

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS**

#### **2.1 Kajian Pustaka**

##### **2.1.1 Tingkat Pendidikan Staf Keuangan**

###### **2.1.1.1 Pengertian Pendidikan**

Sebelum membahas definisi Pendidikan, penulis terlebih dahulu akan mendefinisikan pengertian Akuntansi dan akan mendefinisikan pengertian Akuntansi Pemerintahan menurut para ahli. Definisi Akuntansi menurut para ahli adalah sebagai berikut :

Definisi Akuntansi menurut Niswonger (2009:6) yaitu :

“Akuntansi adalah sistem informasi yang memberikan laporan kepada pihak-pihak berkepentingan mengenai kegiatan ekonomi dan kondisi perusahaan”.

Sedangkan menurut Weygandt (2007:4) menyebutkan bahwa Akuntansi adalah :

“Sebuah sistem informasi yang mengidentifikasi, mencatat dan mengomunikasikan peristiwa-peristiwa ekonomi dari suatu organisasi kepada para pengguna yang berkepentingan.

Ardiyos (2010:7) menyatakan bahwa Akuntansi adalah sebagai berikut :

“Profesi yang memakai teori tertentu, asumsi mengenai cara bertindak, ketentuan atau aturan tentang cara mengukur dan prosedur untuk mengumpulkan dan melaporkan informasi yang berguna tentang kegiatan dan tujuan yang menyangkut keuangan organisasi”.

Berdasarkan beberapa pendapat para ahli di atas, penulis menyimpulkan bahwa akuntansi adalah sistem informasi yang mengidentifikasi, mencatat, dan

mengevaluasi peristiwa-peristiwa ekonomi suatu organisasi untuk menghasilkan informasi yang berguna bagi pihak-pihak yang berkepentingan. Informasi yang dihasilkan dari proses akuntansi tersebut harus dapat menjawab kebutuhan umum para pemakainya. Hasil dari suatu proses akuntansi disebut dengan laporan keuangan.

Definisi Akuntansi Pemerintahan menurut Revrisond Baswir (2000:7)

berpendapat bahwa Akuntansi Pemerintahan yaitu :

“Bidang Akuntansi yang berkaitan dengan lembaga pemerintahan dan lembaga-lembaga yang bertujuan untuk tidak mencari laba. Walaupun lembaga pemerintah senantiasa berukuran besar, namun sebagaimana dalam perusahaan ia tergolong sebagai lembaga mikro”.

Sedangkan menurut Abdul Halim (2002:143) menyebutkan bahwa Akuntansi Pemerintahan adalah :

“Sebuah kegiatan jasa dalam rangka menyediakan informasi kuantitatif terutama yang bersifat keuangan dari entitas pemerintah guna pengambilan keputusan ekonomi yang nalar dari pihak-pihak yang berkepentingan atas berbagai alternatif arah tindakan”.

Bachtiar Arif dkk (2002:3) mendefinisikan akuntansi pemerintahan yaitu :

“Sebagai suatu aktivitas pemberian jasa untuk menyediakan informasi keuangan pemerintah berdasarkan proses pencatatan, pengklaifikasian, pengikhtisaran suatu transaksi keuangan pemerintah serta penafsiran atas informasi keuangan tersebut”.

Dari definisi di atas dapat disimpulkan bahwa definisi Akuntansi Pemerintahan yaitu suatu proses pencatatan, pengikhtisaran, pengklasifikasian, pelaporan keuangan yang berkaitan dengan lembaga-lembaga pemerintah dengan tujuan untuk memperoleh laba yang optimal.

Pengertian Pendidikan Menurut Para Ahli, Definisi Pendidikan secara umum menurut (Soekidjo Notoatmodjo. 2003:16).

“Segala upaya yang direncanakan untuk mempengaruhi orang lain baik individu, kelompok, atau masyarakat sehingga mereka melakukan apa yang diharapkan oleh pelaku pendidikan”.

Sedangkan menurut (Pusat Bahasa Departemen Pendidikan Nasional. 2002:263).

“Pendidikan adalah Proses perubahan sikap dan tatalaku seseorang atau kelompok orang dalam usaha mendewasakan manusia melalui upaya pengajaran dan pelatihan, proses, cara, perbuatan mendidik”.

Definisi lain menurut. (UU RI No. 20 Tahun 2003 tentang Sistem Pendidikan Nasional, pasal 1).

