078	Tidak Terdukung
H3	PSAPBK → KLK	-	-0.020	0.154	Tidak Terdukung
H4	SAKP → KLK	+	0.785	9.030	Terdukung

Analisis Hasil dari Pengujian Hipotesis

1. Kualitas teknologi informasi berpengaruh positif terhadap Penerapan SAP berbasis akruaI

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis (H1a) yang dapat dilihat dalam tabel hasil pengujian hipotesis, menunjukkan bahwa faktor kualitas teknologi informasi tidak berpengaruh positif terhadap penerapan SAP berbasis akruaI. Hasil penelitian ini

konsisten dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Yudha Kusuma (2013) serta Adventana dan Kurniawan (2014) yang menunjukkan hasil bahwa keduanya juga membuktikan bahwa kualitas teknologi informasi tidak berpengaruh positif terhadap penerapan SAP berbasis akrual. Kondisi ini menunjukkan bahwa fasilitas dan kualitas teknologi informasi yang disediakan dikantor dan kemudian digunakan dalam menunjang kegiatan yang ada, hal ini tidak berpengaruh dalam penerapan SAP berbasis akrual. Tidak berpengaruhnya kualitas teknologi informasi terhadap penerapan SAP berbasis akrual bisa disebabkan karena beberapa kondisi, seperti halnya SDM yang belum dapat beradaptasi dan menggunakan fasilitas teknologi informasi secara maksimal atau masih kurangnya pelatihan IT kepada para pegawai.

2. Kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap Penerapan SAP berbasis akrual

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis (H1b) yang dapat dilihat dalam tabel hasil pengujian hipotesis, menunjukkan bahwa kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap penerapan SAP berbasis akrual. Hasil penelitian ini konsisten atau mendukung penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Adventana dan Kurniawan (2014) dan tidak konsisten dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Marsdenia dan Mutiha (2016). Hasil penelitian Adventana dan Kurniawan (2014) menunjukkan bahwa kompetensi SDM berpengaruh positif terhadap penerapan SAP berbasis akrual, sedangkan penelitian Marsdenia dan Mutiha (2016) menunjukkan berpengaruh negatif.

3. Kualitas teknologi informasi berpengaruh positif terhadap sistem akuntansi keuangan pemerintah

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis (H2a) yang dapat dilihat dalam tabel hasil pengujian hipotesis, menunjukkan bahwa kualitas teknologi informasi berpengaruh positif terhadap sistem akuntansi keuangan. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa fasilitas dan kualitas teknologi informasi yang disediakan dikantor dan kemudian digunakan oleh para pegawai akan menunjang penerapan sistem akuntansi keuangan di pemerintah.

4. Kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap sistem akuntansi keuangan pemerintah

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis (H2b) yang dapat dilihat dalam tabel hasil pengujian hipotesis, menunjukkan bahwa kompetensi sumber daya manusia tidak berpengaruh secara positif terhadap penerapan sistem akuntansi keuangan pemerintah.

5. Penerapan SAP berbasis akrual berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan keuangan

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis (H3) yang dapat dilihat dalam tabel hasil pengujian hipotesis, menunjukkan bahwa penerapan SAP berbasis akrual tidak berpengaruh secara positif terhadap kualitas laporan keuangan. Jika dilihat dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan Kusumo Ramadani (2013) dan Sudiarianti (2015), menunjukkan hasil bahwa penerapan SAP berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan. Sedangkan hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kualitas laporan keuangan tidak dipengaruhi oleh penerapan SAP berbasis akrual, artinya bahwa SAP berbasis akrual tidak menjamin bahwa laporan keuangan lebih berkualitas, ataupun jika dibandingkan dengan berbasis kas. Dalam arti lain dapat dikatakan bahwa laporan keuangan yang berkualitas tidak dapat dilihat dengan basis akrual saja dalam penerapan SAP, tetapi bisa jadi terdapat faktor-faktor lainnya yang dapat mempengaruhi kualitas laporan keuangan pemerintah seperti halnya penerapan Sistem Pengendalian Internal (SPI).

6. Sistem akuntansi keuangan pemerintah berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan keuangan

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis (H4) yang dapat dilihat dalam tabel hasil pengujian hipotesis, menunjukkan bahwa sistem akuntansi keuangan pemerintah berpengaruh secara positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah. Hasil penelitian ini konsisten atau mendukung penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Kusumo Ramadani (2013) yang menunjukkan bahwa sistem akuntansi keuangan berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.

