

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

Kajian pustaka mengemukakan teori-teori, hasil penelitian terdahulu, dan publikasi umum yang berhubungan dengan variabel-variabel penelitian. Adapun kajian pustaka yang dikemukakan adalah sebagai berikut :

2.1.1 Kompetensi Sumber Daya Manusia

2.1.1.1 Definisi Kompetensi Sumber Daya Manusia

Kompetensi adalah suatu kemampuan untuk melaksanakan atau melakukan suatu pekerjaan atau tugas yang dilandasi atas keterampilan dan pengetahuan serta didukung oleh sikap kerja yang dituntut oleh pekerjaan tersebut. Kompetensi juga menunjukkan karakteristik pengetahuan dan keterampilan yang dimiliki atau dibutuhkan oleh setiap individu yang memungkinkan mereka untuk melakukan tugas dan tanggung jawab mereka secara efektif dan meningkatkan standar kualitas profesional dalam pekerjaan mereka. Melalui kompetensi, perusahaan dapat menentukan standar dalam menentukan sumber daya manusia yang ditempatkan didalam organisasinya. Wibowo (2014:271)

Kompetensi juga didefinisikan sebagai perpaduan pengetahuan, keterampilan, sikap dan karakteristik pribadi lainnya yang diperlukan untuk mencapai keberhasilan dalam sebuah pekerjaan, yang bisa diukur dengan menggunakan standar yang telah disepakati dan dapat ditingkatkan melalui pelatihan dan pengembangan. Prediksi siapa yang berkinerja baik dan kurang baik dapat diukur melalui ketidaksesuaian kriteria atau standar yang digunakan dalam kompetensi-kompetensi inilah yang membedakan seorang pelaku unggul dari pelaku yang berprestasi terbatas. Kompetensi terbatas dan kompetensi istimewa untuk suatu karyawan (*personal selection*), perencanaan pengalihan tugas (*succession planning*), penilaian kerja (*performance appraisal*) dan pengembangan (*development*). Marwansyah (2014:36)

Selain itu, kompetensi juga merupakan suatu kecakapan dan kemampuan dalam menjalankan suatu pekerjaan atau profesinya. Orang yang kompeten berarti orang yang dapat menjalankan pekerjaannya dengan kualitas hasil ilmu/pengetahuan (*knowledge*), dan keterampilan (*skills*) yang mencukupi, serta mempunyai sikap dan perilaku (*attitude*) yang sesuai untuk melaksanakan pekerjaan atau profesinya. (Agoes, 2012:146)

Melalui para ahli tersebut dapat disimpulkan bahwa kompetensi sumber daya manusia merupakan kemampuan yang dimiliki seseorang yang berhubungan dengan pengetahuan, keterampilan dan karakteristik kepribadian yang mempengaruhi secara langsung terhadap kinerjanya yang dapat mencapai tujuan yang diinginkan.

2.1.1.2 Komponen Kompetensi Sumber Daya Manusia

Menurut Lyle Spencer & Signe Spencer dalam Moehoriono (2010:13)

terdapat lima komponen kompetensi, adalah sebagai berikut:

1. Sikap (*traits*), yaitu yang membuat seseorang mempunyai sikap perilaku atau bagaimanakah orang tersebut merespon sesuatu dengan cara tertentu, misalnya percaya diri (*self-confidence*), kontrol diri (*Self-Control*), ketabahan atau daya tahan (*hardiness*).
2. Motif (*motive*), yaitu sesuatu yang diinginkan seseorang atau secara konsisten dipikirkan dan diinginkan yang mengakibatkan sesuatu tindakan atau dasar dari dalam yang bersangkutan untuk melakukan suatu tindakan.
3. Bawaan (*self-concept*), yaitu sikap dan nilai-nilai yang dimiliki seseorang.
4. Pengetahuan (*knowledge*), yaitu informasi yang dimiliki seseorang pada bidang tertentu dan pada area tertentu.
5. Keterampilan atau keahlian (*skill*), yaitu kemampuan untuk melaksanakan tugas tertentu, baik secara fisik maupun mental.

Konsep diri (*self-concept*), watak (*trait*), dan motif (*motive*) cenderung tidak tampak atau tersembunyi. Kompetensi ini dapat menyesuaikan atau diaplikasikan dalam berbagai situasi atau *starting qualifications*, yang isinya adalah keterampilan sosial dan komunikasi, teknik umum dan situasi berubah-ubah, kualitas organisasional serta pendekatan dasar pekerjaan dan situasi. Sehingga apabila diaplikasikan dalam kehidupan sehari-hari di dalam organisasi, karyawan yang kompeten adalah individu yang memiliki pengetahuan, keterampilan, dan sikap sesuai dengan syarat pekerjaan sehingga dapat berpartisipasi aktif di tempat kerja. Moehoriono (2010:15)

Komponen dari pengetahuan, keterampilan, dan sikap perilaku menurut *international federation of accountants* (2014:37) dalam *IAESB: handbook of international education pronouncement* menyatakan bahwa :

“The content of professional accounting education should consist of:

- 1. accounting, finance and related knowledge;*
- 2. organizational and business knowledge; and*
- 3. Information technology knowledge and competences.*

The skills professional accountants require are grouped under five main headings:

- 1. intellectual skills;*
- 2. technical and functional skills;*
- 3. personal skills;*
- 4. interpersonal and communication skills; and*
- 5. organizational and business management skills.*

The coverage of values and attitudes in education programs for professional accountants should lead to a commitment to:

- 1. the public interest and sensitivity to social responsibilities;*
- 2. continual improvement and lifelong learning;*
- 3. reliability, responsibility, timeliness, courtesy and respect; and*
- 4. laws and regulations”.*

Kompetensi dapat dihubungkan dengan kinerja dalam sebuah model alir sebab-akibat yang menunjukkan bahwa tujuan, perangai, konsep diri, dan kompetensi pengetahuan yang kemudian memprakirakan kinerja kompetensi mencakup niat, tindakan dan hasil akhir. Misalnya, motivasi untuk berprestasi, keinginan kuat untuk berbuat lebih baik dari pada ukuran baku yang berlaku dan untuk mencapai hasil yang maksimal, menunjukkan kemungkinan adanya perilaku kewiraswastaan, penentuan tujuan, bertanggung jawab atas hasil akhir dan pengambilan resiko yang diperhitungkan. kompetensi akan terkait dengan strategi organisasi dan pengertian kompetensi ini dapat kita padukan dengan keterampilan dasar (*soft skill*), keterampilan baku (*hard skill*), keterampilan sosial (*social skill*), dan keterampilan mental (*mental skill*). Keterampilan baku mencerminkan pengetahuan dan keterampilan fisik SDM, keterampilan dasar menunjukkan intuisi dan kepekaan SDM,

keterampilan sosial menunjukkan keterampilan dalam berhubungan sosial SDM, keterampilan mental menunjukkan ketahanan mental SDM.

2.1.1.3 Tipe Kompetensi Sumber Daya Manusia

Tipe kompetensi yang berbeda dikaitkan dengan aspek perilaku manusia dan dengan kemampuannya mendemostrasikan kemampuan perilaku tersebut, dan beberapa tipe kompetensi tersebut menurut Wibowo (2014:328) adalah sebagai berikut:

1. *Planning competency*, dikaitkan dengan tindakan tertentu seperti menetapkan tujuan, menilai resiko dan mengembangkan urutan tindakan untuk mencapai tujuan.
2. *Influence competency*, dikaitkan dengan tindakan seperti mempunyai dampak pada orang lain, memaksa melakukan tindakan tertentu atau membuat keputusan tertentu, dan memberi inspirasi untuk bekerja menuju tujuan organisasional.
3. *Comunication Competency*, dalam bentuk kemampuan berbicara, mendengarkan orang lain, komunikasi tertulis dan nonverbal
4. *Interpersonal Competency*, meliputi empati, pembangunan konsensus, persuasi, negoisasi, diplomasi, manajemen konflik, menghargai orang lain, dan menjadi *team player*.
5. *Thinking Competency*, berkenaan dengan berfikir strategis, berpikir analitis, berkomitmen terhadap tindakan, memerlukan kemampuan kognitif, mengidentifikasi mata rantai, dan mengambil resiko yang diperhitungkan.
6. *Organizational competency*, meliputi kemampuan merencanakan pekerjaan, mengorganisasi sumber daya, mendapatkan pekerjaan, mengukur kemajuan dan mengambil resiko yang diperhitungkan.
7. *Human Resource Managenment Competency*, merupakan kemampuan dalam bidang *team building*, mendorong partisipasi, mengembangkan bakat, mengusahakan umpan balik kinerja, dan menghargai keberagaman.

2.1.1.4 Faktor-Faktor Pembentuk Kompetensi Sumber Daya Manusia

Semua organisasi tentu menginginkan sumber daya mereka memiliki kompetensi yang unggul dan handal, sehingga mampu mendukung dan mencapai tujuan mereka. Untuk itu diperlukan identifikasi terlebih dahulu terhadap faktor-faktor determinan bagi kompetensi. Menurut Zwell dalam Sudarmanto (2009:54) terdapat delapan determinan yang mempengaruhi dan membentuk kompetensi, yakni:

1. Keyakinan dan Nilai-Nilai

Keyakinan terhadap diri maupun terhadap orang lain akan sangat mempengaruhi perilaku. Apabila orang percaya bahwa mereka tidak kreatif dan inovatif, mereka tidak akan berusaha berfikir tentang cara baru atau berbeda dalam melakukan sesuatu.

