

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 Landasan Teori**

##### **2.1.1 Pemerintah**

Pemerintah merupakan komponen terbesar dalam pembagian organisasi sektor publik. Secara umum, pemerintah adalah organisasi yang memiliki kekuasaan untuk membuat serta menerapkan hukum dan undang-undang diwilayah tertentu, yang disebut pemerintah terdiri atas pemerintah pusat dan pemerintah daerah (Nordiawan dan Hertianti, 2014:49).

##### **2.1.2 Akuntansi Pemerintah**

Akuntansi pemerintahan adalah akuntansi yang digunakan oleh suatu organisasi pemerintahan baik itu pemerintah pusat ataupun pemerintah daerah (Halim, 2007:29). Perkembangan pada sektor pemerintahan ini menuntut dilaksanakannya pemberian informasi dan pengungkapan atas aktivitas dan kinerja finansial pemerintah daerah kepada berbagai pihak kepentingan. Pemerintah baik pusat maupun daerah harus menjadi subjek pemberi informasi dalam rangka pemenuhan hak-hak publik, yaitu: hak untuk tahu, hak untuk diberi informasi dan hak untuk didengar aspirasinya. Akuntansi pemerintahan memiliki peran yang sangat vital dalam rangka memeberikan informasi dan pengungkapan atas aktivitas kinerja finansial pemerintah daerah untuk memfasilitasi terciptanya transparansi dan akuntabilitas publik (Halim, 2007:29).

Informasi yang diperoleh melalui laporan keuangan pemerintah berupa informasi mengenai kondisi dan kinerja keuangan pemerintah sehingga informasi tersebut dapat dipakai untuk menilai kondisi keuangan dan hasil kegiatan pemerintah, menilai dan membandingkan kinerja keuangan antara yang telah dianggarkan dengan yang sebenarnya serta dapat pula membantu penentuan tingkat kepatuhan pelaksanaan peraturan perundangan yang berkenaan dengan keuangan atau ketentuan-ketentuan lain serta dapat membantu mengevaluasi pengelolaan uang rakyat. Untuk memenuhi tuntutan tersebut, maka semakin dirasakan bahwa pelaksanaan akuntansi pemerintah, terutama akuntansi

pemerintah daerah yang selama ini berjalan perlu untuk segera dilakukan perbaikan (Halim, 2007:9).

Fungsi dari kegiatan akuntansi baik di sektor privat maupun sektor pemerintahan atau publik adalah memberikan informasi tentang transaksi dan kinerja keuangan baik kepada pihak internal maupun eksternal entitas, untuk dapat menyediakan informasi secara tepat dan akurat dibutuhkan suatu sistem yang dapat digunakan dalam rangka penyediaan informasi tadi. Sistem akuntansi adalah metode dan prosedur untuk mengumpulkan, mengklasifikasikan, mengikhtisarkan dan melaporkan informasi mengenai keuangan dan kinerja entitas (Halim, 2007:33)

Hakekatnya sistem akuntansi pemerintahan adalah aplikasi akuntansi di bidang keuangan Negara (*public finance*), khususnya pada tahapan pelaksanaan anggaran (*budget execution*), termasuk segala serangkaian prosedur baik manual maupun terkomputerisasi mulai dari pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran sampai pelaporan posisi keuangan dan operasi keuangan pemerintah (Nordawan dan Hertianti, 2014:191). Akuntansi pemerintahan adalah sebuah kegiatan jasa dalam rangka menyediakan informasi kuantitatif terutama bersifat keuangan dari entitas pemerintah guna pengambilan keputusan ekonomi yang nalar dari pihak-pihak berkepentingan atas berbagai alternatif tindakan (Halim, 2007). Menurut PP Nomor 58 Tahun 2005 tentang pengelolaan keuangan daerah, sistem akuntansi pemerintah merupakan serangkaian prosedur mulai dari pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran dan pelaporan posisi keuangan dan operasi keuangan pemerintah.

### **2.1.3 Standar Akuntansi Pemerintahan**

Akuntansi sektor publik memiliki kaitan yang erat dengan penerapan dan perlakuan akuntansi pada *domain* publik. *Domain* publik sendiri memiliki wilayah yang lebih luas dan kompleks dibandingkan dengan sektor swasta. Keluasan wilayah publik ini tidak hanya disebabkan oleh luasnya jenis dan bentuk organisasi yang berada di dalamnya, akan tetapi juga karena kompleksnya lingkungan yang mempengaruhi lembaga-lembaga publik tersebut. Secara kelembagaan, *domain* publik antara lain meliputi badan-badan pemerintahan

(pemerintah pusat dan daerah serta unit kerja pemerintahan), perusahaan milik negara dan daerah ( Badan Usaha Milik Negara-BUMN dan Badan Usaha Milik Daerah-BUMD), yayasan, organisasi politik dan organisasi massa, lembaga swadaya masyarakat (LSM) dan organisasi nirlaba lainnya (Halim,2007:123).

Beragam serta kompleksnya *domain* publik ini, maka penetapan sebuah standar akuntansi di lingkungan pemerintah dirasakan sangat penting, sebagai salah satu kunci transparansi dan akuntabilitas laporan keuangan oleh sektor pemerintah itu sendiri. Fungsi standar akuntansi pemerintah, sebagai sebuah acuan keseragaman yang dipakai bersama secara nasional dalam akuntansi pemerintahan, akan semakin memudahkan pemahaman berbagai unit kerja pemerintahan dalam mengakuntansikan laporan keuangannya serta menghindarkan interpretasi yang berbeda, yang dapat menimbulkan salah penafsiran akan akuntansi pemerintahan itu sendiri (Halim,2007:123).

Standar akuntansi sangat diperlukan untuk menjamin konsistensi dalam pelaporan keuangan. Tidak adanya standar akuntansi yang memadai akan menimbulkan implikasi negative berupa rendahnya realibilitas dan objektivitas informasi yang disajikan, konsistensi dalam pelaporan keuangan serta menyulitkan dalam pengauditan.

