

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Standar Akuntansi Pemerintah (SAP)

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 Pasal 1 Ayat (3) tentang SAP, “Standar Akuntansi Pemerintahan yang selanjutnya disingkat SAP, adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan Pemerintah.”

Menurut PP No.24 Tahun 2005

“Standar Akuntansi Pemerintahan adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Dengan demikian SAP merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan di Indonesia”.

Menurut Bastian (2006)

“Standar Akuntansi Pemerintahan, selanjutnya disebut SAP, adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Dengan demikian SAP merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia”.

Menurut Wijaya (2008)

“Standar akuntansi pemerintahan (SAP) merupakan standar akuntansi pertama di Indonesia yang mengatur mengenai akuntansi pemerintahan Indonesia. Sehingga dengan adanya standar ini, maka laporan keuangan pemerintah yang merupakan hasil dari proses akuntansi diharapkan dapat digunakan sebagai alat komunikasi antara pemerintah dengan stakeholders sehingga tercipta pengelolaan keuangan negara yang transparan dan akuntabel”.

Menurut Tanjung (2012) dalam Vicky Agustiawan (2013)

“Standar akuntansi pemerintah adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah, yang terdiri atas Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) dan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD), dalam rangka transparansi dan akuntabilitas penyelenggaraan akuntansi pemerintahan, serta peningkatan kualitas LKPP dan LKPD”.

Beberapa pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa SAP merupakan acuan wajib dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan dalam pemerintahan, baik itu pemerintah pusat maupun pemerintah daerah dalam rangka mencapai transparansi dan akuntabilitas. SAP dapat menjadi pedoman untuk menyatukan persepsi antara pengguna, penyusun, dan auditor. SAP merupakan pelaksanaan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara pasal 32 ayat (2) yang menyatakan bahwa SAP disusun oleh suatu komite standar yang independen dan ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah setelah terlebih dahulu mendapat pertimbangan dari Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP) terdiri atas komite konsultatif dan komite kerja. Komite konsultatif bertugas memberi konsultasi dan atau pendapat dalam rangka perumusan konsep rancangan Peraturan Pemerintah tentang SAP. Komite kerja bertugas mempersiapkan, merumuskan, dan menyusun konsep rancangan Peraturan Pemerintah tentang SAP, dan dalam melaksanakan tugasnya dapat membentuk kelompok kerja. KSAP melaporkan kegiatannya secara berkala kepada Menteri Keuangan dan bertanggung jawab kepada Presiden melalui Menteri Keuangan. Tujuan KSAP yaitu mengembangkan program-program pengembangan akuntabilitas dan manajemen keuangan pemerintahan, termasuk mengembangkan SAP dan mempromosikan penerapan standar tersebut. Dalam mencapai tujuan tersebut, SAP telah disusun dengan berorientasi pada IPSAS. Selain itu, dalam penyusunannya SAP juga telah diharmoniskan dengan Standar Akuntansi Keuangan (SAK) yang diterbitkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan IAI.

Penerapan SAP dimaksudkan untuk kebutuhan dalam rangka penyusunan laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBK berupa laporan keuangan yang terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL), Neraca, Laporan Operasional (LO), Laporan Arus Kas (LAK), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE), dan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

SAP menekankan pada empat prasyarat normatif yakni:

1. Relevan, yaitu informasi yang termuat di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini dan memprediksi masa depan, serta mengoreksi hasil evaluasi mereka di masa lalu. Informasi yang relevan memiliki unsur-unsur berikut :
 - a. Manfaat umpan balik (*feedback value*). Informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan alat mengoreksi ekspektasi mereka di masa lalu.
 - b. Manfaat prediktif (*predictive value*). Informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini.
 - c. Tepat waktu (*timeliness*). Informasi yang disajikan secara tepat waktu dapat berpengaruh dan berguna dalam pengambilan keputusan.
 - d. Lengkap, yaitu mencakup semua informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi pengambilan keputusan. Informasi yang melatarbelakangi setiap butir informasi utama yang termuat dalam laporan keuangan diungkapkan dengan jelas agar kekeliruan dalam penggunaan informasi tersebut dapat dicegah.
2. Andal, yaitu informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi. Informasi yang andal memenuhi karakteristik berikut:
 - a. Penyajian jujur. Informasi menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan atau secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan.
 - b. Dapat diverifikasi (*verifiability*). Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat diuji, dan apabila pengujian dilakukan lebih dari sekali oleh pihak yang berbeda, hasilnya tetap menunjukkan simpulan yang tidak berbeda jauh.

- c. Netralitas, yaitu informasi diarahkan pada kebutuhan umum dan tidak berpihak pada kebutuhan pihak tertentu.
- d. Dapat dibandingkan, yaitu informasi yang termuat dalam laporan keuangan akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya.
- e. Dapat dipahami Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna.

Laporan tersebut akan diaudit terlebih dahulu oleh BPK untuk diberikan opini dalam rangka meningkatkan kredibilitas laporan, sebelum disampaikan kepada para stakeholder antara lain: Pemerintah (eksekutif), DPR/DPRD (legislatif), investor, kreditor dan masyarakat pada umumnya dalam rangka tranparansi dan akuntabilitas keuangan negara (Tanjung, 2008:31).

SAP terdiri atas Kerangka Konseptual (KK) Akuntansi Pemerintahan dan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP).