2. Keterampilan

Keterampilan memainkan peranan di berbagai kompetensi. Berbicara di depan umum merupakan keterampilan yang dapat dipelajari, dipraktikan, dan diperbaiki. Keterampilan menulis juga dapat diperbaiki dengan instruksi, praktik dan umpan balik

3. Pengalaman

Keahlian dari banyak kompetensi memerlukan pengalaman mengorganisasi orang, komunikasi di hadapan kelompok, menyelesaikan masalah, dan sebagainya. Orang yang tidak pernah berhubungan dengan organisasi besar dan kompleks tidak mungkin mengembangkan kecerdasan organisasional untuk memahami dinamika kekuasaan dan pengaruh dalam lingkungan tersebut.

4. Karakteristik Kepribadian

Karakteristik kepribadian termasuk banyak faktor yang diantaranya sulit untuk berubah. Akan tetapi, kepribadian bukannya sesuatu yang tidak dapat diubah. Kenyataannya, kepribadian seseorang dapat berubah sepanjang waktu. Orang merespon dan berinteraksi dengan kekuatan dan lingkungan sekitarnya

5. Motivasi

Motivasi merupakan faktor dalam kompetensi yang dapat berubah. melalui memberikan dorongan, apresiasi terhadap pekerjaan bawahan, memberikan pengakuan dan perhatian individual dari atasan dapat mempunyai pengaruh positif terhadap motivasi seorang bawahan.

6. Isu Emosional

Hambatan emosional dapat membatasi penguasaan kompetensi. Takut membuat kesalahan, menjadi malu, merasa tidak disukai atau tidak menjadi

bagian, semuanya cenderung membatasi motivasi dan inisiatif. Perasaan tentang kewenangan dapat mempengaruhi kemampuan komunikasi dan konflik dengan manajer. Orang mungkin mengalami kesulitan mendengarkan orang lain apabila mereka tidak merasa didengar.

7. Kemampuan Intelektual

Kompetensi tergantung pada pemikiran kognitif seperti pemikiran konseptual dan pemikiran analitis. Tidak mungkin memperbaiki melalui setiap intervensi yang diwujudkan suatu organisasi. Sudah tentu faktor seperti pengalaman dapat meningkatkan kecakapan dalam kompetensi ini.

8. Budaya Organisasi

Budaya organisasi mempengaruhi kompetensi sumber daya manusia dalam kegiatan sebagai berikut :

- a. Praktik rekrutmen dan seleksi karyawan mempertimbangkan siapa diantaranya pekerja yang dimasukan dalam organisasi dan tingkat keahliannya dalam bidang kompetensi.
- b. Semua penghargaan mengomunikasikan pada pekerja bagaimana organisasi menghargai kompetensi.
- c. Praktik pengambilan keputusan mempengaruhi kompetensi dalam memberdayakan orang lain, inisiatif, dan memotivasi orang lain.
- d. filosofi organisasi-misi, visi dan nilai-nilai berhubungan dengan semua kompetensi.
- e. Kebiasaan dan prosedur memberi informasi pada pekerja tentang berapa banyak kompetensi yang diharapkan.
- f. Komitmen pada pelatihan dan pengembangan mengomunikasikan pada pekerja tentang pentingnya kompetensi tentang pembangunan berkelanjutan.
- g. Proses organisasional yang mengembangkan pemimpin secara langsung memengaruhi kompetensi kepemimpinan.

Dari faktor-faktor determinan yang mempengaruhi kompetensi tersebut, ada faktor determinan yang dapat dengan mudah diubah. Tabel berikut ini merupakan kompetensi yang dilihat dari tingkat perubahan atau perbaikan. Ada kompetensi yang mudah diperbaiki, kompetensi agak sulit diperbaiki, dan kompetensi yang sukar diperbaiki

Tabel 2.1
Tingkat Perbaikan Kompetensi

Tingkat Perbaikan	Kompetensi
Mudah diperbaiki	Mengembangkan orang lain, efisiensi produksi, kerjasama tim, keahlian teknis, orientasi pelayanan, mengelola kinerja
Agak sulit diperbaiki	Orientasi hasil, kualitas keputusan, pengaruh, penyelesaian konflik, pemikiran strategis, pemikiran analisis, kecerdasan organisasional
Sulit diperbaiki	Inisiatif, inovasi, integritas dan kejujuran, pengelolaan tekanan kejiwaan, pemikiran konseptual, fleksibilitas

2.1.2 Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua

2.1.2.1 Definisi Penerapan

Penerapan merupakan sebuah tindakan yang dilakukan, baik secara individu maupun kelompok dengan maksud untuk mencapai tujuan yang telah dirumuskan. J.S Badudu dan Sutan Mohammad Zain (2010:1487)

penerapan adalah mempraktekkan atau memasang. Penerapan dapat juga diartikan sebagai pelaksanaan. Berdasarkan pengertian tersebut bila dikaitkan dengan penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual merupakan pelaksanaan kandungan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual yang terdapat pada Peraturan Pemerintah No 71 Tahun 2010 sebagai pedoman bagi pemerintah mulai

dari penerapan akrual basis, pencatatan, pengklasifikasian, pengikhtisaran, sampai kepada menyusun dan menyajikan laporan keuangan. Pemerintah berusaha membangun dan menciptakan peraturan tersebut dengan niatan seluruh pencatatan maupun pelaksanaan akuntansi dalam pemerintahan menjadi berbasis akrual sesuai dengan Peraturan Pemerintah No 71 Tahun 2010. Lukman Ali (2007:104)

2.1.2.2 Strategi Penerapan SAP Akrual

Selama proses penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual agar sesuai dengan batas waktu yang ditentukan oleh perundang-undangan, maka diperlukan sebuah strategi dan rencana kerja untuk memandu pelaksanaan penerapan SAP tersebut. Oleh karena itu, KSAP mencoba untuk menyusun rencana strategi penerapan SAP berbasis akrual.

Selama rangka transparansi dan akuntabilitas penyelenggaraan akuntansi pemerintahan, serta peningkatan kualitas laporan keuangan pemerintah pusat dan daerah, diperlukan adanya Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang berlaku untuk Pemerintah Pusat dan pemerintah daerah. Sejalan dengan hal tersebut, Pasal 32 UU Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara mengatur perlunya SAP sebagai pedoman dalam penyusunan dan penyajian laporan pertanggungjawaban keuangan pemerintah pusat dan daerah. Lebih lanjut, Pasal 57 UU Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara mengatur bahwa penyusunan SAP dilakukan oleh suatu Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP). Sebelum UU Nomor 17 Tahun 2003 dan UU Nomor 1 Tahun 2004 ditetapkan, sesuai dengan tugas pokok dan

fungsi Departemen Keuangan di bidang fiskal, Menteri Keuangan RI telah menetapkan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 308/KMK.012/2002 tanggal 13 Juni 2002 tentang Komite Standar Akuntansi Pemerintah Pusat dan Daerah (KSAP), sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 379/KMK.012/2004 tanggal 6 Agustus 2004.

Untuk memenuhi amanat UU Nomor 17 Tahun 2003 dan UU Nomor 1 Tahun 2004, telah diterbitkan Keputusan Presiden Republik Indonesia Nomor 84 Tahun 2004 tentang Komite Standar Akuntansi Pemerintahan pada tanggal 5 Oktober 2004, yang telah diubah dengan Keputusan Presiden Republik Indonesia Nomor 2 Tahun 2005 tanggal 4 Januari 2005, kemudian untuk kedua kalinya dengan Keputusan Presiden Republik Indonesia Nomor 3 Tahun 2009 tanggal 2 Maret 2009 dan terakhir diubah dengan Keputusan Presiden Republik Indonesia Nomor 21 Tahun 2013 tanggal 12 Juli 2013.

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.

Keanggotaan KSAP berasal dari berbagai unsur pemerintahan, praktisi, asosiasi profesi, dan akademisi yang mempunyai kompetensi akademik di bidang akuntansi sektor publik, register akuntan negara dan reputasi baik di bidang profesi

akuntansi. Dalam bertugas KSAP dapat bekerja sama dengan lembaga pemerintah, swasta, dan lembaga pendidikan atau pihak lain yang dianggap perlu. Dalam penyusunan SAP, KSAP menetapkan proses penyiapan standar dan meminta pertimbangan mengenai substansi standar kepada Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Proses penyiapan standar dimaksud mencakup langkah-langkah yang perlu ditempuh secara cermat (*due process*) agar dihasilkan standar yang objektif dan bermutu.

Terhadap pertimbangan yang diterima dari BPK, KSAP memberikan tanggapan, penjelasan, dan/atau melakukan penyesuaian sebelum SAP ditetapkan menjadi peraturan pemerintah. Sesuai dengan ketentuan peralihan UU Nomor 17 Tahun 2003 dan UU Nomor 1 Tahun 2004, pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual (*accrual basis accounting*) dilaksanakan selambat-lambatnya dalam 5 (lima) tahun setelah UU Nomor 17 Tahun 2003 ditetapkan atau pada tahun anggaran 2008. Selama pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual belum dilaksanakan, digunakan pengakuan dan pengukuran berbasis kas. Untuk memenuhi ketentuan peraturan perundangan tersebut dan dalam rangka menuju penerapan *accrual basis accounting*, KSAP telah menyusun SAP berbasis akrual yang telah ditetapkan dengan PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan pada tanggal 22 Oktober 2010.

Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 merupakan standar akuntansi berbasis akrual pertama kali dan secara implisit memberikan mandat kepada KSAP untuk mengembangkan SAP. Hal ini tertuang dalam pasal 5 ayat (1) dinyatakan: alam hal diperlukan perubahan terhadap PSAP sebagaimana dimaksud dalam Pasal (4) ayat

(2), perubahan tersebut diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan setelah mendapat pertimbangan dari badan Pemeriksa Keuangan. Penjelasan pasal 5 ayat (1) Yang dimaksud dengan “perubahan” adalah penambahan, penghapusan, atau penggantian satu atau lebih PSAP.

2.1.2.3 Definisi Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrua

2.1.2.3.1 Standar Akuntansi Pemerintah

Berdasarkan Peraturan Pemerintah No 71 Tahun 2010 pasal 1 ayat 3 tentang standar akuntansi pemerintahan, Standar akuntansi pemerintahan yang selanjutnya disingkat SAP, adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Dapat disimpulkan bahwa SAP merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan Pemerintah Indonesia.

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. Wijaya (2008:4)

SAP merupakan pedoman untuk menyatukan persepsi antara penyusun, pengguna, dan auditor. Pemerintah pusat dan juga pemerintah daerah wajib menyajikan laporan keuangan sesuai dengan SAP. Pengguna keuangan termasuk

legislatif akan menggunakan SAP untuk memahami informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dan eksternal auditor (BPK) akan menggunakannya sebagai kriteria dalam pelaksanaan audit. Sinaga (2010:8)

Sehingga dapat disimpulkan bahwa standar akuntansi pemerintah adalah suatu prinsip akuntansi yang dijadikan pedoman dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah, baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah. Standar akuntansi pemerintahan yang memuat 12 (duabelas) pernyataan standar akuntansi pemerintahan (PSAP) sebagai pedoman dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan bagi pemerintah (Binsar Sihombing, 13:2011)

Berikut poin-poin dalam peraturan pemerintah No 71 Tahun 2010 yang bisa dijadikan pedoman dalam penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis AkruaI oleh pemerintah daerah:

1) PSAP No 01 Penyajian Laporan Keuangan

Tujuan standar ini adalah mengatur penyajian laporan keuangan untuk tujuan umum dalam rangka meningkatkan keterbandingan laporan keuangan baik terhadap anggaran, antar periode, dan antar entitas.

a. Komponen Laporan Keuangan

Komponen-komponen yang terdapat dalam suatu set laporan keuangan pokok adalah Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LPSAL), Neraca, Laporan Arus Kas, Laporan Perubahan Ekuitas(LPE), dan Catatan Atas Laporan Keuangan (CALK).

b. Periode Pelaporan

Periode pelaporan menetapkan suatu instansi wajib menyajikan laporan keuangan sesuai dengan tanggal pelaporan

2) PSAP No. 02 Laporan Realisasi Anggaran Berbasis Kas

Laporan Realisasi Anggaran Berbasis Kas menyediakan informasi yang berguna dalam memprediksi sumber daya ekonomi yang akan diterima untuk mendanai kegiatan pemerintah pusat maupun pemerintah daerah dalam periode mendatang dengan cara menyajikan laporan keuangan secara komparatif.

a. Akuntansi Pendapatan

Pendapatan-LRA diakui pada saat diterima pada Rekening Kas Umum Negara/Daerah. Pendapatan-LRA diklasifikasikan menurut jenis pendapatan. Transfer masuk adalah penerimaan uang dari entitas pelaporan lain, misalnya penerimaan dana perimbangan dari pemerintah pusat dan dana bagi hasil dari pemerintah provinsi. Akuntansi pendapatan-LRA dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).

b. Akuntansi Belanja

Belanja diakui pada saat terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah. Khusus pengeluaran melalui bendahara pengeluaran pengakuannya terjadi pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan.

3) PSAP No 03 Laporan Arus Kas

Informasi arus kas berguna sebagai indikator jumlah arus kas di masa yang akan datang, serta berguna untuk menilai kecermatan atas taksiran arus kas yang telah dibuat sebelumnya. Penyajian laporan arus kas terdiri dari :

a. Aktivitas Operasi

Arus kas bersih aktivitas operasi merupakan indikator yang menunjukkan kemampuan operasi pemerintah dalam menghasilkan kas yang cukup untuk membiayai aktivitas operasionalnya dimasa yang akan datang tanpa mengandalkan sumber pendanaan dari luar.

b. Aktivitas Investasi Aset Nonkeuangan

Arus kas dari aktivitas investasi asset nonkeuangan mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas bruto dalam rangka perolehan dan pelepasan sumber daya ekonomi yang bertujuan untuk meningkatkan dan mendukung pelayanan pemerintah kepada masyarakat di masa yang akan datang.

c. Aktivitas Pembiayaan

Arus kas dari aktivitas pembiayaan mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas bruto sehubungan dengan pendanaan defisit atau penggunaan surplus anggaran, yang bertujuan untuk memprediksi klaim pihak lain di masa yang akan datang.

d. Aktivitas Nonanggaran

Arus kas dari aktivitas nonanggaran mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas bruto yang tidak mempengaruhi anggaran pendapatan, belanja dan pembiayaan pemerintah. Arus kas dari aktivitas nonanggaran antara lain Perhitungan pihak ketiga dan kiriman uang.

4) PSAP No. 04 Catatan atas Laporan Keuangan

a. Penyajian Catatan atas Laporan Keuangan

Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan atau daftar terinci atau analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam Laporan Realisasi

Anggaran, Neraca, dan Laporan Arus Kas. Termasuk pula dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah penyajian informasi yang diharuskan dan dianjurkan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan serta pengungkapan-pengungkapan lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar atas laporan keuangan, seperti kewajiban kontinjensi dan komitmen-komitmen lainnya.

b. Susunan dalam Catatan atas Laporan Keuangan

Agar dapat digunakan oleh pengguna dalam memahami dan membandingkannya dengan laporan keuangan entitas lainnya, Catatan atas Laporan Keuangan biasanya disajikan dengan susunan sebagai berikut:

- a. Kebijakan fiskal/keuangan, ekonomi makro, pencapaian target Undang-Undang APBN/Perda APBD;
- b. Ikhtisar pencapaian kinerja keuangan;
- c. Kebijakan akuntansi yang penting:
 - Entitas pelaporan;
 - Basis akuntansi yang mendasari penyusunan laporan keuangan
 - Basis pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan
 - Kesesuaian kebijakan-kebijakan akuntansi yang diterapkan dengan ketentuan-ketentuan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan oleh suatu entitas pelaporan;
 - Setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami laporan keuangan.
- d. Penjelasan pos-pos Laporan Keuangan:
 - Rincian dan penjelasan masing-masing pos Laporan Keuangan;
 - Pengungkapan informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka Laporan Keuangan.
- e. Pengungkapan pos-pos aset dan kewajiban yang timbul sehubungan dengan penerapan basis akrual atas pendapatan dan belanja dan rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas, untuk entitas pelaporan yang menggunakan basis akrual;
- f. Informasi tambahan lainnya, yang diperlukan seperti gambaran umum daerah.

5) **PSAP No. 05 Akuntansi Persediaan**

a. Pengakuan Persediaan

Persediaan diakui pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh pemerintah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal. Persediaan diakui pada saat diterima atau hak kepemilikannya dan atau kekuasaannya berpindah. Pada akhir periode akuntansi, persediaan dicatat berdasarkan hasil investarisasi fisik.

b. Pengukuran Persediaan

Persediaan disajikan sebesar ;

- Biaya perolehan apabila diperoleh dengan pembelian
- Biaya standar apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri
- Nilai wajar, apabila diperoleh melalui cara lainnya seperti donasi/rampasan/sitaan.

6) PSAP No. 06 Akuntansi Investasi

a. Klasifikasi Investasi

- Investasi jangka pendek
Investasi jangka pendek harus memenuhi karakteristik diantaranya adalah dapat segera diperjualbelikan/dicairkan. Investasi tersebut ditujukan dalam rangka manajemen kas, artinya pemerintah dapat menjual investasi tersebut apabila timbul kebutuhan kas berisiko rendah.
- Investasi jangka Panjang
Investasi jangka panjang dibagi menurut sifat penanaman investasinya, yaitu permanen dan nonpermanen. Investasi permanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara berkelanjutan, sedangkan investasi non permanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara tidak berkelanjutan.

b. Pengukuran Investasi

Suatu pengukuran kas atau aset dapat diakui sebagai investasi apabila memenuhi salah satu kriteria :

- Kemungkinan manfaat ekonomik dan manfaat sosial atau jasa potensial di masa yang akan datang atau suatu investasi tersebut dapat diperoleh pemerintah.
- Nilai perolehan atau nilai wajar investasi dapat diukur secara memadai (*reliably*)

c. Penilaian Investasi

Penilaian investasi pemerintah dilakukan dengan tiga metode :

- Metode Biaya : Investasi dicatat sebesar biaya perolehan
- Metode ekuitas : Pemerintah mencatat investasi awal sebesar biaya perolehan ditambah atau dikurangi sebesar bagian laba atau rugi pemerintah setelah tanggal perolehan
- Metode nilai bersih yang dapat direalisasikan

7) PSAP No. 07 Akuntansi Aset Tetap

Masalah utama akuntansi aset tetap adalah saat pengakuan aset, penentuan nilai tercatat, serta penentuan dan perlakuan akuntansi atau penilaian kembali dan penurunan nilai tercatat (*carrying value*) aset tetap.

a. Klasifikasi Aset Tetap

Aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kesamaan dalam sifat atau fungsinya dalam aktivitas operasi entitas. Berikut adalah klarifikasi aset tetap yang digunakan tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, aset tetap lainnya, konstruksi dalam pengerjaan.

b. Pengakuan Aset Tetap

Untuk dapat diketahui sebagai aset tetap, suatu aset harus berwujud dan memenuhi kriteria diantaranya yaitu mempunyai masa manfaat lebih dari 12 bulan, biaya perolehan aset tetap dapat diukur secara andal, tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas, diperoleh dan dibangun dengan maksud untuk digunakan.

c. Pengukuran Aset Tetap

Aset tetap dinilai dengan biaya perolehan. Apabila penilaian aset tetap dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan.