Proses penetapan dan pelaksanaan standar akuntansi pemerintahan merupakan masalah yang serius bagi para praktik akuntansi, profesi akuntansi dan bagi pihak-pihak yang berkepentingan. Pembuatan suatu standar mungkin dapat bermanfaat bagi suatu pihak, namun dapat juga merugikan bagi pihak lain. Penentuan mekanisme yang terbaik dalam menetapkan keseragaman standar akuntansi merupakan faktor penting agar standar akuntansi dapat diterima pihak-pihak yang berkepentingan dan bermanfaat bagi pengembangan akuntansi sektor pemerintahan (Halim,2007:124).

Terdapat beberapa hal yang harus dipertimbangkan dalam penetapan standar akuntansi, antara lain:

1. Standar harus memberikan pedoman tentang informasi yang harus disajikan dalam laporan posisi keuangan, kinerja dan aktivitas sebuah organisasi bagi seluruh pengguna informasi.

2. Standar harus memberikan petunjuk dan aturan tindakan bagi auditor yang memungkinkan pengujian secara hati-hati dan *independent*, saat menggunakan keahlian dan integritasnya dalam mengaudit laporan sebuah organisasi serta saat membuktikan kewajarannya.
3. Standar harus memberikan petunjuk tentang kumpulan data yang perlu disajikan yang berkaitan dengan berbagai variabel yang perlu dipertimbangkan dalam bidang perpajakan, regulasi, perencanaan serta regulasi ekonomi serta tujuan sosial lainnya.
4. Standar harus menghasilkan prinsip dan teori yang penting bagi seluruh pihak yang berkepentingan dalam disiplin ilmu akuntansi.
5. Standar etika merupakan prinsip moral yang memberikan pedoman bagi perilaku seseorang. Perilaku etis merupakan perilaku yang mempertimbangkan apa yang terbaik untuk diri kita, tetapi juga yang terbaik untuk orang lain.

Akuntansi sektor publik/akuntan dalam pemerintahan, seorang akuntan dapat melakukan praktik secara individual atau sebagai anggota suatu kantor akuntan publik. Di Amerika Serikat, akuntan publik yang telah memperoleh pendidikan di sebuah negara bagian, berpengalaman dan telah menempuh ujian, dapat menjadi *Certified Public Accountants* (CPA). Syarat untuk mendapatkan sertifikat CPA adalah telah memperoleh pendidikan akuntansi di perguruan tinggi dan lulus ujian dua hari yang diselenggarakan oleh *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA) Halim (2007:124).

Sejak diterbitkannya Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang ditetapkan pada tanggal 22 Oktober 2010, basis akuntansi yang digunakan pada Sistem Akuntansi Pemerintahan di Indonesia adalah menggunakan basis akrual. Hal ini dengan jelas dinyatakan pada Pasal 4 ayat 1 dan 2 PP 71/2010 yang berbunyi :

*“pemerintah menerapkan SAP berbasis akrual”*

*“SAP berbasis akrual sebagaimana dimaksud pada ayat 1 dinyatakan dalam bentuk PSAP”*

Lebih lanjut pada ayat 4 dinyatakan bahwa :

*“PSAP sebagaimana dimaksud pada ayat 2 tercantum dalam lampiran I yang tidak terpisahkan dari peraturan pemerintah ini”*

Lampiran I yang dimaksud adalah SAP berbasis akrual yang terdiri atas kerangka konseptual dan PSAP Nomor 01 sampai dengan PSAP Nomor 13. Jelas bahwa berdasarkan penjelasan diatas, PSAP yang ada pada Lampiran I PP nomor 71/2010 adalah PSAP berbasis akrual (Halim, 2014:209).

#### **2.1.4 Lingkungan Akuntansi Pemerintah**

Lingkungan operasional organisasi pemerintah berpengaruh terhadap karakteristik tujuan akuntansi dan pelaporan keuangannya.

Ciri-ciri penting lingkungan pemerintah yang perlu dipertimbangkan dalam menetapkan tujuan akuntansi dan pelaporan keuangan adalah sebagai berikut:

- a) Ciri Utama Struktur Pemerintahan dan Pelayanan yang diberikan;
  - 1) Bentuk umum pemerintahan dan pemisahan kekuasaan
  - 2) Sistem pemerintahan otonomi dan transfer pendapatan antar pemerintah;
  - 3) Pengaruh proses politik
  - 4) Hubungan antara pembayaran pajak dengan pelayanan pemerintah.
- b) Ciri Keuangan Pemerintah yang penting bagi pengendalian;
  - 1) Anggaran sebagai pernyataan kebijakan publik, target fiskal dan sebagai alat pengendalian;
  - 2) Investasi dalam aset yang tidak langsung menghasilkan pendapatan;
  - 3) Kemungkinan penggunaan akuntansi dana untuk pengendalian;
  - 4) Penyusutan nilai aset sebagai sumber daya ekonomi karena digunakan dalam operasional pemerintah (Andy dkk,2014:18).

Lingkungan akuntansi pemerintahan harus menjadi pertimbangan utama dalam penyusunan laporan keuangan pemerintah. Hal tersebut ditegaskan dalam *National Council on Government Accounting (NCGA) statement 1* yang menyatakan bahwa dalam mengevaluasi sistem pelaporan yang ada dan praktik-

praktik yang dikembangkan dalam sistem akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah perlu mempertimbangkan sasaran lingkungannya (Halim,2007:162).

### **2.1.5 Entitas Akuntansi dan Pelaporan**

Entitas akuntansi merupakan unit pada pemerintahan yang mengelola anggaran, kekayaan dan kewajiban yang menyelenggarakan akuntansi dan menyajikan laporan keuangan atas dasar akuntansi yang diselenggarakan. Entitas pelaporan merupakan unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyajikan laporan pertanggungjawaban, berupa laporan keuangan yang bertujuan umum, yang terdiri dari :

- 1) Pemerintah Pusat
- 2) Pemerintah Daerah
- 3) Masing-masing kementerian negara atau lembaga di lingkungan pemerintah pusat

Penetapan entitas pelaporan, perlu dipertimbangkan syarat pengelolaan, pengendalian, pemahaman dan penguasaan suatu entitas pelaporan terhadap aset, tugas dan misi tertentu, dengan bentuk pertanggungjawaban dan wewenang yang terpisah dari entitas pelaporan lainnya (Andy dkk,2014:21).