PSAP Terdiri atas 13 (tiga belas) pernyataan, yaitu :

PSAP 01 : Penyajian Laporan Keuangan

PSAP 02 : Laporan Realisasi Anggaran (LRA)

PSAP 03 : Laporan Arus Kas

PSAP 04 : Catatan atas Laporan Keuangan

PSAP 05 : Akuntansi persediaan

PSAP 06 : Akuntansi Investasi

PSAP 07 : Akuntansi Aset Tetap

PSAP 08 : Akuntansi Konstruksi dalam Pengerjaan

PSAP 09 : Akuntansi Kewajiban

PSAP 10 : Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Operasi yang Tidak Dilanjutkan

PSAP 11 : Laporan Keuangan Konsolidasian

PSAP 12 : Laporan Operasional (LO)

PSAP 13 : Penyajian laporan keuangan Badan Layanan Umum (BLU)

2.1.1.1 Pentingnya Standar Akuntansi Pemerintahan

Seiring dengan berkembangnya akuntansi di sektor komersil yang dipelopori dengan dikeluarkannya Standar Akuntansi Keuangan (SAK) oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI), kebutuhan SAP kembali menguat. Oleh karena itu, badan akuntansi keuangan negara (BAKUN) dan kementerian keuangan, mulai mengembangkan standar akuntansi. Seperti dalam organisasi komersial (*commercial organization*), para pengambil keputusan dalam organisasi pemerintah pun membutuhkan informasi untuk mengelola organisasinya. Selain sebagai dasar pengambilan keputusan, informasi juga dapat digunakan sebagai alat komunikasi dan pertanggungjawaban pengelolaan organisasi terhadap pihak lain (Siregar dan Siregar, 2001). Maka dari itu, pemerintah memerlukan suatu standar akuntansi di bidangnya tersendiri dalam menjalankan aktivitas layanan kepada masyarakat luas. Hal ini menandai dimulainya suatu era baru dalam pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD dalam rangka memenuhi prinsip transparansi dan akuntabilitas, untuk memecahkan berbagai kebutuhan yang muncul dalam pelaporan keuangan, akuntansi, dan audit di pemerintahan, baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah di Republik Indonesia, diperlukan sebuah SAP yang kredibel yang dibentuk oleh sebuah komite SAP (Nordriawan dkk,2007).

2.1.1.2 Tujuan Standar Akuntansi Pemerintahan

Menurut Nurlan Darise (2008:39)

“Standar akuntansi pemerintahan digunakan sebagai pedoman dalam rangka menyusun laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD berupa laporan keuangan yang setidak-tidaknya meliputi laporan realisasi anggaran, laporan arus kas, dan catatan atas laporan keuangan”.

Menurut Indra Bastian (2010:138) tujuan SAP adalah: “Meningkatkan akuntabilitas dan keandalan pengelolaan keuangan pemerintah”.

Berdasarkan tujuan yang dikemukakan diatas dapat dikatakan bahwa tujuan SAP adalah pedoman dalam penyusunan laporan keuangan dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD untuk meningkatkan akuntabilitas dan keandalan pengelolaan keuangan pemerintah.

2.1.1.3 Manfaat Standar Akuntansi Pemerintahan

SAP diterapkan di lingkup pemerintahan, baik di pemerintah pusat dan kementerian-kementeriannya maupun di pemerintah daerah (pemda) dan dinas-dinasnya. Penerapan SAP diyakini akan berdampak pada peningkatan kualitas pelaporan keuangan di pemerintah pusat dan daerah. Ini berarti informasi keuangan pemerintahan akan dapat menjadi dasar pengambilan keputusan di pemerintahan dan juga terwujudnya transparansi, serta akuntabilitas. Menurut Fakhurazi (2010) manfaat yang dapat diperoleh dengan adanya SAP adalah laporan keuangan yang dihasilkan dapat memberikan informasi keuangan yang terbuka, jujur, dan menyeluruh kepada stakeholders. Selain itu, dalam lingkup manajemen dapat memudahkan fungsi perencanaan, pengelolaan dan pengendalian atas aset, kewajiban, dan ekuitas dana pemerintah.

Manfaat pelaporan secara akrual pada instansi pemerintah telah banyak diungkapkan oleh para peneliti dan pemerhati, di antaranya pada Study #14 IFAC *Public Sector Committee* (2002) dalam Modul Gambaran Umum Akuntansi BerbasisAkrual, Kementerian Keuangan Republik Indonesia 2014, menyatakan bahwa pelaporan berbasis akrual bermanfaat dalam mengevaluasi kinerja pemerintah terkait biaya jasa layanan, efisiensi, dan pencapaian tujuan. Maka dari itu, dengan adanya pelaporan berbasis akrual, pengguna dapat mengidentifikasi posisi keuangan pemerintah dan perubahannya, bagaimana pemerintah mendanai kegiatannya sesuai dengan kemampuan pendanaannya sehingga dapat diukur kapasitas pemerintah yang sebenarnya.

2.1.2 Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual (PP No. 71 tahun 2010)

Menurut PP No.71 tahun 2010

“Basis Akuntansi akrual, yaitu yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akrual, serta mengakui pendapatan, belanja dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBN/APBD. Basis Akrual untuk neraca berarti bahwa aset, kewajiban dan ekuitas dana diakui dan di catat pada saat terjadinya transaksi, atau pada saat kejadian atau kondisi lingkungan berpengaruh pada keuangan pemerintah, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas di terima atau di bayar”.

Menurut KSAP (2006:3)

”Akuntansi berbasis akrual suatu basis akuntansi di mana transaksi ekonomi dan peristiwa lainnya diakui, dicatat, dan disajikan dalam laporan keuangan pada saat terjadinya transaksi tersebut, tanpa memerhatikan waktu kas atau setara kas diterima atau dibayarkan. Waktu pencatatan (*recording*) sesuai dengan saat terjadinya arus sumber daya, sehingga dapat menyediakan informasi yang paling komprehensif karena seluruh arus sumber daya dicatat.

Menurut Erlina dan Rasdianto (2012 : 10)

“Akuntansi berbasis akrual adalah akuntansi yang mengakui dan mencatat transaksi atau kejadian keuangan pada saat terjadinya atau pada saat perolehan. Fokus sistem akuntansi ini pada pengakuan sumber daya ekonomis dan perubahan sumber daya pada suatu entitas”.