8) PSAP No. 08 Akuntansi Konstruksi dalam Pengerjaan

Masalah utama akuntansi untuk konstruksi dalam pengerjaan adalah jumlah biaya yang diakui sebagai aset yang harus dicatat sampai dengan konstruksi tersebut dikerjakan.

a. Pengakuan Konstruksi dalam Pengerjaan

Suatu benda berwujud harus diakui sebagai konstruksi dalam pengerjaan jika, besar kemungkinan bahwa manfaat ekonomi masa yang akan datang berkaitan dengan aset tersebut akan diperoleh, biaya perolehan tersebut dapat diukur secara andal, aset tersebut masih dalam proses pengerjaan.

b. Pengukuran Konstruksi dalam Pengerjaan

konstruksi dalam pengerjaan dicatat dengan biaya perolehan. Nilai konstruksi yang dikerjakan secara swakelola antara lain, biaya yang berhubungan langsung dengan kegiatan konstruksi, biaya yang didapat didistribusikan pada kegiatan umumnya dan dapat dialokasikan ke konstruksi tersebut, biaya lain yang secara khusus dibayarkan sehubungan konstruksi yang bersangkutan.

c. Pengungkapan Konstruksi dalam Pengerjaan

Suatu entitas harus mengungkapkan informasi mengenai konstruksi dalam pengerjaan pada akhir periode akuntansi berupa rincian kontrak konstruksi dalam pengerjaan berikut tingkat penyelesaian dan jangka waktu penyelesaiannya, nilai kontrak konstruksi dan sumber pembiayaan, dan jumlah biaya kontrak yang dikeluarkan.

9) PSAP No. 09 Akuntansi Kewajiban

Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah.

a. Klasifikasi Kewajiban

Setiap entitas pelaporan mengungkapkan setiap pos kewajiban yang mencakup jumlah-jumlah yang diharapkan akan diselesaikan setelah

tanggal pelaporan. Suatu kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka pendek jika diharapkan dibayar dalam waktu kurang dari satu tahun setelah tanggal pelaporan. Semua kewajiban lainnya diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang.

b. Pengakuan Kewajiban

Kewajiban diakui jika besar kemungkinan bahwa pengeluaran sumber daya ekonomi akan dilakukan untuk menyelesaikan kewajiban yang ada sampai saat pelaporan, dan perubahan atas kewajiban tersebut mempunyai nilai penyelesaian yang dapat diukur dengan andal. Kewajiban diakui pada saat dana pinjaman diterima oleh pemerintah atau dikeluarkan oleh kreditur sesuai dengan kesepakatan, dan atau pada saat kewajiban timbul.

c. Pengukuran Kewajiban

Kewajiban dicatat sebesar nilai nominal. Kewajiban dalam mata uang asing dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah. Penjabaran mata uang asing menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca. Nilai nominal atas kewajiban mencerminkan nilai kewajiban pemerintah pada saat pertama kali transaksi berlangsung seperti nilai yang tertera pada lembar surat utang pemerintah.

10) PSAP No. 10 Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, dan Peristiwa Luar Biasa

a. Koreksi Kesalahan

Terhadap setiap kesalahan harus dilakukan koreksi segera setelah diketahui. Koreksi kesalahan yang tidak berulang yang terjadi periode berjalan, baik yang mempengaruhi posisi kas ataupun tidak, dilakukan dengan pembetulan pada akun yang bersangkutan dalam periode berjalan. Koreksi kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode sebelumnya dan mempengaruhi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut belum diterbitkan. Dilakukan dengan pembetulan pada akun pendapatan atau akun belanja dari periode yang bersangkutan.

b. Perubahan Kebijakan Akuntansi

Suatu perubahan kebijakan akuntansi harus dilakukan hanya apabila penerapan suatu kebijakan akuntansi yang berbeda diwajibkan oleh peraturan perundangan atas standar akuntansi pemerintahan yang berlaku, atau apabila diperkirakan bahwa perubahan tersebut akan menghasilkan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan, atau arus kas yang lebih relevan dan lebih andal dalam penyajian laporan keuangan entitas.

c. Peristiwa Luar Biasa

Peristiwa luar biasa menggambarkan suatu kejadian atau transaksi yang secara jelas berbeda dari aktivitas biasa. Di dalam aktivitas biasa entitas pemerintah termasuk penanggulangan bencana alam atau sosial yang terjadi berulang. Dengan demikian, yang termasuk dalam peristiwa luar biasa hanyalah peristiwa-peristiwa yang belum pernah atau jarang terjadi sebelumnya. Peristiwa yang berada di luar kendali atau pengaruh

entitas adalah kejadian yang sukar diantisipasi dan oleh karena itu tidak dicerminkan di dalam anggaran. Suatu kejadian atau transaksi yang berada di luar kendali atau pengaruh entitas merupakan peristiwa luar biasa bagi suatu entitas atau tingkatan pemerintah tertentu, tetapi peristiwa yang sama tidak tergolong luar biasa untuk entitas atau tingkatan pemerintah yang lain. Dampak yang signifikan terhadap realisasi anggaran karena peristiwa luar biasa terpenuhi apabila kejadian dimaksud secara tunggal menyebabkan penyerapan sebagian besar anggaran belanja tak terduga atau dana darurat sehingga memerlukan perubahan/pergeseran anggaran secara mendasar.

11) PSAP No. 11 Laporan Keuangan Konsolidasian

a. Penyajian Laporan Keuangan Konsolidasian

Laporan keuangan konsolidasian terdiri dari laporan realisasi anggaran, neraca, dan catatan atas laporan keuangan. Laporan keuangan konsolidasian disajikan untuk periode pelaporan yang sama dengan periode pelaporan keuangan entitas pelaporan dan berisi jumlah komparatif dengan periode sebelumnya. Dalam standar ini proses konsolidasi diikuti dengan eliminasi akun-akun timbal balik (*reciprocal account*). Namun demikian, apabila eliminasi dimaksud belum dimungkinkan, maka hal tersebut diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.

12) PSAP No. 12 Laporan Operasional

Laporan operasional disajikan sekurang-kurangnya sekali dalam setahun. Dalam situasi tertentu apabila tanggal laporan suatu entitas berubah dan laporan operasional tahunan disajikan dengan suatu periode yang lebih pendek dari satu tahun, entitas harus mengungkapkan informasi sebagai berikut :

- a. Alasan penggunaan metode pelaporan yang tidak dilakukan dalam satu tahun
- b. Fakta bahwa jumlah-jumlah komparatif dalam laporan operasional

Menurut PP No 71 tahun 2010 Standar Akuntansi Pemerintahan adalah suatu

prinsip akuntansi yang dijadikan pedoman dalam menyusun dan menyajikan

laporan keuangan pemerintah, baik pemerintah pusat ataupun daerah, dengan

karakteristik :

1. PSAP No. 01 Penyajian Laporan Keuangan
 - a) Komponen Laporan Keuangan
 - b) Periode Pelaporan
2. PSAP No. 02 Laporan realisasi anggaran berbasis kas
 - a) Pengklasifikasian penyajian pos pendapatan

- b) Pengklasifikasian penyajian pos belanja
- 3. PSAP No. 03 Laporan Arus Kas
 - a) Aktivitas operasi
 - b) Aktivitas investasi
 - c) Aktivitas pendanaan
 - d) Aktivitas transitoris
- 4. PSAP No. 04 Catatan atas Laporan Keuangan
 - a) Penyajian Catatan atas Laporan Keuangan
 - b) Susunan Catatan atas Laporan Keuangan
- 5. PSAP No. 05 Akuntansi Persediaan
 - a) Pengakuan persediaan
 - b) Pengukuran persediaan
- 6. PSAP No. 06 Akuntansi Investasi
 - a) Klasifikasi Investasi
 - b) Pengakuan Investasi
 - c) Penilaian Investasi
- 7. PSAP No. 07 Pengakuan Aset Tetap
 - a) Klasifikasi Aset Tetap
 - b) Pengakuan Aset Tetap
 - c) Pengukuran Aset Tetap
- 8. PSAP No. 08 Akuntansi Konstruksi dalam Pembangunan
 - a) Pengakuan dan pengukuran konstruksi dalam pengerjaan
- 9. PSAP No. 09 akuntansi kewajiban
 - a) Klasifikasi Kewajiban
 - b) Pengakuan Kewajiban
 - c) Pengukuran kewajiban
- 10. PSAP No. 10 Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi dan Operasi yang Tidak dilanjutkan
 - a) Koreksi kesalahan
 - b) Perubahan Kebijakan Akuntansi
 - c) Operasi yang Tidak dilanjutkan
- 11. PSAP No. 11 Laporan Keuangan Konsolidasian
 - a) Penyajian Laporan Keuangan Konsolidasian
 - b) Prosedur Laporan Konsolidasian
- 12. PSAP No. 12 Laporan Operasional
 - a) Penyajian Laporan Operasional
 - b) Periode Laporan Operasional

2.1.2.3.2 Manfaat Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrua

Manfaat-manfaat penerapan basis akrual menurut Bambang widjajroso (2008:48), akan mencakup hal-hal seperti:

- a) Menyediakan gambaran yang utuh atas posisi keuangan pemerintah.
- b) Menunjukkan bagaimana aktifitas pemerintah dibiayai dan bagaimana pemerintah dapat memenuhi kebutuhan kasnya.
- c) Menyediakan informasi yang berguna tentang tingkat yang sebenarnya kewajiban pemerintah.
- d) Meningkatkan daya pengelolaan aset dan kewajiban pemerintah.
- e) Basis akrual sangat familiar pada lebih banyak orang dan lebih komprehensif dalam penyajian informasinya.