“Pendidikan adalah Usaha sadar dan terencana untuk mewujudkan suasana belajar dan proses pembelajaran agar peserta didik secara aktif mengembangkan potensi dirinya untuk memiliki kekuatan spiritual keagamaan, pengendalian diri, kepribadian, kecerdasan, akhlak mulia, serta keterampilan yang diperlukan dirinya, masyarakat, bangsa dan negara”.

Sedangkan menurut Wikipedia.

“Pendidikan adalah usaha sadar dan terencana untuk mewujudkan suasana belajar dan proses pembelajaran agar peserta didik secara aktif mengembangkan potensi dirinya untuk memiliki kekuatan spiritual keagamaan, pengendalian diri, kepribadian, kecerdasan, akhlak mulia, serta ketrampilan yang diperlukan untuk dirinya dan masyarakat”.

Menurut Indra Bastian (2005:35) Pendidikan Staf dalam Organisasi Sektor Publik terdiri dari Pendidikan Formal, Non formal, dan Informal tetapi secara umum Pendidikan Staf khususnya Pendidikan staf keuangan terdiri dari Pendidikan Formal. Maka definisi Pendidikan Formal yaitu :

“ Kegiatan yang sistematis, berstruktur, bertingkat mulai dari pendidikan dasar sampai dengan perguruan tinggi”.

Menurut Meuthia dan Endrawati (2008) mengemukakan bahwa dimilikinya pendidikan formal yang memadai dengan latar belakang akuntansi untuk staf bagian akuntansi akan memudahkan staf dalam menjalani rutinitas pekerjaannya. Staf akuntansi yang memiliki pendidikan yang relevan dengan pekerjaannya yang memiliki kemampuan yang tercemin dari hasil pekerjaannya. Indikator pendidikan seperti tingkat pendidikan formal, kompetensi dibidang akuntansi, IPK, dan kualitas pendidikan.

Menurut Malaya S. P. Hasibuan (2008:69) mengatakan “Pendidikan meningkatkan keahlian teoritis, konseptual, dan moral karyawan”.

Sedangkan pengertian pendidikan menurut Soekidjo Notoatmodjo (dalam Tjutju Yuniarsih dan Suwatno, 2008:134) adalah :

“Suatu proses pengembangan kemampuan ke arah yang diinginkan organisasi yang bersangkutan”.

Selain itu juga, menurut Heidjrachman (dalam Tjutju Yuniarsih dan Suwatno, 2008:134) pendidikan adalah :

“Suatu kegiatan untuk meningkatkan pengetahuan umum seseorang, termasuk di dalamnya peningkatan penguasaan teori dan ketrampilan memutuskan terhadap persoalan-persoalan yang menyangkut kegiatan dalam mencapai suatu tujuan”.

Pendidikan formal berkaitan erat dengan segala sesuatu yang bertalian dengan perkembangan manusia mulai perkembangan fisik, kesehatan keterampilan, pikiran, perasaan, kemauan, sosial, sampai kepada perkembangan Iman. Perkembangan ini mengacu kepada membuat manusia menjadi lebih sempurna, membuat manusia meningkatkan hidupnya dan kehidupan alamiah

menjadi berbudaya dan bermoral. Dengan pendidikan formal yang memadai, staf bagian keuangan/akuntansi akan lebih mudah untuk mengerti dan memahami pekerjaan yang harus dilakukan. Maka dapat disimpulkan, semakin tinggi tingkat pendidikan formal staf bagian keuangan/akuntansi dan dengan latar belakang akuntansi akan sangat membantu dalam membuat laporan keuangan.

### 2.1.1.2 Tujuan Pendidikan

Tujuan Pendidikan menurut (Soekidjo Notoatmodjo. 2003:68) yaitu :

“Menanamkan pengetahuan / pengertian, pendapat dan konsep-konsep, mengubah sikap dan persepsi dan menanamkan tingkah laku / kebiasaan yang baru”.

Sedangkan menurut *JJ. Rousseau* yang dikutip lalu diterjemahkan oleh (Mujiono dan Munawar:2012), menyatakan bahwa tujuan pendidikan adalah “*Self*-realisasi potensi-potensi manusia menjadi kenyataan di dalam tindakan yang nyata. Seperti yang dikatakan (*Rousseau* 2005:114).