### **2.1.6 Basis Akuntansi**

Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah adalah basis akrual. Untuk pengakuan pendapatan-LO (Laporan Operasional), beban, asset, kewajiban dan ekuitas. Basis akrual untuk LO berarti bahwa pendapatan diakui pada saat hak untuk memperoleh pendapatan telah terpenuhi walaupun kas belum diterima di Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau oleh entitas pelaporan dan beban diakui pada saat kewajiban yang mengakibatkan penurunan nilai kekayaan bersih telah terpenuhi walaupun kas belum dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau oleh entitas pelaporan. Pendapatan seperti bantuan pihak luar/asing dalam bentuk jasa disajikan pula pada LO (Andy dkk, 2014;23).

Penyusunan anggaran disusun dan dilaksanakan berdasarkan basis kas, maka LRA disusun berdasarkan basis kas, berarti pendapatan dan penerimaan

pembiayaan diakui pada saat kas diterima di Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau oleh entitas pelaporan; serta belanja, transfer dan pengeluaran pembiayaan diakui pada saat kas dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah. Namun demikian, jika anggaran disusun dan dilaksanakan berdasarkan basis akrual, maka LRA disusun berdasarkan basis akrual. Basis akrual untuk neraca berarti bahwa asset, kewajiban dan ekuitas diakui dan dicatat pada saat terjadinya transaksi, atau pada saat kejadian atau kondisi lingkungan berpengaruh pada keuangan pemerintah, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayarkan (Andy, dkk 2014:24). Komponen laporan keuangan berbasis akrual menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 adalah sebagai berikut:

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

### **2.1.7 Perubahan dari *Cash Basis* Menjadi *Accrual Basis***

Tuntutan untuk menghasilkan laporan keuangan yang lebih dipercaya, lebih akurat, komprehensif dan relevan untuk pengambilan keputusan ekonomi, sosial dan politik menyebabkan perlunya perubahan penggunaan sistem pengakuan pendapatan dan belanja pemerintah daerah. Sistem *cash basis* yang selama ini dipakai memiliki kelemahan utama tidak dapat mencerminkan kinerja yang sesungguhnya karena tidak dapat mengukur efisiensi dan efektivitas suatu kegiatan program atau aktivitas dengan baik (Halim, 2007:11). Di dalam basis akrual, pendapatan pemerintah adalah hak pemerintah yang diakui sebagai penambah nilai hak kekayaan bersih, dan belanja pemerintah adalah kewajiban pemerintah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih. Apabila sistem penganggarannya masih berbasis kas, maka antara anggaran pendapatan, belanja dan pembiayaan serta realisasinya tidak dapat diperbandingkan, Ritonga (2010) dalam Halim (2014:205).

Padahal sesuai dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 pasal 36 seharusnya sistem akuntansi berbasis akrual seharusnya sudah diterapkan selambat-lambatnya lima tahun sejak undang-undang tersebut diterapkan. Itu artinya pada tahun 2008 seluruh entitas akuntansi dan pelaporan pada organisasi pemerintah di Indonesia sudah menerapkan sistem akuntansi berbasis akrual. Namun, baru pada Oktober 2010, Komite Standar Akuntansi Pemerintah (KSAP) menerbitkan SAP berbasis akrual yang ditetapkan melalui PP nomor 71 tahun 2010 sebagai pengganti dari PP nomor 24 tahun 2005 (Halim, 2014:205).

Mardiasmo (2009) dalam Halim (2014:203) menambahkan bahwa dengan basis kas, tingkat efisiensi dan efektivitas suatu kegiatan program, atau aktivitas tidak dapat diukur dengan baik. Hal ini dikarenakan pembebanan pada suatu biaya ataupun pengakuan suatu pendapatan pada suatu periode tidak mencerminkan keadaan sebenarnya yang harus dibebankan pada periode tersebut dimana jumlah beban dalam suatu periode tertentu tidak menggambarkan biaya-biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh pendapatan pada periode yang bersangkutan, sehingga laporan laba rugi (surplus-defisit) dan neraca yang dihasilkan bisa menjadi terlalu rendah (*understated*) atau terlalu tinggi (*overstated*) sehingga tidak dapat menggambarkan kondisi yang sebenarnya.

Perbedaan SAP berbasis akrual dengan basis kas terletak pada PSAP 12 mengenai laporan operasional. Entitas melaporkan secara transparan besarnya sumber daya ekonomi yang didapatkan, dan besarnya beban yang ditanggung untuk menjalankan kegiatan pemerintahan. Surplus/defisit operasional merupakan penambah atau pengurang ekuitas/kekayaan bersih entitas pemerintahan bersangkutan (PP 71 Tahun 2010, Lampiran III)

#### **2.1.8 Akuntansi Berbasis Akrual**

Simanjuntak (2010) dalam Halim (2014:217) menjelaskan bahwa akuntansi berbasis akrual merupakan suatu basis akuntansi yang terkait dengan pengakuan, pencatatan dan penyajian transaksi ekonomi dan peristiwa lain dalam laporan keuangan pada saat terjadinya transaksi tersebut, tanpa memperhatikan waktu kas atau setara kas diterima atau dibayarkan. Menurut Mahmudi (2011) dalam Halim (2014:217) dalam pengaplikasiannya akuntansi berbasis akrual



memiliki tujuan dalam penentuan biaya pelayanan (*cost of service*) dan penentuan harga/tarif pelayanan (*pricing/charging for service*).

Menurut Ritonga dalam Halim (2014:217) akuntansi berbasis akrual memiliki konsep sebagai berikut:

1. Pengakuan pendapatan

Suatu konsep ketika perusahaan mempunyai hak melakukan penagihan atas suatu transaksi/kejadian dan yang penting adalah tentang kapan kas benar-benar diterima, misal muncul akun piutang tidak tertagih yakni penghasilan sudah diakui tapi kas belum diterima.

2. Pengakuan biaya

Pengakuan saat kewajiban sudah terjadi, namun biaya belum dibayarkan, misal utang usaha yang jatuh tempo.