2.1.2.3.3 Alasan-Alasan Penerapan Basis Akrua

Basis akrual secara nyata memiliki manfaat yang besar dalam menyajikan informasi atas seluruh aktivitas yang terjadi. Akuntansi berbasis kas tidak menghasilkan informasi yang cukup, misalnya informasi tentang utang dan piutang untuk pengambilan keputusan ekonomi. Sehingga penggunaan basis akrual sangat disarankan. Akuntansi berbasis akrual juga menyediakan informasi yang tepat untuk menggambarkan biaya operasi yang sebenarnya. Selain itu, akuntansi berbasis akrual juga menghasilkan informasi yang dapat diandalkan dalam informasi aset dan kewajiban. Akuntansi berbasis akrual juga menghasilkan informasi keuangan yang komprehensif tentang pemerintahan misalnya mengenai penghapusan utang yang tidak ada pengaruhnya dalam laporan keuangan berbasis kas.

2.1.2.3.4 Perbedaan Akuntansi Berbasis Kas dan Akuntansi Berbasis

Akrual

Menurut Sousa & Vasconcelos dalam Sutaryo(2017:143) Perbedaan akuntansi berbasis kas dan akuntansi berbasis akrual adalah sebagai berikut:

No	Kriteria	Basis Kas	Basis Akrual
1	Pemahaman	Sederhana tapi tidak lazim bagi kebanyakan orang	Kompleks tapi lebih lazim bagi kebanyakan besar orang
2	Manipulasi	Relatif mudah untuk dimanipulasi	Mudah dimanipulasi, tergantung pada standar akuntansi dan standar audit
3	Memberikan Informasi yang Menyeluruh	Hanya informasi terkait dengan kas	Informasi terkait dengan kas dan juga informasi tambahan
4	Bermanfaat dalam Pengelolaan Arus Kas	Hanya menyediakan informasi dasar	Menyediakan informasi tentang kas dan komitmennyainformasi tambahan
5	Pengelolaan Aset Non Keuangan	Tidak menyediakan informasi tersebut	Menyediakan informasi mengenai aset
6	Dapat Diperbandingkan	Negara-negara pengguna basis kas memiliki format yang berbeda-beda sehingga tidak konsisten dengan negara lain	Negara-negara pengguna basis akrual menggunakan standar akuntansi yang berbeda-beda sehingga tidak konsisten dengan negara lain
7	Mengukur Keberlanjutan Kebijakan Fiskal	Sangat Terbatas	Bermanfaat, namun harus ditambahkan dengan informasi lain
8	Kredibilitas	Terbatas	Lebih familiar untuk menilai instansi dan kreditur
9	Dasar bagi Penentuan Strategi Fiskal	Terbatas	Bagus, jika digunakan dengan informasi mengenai kas
10	Akuntabilitas	Terbatas	Menyediakan informasi tersebut

11	Dasar Bagi Penentuan Barang dan Jasa	Terbatas	Bagus
12	Menghalangi Tindakan Kecurangan dan Korupsi	Terbatas	Lebih bagus dari basis kas, tergantung kepada pengendalian internal dan aspek lainnya
13	Implementasi	Biaya system Informasi tinggi	Biaya bisa lebih rendah, namun diperlukan biaya lebih untuk penilaian asset dan komponen lain
14	Keberlanjutan Operasi	Skill yang diperlukan rendah, namun diperlukan tenaga yang banyak	Mudah untuk dipertahankan dan mengajari operator

2.1.2.3.5 Tantangan Akuntansi Berbasis Akrua

Penerapan akuntansi berbasis akrual di pemerintahan indonesia sejatinya sudah harus dilaksanakan sejak tahun 2008 sesuai amanat Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang perbendaharaan negara. Dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2004 Pasal 26 Ayat 1 menyatakan bahwa “ketentuan mengenai pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual sebagaimana dimaksud dalam pasal 1 angka 13,14,15, dan 16 Undang-Undang ini dilaksanakan selambat-lambatnya dalam waktu 5 (lima) tahun”.

Begitu juga dengan Undang-Undang Nomor 1 tahun 2004 tentang perbendaharaan negara pada pasal 79 ayat 2 menyatakan bahwa “ketentuan mengenai pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual sebagaimana dimaksud dalam pasal 12 dan 13 undang-undang ini dilaksanakan selambat-

lambatnya pada tahun anggaran 2008". Namun, pada kenyataannya hingga saat ini penerapan akuntansi berbasis akrual tersebut belum terealisasi secara maksimal. Meskipun peraturan tentang standar akuntansi berbasis akrual telah ditetapkan. Hal ini merupakan tantangan besar bagi Pemerintah dan harus dilakukan secara hati-hati dengan persiapan yang matang dan terstruktur.

Keberhasilan suatu perubahan akuntansi pemerintahan menuju akrual agar dapat menghasilkan laporan keuangan yang lebih transparan dan lebih akuntabel memerlukan upaya dan kerjasama dari berbagai pihak. Apabila penerapan akuntansi berbasis kas menuju akrual saja masih banyak menghadapi hambatan, apalagi jika pemerintah akan menerapkan akuntansi berbasis akrual. (Simanjuntak, 2010). Menurut simanjuntak (2010) beberapa tantangan penerapan akuntansi berbasis akrual di pemerintahan Indonesia adalah:

1. Komitmen dari pimpinan
Dukungan yang kuat dari pimpinan merupakan kunci keberhasilan dari suatu perubahan. Diundangkannya tiga paket keuangan negara serta undang-undang pemerintahan daerah menunjukkan keinginan yang kuat dari pihak eksekutif dan pihak legislatif untuk memperbaiki sistem keuangan negara yang di dalamnya juga termasuk perbaikan atas akuntansi pemerintahan. Ujian yang dialami saat ini adalah bagaimana penerapan dari perubahan akuntantansi pemerintahan dalam pencatatan dan pelaporan oleh Departemen/Lembaga di pemerintah pusat dan Provinsi/Kabupaten/Kota untuk pemerintah daerah. Sistem akuntansi pemerintah pusat mengacu kepada pedoman yang disusun oleh Menteri Keuangan. Sistem akuntansi pemerintah daerah ditetapkan oleh Gubernur/ Bupati/Walikota dengan mengacu kepada peraturan daerah tentang pengelolaan keuangan daerah. Sistem akuntansi pemerintah pusat dan daerah disusun dengan mengacu kepada Standar Akuntansi Pemerintahan. Karena pengaturan yang jelas dalam perundang-undangan, nampaknya penerapan akuntansi pemerintahan akan memperoleh dukungan yang kuat dari para pimpinan Departemen/Lembaga di pusat dan Gubernur/Bupati/Walikota di daerah.
2. Sumber Daya Manusia (SDM)

Sumber Daya Manusia yang kompeten merupakan hal yang tak kalah pentingnya karena SDM tersebutlah yang turun langsung menjalankan SAP berbasis akrual. Diperlukan SDM yang andal dan tenaga akuntan yang profesional. Kekurangan tenaga akuntan akan memperlambat penerapan akuntansi berbasis akrual pada instansi pemerintah. SDM yang menguasai ilmu dan konsep akuntansi dalam jumlah yang memadai juga sangat dibutuhkan. Pada masa awal penerapan SAP berbasis akrual memang memerlukan SDM dibidang akuntansi pemerintahan. Sebagai syarat dalam pencapaian opini terbaik oleh BPK.