Analisis Hasil Kualitatif

Berdasarkan hasil wawancara melalui *direct mail* dengan para responden, dapat ditarik kesimpulan bahwa :

Laporan keuangan yang disusun di Direktorat Jenderal Bina Marga Kementerian Pekerjaan Umum dan Perumahan Rakyat Wilayah DIY Jawa Tengah, tepatnya pada Balai Besar Pelaksanaan Jalan Nasional VII, sudah tergolong berkualitas karena laporan keuangan telah disusun secara tepat waktu, mudah dipahami, dapat diperbandingkan dengan laporan keuangan tahun sebelumnya dan disusun secara benar sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) dan Prinsip-Prinsip yang berlaku yaitu Prinsip Akuntansi Berterima Umum (PABU). Sistem pencatatan akuntansi sudah disusun mengikuti Peraturan Pemerintah dengan berbasis Akruwal yang mana menurut pernyataan responden bahwa “pengakuan akun pendapatan, beban, aset, utang, dan ekuitas kedalam pelaporan finansial berbasis akruwal, serta mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBN”. Penyusunan laporan keuangan dengan sistem akuntansi berbasis akruwal sudah berjalan dengan baik, namun terkadang masih terdapat kendala karena adanya human error atau perbedaan pendapat dan pemahaman dalam proses penyusunan laporan keuangan.

Direktorat Jenderal Bina Marga Kementerian Pekerjaan Umum dan Perumahan Rakyat Wilayah DIY Jawa Tengah, tepatnya pada Balai Besar Pelaksanaan Jalan Nasional VII, juga telah memiliki Sistem Pengendalian Internal (SPI) yang diterapkan dengan baik. Tempat ini juga terdapat fasilitas pendukung teknologi informasi yang memadai seperti halnya internet dan komputer dengan sistem yang selalu diuprade, sehingga sangat menunjang sistem pelaporan keuangan yang ada. Secara rutin, kantor ini juga menyelenggarakan pembinaan guna menunjang kualitas SDM, seperti halnya penyuluhan, pelatihan, diklat, workshop terkait bidang-bidang pekerjaan yang ada serta selalu ada sosialisasi jika terdapat perubahan peraturan yang terbaru. Seluruh kegiatan yang ada, secara rutin dilakukan monitoring dan evaluasi dalam penerapan SAP berbasis Akruwal.

KESIMPULAN

Kesimpulan dari penelitian ini secara kuantitatif adalah

1. Kompetensi sumber daya manusia terbukti berpengaruh positif terhadap penerapan SAP berbasis akruwal,
2. Kualitas teknologi informasi terbukti berpengaruh positif terhadap sistem akuntansi keuangan

3. Sistem akuntansi keuangan pemerintah terbukti berpengaruh secara positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah

Kesimpulan penelitian secara kualitatif adalah

Laporan keuangan yang disusun di Direktorat Jenderal Bina Marga Kementrian Pekerjaan Umum dan Perumahan Rakyat Wilayah DIY Jawa Tengah, tepatnya pada Balai Besar Pelaksanaan Jalan Nasional VII, sudah tergolong berkualitas karena laporan keuangan telah disusun secara tepat waktu, mudah dipahami, dapat diperbandingkan dengan laporan keuangan tahun sebelumnya dan disusun secara benar sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) dan Prinsip-Prinsip yang berlaku yaitu Prinsip Akuntansi Berterima Umum (PABU). Sistem pencatatan akuntansi sudah disusun mengikuti Peraturan Pemerintah dengan berbasis Akrua. Penyusunan laporan keuangan dengan sistem akuntansi berbasis akrual sudah berjalan dengan baik, namun terkadang masih terdapat kendala karena adanya human error atau perbedaan pendapat dan pemahaman dalam proses penyusunan laporan keuangan. Selain itu, telah memiliki Sistem Pengendalian Internal (SPI) yang diterapkan dengan baik dan telah mempunyai fasilitas pendukung teknologi informasi yang memadai sehingga sangat menunjang sistem pelaporan keuangan yang ada. Secara rutin, juga menyelenggarakan pembinaan guna menunjang kualitas SDM. Seluruh kegiatan yang ada, secara rutin dilakukan monitoring dan evaluasi dalam penerapan SAP berbasis Akrua.