Mardiasmo (2009) dalam Halim (2014:127) juga menyatakan bahwa akuntansi berbasis akrual dianggap lebih baik dari pada akuntansi berbasis kas karena dianggap laporan keuangan yang disajikan lebih dapat dipercaya, lebih akurat, lebih komprehensif, dan lebih relevan untuk digunakan dalam pengambilan keputusan dari segi ekonomi, sosial, budaya dan politik. Jadi, pencatatan (*recording*) dilakukan sesuai dengan saat terjadinya arus sumber daya sehingga informasi dapat disajikan secara tepat dan komprehensif. Penerapan akuntansi berbasis akrual tentu memiliki perbedaan dengan akuntansi berbasis kas yakni (Mardiasmo, 2009) dalam Halim (2014:127):

1. Bagian kas: penerimaan kas – pengeluaran kas = perubahan kas
2. Basis akrual: pendapatan (*income*) – biaya-biaya = rugi/laba (surplus/defisit)
3. Pendapatan (*income*) = penerimaan kas selama satu periode akuntansi – saldo awal piutang + saldo akhir piutang
4. Biaya = kas yang dibayarkan selama satu periode akuntansi – saldo awal utang + saldo akhir utang

*Study #14 IFAC Public Sector Committee* (2002) dalam Simanjuntak (2010) disampaikan bahwa manfaat pelaporan berbasis akrual berkaitan dengan evaluasi kinerja pemerintah mulai dari biaya jasa layanan, adanya efisiensi, hingga pencapaian tujuan. Maksudnya, pelaporan akuntansi berbasis akrual tentu

memudahkan masyarakat ataupun pengguna lainnya dalam mengidentifikasi posisi keuangan pemerintah serta hal-hal yang terkait dengan perubahannya, misalnya dari hal pendanaan, sehingga masyarakat dapat mengetahui ukuran kapasitas pemerintah yang sebenarnya. Sedangkan, bagi pemerintah juga berguna untuk membuat suatu identifikasin dalam menggunakan sumber daya masa depan dan mewujudkan pengelolaan yang baikatas sumber daya tersebut (Halim, 2014:218).

### **2.1.9 Kelebihan dan Kelemahan Basis Akrual-Basis Kas**

Pada penyusunan dan penerapannya standar akuntansi pemerintah berbasis akrual memang cukup memberi dilema tersendiri bahkan banyak tekanan dan tantangan yang terjadi. Namun demikian, akuntansi berbasis akrual disuatu organisasi pemerintahan memiliki beberapa manfaat yang akan diperoleh, yakni sebagai berikut (Ichsan dalam Halim, 2014:221):

1. Sebagai bentuk pelaksanaan konsep pusat pertanggungjawaban (*responsibility center*)
2. Sebagai suatu peluang untuk menerapkan prinsip *cost against revenue*
3. Sebagai suatu fondasi untuk melakukan perhitungan biaya produk atau pelayanan yang lebih baik.
4. Sebagai suatu sarana perhitungan nilai subsidi yang lebih bai katas setiap produk dan/atau pelayanan yang diberikan pemerintah kepada masyarakat
5. Sebagai suatu bentuk analisis keekonomisan dan keefisienan pengelolaan keuangan dapat dilakukan dengan baik.
6. Sebagai upaya peningkatan kualitas pelaporan dan evaluasi keuangan serta kinerja organisasi pemerintah.
7. Sebagai upaya meningkatkan kualitas standar analisis biaya (SAB) bukan lagi hanya sekedar standar analisis belanja (SABe)
8. Sebagai suatu bantuan penerapan pendekatan anggaran kinerja (*performance budget*) dan *mind term expenditure framework* (MTEF) dalam penganggaran.

Menurut Ritonga dalam Halim (2014:221) dasar dari penggunaan basis akrual yakni adanya kenyataan bahwa pemerintah diwajibkan membuat neraca

dan hal itu hanya dapat dibuat dengan akuntansi berbasis akrual, sedangkan dari sisi lain masih dibuat dengan akuntansi berbasis kas yakni wajib membuat pengakuan pendapatan, belanja, transfer, pembiayaan dan laporan realisasi anggaran. Jika diperbandingkan lebih detail lagi, Ritonga dalam Halim (2014) menjelaskan standar akuntansi berbasis kas dan standar akuntansi berbasis akrual memiliki kelebihan dan kelemahan masing-masing yang disajikan secara ringkas dalam tabel 2.1.

**Tabel 2.1**  
**Perbandingan Kelebihan dan Kelemahan Basis Kas-Akrual**

	<b>Standar Akuntansi Berbasis Akrual</b>	<b>Standar Akuntansi Berbasis Kas</b>
<b>Kelebihan</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>a. Metode basis akrual digunakan untuk pengukuran asset, kewajiban dan ekuitas dana</li> <li>b. Beban diakui saat terjadi transaksi, sehingga informasi yang diberikan lebih andal dan terpercaya</li> <li>c. Pendapatan diakui saat terjadi transaksi, sehingga informasi yang diberikan lebih andal dan terpercaya walaupun kas belum diterima</li> <li>d. Banyak digunakan oleh perusahaan-perusahaan besar (sesuai dengan ketentuan Standar Akuntansi Keuangan dimana mengharuskan suatu perusahaan untuk menggunakan basis akrual)</li> <li>e. Piutang yang tidak tertagih tidak akan dihapus secara langsung tetapi akan dihitung kedalam estimasi piutang tidak tertagih.</li> <li>f. Setiap penerimaan dan pembayaran akan dicatat ke dalam masing-masing akun sesuai dengan transaksi yang terjadi</li> <li>g. Adanya peningkatan</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>a. Metode basis kas digunakan untuk pencatatan pengakuan pendapatan, belanja dan pembiayaan</li> <li>b. Beban/biaya belum diakui sampai adanya pembayaran secara kas walaupun beban telah terjadi, sehingga tidak menyebabkan pengurangan dalam penghitungan pendapatan</li> <li>c. Pendapatan diakui pada saat diterimanya kas, sehingga benar-benar mencerminkan posisi yang sebenarnya</li> <li>d. Penerimaan kas biasanya diakui sebagai pendapatan</li> <li>e. Laporan keuangan yang disajikan memperlihatkan posisi keuangan yang ada pada saat laporan tersebut.</li> <li>f. Tidak perlunya suatu perusahaan untuk membuat pencadangan untuk kas yang belum ditagih</li> </ul>