Laporan keuangan diwajibkan untuk disusun secara tertib dan disampaikan masing-masing oleh pemerintah pusat dan daerah kepada BPK selambatnya 3 (tiga) bulan setelah tahun anggaran berakhir. Selanjutnya, selambatnya 6 (enam) bulan setelah tahun anggaran berakhir, laporan keuangan yang telah diperiksa oleh BPK tadi diserahkan oleh Presiden kepada DPR dan oleh Gubernur/Bupati/Walikota kepada DPRD. Penyiapan dan penyusunan laporan keuangan tersebut memerlukan SDM yang menguasai akuntansi pemerintahan. Perlunya pelatihan dan sosialisasi secara berkala bagi para SDM terkait untuk lebih melatih dan membiasakan menjalankan akuntansi berbasis akrual. (Simanjuntak, 2010)

Berdasarkan Modul Gambaran Umum Akuntansi Berbasis Akrual, training kepada *stakeholders* diperlukan untuk menguatkan komitmen, penguatan kompetensi SDM dan meminimalisasi risiko ketidak andalan data keuangan. Berdasarkan peta pemangku kepentingan, maka training kesiapan implementasi basis akrual dibagi ke dalam 3 (tiga) level, yaitu Level Penentu Komitmen dan Politis, Level Manajerial dan Level Teknis. Secara umum, melalui Program Integrasi Sosialisasi/Training ini diharapkan semua pemangku kepentingan memahami dan mendukung implementasi basis akrual dan bersama-sama mengupayakan pencapaian opini terbaik pada LKKL dan LKPP Tahun 2015. Pada saat ini kebutuhan SDM yang berkompeten sangat terasa, apalagi untuk masa awal penerapan akuntansi pemerintahan. Untuk itu, pemerintah pusat dan daerah perlu secara serius menyusun perencanaan SDM di bidang akuntansi.

Disamping itu, peran dari perguruan tinggi tidak kalah pentingnya untuk memenuhi kebutuhan akan SDM yang kompeten di bidang akuntansi pemerintahan. Keterlibatan perguruan tinggi dan lembaga diklat SDM yang handal merupakan salah satu kunci keberhasilan penerapan akuntansi pemerintahan. Untuk itu, perguruan tinggi perlu didorong untuk menyiapkan kurikulum dan silabus yang sesuai dengan perkembangan di bidang akuntansi pemerintahan. Selain itu, dilakukan sosialisasi untuk menarik minat mahasiswa dalam mengambil mata kuliah atau mengambil spesialisasi akuntansi pemerintahan. Dalam penyiapan SDM, peran lembaga diklat juga sangat diperlukan untuk membangun atau meningkatkan kompetensi dari aparatur pemerintahan yang bertugas di dalam menyiapkan, menyusun, dan

mengaudit laporan keuangan pemerintah. Terlibatnya profesi akuntansi juga menjadi faktor penunjang lainnya dengan mendorong keterlibatan Ikatan Akuntansi Indonesia dalam pengembangan akuntansi pemerintahan.

3. Sistem akuntansi dan *IT*

Kompleksitas implementasi akuntansi berbasis akrual, dapat dipastikan bahwa penerapan akuntansi berbasis akrual di lingkungan pemerintahan memerlukan sistem akuntansi dan *IT based system* yang lebih rumit. Selain itu, perlu juga dibangun sistem pengendalian internal yang memadai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Menurut Amriani Dalam rangka mendukung penerapan basis akuntansi akrual, penggunaan teknologi yang andal amat diperlukan guna mendukung keberhasilan pengolahan data, baik pada masa transisi maupun pada masa penerapan basis akrual secara penuh. Persiapan di bidang teknologi informasi terutama diarahkan untuk pengembangan sistem akuntansi. (Amriani, 2014) Pengembangan sistem akuntansi berbasis akrual membutuhkan suatu sistem akuntansi untuk mengakomodasinya. Kementerian Keuangan telah mengembangkan :

a. SPAN (Sistem Perbendaharaan dan Anggaran Negara). Sistem SPAN telah diluncurkan pada tanggal 19 Agustus 2013.

b. SAKTI (Sistem Akuntansi Tingkat Instansi). Sistem ini telah dilakukan tahapan

Integration Test dan *piloting system* direncanakan Tahun 2014 Diamanatkan oleh Undang-Undang No 1 tahun 2004 yang menyatakan “Dalam rangka meningkatkan kinerja, transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara, Presiden selaku Kepala Pemerintah mengatur dan menyelenggarakan Sistem Pengendalian Intern di lingkungan pemerintah secara menyeluruh. SPI ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah. Untuk melaksanakan hal tersebut pada tahun 2008 telah terbit PP No 60 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.

4. Resistensi terhadap perubahan

Setiap perubahan bisa jadi ada pihak internal yang sudah terbiasa dengan sistem yang lama dan enggan untuk mengikuti perubahan. Maka dari itu, perlu disusun berbagai kebijakan dan dilakukan berbagai sosialisasi kepada seluruh pihak yang terkait, sehingga penerapan SAP berbasis akrual dapat berjalan dengan baik tanpa ada resistensi. Kompleksitas akuntansi akrual dapat menimbulkan resistensi khususnya bagi para pelaku akuntansi dan penyusunan laporan keuangan. Adanya resistensi dari lembaga legislatif untuk mengadopsi penganggaran akrual. Resistensi ini seringkali akibat dari terlalu kompleksnya penganggaran akrual (Amriani dan Nur, 2014).

Perlunya rasa optimisme dari semua pihak khususnya bagi pihak terkait yang turun langsung menjalankan PP No.71 Tahun 2010 ini.

Sedangkan menurut Blondal (2003), terdapat beberapa tantangan dalam implementasi akuntansi pemerintahan berbasis akrual antara lain :

1. Persiapan dalam perubahan budaya entitas pemerintah
Basis akrual tidak hanya sekedar pelatihan teknik akuntansi. Basis ini melibatkan perubahan budaya dalam entitas pemerintah. Basis akrual dikatakan berhasil apabila laporan keuangan dengan menggunakan basis akrual dapat memperbaiki pengambilan keputusan. Memang perubahan ini tidak terjadi secara otomatis, sehingga diperlukan sosialisasi secara aktif khususnya pada pegawai senior dan pegawai yang memiliki otoritas dalam pengambilan keputusan.
2. Pemilihan model implementasi
Terdapat dua model dalam upaya implementasi basis akrual yang dijadikan pertimbangan, yaitu model Big Bang dan model bertahap. Pada pendekatan model Big Bang, basis akrual langsung diterapkan kepada entitas pemerintah, pengambilan keputusan harus segera dibuat seiring dengan kemunculan berbagai permasalahan yang terjadi akibat penggunaan sistem akuntansi yang baru. Namun, dengan berjalannya waktu sistem akuntansi berbasis akrual nantinya akan memberikan solusi terbaik dari permasalahan-permasalahan tersebut. Sementara itu pada pendekatan model bertahap, dua basis diterapkan secara paralel pada masa transisi. Artinya, entitas pemerintah tidak hanya menerapkan akuntansi basis akrual, tetapi juga tetap mempertahankan basis kas dalam penyusunan laporan keuangan dan anggaran. Hal ini dimaksudkan untuk mengantisipasi resiko kegagalan pada penerapan basis akrual.
3. Membutuhkan komunikasi
Negara yang pertama kali mengimplementasikan basis akrual pada pemerintahannya membutuhkan lebih banyak komunikasi mengenai proses pengimplementasian. Komunikasi ini mencakup sosialisasi adanya perubahan budaya organisasi. Dalam hal ini hasil dan manfaat yang ingin dicapai dengan penerapan basis akrual harus secara intens dikomunikasikan kepada pihak-pihak yang bersangkutan.
4. Keahlian akuntansi
Dibutuhkan berbagai pengembangan keahlian SDM dalam implementasi akrual. Hal ini sangat penting dilaksanakan untuk meningkatkan keahlian mereka yang selama ini masih terlatih hanya sebatas akuntansi berbasis kas.
5. Pemilihan *IT Based System* (sistem teknologi informasi)
Perubahan sistem akuntansi dalam entitas pemerintah selalu diikuti oleh perkembangan teknologi informasi. Pada implementasi berbasis akrual, sistem teknologi informasi juga harus diperbaharui agar dapat menangani tambahan informasi mengenai basis akrual. Penggunaan *software IT* dapat mengadopsi

software yang digunakan perusahaan komersial atau entitas pemerintah dapat merancang sistem sendiri untuk diaplikasikan.

2.2 Tinjauan Penelitian Terdahulu

Tabel 2.2

Penelitian Terdahulu

No	Peneliti	Judul penelitian	Variabel	Hasil Penelitian
1	Nurul Hidayah (2018)	<i>Influence of Human Resource Competence and Role of Culture on Accrual Accounting Implementation Effectiveness (Survey: Work Unit of Local Government Area in Banten Province)</i>	<i>Human Resource Competence and Role of Culture on Accrual Accounting Implementation Effectiveness</i>	<i>Human Resources Competence Affects on Accrual Accounting Implementation Effectiveness. Phenomenon is still lack of competent Human Resource needs in implementing accrual-based accounting in financial statements, especially in the provincial government of Banten. The competent Human Resources will be able to understand the accounting method changes from the cash base to the accrual basis well. The lack of human resources, especially in Local Government in understanding and implementing accrual accounting basis, will have an impact on the non-conformity of financial statements made with government standard which is Government Accounting Standard which has been implemented since 2015.</i>
2	Alfonsus Jantong, Nurkholis, Roekhudin (2018)	Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kesiapan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada Pemerintahan Daerah	Kesiapan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual	Hasil pengujian hipotesis dalam penelitian ini menunjukkan bahwa kualitas sumber daya manusia tidak berpengaruh signifikan terhadap kesiapan penerapan standar akuntansi berbasis akrual. Temuan ini menunjukkan bahwa kualitas sumber daya manusia pada Pemerintah