*“Education should aim to perfect the individual in all his powers the education is not to make a soldier, magistrate, or priest, but to make a man”.*

Maksudnya pendidikan harus bertujuan “Untuk menyempurnakan semua potensi individu, bukan bertujuan untuk membina manusia menjadi prajurit, seorang hakim, melainkan untuk membina seseorang menjadi manusia”.

Tujuan pendidikan dibedakan menjadi tiga bagian yaitu “Domain kognitif, Domain efektif dan Domain Psikomotor”. Menurut *Bloom* (dalam Suwarno, 2006:35-36).

Domain Kognitif meliputi kemampuan-kemampuan yang diharapkan dapat tercapai setelah dilakukannya proses belajar-mengajar. Kemampuan tersebut

meliputi pengetahuan, pengertian, penerapan, analisis, sintesis, dan evaluasi. Keenam kemampuan tersebut bersifat hierarkis. Artinya, untuk mencapai semuanya harus sudah memiliki kemampuan sebelumnya. Domain afektif berupa kemampuan untuk menerima, men-jawab, menilai, membentuk, dan mengarakterisasi. Domain psikomotor. Terdiri dari kemampuan persepsi, kesiapan, dan respons terpimpin.

Tujuan pendidikan menurut jenisnya, terbagi dalam beberapa jenis, yaitu tujuan nasional, institusional, kurikuler, dan instruksional. (Suwarno, 2006:33-34).

- a. Tujuan nasional adalah tujuan pendidikan yang ingin dicapai oleh suatu bangsa.
- b. Tujuan institusional adalah tujuan pendidikan yang ingin dicapai suatu lembaga pendidikan.
- c. Tujuan kurikuler adalah tujuan pendidikan yang ingin dicapai oleh suatu mata pelajaran tertentu.
- d. Tujuan instruksional adalah tujuan pendidikan yang ingin dicapai oleh suatu pokok atau sub pokok bahasan tertentu.

Dari uraian diatas dapat di simpulkan bahwa tujuan pendidikan adalah Untuk menciptakan pribadi yang berkualitas dan memiliki karakter sehingga mempunyai visi dan misi yang luas terhadap laporan keuangan baik individu ataupun kelompok.

### 2.1.1.3 Jenis-Jenis Pendidikan

Menurut Indra Bastian (2006:35) Adapun jenis pendidikan staf dalam Akuntansi Sektor Publik terdiri dari :

- a. Jalur Formal
  - a. Pendidikan Dasar, Pendidikan dasar berbentuk Sekolah Dasar (SD) dan Madrasah Ibtidaiyah atau bentuk lain yang sederajat serta Sekolah Menengah Pertama (SMP) dan Madrasah Tsanawiyah (MTS) atau bentuk lain yang sederajat.
  - b. Pendidikan Menengah Pendidikan menengah terdiri atas pendidikan menengah umum dan pendidikan menengah jurusan, seperti : SMA, MA, SMK, MAK atau bentuk lain yang sederajat.
  - c. Pendidikan Tinggi Pendidikan tinggi dapat berbentuk akademi, politeknik, sekolah tinggi, institut dan universitas.
2. Jalur Nonformal.

Terdiri dari Kursus/les dan Seminar.
3. Jalur Informal.

Adapun Faktor yang mempengaruhi pendidikan menurut Hasbullah (2001) adalah

1. Ideologi

Semua manusia dilahirkan ke dunia mempunyai hak yang sama khususnya hak untuk mendapatkan pendidikan dan peningkatan pengetahuan dan pendidikan.

## 2. Sosial Ekonomi

Semakin tinggi tingkat sosial ekonomi memungkinkan seseorang mencapai tingkat pendidikan yang lebih tinggi.

## 3. Sosial Budaya

Masih banyak orang tua yang kurang menyadari akan pentingnya pendidikan formal bagi anak-anaknya.

## 4. Perkembangan IPTEK

Perkembangan IPTEK menuntut untuk selalu memperbaharui pengetahuan dan keterampilan agar tidak kalah dengan negara maju.

## 5. Psikologi

Konseptual pendidikan merupakan alat untuk mengembangkan kepribadian individu agar lebih bernilai.

Dapat disimpulkan bahwa jenis-jenis pendidikan staf dalam Akuntansi Sektor Publik terdiri dari jalur formal yang diantaranya terdiri dari pendidikan dasar, pendidikan menengah, dan pendidikan tinggi. Dan alangkah baiknya jika pihak staf keuangan dalam mengelola laporan keuangan berbasis akuntansi akrual berlatar pendidikan akuntansi hal ini untuk memudahkan pihak tersebut dalam mengelola laporan keuangan yang akan disajikan kepada pihak lain.