	<p>pendapatan perusahaan karena kas yang belum diterima dapat diakui sebagai pendapatan</p> <p>h. Laporan keuangan dapat di jadikan sebagai pedoman manajemen dalam menentukan kebijakan perusahaan ke depannya.</p> <p>i. Adanya pembentukan pencadangan untuk kas yang tidak tertagih, sehingga dapat mengurangi risiko kerugian.</p>	
<b>Kelemahan</b>	<p>a. Metode basis akrual digunakan untuk pencatatan</p> <p>b. Biaya yang belum dibayarkan secara kas, akan dicatat efektif sebagai biaya sehingga dapat mengurangi pendapatan perusahaan</p> <p>c. Adanya resiko pendapatan yang tidak tertagih sehingga dapat mengurangi pendapatan perusahaan</p> <p>d. Dengan adanya pembentukan cadangan akan dapat mengurangi pendapatan perusahaan.</p> <p>e. Perusahaan tidak mempunyai perkiraan yang terkait kapan kas yang belum dibayarkan oleh pihak lain dapat diterima</p>	<p>a. Metode basis kas tidak mencerminkan besarnya kas yang tersedia</p> <p>b. Akan dapat menurunkan perhitungan pendapatan bank, karena adanya pengakuan pendapatan sampai diterimanya uang kas</p> <p>c. Adanya penghapusan piutang secara langsung dan tidak mengenal adanya estimasi piutang tidak tertagih</p> <p>d. Biasanya dipakai oleh perusahaan yang usahanya relatif kecil seperti toko, warung, <i>mall</i> (ritel) dan praktik kaum spesialis seperti dokter, pedagang informal, panti pijat (malah ada yang pakai kartu kredit, tapi ingat kartu kredit dikategorikan juga sebagai basis kas).</p> <p>e. Setiap pengeluaran kas diakui sebagai beban</p> <p>f. Sulit dalam melakukan transaksi yang tertunda pembayarannya, karena pencatatan diakui pada saat kas masuk atau keluar</p> <p>g. Sulit bagi manajemen untuk menentukan suatu kebijakan ke depannya karena selalu berpatokan pada kas</p>

Sumber : Halim dan Kusufi (2014:222)

### **2.1.10 Sumber Daya Manusia**

Sumber daya manusia (SDM) adalah salah satu faktor yang sangat penting bahkan tidak dapat dilepaskan dari sebuah organisasi, baik institusi maupun perusahaan. SDM juga merupakan kunci yang menentukan perkembangan perusahaan. Pada hakikatnya, SDM berupa manusia yang dipekerjakan di sebuah organisasi sebagai penggerak, pemikir dan perencana untuk mencapai tujuan organisasi itu. SDM terdiri dari daya pikir dan daya fisik setiap manusia. Tegasnya kemampuan setiap manusia ditentukan oleh daya pikir dan daya fisiknya. SDM atau manusia menjadi unsur utama dalam setiap aktivitas yang dilakukan. Peralatan yang handal atau canggih tanpa peran aktif SDM, tidak berarti apa-apa. Daya pikir adalah kecerdasan yang dibawa sejak lahir (modal dasar) sedangkan kecakapan diperoleh dari usaha (belajar dan pelatihan). Kecerdasan tolok ukurnya *Intelligence Quotient (IQ)* dan *Emotion Quality (EQ)*.

Menurut John (2014:24) melalui koordinasi yang lebih bagus dengan strategi dan perencanaan organisasi, SDM dapat digunakan untuk menciptakan dan memelihara keuntungan organisasi pada dunia yang semakin kompetitif. Sumber Daya Manusia merupakan pilar penyangga utama sekaligus penggerak roda organisasi dalam usaha mewujudkan visi dan misi serta tujuan dari organisasi. Kegagalan sumber daya manusia Pemerintah Daerah dalam memahami dan menerapkan logika akuntansi akan berdampak pada kekeliruan laporan keuangan yang dibuat dan ketidaksesuaian laporan dengan standar yang ditetapkan pemerintah (Warisno dalam Putri,2010). Sumber Daya Manusia merupakan salah satu faktor yang sangat penting dalam suatu organisasi serta rancangan sistem-sistem formal dalam sebuah organisasi untuk memastikan penggunaan bakat manusia secara efektif dan efisien guna mencapai tujuan organisasi. Oleh karena itu SDM harus dikelola dengan baik untuk meningkatkan efektivitas dan efisiensi organisasi.

Ritonga (2010) dalam Halim (2012) mengatakan dibutuhkannya dukungan Sumber Daya Manusia (SDM) yang profesional dan kompeten dalam melakukan pengelolaan keuangan. Penyiapan serta penyusunan laporan keuangan tersebut

memerlukan SDM yang menguasai/ahli dalam bidang akuntansi pemerintahan. Selain itu, menurut Simanjuntak (2010), pada saat ini, semakin kuatnya upaya kebutuhan untuk menerapkan akuntansi pemerintahan berbasis akrual tersebut sangat terasa. Maka, pemerintah pusat maupun daerah secara serius perlu menyusun perencanaan SDM di bidang akuntansi pemerintahan. Termasuk juga dalam memberikan remunerasi dan sistem insentif yang memadai untuk mencegah terjadinya praktik korupsi, kolusi, dan nepotisme (KKN) oleh SDM yang berhubungan dengan akuntansi pemerintahan. Di samping itu, peran dari organisasi profesi dan perguruan tinggi tidak kalah pentingnya dalam memenuhi kebutuhan akan SDM yang berkompeten di bidang akuntansi pemerintahan (Amriani, 2010).