				Daerah Kabupaten Manggarai belum siap. Temuan ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Ranuba, Pangemanan, dan Pinantik (2014) yang menemukan sumber daya manusia masih kurang, yang mengkategorikan belum siap.
3	Tengku Azman (2015)	Analisis Komitmen Organisasi, Kesiapan Sumber Daya Manusia, Infrastruktur serta Sistem Informasi dalam Menerapkan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrua (Studi pada Pemerintah Kabupaten Kepulauan Meranti)	Komitmen Organisasi, Sumber Daya Manusia, Infrastruktur Sistem Informasi, Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrua	Dari variabel sumberdaya manusia, terlihat bahwa berbagai upaya telah dilakukan oleh Pemerintah Kabupaten Kepulauan Meranti, secara umum sumber daya manusia yang ada dapat dikatakan cukup siap untuk melaksanakan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrua, kendala yang utama ditemukan adalah secara teknis proses akuntansi belum dilakukan secara benar, input data atau transaksi ke system informasi (SIPKD) belum dilakukan sesuai prosedur akuntansi, pencatatan kas keluar belum dilakukan pada terjadinya transaksi, pencatatan penerimaan pendapatan belum dibukukan sebagaimana mestinya. Pencatatan asset belum dilakukan sebagaimana mestinya, sehingga penambahan dan perpindahan asset tidak dapat diketahui sewaktu-waktu. Pencatatan persediaan juga belum dilakukan sesuai dengan proses atau prosedur akuntansi, penambahan dan pengurangan persediaan tidak dapat diketahui sewaktu-waktu.
4	Dwi Sudarti dan Sucahyo Heriningsih (2015)	Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Penerapan Akuntansi Akrua dengan Perangkat Pendukung Sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris Pada Pemerintah)	Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Penerapan Akuntansi Akrua	1. Kompetensi sumber daya manusia berpengaruh signifikan terhadap keberhasilan penerapan akuntansi akrua (PP No. 71 Tahun 2010) 2. Kompetensi sumber daya manusia yang berhubungan dengan perangkat pendukung tidak berpengaruh signifikan terhadap keberhasilan penerapan akuntansi akrua (PP No. 71 Tahun 2010)

		Yogyakarta)		
5	Ilham Kusuma Nugraha (2017)	Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia (SDM) dan Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) Terhadap Penerapan Standar Akuntansi Berbasis Akrua (Studi Kasus Pada BPKAD - Pemerintah Kota Cimahi)	Kompetensi Sumber Daya Manusia, Sistem Pengendalian internal, dan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrua	<p>1. Kompetensi Sumber Daya Manusia (SDM) berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) pada Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) – Pemerintah Kota Cimahi dan termasuk dalam kategori berpengaruh cukup/sedang, artinya semakin baik Kompetensi Sumber Daya Manusia (SDM), maka hal tersebut akan meningkatkan Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD).</p> <p>2. Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) pada Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) - Pemerintah Kota Cimahi dan termasuk dalam kategori berpengaruh cukup/sedang, artinya semakin baik diterapkannya Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) maka tentu akan meningkatkan Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD).</p>
6	Mohammad Dimas Sophian (2016)	Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Sistem Informasi Akuntansi Terhadap Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrua	Sumber Daya Manusia, Sistem Informasi Akuntansi, dan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrua	Secara parsial kompetensi sumber daya manusia berpengaruh terhadap penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrua. Dimana semakin baik kompetensi sumber daya manusia akan meningkatkan penerapan sistem akuntansi pemerintah berbasis akrua. Secara parsial sistem informasi akuntansi berpengaruh terhadap penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrua.

7	M. Luthfi Iznillah (2015)	Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia, Komitmen Organisasi, Teknologi Informasi, dan Komunikasi Terhadap Kesiapan Pemerintah dalam Menerapkan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrua	Kualitas SDM, Komitmen Organisasi, Teknologi Informasi, Komunikasi, Kesiapan Pemerintah dalam Menerapkan Standar Akuntansi Berbasis Akrua	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variabel kualitas sumber daya manusia dan komitmen organisasi dalam menerapkan standar akuntansi pemerintah berbasis akrua. Sementara informasi variabel teknologi dan komunikasi tidak berpengaruh terhadap kesiapan pemerintah dalam penerapan standar akuntansi berbasis akrua
8	Stanly Winyson Alexander, David Paul Elia Saerang, Friska Langelo (2015)	Analisis Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua dalam Penyajian Laporan Keuangan Pemerintah Kota Bitung	Penerapan akrua basis dan penyajian laporan keuangan pemerintah	Pemerintah Kota Bitung belum menerapkan PP No. 71 Tahun 2010 tetapi telah sesuai dengan PP No. 24 tahun 2005 yaitu mengenai penggunaan basis kas menuju akrua dan terdapat kendala dalam kesiapan berupa jumlah sumber daya manusia pelaksana secara kuantitas masih belum cukup di setiap SKPD.
9	Arih, dkk (2017)	Analisa Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua Pada Pemerintah Kota Bandung	Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua	Hasil penelitian menunjukkan bahwa kualitas SDM dan perangkat pendukung secara parsial berpengaruh signifikan dengan arah yang positif, sedangkan gaya kepemimpinan tidak berpengaruh terhadap Implementasi SAP berbasis akrua Pada Pemerintah Kota Bandung
10	Ni Made Ari Widyastuti, Edy Sujana, dan I Made Pradana Adiputra (2015)	Analisis Kesiapan Pemerintah Daerah dalam Menerapkan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrua	Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrua	Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Sistem Informasi Akuntansi berpengaruh Terhadap Penerapan Akuntansi Berbasis Akrua

11	Ikrima Chikita Sukadana dan Ni Putu Sri Harta Mimba (2015)	Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia terhadap Kesiapan Penerapan SAP Berbasis Akrual pada SKPD di Wilayah Kerja KPPN Denpasar	Kualitas Sumber Daya Manusia dan Kesiapan Pemerintah dalam Penerapan SAP Berbasis Akrual	Hasil dari penelitian ini menggambarkan bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kesiapan penerapan SAP berbasis akrual di SKPD Kabupaten Tabanan, Gianyar, Badung, Kota Denpasar, dan Provinsi Bali
12	Gabriella Ara Adventana (2014)	Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Pemerintah Provinsi DIY dalam Implementasi SAP Berbasis Akrual Menurut PP No. 71 Tahun 2010	Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Pemerintah dalam Penerapan Implementasi SAP Berbasis Akrual	Penelitian berhasil menemukan bahwa sumber daya manusia dan komitmen organisasi berpengaruh terhadap kesiapan penerapan SAP berbasis akrual di Pemerintah Daerah Provinsi DIY, sedangkan teknologi informasi dan komunikasi tidak berpengaruh terhadap kesiapan penerapan SAP
13	Jaladri Qinaris Engson (2016)	Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Efektifitas Penerapan SAP Berbasis Akrual Pada SKPD Kabupaten Sidoarjo	Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Efektifitas Penerapan SAP Berbasis Akrual Pada SKPD	Variabel Kualitas Sumber Daya Manusia tidak Berpengaruh terhadap efektivitas penerapan SAP berbasis akrual, sedangkan variabel SPI, Ketersediaan sarana dan prasarana dan komitmen organisasi memiliki pengaruh yang signifikan terhadap efektivitas penerapan SAP berbasis akrual.
14	Ardiansyah & Sari Atmini(2016)	<i>Factors Affecting the Readiness of PP No. 71 Tahun 2010 About Government Accounting Standards Case Study of Working Units in KPPN Malang Working Area</i>	<i>Factors Affecting the Readiness of PP No. 71 Tahun 2010 About Government Accounting Standards Case Study of Working Units</i>	Penelitian ini menemukan adanya pengaruh antara variabel kompetensi sumber daya manusia, komitmen organisasi dan komunikasi terhadap penerapan SAP berbasis akrual.

15	Fenty Herlina Sari, Bambang Suprasto dan Dwiranda (2016)	Motivasi Sebagai Pemoderasi Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Teknologi Informasi pada Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua	Motivasi, Kompetensi Sumber Daya Manusia, Teknologi Informasi, Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua	Kompetensi Sumber Daya Manusia tidak berpengaruh terhadap penerapan SAP Berbasis Akrua. Teknologi Informasi berpengaruh positif pada penerapan akuntansi berbasis akrua. Motivasi memperkuat pengaruh SDM pada penerapan akuntansi berbasis akrua. Motivasi tidak memperkuat pengaruh teknologi informasi pada penerapan akuntansi berbasis akrua.
16	Haryono Sukamdaru, Bambang subroto, Endang Mardiaty (2017)	Understanding Factors Affecting Local Administration Reform on AccrualBased Financial Statements	Factors Affecting Local Administration Reform and AccrualBased Financial Statements	<i>This study is set out to analyze the understanding of local government officials on the accrual based financial statements. The analyses are performed on the effects of training, education, working experience, and the quality of information technology to comprehending accrual-based financial statements. The result of this study indicates that the training and working experience positively influences on the comprehension of accrual-based financial statements. The quality of education and information technology do not bring a pass to the understanding of accrual-based financial statements.</i>
17	Idhar Yahya, Puspita Sari Hasibuan, Zainul Bahri Torong, Iskandar Muda	Factors That Influence Success Implementation of Government Accounting Standard (SAP) Based on Accrual in The Government of The Districts/Cities in North Sumatera Province	Influence Success Implementation of Government Accounting Standard (SAP) Based on Accrual	The purpose of this research is to examine the factors which effected successful of implementation government standard accounting accrual based in the government district or city in North Sumatera. The main problem is about competency of human resources, software and hardware, and implementation government standard accounting accrual based as manual system. Samples of the research is Local Government Unit (SKPD) in the five districts or city in North Sumatera.