Dari pemaparan pengertian akuntansi basis akrual di atas, dapat disimpulkan bahwa akuntansi basis akrual merupakan basis akuntansi di mana hak dan kewajiban atas suatu transaksi atau peristiwa ekonomi lainnya diakui pada saat terjadinya peristiwa, tanpa melihat kas atau setara kas diterima atau dibayarkan. Selain itu, basis akrual mampu memenuhi tujuan pelaporan yang tidak dapat dipenuhi oleh basis kas antara lain tujuan manajerial dan pengawasan. Pada Akuntansi Pemerintah berbasis akrual ini, ada beberapa isu perubahan yang perlu dipahami adalah:

a. Laporan keuangan pokok yang disusun pada SAP yang lama (PP No 24 tahun 2005) terdiri dari:

- 1) Laporan Realisasi Anggaran
- 2) Neraca
- 3) Laporan Arus Kas
- 4) Catatan atas Laporan Keuangan

Sedangkan pada SAP baru (PP No 71 tahun 2010) komponen laporan keuangan terdiri dari :

- 1) Laporan realisasi Anggaran (LRA)
- 2) Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL)
- 3) Neraca
- 4) Laporan Operasional (LO)

- 5) Laporan Arus Kas (LAK)
 - 6) Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)
 - 7) Catatan atas Laporan Keuangan
- b. Hubungan antar laporan keuangan terbagi atas laporan:
- 1) Laporan finansial
 LO → LPE → Neraca
 - 2) Laporan pelaksanaan anggaran
 LRA → Laporan Perubahan SAL
- c. Basis pencatatan yang digunakan pada SAP lama yaitu basis kas menuju akrual. Sedangkan pada SAP baru, basis yang digunakan yaitu basis akrual.
- d. Dalam penyusunan Laporan Realisasi Anggaran, pemerintah tetap menggunakan basis kas, sedangkan penyusunan neraca dan laporan operasional menggunakan basis akrual. (Hafiz Tanjung,2012).

Pengguna laporan keuangan pemerintah adalah:

1. Masyarakat.
2. Para wakil rakyat, lembaga pemeriksa dan lembaga pengawas.
3. Pihak yang memberi atau berperan dalam proses donasi, investasi, dan pinjaman.
4. Pemerintah.

Bastian (2010: 118-119) menyatakan bahwa keuntungan basis akrual dapat dirinci sebagai berikut:

1. Penerimaan dan pengeluaran dalam laporan operasional berhubungan dengan penerimaan dan pemasukannya, yang berarti bahwa basis akrual memberikan alat ukur untuk barang dan jasa yang dikonsumsi, diubah, dan diperoleh.
2. Basis akrual menunjukkan gambaran pendapatan. Perubahan harga, pendapatan yang diperoleh dalam basis akrual, dan besarnya biaya historis adalah alat ukur kinerja yang dapat diterima.
3. Basis akrual dapat dijadikan sebagai alat ukur modal.

Selain itu, Bastian (2010: 120) juga menyatakan beberapa masalah aplikasi basis akrual yang dapat diidentifikasi antara lain:

1. Penentuan pos dan besaran transaksi yang dicatat dalam jurnal dilakukan oleh individu yang mencatat.
2. Relevansi akuntansi akrual menjadi terbatas ketika dikaitkan dengan nilai historis dan inflasi.
3. Dalam perbandingan dengan basis kas, penyesuaian akrual membutuhkan prosedur administrasi yang lebih rumit, sehingga biaya administrasi menjadi lebih mahal.
4. Peluang manipulasi keuangan yang sulit dikendalikan.

Perbedaan komponen laporan keuangan antara PP 24/2005 dengan PP 71/2010 tampak pada Tabel 2.1.

Tabel 2.1
Perbedaan Komponen Laporan PP 24/2005 dengan PP 71/2010

PP 24/2005	PP 71/2010
Komponen Laporan Keuangan Pokok: <ol style="list-style-type: none"> 1. Neraca 2. Laporan Realisasi Anggaran 3. Laporan Arus Kas 4. Catatan atas Laporan Keuangan Laporan yang bersifat optional: <ol style="list-style-type: none"> 1. Laporan Kinerja Keuangan (LKK) 2. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE) 	Komponen Laporan Keuangan Pokok: <ol style="list-style-type: none"> A. Laporan Anggaran <ol style="list-style-type: none"> 1. Laporan Realisasi Anggaran (LRA) 2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (SAL) B. Laporan Finansial <ol style="list-style-type: none"> 1. Neraca 2. Laporan Operasional (LO) 3. Laporan Arus Kas (LAK) 4. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE) C. Catatan atas Laporan Keuangan

Sumber : PP No. 71 tahun 2010

2.1.3 Kesiapan Pelaksanaan Akuntansi Berbasis Akrual (PP No. 71 Tahun 2010)

Armeennakis et al. dalam Herlina (2013) mendefinisikan kesiapan (*readiness*) sebagai penanda kognitif terhadap perilaku dari penolakan atau dukungan terhadap upaya perubahan. Sedangkan definisi kesiapan untuk berubah yang dikemukakan oleh Holt et al. dalam Herlina (2013) adalah Sikap komprehensif yang mempengaruhi secara berkelanjutan oleh isi (contoh : apa yang sedang berubah), proses (contoh: bagaimana perubahan diimplementasikan), konteks (contoh: keadaan yang berada pada saat perubahan terjadi), dan individu

(contoh: karakteristik dari mereka yang diminta untuk berubah) melibatkan dan secara kolektif merefleksikan keluasan terhadap individu atau sekumpulan individu sebagai kenaikan secara kognitif dan secara emosional untuk menerima, menyetujui, dan mengadopsi sebuah rencana khusus untuk mengubah status *quo*.