#### **2.1.11 Komunikasi**

Komunikasi mengandung makna menyebarkan informasi, pesan, berita, pengetahuan dan norma/nilai-nilai dengan tujuan untuk menggugah partisipasi, agar yang diberitahukan tersebut menjadi milik bersama (sama makna) antara komunikator dan komunikan (Rusman dkk, 2015:81). Komunikasi adalah suatu proses penyampaian pesan (ide, gagasan, materi pelajaran) dari satu pihak kepada pihak lain agar terjadi saling mempengaruhi di antara keduanya. Pada umumnya, komunikasi dilakukan dengan menggunakan kata-kata (lisan) yang dapat dimengerti oleh kedua belah pihak. Apabila tidak ada bahasa verbal yang dapat dimengerti oleh keduanya, komunikasi masih dapat dilakukan dengan menggunakan gerak (bahasa) badan, menunjukkan sikap tertentu seperti tersenyum, menggelengkan kepala, mengangkat bahu, mengangguk. Cara seperti ini disebut komunikasi dengan bahasa non-verbal ( Rusman dkk, 2015:81). Komunikasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah komunikasi verbal, yaitu komunikasi yang disampaikan secara tertulis maupun lisan karena ide-ide, pemikiran atau keputusan lebih mudah disampaikan secara verbal ketimbang non verbal. Dengan harapan, komunikan (baik pendengar maupun pembaca) bisa lebih mudah memahami pesan-pesan yang disampaikan (Sastro, 2013).

Komunikasi sebagai suatu proses dapat dibedakan menjadi dua macam, yaitu proses primer dan proses sekunder. Proses primer adalah proses komunikasi

langsung tanpa adanya media yang dapat memanipulasi dan dapat melipatgandakan jumlah penerima pesan. Sedangkan komunikasi dalam proses sekunder berlangsung dengan bantuan mekanisme yang dapat melipatgandakan jumlah penerima pesan atau ditujukan untuk mengatasi berbagai macam hambatan yang akan menghalangi proses komunikasi primer. Proses komunikasi ini dapat melalui, telepon, HP, radio dan satelit (Rusman dkk, 2015:82)

Ritonga (2010) dalam Halim (2012) menyatakan bahwa harus ada komunikasi dan dukungan politik dari para pengambil keputusan didalam pemerintahan, karena upaya penerapan akuntansi berbasis akrual memerlukan dana yang besar dan waktu yang lama. Menurut Simanjuntak (2010), kunci keberhasilan dari suatu perubahan merupakan dukungan yang kuat dari pimpinan. Penyebab salah satu kelemahan dari penyusunan Laporan Keuangan pada beberapa Kementerian/Lembaga adalah lemahnya komunikasi yang disampaikan kepala/pimpinan satuan kerja khususnya Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) serta kejelasan perundang-undangan yang mendorong penerapan akuntansi pemerintahan dan memberikan dukungan yang kuat bagi para pihak pemangku seperti pimpinan kementerian/lembaga di pusat dan Gubernur/Bupati/Walikota di daerah. (Amriani, 2010)

Menurut Edwar dalam Herlina (2013) ada beberapa variabel yang mempengaruhi proses implementasi, salah satunya ialah komunikasi. Para pelaksana kebijakan mengetahui apa yang mereka kerjakan, hal ini menyangkut proses penyampaian informasi, kejelasan informasi dan konsistensi informasi yang disampaikan adalah komunikasi kebijakan yang efektif. Komunikasi sebagai suatu tindakan mendorong pihak lain untuk menginterpretasikan suatu idea dalam suatu cara yang diinginkan oleh pembicara atau penulis. Komunikasi mempunyai lingkup yang luas dan komprehensif. Komunikasi dipandang sebagai suatu proses yang dinamis.

Hubungan komunikasi yang terjalin dengan baik antara kepala jabatan yang satu dengan kepala jabatan yang lain, antara pimpinan dengan perangkat kerja, atau antara pegawai yang satu dengan pegawai yang lain, merupakan salah

satu kunci keberhasilan kepala pimpinan dalam mencapai tujuan organisasi yang telah ditetapkan (Purwanto,2011:44)

### **2.1.12 Teknologi informasi**

Perkembangan teknologi informasi begitu cepat seiring dengan semakin majunya peradaban manusia itu sendiri. Kecepatan dan efisiensi juga ditentukan oleh kemampuan suatu organisasi dalam mengakses dan memanfaatkan informasi (Purwanto,2011:388). Menurut salah satu lembaga penelitian di US, *The Advisory Council for Applied Research and Development*, teknologi informasi sebagai suatu disiplin ilmu *sains*, teknologi dan rekayasa (*engineering*), dan teknik teknik manajemen yang digunakan dalam menangani dan memproses informasi, bagaimana aplikasinya; komputer dan interaksinya dengan manusia dan mesin; serta asosiasinya dengan kondisi sosial, ekonomi dan budaya. Teknologi informasi itu sendiri adalah suatu produk yang tak berwujud (*intangible product*) (Purwanto,2011:408).

Menurut Lucas (2000) dalam Rusman 2015, teknologi informasi mencakup perangkat keras dan perangkat lunak untuk melaksanakan satu atau sejumlah tugas pemrosesan data seperti menangkap, mentransmisikan, menyimpan, mengambil, memanipulasi atau menampilkan data. Definisi tersebut lebih dikembangkan oleh Martin yang memberikan makna bahwa teknologi informasi tidak hanya terbatas pada teknologi komputer (perangkat keras dan perangkat lunak) yang digunakan untuk memproses dan menyimpan informasi, melainkan juga mencakup teknologi komunikasi untuk mengirimkan informasi (Rusman dkk, 2015:83).

Sedangkan menurut Wardiana (2000) dalam Rusman (2015) teknologi informasi adalah suatu teknologi yang digunakan untuk mengelolah data, termasuk memproses, mendapatkan, menyusun, menyimpan, memanipulasi data berbagai cara untuk menghasilkan informasi yang berkualitas, yaitu informasi yang relevan, akurat dan tepat waktu, yang digunakan untuk keperluan pribadi , bisnis dan pemerintahan yang merupakan aspek strategis untuk pengambilan keputusan. Teknologi informasi diartikan sebagai teknologi pengadaan, pengolahan, penyimpanan, dan penyebaran berbagai jenis informasi dengan



memanfaatkan komputer dan telekomunikasi yang lahir karena adanya dorongan-dorongan kuat untuk menciptakan teknologi baru yang dapat mengatasi kelambatan manusia mengolah informasi (Hariyadi, dalam Rusman, 2015:84).