2.3 Kerangka Pemikiran

Teori yang melandasi penelitian ini adalah teori kepatuhan (*Compliance Theory*) yang memberikan penjelasan di dalam proses sosialisasi. Individu cenderung memenuhi hukum yang mereka anggap sesuai dan konsisten dengan norma-norma internal mereka, yaitu komitmen normatif melalui moralitas personal yang berarti mematuhi hukum karena hukum tersebut dianggap sebagai keharusan dan komitmen normatif melalui legitimasi yang berarti mematuhi peraturan karena otoritas penyusun hukum tersebut memiliki hak untuk mendikte perilaku. Sehingga menimbulkan komitmen dalam organisasi yang akan mempertahankan kepatuhan dalam penyajian laporan keuangan pemerintah yang sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan. Septiani (2015).

Standar akuntansi pemerintahan merupakan standar yang harus diikuti dalam laporan keuangan instansi pemerintah pusat maupun daerah. pengguna laporan keuangan akan menggunakan SAP untuk memahami informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Standar akuntansi diperlukan dengan tujuan laporan keuangan pemerintah dapat diperbandingkan, dan adanya kesamaan persepsi dan pemahaman antara penyaji laporan keuangan, pengguna laporan keuangan maupun pengawas laporan keuangan. Mardiasmo (2012).

Kompetensi sumber daya manusia yang memenuhi syarat khusus yang dibutuhkan instansi akan sangat membantu berjalannya penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual khususnya. Kurangnya standar kompetensi sumber daya manusia terutama dalam pemerintahan daerah dalam proses penerapan standar

akuntansi pemerintah berbasis akrual akan mengakibatkan ketidak sesuaian dari laporan keuangan berbasis akrual yang diterapkan sejak 2015. (Hidayah, 2018)

Secara umum Sumber Daya manusia yang ada dapat dikatakan cukup siap untuk melaksanakan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual. Kendala yang utama ditemukan adalah secara teknis proses akuntansi belum dilakukan secara benar, input data atau transaksi ke sistem informasi (SIPKD) belum dilakukan sesuai prosedur akuntansi. Hal tersebut disebabkan oleh pengaruh sumber daya manusia yang belum memenuhi kompetensi dalam penerapan tersebut. (Azman, 2015)

Pemerintah Kota Cimahi dan termasuk dalam kategori berpengaruh cukup/sedang, artinya semakin baik kompetensi sumber daya manusia, maka hal tersebut juga akan mendukung jalannya penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual (Nugraha, 2017). Kompetensi sumber daya manusia juga berpengaruh signifikan terhadap keberhasilan penerapan akuntansi akrual PP 71 Tahun 2010 (Sudarti & Heriningsih, 2015)

Secara parsial kompetensi sumber daya manusia berpengaruh terhadap penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual. Dimana semakin baik kompetensi sumber daya manusia akan meningkatkan penerapan sistem akuntansi pemerintah berbasis akrual. (Mohamad, 2016)

Hal ini sejalan dengan penelitian yang telah dilakukan oleh (Iznillah, 2015) bahwa variabel Kualitas Sumber Daya Manusia berpengaruh terhadap kesiapan pemerintah dalam menerapkan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual. Penelitian yang dilakukan oleh (Alexander, Saerang, & Langelo, 2015) juga

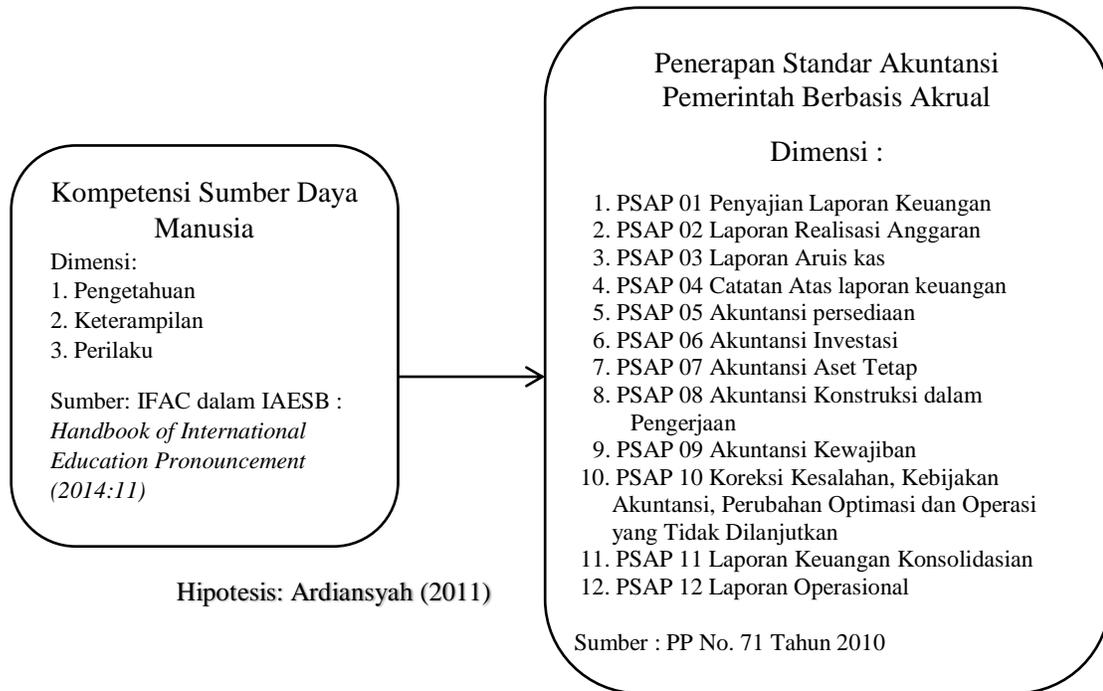
mengatakan Pemerintah Kota Belitung belum menerapkan PP No. 71 Tahun 2010 tetapi telah sesuai dengan PP No. 24 Tahun 2005 yaitu mengenai penggunaan basis kas menuju akrual dan terdapat kendala dalam kesiapan berupa jumlah sumber daya manusia pelaksana kuantitas masih belum cukup di setiap SKPD yang dapat diartikan bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap penerapan SAP berbasis akrual. Selain itu (Arih, Rahayu, & Nurbaiti, 2017) menunjukkan bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh signifikan dengan arah yang positif terhadap implementasi standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual.

Sama halnya dengan (Widyastuti, Sujana, & Adiputra, 2015), (Sukadana & Mimba, 2015) dan (Adventana, 2014) yang menyatakan bahwa faktor yang mempengaruhi penerapan standar akuntansi pemerintah secara positif merupakan sumber daya manusia. Berbeda dengan penelitian yang disebutkan sebelumnya, (Jantong, Nurkholis, & Roekhudin, 2018) mengungkapkan bahwa Kualitas Sumber Daya Manusia tidak berpengaruh signifikan terhadap kesiapan penerapan standar akuntansi berbasis akrual. (Qinaris, 2016) juga mengungkapkan hal serupa bahwa kualitas sumber daya manusia tidak berpengaruh signifikan terhadap efektivitas penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual. variabel kualitas sumber daya manusia tidak berpengaruh terhadap efektivitas penerapan SAP berbasis akrual, sedangkan variabel SPI, ketersediaan sarana dan prasarana serta komitmen organisasi memiliki pengaruh yang signifikan terhadap efektivitas penerapan SAP berbasis akrual.

Kompetensi Sumber Daya Manusia tidak berpengaruh terhadap penerapan SAP berbasis akrual. Hal ini disebabkan karena para staf penyusun laporan keuangan lebih mengandalkan aplikasi yang telah disediakan. (Sari, Suprasto, & Dwiranda, 2016) Namun, Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan terkait dengan pengaruh kompetensi sumber daya manusia, komitmen organisasi, dan pemanfaatan teknologi informasi pada tingkat penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual di Kabupaten Bangli, maka dapat ditarik simpulan. Kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif pada tingkat penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual (Ardiansyah & Atmini, 2016).

Standar akuntansi pemerintahan merupakan patokan dasar yang disusun oleh Komite Standar Akuntansi Pemerintah (KSAP), yang terdiri atas Komite Konsultatif SAP dan Komite Kerja SAP. Salah satu faktor yang mendukung berjalannya SAP adalah Sumber Daya manusia yang memenuhi kompetensi dalam penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual. Misalnya dalam PSAP 01 Penyajian Laporan Keuangan, kompetensi pengetahuan pengetahuan dari sumber daya manusia sangat dibutuhkan dalam proses penyusunan laporan keuangan Oleh karena itu, untuk kelancaran dalam proses penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual dibutuhkan sumber daya yang memenuhi kompetensi baik dari pengetahuan, keterampilan, dan perilaku yang sesuai dengan kebutuhan penerapan PP No. 71 Tahun 2010.

2.3.1 Paradigma Penelitian



Gambar 2.1 Paradigma Penelitian

2.4 Hipotesis

Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah dinyatakan dalam bentuk kalimat pernyataan. Dikatakan sementara, karena jawaban yang diberikan baru berdasarkan teori yang relevan, belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data atau kuisioner. (Sugiyono, 2017:63)

Berdasarkan uraian dan hasil penelitian yang dikembangkan oleh para ahli dan peneliti terdahulu di atas, maka penulis mengambil hipotesis bahwa Kompetensi

Sumber Daya Manusia Berpengaruh Positif Terhadap Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis AkruaI.