Teori kesiapan yang dikemukakan oleh Holt et al., dalam Herlina (2013) yang dikaitkan ke dalam penelitian dapat dilihat dari :

1. Isi (apa yang berubah)
Perubahan yang dimaksud dalam penelitian ini adalah perubahan dari sistem akuntansi berbasis kas menuju akrual (PP No.24 Tahun 2005) menjadi sistem berbasis akrual penuh.
2. Proses (bagaimana perubahan diimplementasikan)
Mazmanian dan Sabtier dalam Herlina (2013) mendefinisikan implementasi sebagai pelaksanaan keputusan kebijakan dasar, biasanya dalam bentuk undang-undang, namun dapat pula dalam bentuk perintah-perintah atau keputusan-keputusan eksekutif yang penting atau keputusan badan peradilan. Lazimnya, keputusan tersebut mengidentifikasi masalah yang akan diatasi, menyebutkan secara tegas tujuan/sasaran yang ingin dicapai, dan berbagai cara untuk menstruktur / mengatur proses implementasinya. Proses ini akan berlangsung setelah melalui sejumlah tahapan tertentu, biasanya diawali dengan tahapan pengesahan undang-undang, kemudian output kebijaksanaan dalam bentuk pelaksanaan keputusan oleh badan pelaksanaan, kesediaan dilaksanakannya keputusan-keputusan tersebut oleh kelompok-kelompok sasaran, dampak nyata (baik yang dikehendaki atau yang tidak) dari output tersebut, dampak keputusan sebagai yang dipersepsikan oleh badan-badan yang mengambil keputusan, dan akhirnya perbaikan penting atau upaya untuk melakukan perbaikan terhadap undang-undang/peraturan yang bersangkutan.
3. Individu
Penilaiannya dilihat dari karakteristik mereka yang diminta untuk berubah.

2.1.4 Kesiapan Sumber Daya Manusia (SDM)

Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang SAP membawa perubahan besar dan memberikan pendekatan baru dalam pengelolaan keuangan pemerintah. Perubahan tersebut membutuhkan dukungan SDM yang berkualitas, yaitu mampu melaksanakan tugas dan tanggung jawab yang diberikan kepadanya dengan bekal pendidikan, pelatihan, dan pengalaman yang cukup memadai (Widodo dalam Kharis, 2010). Wiley dalam Azhar (2007) mendefinisikan “SDM merupakan pilar penyangga utama sekaligus penggerak roda organisasi dalam usaha mewujudkan

visi dan misi serta tujuan dari organisasi tersebut”. SDM merupakan salah satu elemen organisasi yang sangat penting, oleh karena itu harus dipastikan bahwa pengelolaan SDM dilakukan sebaik mungkin agar mampu memberikan kontribusi secara optimal dalam upaya pencapaian tujuan organisasi. Dalam pengelolaan keuangan pemerintah yang baik, satuan kerja harus memiliki SDM yang berkualitas, yang didukung dengan latar belakang pendidikan akuntansi, sering mengikuti pendidikan dan pelatihan, dan mempunyai pengalaman di bidang keuangan. Sehingga untuk menerapkan sistem akuntansi, SDM yang berkualitas tersebut akan mampu memahami logika akuntansi dengan baik.

Menurut Simanjuntak (2010) tersedianya SDM yang berkompeten merupakan salah satu tantangan penerapan akuntansi berbasis akrual. Laporan keuangan diwajibkan untuk disusun secara tertib dan disampaikan masing-masing oleh pemerintah pusat dan daerah kepada BPK selambat-lambatnya 3 (tiga) bulan setelah tahun anggaran berakhir. Selanjutnya selambat-lambatnya 6 (enam) bulan setelah tahun anggaran berakhir, laporan keuangan yang telah diperiksa oleh BPK tadi diserahkan oleh pemerintah pusat kepada DPR dan oleh pemerintah daerah kepada DPRD. Penyiapan dan penyusunan laporan keuangan tersebut memerlukan SDM yang menguasai akuntansi pemerintahan. Pada saat ini, kebutuhan tersebut sangat terasa dengan semakin kuatnya upaya untuk menerapkan akuntansi pemerintahan berbasis akrual. Untuk itu, pemerintah pusat dan daerah perlu secara serius menyusun perencanaan SDM di bidang akuntansi pemerintahan. Termasuk di dalamnya memberikan sistem insentif dan remunerasi yang memadai untuk mencegah timbulnya praktik korupsi, kolusi dan nepotisme (KKN) oleh SDM yang terkait dengan akuntansi pemerintahan. Di samping itu, peran dari perguruan tinggi dan organisasi profesi tidak kalah pentingnya untuk memenuhi kebutuhan akan SDM yang kompeten dibidang akuntansi pemerintahan.

Kegagalan SDM Pemerintah dalam memahami dan menerapkan logika akuntansi akan berdampak pada kekeliruan laporan keuangan yang dibuat dan ketidaksesuaian laporan dengan standar yang ditetapkan pemerintah (Warisno, 2008). Terkait dengan SDM, menurut Handini (2011) SDM memiliki andil besar dalam menentukan maju atau berkembangnya suatu organisasi. Oleh karena itu,

kemajuan suatu organisasi ditentukan pula bagaimana kualitas dan kapabilitas SDM di dalamnya. Selain itu adanya pelatihan yang diikuti karyawan bisa bermanfaat dalam pelaksanaan tugas khususnya dalam hal ini adalah tugas-tugas terkait dengan penyusunan anggaran dan laporan keuangan daerah (Cahyadi, 2009).

Hal ini juga dikemukakan oleh Nasaruddin (2008) bahwa pelatihan berdampak kepada informasi yang dihasilkan oleh SDM akuntansi yaitu menyajikan informasi akuntansi yang berkualitas sejalan dengan tujuan organisasi. Menurut Wibowo (2007) kompetensi SDM adalah kompetensi yang berhubungan dengan pengetahuan, keterampilan, kemampuan, dan karakteristik kepribadian yang mempengaruhi secara langsung terhadap kinerjanya. SDM adalah semua manusia yang terlibat dalam pembuatan laporan keuangan daerah. SDM yang berkualitas harus mampu menghasilkan laporan keuangan sesuai dengan aturan yang berlaku.