Simanjuntak (2010), timbulnya kompleksitas dalam implementasi akuntansi berbasis akrual, dapat dipastikan bahwa penerapan akuntansi berbasis akrual di lingkungan pemerintahan memerlukan sistem akuntansi dan *IT based system* yang lebih rumit. Disamping itu juga perlu dibangun sistem pengendalian intern yang memadai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan, dan pengamanan aset negara, dalam tujuan untuk mendukung penerapan basis akrual, penggunaan teknologi yang andal sangat diperlukan, guna mendukung keberhasilan dalam pengolahan data baik pada masa penerapan basis akrual secara penuh maupun pada masa transisi. Teknologi informasi diarahkan untuk pengembangan sistem akuntansi. Membutuhkan suatu sistem akuntansi untuk mengakomodasi pengembangan sistem akuntansi berbasis akrual. Kementerian Keuangan telah mengembangkan :

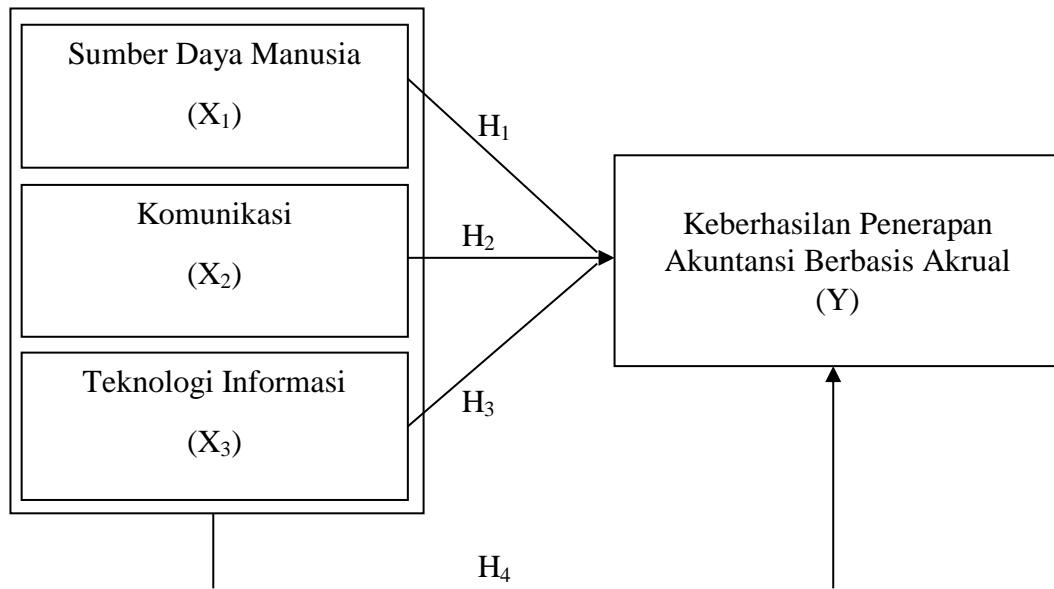
- SPAN (Sistem Perbendaharaan dan Anggaran Negara). Sistem SPAN telah diluncurkan pada tanggal 19 Agustus 2013.
- SAKTI (Sistem Akuntansi Tingkat Instansi). Sistem ini telah dilakukan tahapan *Integration Test* dan *piloting system* direncanakan Tahun 2014.

(Amriani, 2010)

Berdasarkan PP No.71 Tahun 2010 tentang SAP, Sistem Akuntansi Pemerintah adalah serangkaian prosedur manual maupun yang terkomputerisasi mulai dari pengumpulan data, pelaporan posisi keuangan, pengikhtisaran pencatatan, dan operasi keuangan pemerintah. Karena itu, dibutuhkannya teknologi informasi dalam membantu sistem akuntansi pemerintahan agar dapat berjalan dengan lancar. Teknologi informasi memegang peranan yang cukup penting dalam suatu organisasi, dari teknologi informasi ini diharapkan sebagai suatu sistem informasi yang dapat mendukung tercapainya keefektifan dan keefisienan organisasi.

## 2.2 Kerangka Pemikiran

Berikut ini adalah kerangka pemikiran yang digunakan dalam penelitian ini:



Gambar 2.2 Kerangka Pemikiran

Keterangan:

1. H<sub>1</sub> dimana variabel Sumber Daya Manusia berpengaruh secara parsial terhadap keberhasilan penerapan akuntansi berbasis akrual.
2. H<sub>2</sub> dimana variabel Komunikasi berpengaruh secara parsial terhadap keberhasilan penerapan akuntansi berbasis akrual.
3. H<sub>3</sub> dimana variabel Teknologi Informasi berpengaruh secara parsial terhadap keberhasilan penerapan akuntansi berbasis akrual.
4. H<sub>4</sub> dimana variabel Sumber Daya Manusia, Komunikasi dan Teknologi Informasi berpengaruh secara simultan terhadap keberhasilan penerapan akuntansi berbasis akrual