DAFTAR PUSTAKA

- Adventana, G.A dan Kurniawan, H. (2014). *Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Pemerintah Provinsi DIY dalam Implementasi Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrua Menurut PP No. 71 Tahun 2010*. Jurnal Fakultas Ekonomi Atma Jaya Yogyakarta. Volume 4 Nomor 1 Tahun 2014. Yogyakarta.
- Arif, Bahtiar, dkk, (2002). *Akuntansi Pemerintah*. Jakarta: Salemba Empat
- Bastian, I. (2006). *Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar*. Jakarta: Erlangga.
- Bastian, I. (2010). *Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar* (3 ed.). Yogyakarta: Erlangga.
- Baswir, Revrison. (2013). *Akuntansi Pemerintahan Indoensia Ed.2*, Yogyakarta: BPFE
- Creswell, John W. 2010. *Research Design: Pendekatan Kualitatif, Kuantitatif, dan Mixed (Versi Terjemahan)*. Yogyakarta. Pustaka Pelajar.
- Halim, A. (2007). *Akuntansi Keuangan Daerah*. Yogyakarta: Salemba Empat.
- Halim, A., & Kusufi, S. (2012). *Akuntansi Sektor Publik: Akuntansi Keuangan Daerah*. Jakarta: Salemba Empat.
- Halim, A., & Kusufi, S. (2012). *Teori, Konsep, dan Aplikasi Akuntansi Sektor Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Hartono, J. (2013). *Metodologi Penelitian Bisnis : Salah Kaprah dan Pengalaman - Pengalaman*. Yogyakarta: BPFE.
- Hartono, Jogiyanto. 2008a. *Metodologi Penelitian Sistem Informasi*. Edisi I, Andi Offset: Yogyakarta.
- Hartono, Jogiyanto dan Abdillah, Willy. 2009. *Konsep dan Aplikasi PLS (Patial Least Square) untuk Penelitian Empiris*. BPFE: Yogyakarta.
- Hair Jr., J.E., Anderson, R.E., Tatham R.L. & Back, W.C. 2010. *Multivariate data Analysis*, 7th Ed., New Jersey: Prentice-Hall International, Inc.
- Hoesada, Jan. 2016. *Bunga Rampai Akuntansi Pemerintahan*, Jakarta: Salemba Empat
- Instruksi Presiden Nomor 7 Tahun 1999 tentang Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dan Keputusan Kepala Lembaga Administrasi Negara (LAN).
- Ikatan Akuntan Indonesia (2018). ISAC 35. *Penyajian Laporan Keuangan Entitas Berorientasi Non Laba*
- Kusumo Ramadhani, G. 2013. "Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Bantul. <https://dspace.uii.ac.id>

- Mahmudi. (2015). *Manajemen Kinerja Sektor Publik*. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- Mahmudi. (2016). *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: UII Press
- Mahsun, M. (2013). *Pengukuran Kinerja Sektor Publik*. Yogyakarta: BPF.
- Mardiasmo. (2002). *Otonomi dan Manajemen Keuangan Daerah*. Yogyakarta: Andi.
- Mardiasmo. (2009). *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Andi.
- Marsdenia dan Mutiha. 2016. *Faktor-faktor yang Mempengaruhi Keberhasilan Implementasi Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrua: Sebuah Studi Empiris pada Pemerintah Kota Bogor*. Jurnal Vokasi Indonesia Vo.4 Nomor 2.
- Peraturan Permerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintah.
- Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 mengenai Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah
- Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP).
- Remdec S. 2020. Modul Manajemen Keuangan 1
- Simanjuntak, Binsar H. 2012. *Menyongsong Era Baru Akuntansi Pemerintahan Di Indonesia*.
www.ksap.org
- Sudiaranti, Ni Made dkk. 2015. “Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia, Penerapan Sistem Pengendalian Intern dan Standar Akuntansi Pemerintah serta Implikasinya pada Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah”. Jurnal. Bali
- Tanjung, Abdul Hafiz. 2008. *Akuntansi Pemerintahan Daerah : Konsep dan Aplikasi*. Bandung. Alfabeta.
- Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.
- Yudha Kusuma, M.I dan Fuad. 2013. “Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Tingkat Penerapan Akuntansi Akrua pada Pemerintah. Diponegoro Journal of Accounting”. Volume 2 Nomor 3 Tahun 2013. Semarang.
- Widoyekti, Tyas. 2018. ANALISIS PENGELOLAAN KEUANGAN DESA DENGAN PENDEKATAN *VALUE FOR MONEY*: Studi Pada Laporan Anggaran Pendapatan dan Belanja Desa (APBDes) Desa Jambidan Tahun Anggaran 2014 – 2016. Skripsi.STIE SBI Yogyakarta

ISBN 978-602-278-092-2



978-602-278-092-2