Azwan (2015:19), dari segi kesiapan SDM terdapat beberapa indikator yang harus dipertimbangkan baik dari segi internal maupun eksternal. Dari segi internal adalah sebagai berikut:

1. Integritas

Integritas adalah suatu konsep yang menunjukkan konsistensi antara tindakan dengan nilai dan prinsip. Dalam etika, integritas diartikan sebagai kejujuran dan kebenaran dari tindakan seseorang.

2. Kompetensi

Kompetensi berarti pemilikan pengetahuan, keterampilan dan kemampuan yang dituntut oleh jabatan tertentu. Kompetensi dimaknai pula sebagai pengetahuan, keterampilan dan nilai-nilai dasar yang direfleksikan dalam kebiasaan berfikir dan bertindak.

3. Loyalitas

Loyalitas berarti mengikuti dengan patuh dan setia terhadap seseorang atau sistem/peraturan. Istilah loyalitas ini sering didefinisikan bahwa seseorang akan disebut loyal atau memiliki loyalitas yang tinggi jika mau mengikuti apa yang diperintahkan atau yang telah menjadi kesepakatan bersama.

Adapun faktor-faktor yang dipengaruhi dari segi eksternal adalah sebagai berikut :

1. *Reward*

Reward adalah sebuah bentuk apresiasi kepada suatu prestasi tertentu yang diberikan, baik oleh dan dari perorangan ataupun suatu lembaga yang biasanya diberikan dalam bentuk material atau ucapan. Dalam organisasi ada istilah insentif, yang merupakan suatu penghargaan dalam bentuk material atau non material yang diberikan oleh pihak pimpinan organisasi perusahaan kepada karyawan agar mereka bekerja dengan menjadikan modal motivasi dan berprestasi dalam mencapai tujuan-tujuan perusahaan atau organisasi.

2. Motivasi

Motivasi adalah suatu dorongan kehendak yang menyebabkan seseorang melakukan suatu perbuatan untuk mencapai tujuan tertentu. Motivasi adalah sesuatu apa yang membuat seseorang bertindak.

3. Budaya organisasi

Budaya organisasi adalah sebuah sistem makna bersama yang dianut oleh para anggota yang membedakan suatu organisasi dari organisasi organisasi lainnya. Sistem makna bersama ini adalah sekumpulan karakteristik kunci yang dijunjung tinggi oleh organisasi.

2.1.5 Kesiapan Sarana Prasarana

Menurut KBBI (Kamus Besar Bahasa Indonesia), “Sarana adalah segala sesuatu yang dapat dipakai sebagai alat dalam mencapai maksud dan tujuan”. Masih menurut KBBI, “Prasarana adalah segala sesuatu yang merupakan penunjang utama terselenggaranya suatu proses”. Secara umum, sarana dan prasarana adalah alat penunjang keberhasilan suatu proses upaya yang dilakukan didalam pelayanan publik.

Menurut Febiani (2014)

“Sarana Prasarana adalah alat penunjang keberhasilan suatu proses upaya yang dilakukan untuk tercapainya visi dan misi, karena apabila sarana prasarana tidak tersedia maka semua kegiatan yang dilakukan tidak akan mencapai hasil yang diharapkan sesuai dengan rencana”.

Peningkatan layanan publik terutama dalam hal sarana dan prasarana yang memadai seperti gedung kantor dan sarana mobilitas, akses online, memberikan fasilitas seperti komputer, sarana penunjang pengauditan, seperti audit elektronik dan sarana lainnya untuk menunjang penerapan laporan keuangan berbasis akrual. Ketersediaan fasilitas pendukung atau sarana fisik bagi penyelenggaraan tugas mutlak diperlukan. Kenyamanan dan kelancaran dalam pelaksanaan tugas sangat

dipengaruhi oleh kondisi ketersediaan sarana dan prasarana. Aldiani (2010) juga berpendapat ketersediaan perangkat pendukung berupa tersedianya *computer* dan *software* akan membantu SKPD dalam melaksanakan tugas yang berkaitan informasi yang berkualitas. Sarana prasarana yang ada di daerah akan berdampak pada pertumbuhan ekonomi daerah. Jika sarana dan prasarana memadai maka masyarakat dapat melakukan aktivitas sehari-harinya secara aman dan nyaman yang akan berpengaruh pada tingkat produktivitasnya yang semakin meningkat

2.1.6 Kesiapan Sistem Informasi

Menurut Turban, Potter dan Rainer (2006) Sistem Informasi adalah proses menjalankan fungsi, mengumpulkan, memproses, menyimpan dan menyebarkan informasi untuk tujuan tertentu. Sistem informasi juga merupakan sistem pengendalian intern yang memadai untuk memberikan keyakinan atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Agar SAP mampu diterapkan dengan maksimal dan sesuai dengan yang seharusnya maka tentu diperlukan kesiapan sistem informasi yang handal karena dari sistem informasi itulah tujuan organisasi dapat tercapai dengan efisien dan efektif. Maka dari itu, sistem informasi harus betul-betul tersedia dan mampu dipergunakan oleh pemerintah dalam menyongsong SAP akrual.

Azwan (2015:21), dari sisi kesiapan sistem informasi terdapat beberapa faktor yang menjadi indikator yaitu sebagai berikut :

1. Sistem Informasi manajemen
Sistem informasi manajemen adalah sistem informasi yang merupakan bagian dari pengendalian internal suatu instansi pemerintahan maupun swasta meliputi pemanfaatan manusia, dokumen, teknologi dan prosedur yang biasa digunakan untuk pemecahan masalah suatu instansi.
2. Perangkat Lunak SAP
Perangkat lunak adalah sistem yang bisa digunakan di dalam meningkatkan kinerja agar lebih efektif dan efisien. Perangkat lunak SAP yang tersedia hendakla implementatif khususnya tanpa adanya frekuensi perubahan yang berulang kali.
3. Pelatihan/pendampingan Sistem
Pelatihan/pendampingan sistem yang dimaksud adalah sebuah proses,cara atau perbuatan melatih seseorang di dalam melaksanakan sesuatu. Dalam

hal ini yang dimaksud adalah pelatihan/pendampingan SKPD di dalam operasionalisasi sistem sehingga bisa diberlakukan dengan sebaiknya.