### 2.3 Penelitian Terdahulu

**Tabel 2.2 Penelitian Terdahulu**

No	Peneliti	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
1	Ajeng Witantri (2012)	Faktor-Faktor Pendukung Keberhasilan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis AkruaI Pada Pemerintah Kota Medan.	Independen : Sumber Daya Manusia, Motivasi, Budaya Organisasi Dependen : keberhasilan penerapan SAP berbasis AkruaI	Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel sumber daya manusia, komitmen, motivasi, budaya organisasi, dan perangkat pendukung memiliki pengaruh signifikan terhadap penerapan SAP berbasis akruaI pada Pemerintah Kota Medan.
2	Gusti, Desi dan Nyoman (2017)	Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia, Komunikasi, dan Pengendalian Intern Terhadap Keberhasilan Penerapan Akuntansi Berbasis AkruaI	Independen : Sumber Daya Manusia, Komunikasidan Pengendalian Internal Dependen : Keberhasilan Penerapan Akuntansi Berbasis AkruaI	Hasil dari penelitian ini yaitu: secara simultan, variabel kualitas sumber daya manusia, komunikasi organisasi, dan sistem pengendalian intern berpengaruh signifikan positif terhadap keberhasilan penerapan SAP berbasis AkruaI di SKPD Kab Bangli
3	Indra (2013)	Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Tingkat Penerapan Akuntansi AkruaI Pada Pemerintah	Independen : Tingkat Pendidikan Staf Keuangan, Teknologi Informasi dan Dukungan Konsultan Dependen : Penerapan Akuntansi AkruaI	Hal ini menunjukkan bahwa pada satuan kerja-satuan kerja di wilayah kerja KPPN Semarang I tingkat pendidikan staf di bagian keuangan memiliki pengaruh yang positif namun tidak signifikan terhadap tingkat penerapan akuntansi akruaI. Sedangkan teknologi Informasi

				dan dukungan konsultan berpengaruh secara signifikan terhadap tingkat penerapan akuntansi akrual.
4	Endang (2015)	Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Keberhasilan Penerapan akuntansi Berbasis Akrual pada Pemerintahan Daerah Kalimantan Barat	Independen : komitmen, sumber daya manusia, dan Alat Dukungan. Dependen : Penerapan Akuntansi Berbasis Akrual	Penelitian ini menunjukkan bahwa dalam pejabat pemerintah daerah umum di lingkungan Kalimantan Barat untuk memahami apa yang pada dasarnya berdasarkan sistem akuntansi akrual, meski belum sepenuhnya dipahami.
5	M. Lutfi (2015)	Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia, Komitmen Organisasi, Teknologi Informasi, Komunikasi, dalam Menerapkan Akuntansi Berbasis Akrual	Variabel Independen: Sumber Daya Manusia, Komitmen Organisasi, Teknologi Informasi, Komunikasi, Variabel Dependen: Keberhasilan Pemerintah dalam Menerapkan Akuntansi Berbasis Akrual	Hasil dari penelitian ini yaitu: secara simultan, variabel kualitas sumber daya manusia, komitmen organisasi, komunikasi dan teknologi informasi berpengaruh signifikan positif terhadap penerapan SAP berbasis Akrual di SKPD Kab Bangli

*Sumber: Jurnal Penelitian Terdahulu*

## 2.4 Hipotesis

Menurut Sugiyono (2013: 96) menyatakan bahwa hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah dinyatakan dalam bentuk kalimat pertanyaan. dan berdasarkan pengertian diatas maka hipotesisnya sebagai berikut:

### 2.4.1 Pengaruh antara sumber daya manusia terhadap keberhasilan penerapan akuntansi berbasis akrual

Sebuah implementasi kebijakan publik dalam praktik, memerlukan kapasitas sumber daya yang memadai dari segi jumlah dan keahlian (Insani dalam Kusuma, 2013). SDM memiliki peranan sentral dalam menentukan keberhasilan penerapan SAP berbasis akrual. Hal ini didukung oleh Krumwiede dalam Kusuma (2013) menunjukkan pelatihan yang memadai memiliki efek positif terhadap kesuksesan adopsi sistem akuntansi. Demikian pula menurut Brusca dalam Kusuma (2013) yang menunjukkan bahwa transisi dari akuntansi berbasis kas menuju basis akrual membutuhkan biaya pelatihan yang signifikan (Gabriella, 2014).

Berdasarkan uraian tersebut penulis menduga bahwa :

- a. Diduga Sumber Daya Manusia berpengaruh secara signifikan terhadap keberhasilan penerapan Akuntansi berbasis akrual pada Pemerintah Provinsi Sumatera Selatan.

### 2.4.2 Pengaruh antara komunikasi terhadap keberhasilan penerapan akuntansi berbasis akrual

Menurut Edwar dalam Herlina (2013) komunikasi adalah salah satu faktor yang mempengaruhi proses implementasi. Persyaratan utama bagi komunikasi kebijakan yang efektif adalah para pelaksana kebijakan mengetahui apa yang mereka kerjakan, hal ini menyangkut proses penyampaian informasi dan konsistensi informasi yang disampaikan (Gabriella, 2014).

Berdasarkan hal tersebut maka hipotesa yang dibangun adalah :

- b. Diduga Komunikasi berpengaruh secara signifikan terhadap keberhasilan penerapan Akuntansi berbasis akrual pada Pemerintah Provinsi Sumatera Selatan.

### **2.4.3 Pengaruh antara teknologi informasi terhadap keberhasilan penerapan akuntansi berbasis akrual**

Krumwiede dalam Kusuma (2013) menunjukkan bahwa organisasi dengan teknologi informasi yang lebih maju lebih dapat menerapkan sistem akuntansi manajemen baru daripada organisasi dengan sistem informasi yang kurang canggih karena biaya pengolahan dan pengukuran yang lebih rendah (Gabriella, 2014).

Berdasarkan hal tersebut maka hipotesa yang dibangun adalah :

- c. Diduga Teknologi Informasi berpengaruh secara signifikan terhadap keberhasilan penerapan Akuntansi berbasis akrual pada Pemerintah Provinsi Sumatera Selatan.

### **2.4.4 Pengaruh antara sumber daya manusia, komitmen organisasi, teknologi informasi dan komunikasi terhadap keberhasilan penerapan akuntansi berbasis akrual**

Sumber daya manusia yang ada akan mempunyai rasa tanggung jawab terhadap pekerjaannya dengan adanya komunikasi pemerintah dan penerapan peraturan ini tidak akan berjalan dengan sempurna tanpa didukung oleh teknologi informasi yang layak dan memadai (Gabriella, 2014). Selain itu berdasarkan dugaan semua hipotesis secara parsial berpengaruh maka dapat dikatakan bahwa secara simultan seluruh variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen yang dihipotesakan sbb:

- d. Diduga Sumber Daya Manusia, Komunikasi dan Teknologi Informasi berpengaruh secara signifikan terhadap keberhasilan penerapan Akuntansi berbasis akrual pada Pemerintah Provinsi Sumatera Selatan.