Tingginya biaya tenaga kerja manusia yang diperlukan dalam pemrosesan data membuat pemrosesan secara manual kurang efektif jika ditinjau dari sisi volume dan biaya pemrosesan. Pemrosesan secara manual memiliki biaya yang stabil pada angka yang cukup tinggi. Sementara dengan menggunakan mesin, meski investasi awal lebih besar biayanya, namun pada perkembangannya akan dapat mengurangi biaya pemrosesan dengan tetap menjaga volume. Sedangkan pengolahan data dengan menggunakan komputer, akan dapat terus mengurangi biaya-biaya pada posisi yang paling rendah dibandingkan dengan metoda pengolahan yang lain. Hubungannya dengan sistem informasi akuntansi, komputer akan meningkatkan kapabilitas sistem. Ketika komputer dan komponen-komponen yang berhubungan dengan teknologi informasi diintegrasikan ke dalam suatu sistem informasi akuntansi, tidak ada aktivitas umum yang ditambah atau dikurangi.

Sistem informasi akuntansi masih mengumpulkan, memproses, dan menyimpan data. Sistem masih memasukkan pengendalian atas keakurasian data. Sistem juga menghasilkan laporan-laporan dan informasi lainnya. Hanya saja pengkomputerisasian sistem informasi akuntansi seringkali mengubah karakter aktivitas. Data mungkin dikumpulkan dengan peralatan khusus. Catatan akuntansi menggunakan lebih sedikit kertas. Kebanyakan, jika tidak semuanya, tahapan-tahapan pemrosesan dilakukan secara otomatis. Output lebih rapi, dalam bentuk yang lebih bervariasi, dan lebih banyak. Terlebih lagi, output dapat didistribusikan kepada orang lain yang terhubung lewat *Local Area Network* (LAN), yang lebih penting dari semua perubahan ini adalah peningkatan dalam hal :

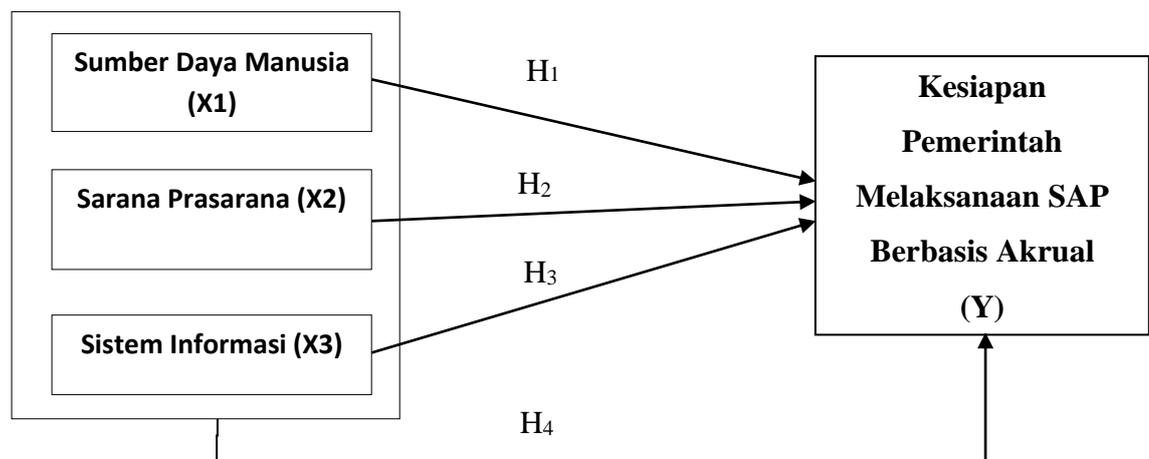
1. Pemrosesan transaksi dan data lainnya lebih cepat
2. Keakurasian dalam perhitungan dan perbandingan lebih besar
3. Kos pemrosesan masing-masing transaksi lebih rendah
4. Penyiapan laporan dan output lainnya lebih tepat waktu

5. Tempat penyimpanan data lebih ringkas dengan aksesibilitas lebih tinggi ketika dibutuhkan
6. Pilihan pemasukan data dan penyediaan output lebih luas/banyak
7. Produktivitas lebih tinggi bagi karyawan dan manager yang belajar untuk menggunakan komputer secara efektif dalam tanggung jawab rutin dan pembuatan keputusan.

Peraturan Pemerintah No. 56 Tahun 2005 menjelaskan tentang Sistem Informasi Keuangan disebutkan bahwa untuk menindaklanjuti terselenggaranya proses pembangunan yang sejalan dengan prinsip tata kelola pemerintahan yang baik (*Good Governance*), Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah berkewajiban untuk mengembangkan dan memanfaatkan kemajuan teknologi informasi untuk meningkatkan kemampuan mengelola keuangan, dan menyalurkan Informasi Keuangan kepada pelayanan publik. Pemerintah perlu mengoptimalkan pemanfaatan kemajuan teknologi informasi untuk membangun jaringan sistem informasi manajemen dan proses kerja yang memungkinkan pemerintahan bekerja secara terpadu dengan menyederhanakan akses antar unit kerja.

2.2 Kerangka Pemikiran

Berdasarkan uraian dari tinjauan pustaka di atas, maka kerangka pemikiran dalam penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut:



Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran

Sumber: Diolah peneliti, 2017

2.3 Penelitian Terdahulu

Berikut ini adalah tabel mengenai penelitian terdahulu :

Tabel 2.2
Penelitian Terdahulu

No.	Nama Peneliti	Judul	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
1.	Gabriella Ara Adventana dan Ch. Heni Kurniawan (2013)	Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Pemerintah Provinsi DIY dalam Implementasi Stansar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua! Menurut PP No. 71 Tahun 2010.	Dependen : Kesiapan penerapan SAP berbasis akrua!. Independen: SDM, komitmen organisasi, teknologi informasi dan komunikasi.	Hasil penelitian menunjukkan bahwa: SDM , komitmen organisasi, teknologi informasi dan komunikasi secara simultan berpengaruh positif terhadap kesiapan penerapan SAP berbasis akrua!. Variabel SDM dan komitmen organisasi secara parsial berpengaruh positif signifikan, tetapi teknologi informasi dan komunikasi secara parsial tidak berpengaruh terhadap kesiapan penerapan SAP berbasis akrua!.
2.	Mohammad Man Azwan (2013)	Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua! : Sebuah Analisis Deskriptif.	Dependen : Kesiapan pemerintah dalam menerapkan SAP berbasis akrua!. Independen : SDM dan Teknologi Informasi.	Hasil Penelitian ini menunjukkan bahwa: Kesiapan Pemerintah Daerah Kabupaten Sidenreng Rappang yang diindikasikan dengan Kualitas SDM dan Ketersediaan Teknologi Informasi dikategorikan siap.
3.	Abdul Fatah Cahya Purnama (2015)	Analisis Kesiapan Pemerintah Daerah dalam Menerapkan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua! (Studi Kasus pada Pemerintah Kabupaten Jember)	Dependen: Kesiapan pemerintah daerah dalam menerapkan SAP berbasis akrua!. Independen: Komitmen, SDM dan sistem informasi.	<ol style="list-style-type: none"> 1. Parameter komitmen, dalam penilaian parameter komitmen dikategorikan siap untuk penerapan SAP berbasis akrua!. 2. Parameter SDM dikategorikan tidak siap. 3. Parameter Sarana dan Prasarana, dalam penilaian parameter sarana dan prasarana dikategorikan tidak siap. 4. Parameter Sistem Informasi, dalam penilaian parameter sistem informasi dikategorikan siap.

No.	Nama Peneliti	Judul	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
4.	Moh. Mashudi Arif (2015)	Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), Pengetahuan Pengelola dan Ketersediaan Sarana Prasarana Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Pada SKPD di Kabupaten Kuantan Singingi)	<p>Dependen: Penerapan SAP berbasis akrual.</p> <p>Independen: Komitmen, SDM, sarana prasarana, dan sistem informasi.</p>	<p>Hasil analisis peta jalan menjelaskan bahwa pemerintah kabupaten memiliki beberapa kelemahan dan kendala dalam melaksanakan SAP akrual. Kelemahan termasuk kurangnya SDM yang berkualitas dan infrastruktur serta kurang dukungan maksimal dari kepemimpinan pendidikan. Strategi yang dapat digunakan oleh pemerintah kabupaten sebagai bentuk akrual percepatan implementasi SAP, yaitu strategi agresif.</p>
5.	Norfaliza (2015)	Analisis Faktor Kesiapan Pemerintah dalam Menerapkan Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrual (Studi Kasus Pada SKPD Kabupaten Rokan Hilir)	<p>Dependen : Kesiapan penerapan SAP berbasis Akrual.</p> <p>Independen : SDM, komitmen organisasi dan perangkat pendukung.</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Variabel SDM berpengaruh terhadap kesiapan penerapan SAP berbasis akrual di Kabupaten Rokan Hilir. 2. Variabel komitmen organisasi berpengaruh terhadap kesiapan penerapan SAP berbasis akrual di Kabupaten Rokan Hilir. 3. Variabel perangkat pendukung berpengaruh terhadap kesiapan penerapan SAP berbasis akrual di Kabupaten Rokan Hilir.
6.	Ni Made Ari Widyastuti, Edy Sujana, Made Pradana Adiputra (2015)	Analisis Kesiapan Pemerintah Daerah Dalam Menerapkan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Di Kabupaten Gianyar.	<p>Dependen : Kesiapan pemerintah kabupaten Gianyar dalam implementasi SAP berbasis akrual.</p> <p>Independen : SDM, sistem informasi akuntansi, komitmen organisasi dan penilaian kesiapan pegawai.</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Kesiapan dari kualitas SDM belum sepenuhnya menguasai basis akrual karena dalam menggunakan Sistem Informasi Manajemen Daerah (SIMDA) masih perlu dilakukan pelatihan-pelatihan cara pengaplikasiannya. 2. Kesiapan dilihat dari segi IT/sistem informasi akuntansi sudah menyiapkan software dan hardware yang mendukung penerapan SAP berbasis akrual. 3. Komitmen organisasi pemerintah mendukung peraturan yang telah ada dan ingin menerapkan basis akrual

No.	Nama Peneliti	Judul	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
7.	Ida Bagus Gede Bayu Permana dan Dewa Nyoman Wiratmaja (2016)	Pengaruh SDM, Komitmen Organisasi, Sistem Informasi pada Kesiapan Penerapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Berbasis Akrua	Dependen : Kesiapan penerapan laporan keuangan pemerintah daerah berbasis akrua. Independen : SDM, Komitmen Organisasi, Sistem Informasi.	Hasil uji hipotesis menunjukkan bahwa pengaruh Sumber Daya Manusia, Komitmen Organisasi, dan Sistem Informasi berpengaruh positif signifikan pada Kesiapan Penerapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Berbasis Akrua.
8.	Lilina Novianty Sari (2016)	Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kesiapan Pemerintah Dalam Menerapkan SAP Berbasis Akrua pada SKPD Pemerintah Kabupaten Bintan	Dependen : Kesiapan pemerintah dalam menerapkan SAP berbasis akrua. Independen : Komitmen, Kesiapan Sumber Daya Manusia, Sarana Prasarana dan Sistem Informasi	Komitmen, Kesiapan Sumber Daya Manusia, Sarana Prasarana dan Sistem Informasi secara simultan berpengaruh positif terhadap kesiapan penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua. Variabel Komitmen, Kesiapan Sumber Daya Manusia secara parsial berpengaruh secara signifikan, tetapi Sarana Prasarana dan Sistem Informasi secara parsial tidak berpengaruh terhadap kesiapan penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua.
9.	Idha Purwaningrum (2017)	Faktor-faktor yang Mempengaruhi Penerapan SAP Berbasis akrua (Studi Pada Pemerintah Daerah Kabupaten Boyolali)	Dependen : Penerapan SAP berbasis akrua. Independen : Kualitas SDM, pemanfaatan teknologi informasi, komitmen organisasi dan komunikasi.	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variabel pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh signifikan terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrua. Sedangkan kualitas sumber daya manusia, komitmen organisasi dan komunikasi tidak berpengaruh signifikan terhadap penerapan SAP berbasis akrua.

No.	Nama Peneliti	Judul	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
10.	Rian Fitrizal (2017)	Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia, Sistem Informasi dan Komitmen organisasi Terhadap Implementasi SAP Berbasis Akrual	Dependen : Implementasi SAP Berbasis Akrual Independen : SDM, sistem informasi dan komitmen	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh signifikan positif terhadap implementasi sistem akuntansi pemerintah berbasis akrual (sig 0,000). Sistem informasi dan komitmen organisasi tidak berpengaruh terhadap implementasi sistem akuntansi pemerintah berbasis akrual.

Sumber: Diolah Peneliti, 2017

2.4 Hipotesis

Menurut Sugiyono (2013:99), menjelaskan tentang hipotesis sebagai berikut:

“Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan penelitian telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pernyataan. Dikatakan sementara, karena jawaban yang diberikan baru didasarkan pada teori yang relevan, belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data. Jadi hipotesis juga dinyatakan sebagai jawaban teoritis terhadap rumusan masalah penelitian, belum jawaban yang empirik”.

Berdasarkan rumusan masalah yang telah dijelaskan, maka hipotesis dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Pengaruh sumber daya manusia terhadap kesiapan pelaksanaan akuntansi berbasis akrual.

Pemerintah telah menetapkan PP Nomor 71 Tahun 2010 yaitu tentang SAP yang akan diterapkan pada tahun 2015. Dalam rangka upaya kesiapan dan pencapaian tujuan tersebut, maka pemerintah harus dapat mempersiapkan diri dalam hal membenahi SDM mereka dengan cara memberikan sosialisasi, pendidikan, pelatihan, dan bimtek. Dengan begitu akan dihasilkan SDM yang berkualitas dan berkompeten sehingga proses transisi menuju SAP Berbasis Akrual bisa berjalan dengan lancar dan juga akan dapat melaksanakan pembuatan laporan keuangan berdasarkan SAP Berbasis Akrual dengan baik. Temuan empiris dari beberapa penelitian

yang pernah dilakukan Aldiani (2010), Ardiansyah (2012), Faradillah (2013), dan Herlina (2013) menunjukkan bahwa SDM memiliki korelasi yang kuat sebagai faktor yang mempengaruhi kesiapan pemerintah daerah dalam implementasi SAP basis akrual. Dengan demikian, berdasarkan uraian diatas peneliti menduga bahwa:

H₁ : Sumber Daya Manusia diduga memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kesiapan pemerintah dalam pelaksanaan akuntansi berbasis akrual.

2. Pengaruh Sarana Prasarana terhadap kesiapan pelaksanaan akuntansi berbasis akrual

Jika *good governance* ingin tercipta dengan baik, maka pemerintah daerah harus memikirkan sebuah sistem informasi yang memiliki nilai tambah (*value added*) dalam mengatasi kompleksitas pada lingkungan pemerintah. Supaya sistem yang terbentuk dapat berja lan secara efektif, efisien dan ekonomis maka sistem informasi harus diimbangi dengan kemajuan teknologi informasi (Jabal, 2012). Sarana prasarana adalah alat penunjang keberhasilan suatu proses upaya yang dilakukan untuk tercapainya visi dan misi (Febiani, 2014). Ketersediaan sarana prasarana yang tepat akan mendukung terwujudnya penerapan standar akuntansi pemerintah yang efektif. Penelitian Febiani (2014) mengemukakan bahwa ketersediaan sarana dan prasarana berpengaruh secara positif dan signifikan. Dengan demikian, berdasarkan uraian diatas peneliti menduga bahwa:

H₂: Sarana Prasarana diduga memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kesiapan pemerintah dalam pelaksanaan akuntansi berbasis akrual.

3. Pengaruh Sistem Informasi terhadap kesiapan pelaksanaan akuntansi berbasis akrual

PP No. 56 Tahun 2005 menjelaskan tentang Sistem Informasi bahwa untuk menindaklanjuti terselenggaranya proses pembangunan yang sejalan dengan prinsip tata kelola pemerintahan yang baik (*Good Governance*), Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah berkewajiban untuk

mengembangkan dan memanfaatkan kemajuan sistem informasi untuk meningkatkan kemampuan dalam mengelola keuangan, dan menyalurkan informasi keuangan kepada pelayanan publik. Menurut Faradillah (2013) kompleksitas dalam penerapan basis akrual membutuhkan sistem yang lebih terpadu dan didukung oleh sistem informasi yang memadai. Dengan demikian, berdasarkan uraian diatas peneliti menduga bahwa:

H₃: Sistem Informasi memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kesiapan pemerintah dalam pelaksanaan akuntansi berbasis akrual

4. Pengaruh Sumber Daya Manusia, Sarana Prasarana dan Sistem Informasi terhadap kesiapan pelaksanaan akuntansi berbasis akrual

Berdasarkan dugaan seluruh hipotesis secara parsial berpengaruh positif, maka dapat dikatakan bahwa secara simultan seluruh variabel independen secara bersama-sama akan berpengaruh terhadap variabel dependen yang dapat dihipotesakan seperti berikut:

H₄ : Sumber Daya Manusia, Sarana Prasarana dan Sistem Informasi secara simultan memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kesiapan pemerintah dalam pelaksanaan akuntansi berbasis akrual.