### **2.1.2 Pengalaman**

#### **2.1.2.1 Pengertian Pengalaman**

Pengalaman kerja menurut (Manulang,1984:15) adalah :

“Proses pembentukan pengetahuan atau keterampilan tentang metode suatu pekerjaan karena keterlibatan karyawan tersebut dalam pelaksanaan tugas pekerjaan”.



Pengalaman kerja menurut (Ranupandojo, 1984:71) adalah :

“Ukuran tentang lama waktu atau masa kerja yang telah ditempuh seseorang dapat memahami tugas-tugas suatu pekerjaan dan telah melaksanakan dengan baik”.

Menurut Ambar Teguh (2004) Pengalaman kerja staf dalam Akuntansi Sektor Publik merupakan :

“ Kombinasi dari kemampuan, usaha dan kesempatan yang dapat dinilai dari hasil kerjanya “.

Menurut Hassibuan (2001:34) Pengalaman Kerja adalah :

“Suatu hasil kerja yang dicapai seseorang dalam melaksanakan tugas-tugas yang di bebaskan kepadanya yang di dasarkan atas kecakapan, pengalaman, dan kesungguhan serta waktu“.

Dari uraian tersebut dapat disimpulkan, bahwa Pengalaman kerja adalah Tingkat penguasaan pengetahuan serta keterampilan seseorang dalam pekerjaannya yang dapat diukur dari masa kerja dan dari tingkat pengetahuan serta keterampilan yang dimilikinya.

Setiap orang yang memiliki pengalaman yang luas akan lebih mudah berinteraksi dalam melaksanakan pekerjaannya baik di organisasi, perusahaan, maupun juga di pemerintahan. Dengan demikian orang yang berpengalaman mempunyai peluang yang lebih besar untuk mengerjakan tugas-tugas perusahaan dengan baik dibandingkan dengan orang yang belum berpengalaman. Pengalaman adalah proses pembentukan pengetahuan atau keterampilan tentang metode suatu pekerjaan karena keterlibatan karyawan tersebut dalam pelaksanaan tugas pekerjaan. Pengalaman kerja adalah ukuran tentang lama waktu atau masa kerja

yang telah ditempuh seseorang dapat memahami tugas-tugas suatu pekerjaan dan telah melaksanakan dengan baik.

Pengalaman dan pendidikan sering digunakan secara bersamaan, karena kombinasi antara pengalaman dan pendidikan dapat menciptakan kemampuan tersendiri dalam melaksanakan tugas-tugas perusahaan. Orang yang berpengalaman telah mempraktekkan teori yang pernah diperoleh dari belajar atau pendidikan. Dengan demikian perpaduan antara pengalaman dan pendidikan akan lebih meningkatkan mutu pekerjaan atau tugas-tugas dalam aktivitasnya.

Pengalaman kerja membuat seseorang dapat meningkatkan pengetahuan teknis maupun keterampilan kerja dengan mengamati orang lain, menirukan dan melakukan sendiri tugas-tugas pekerjaan yang ditekuni. Dengan melakukan pekerjaan secara berulang ulang, seseorang akan lebih mahir melaksanakan tugasnya dan terbuka peluang untuk memperoleh cara kerja yang lebih praktis, efisien, produktif. (Ambar Teguh:2004).

Pengalaman kerja yang dimiliki staf bagian keuangan/akuntansi akan mempermudah dalam melakukan pekerjaan karena dengan pengalaman kerja profesional tersebut maka staf bagian keuangan/akuntansi lebih mengerti dan cekatan dalam menyusun laporan keuangan. Pengalaman kerja profesional dalam bidang akuntansi akan lebih memberikan kemudahan dan ketelitian dalam proses penyusunan laporan keuangan.

### 2.1.2.2 Pengertian Menjalankan Basis Kas Menuju Akrua

Basis kas merupakan basis sederhana yang dikembangkan dalam akuntansi. “Basis kas, Mengakui dan mencatat adanya perubahan saldo kas dan setara kas yang diterima atau dibayar dalam segala transaksi”. (*Weygandt et al.*, 2010:97).

Indra Bastian dalam Akuntansi Sektor Publik : Suatu Pengantar (2006:110-112), menjelaskan bahwa basis kas adalah “Basis Sederhana dalam praktik akuntansi sehingga tidak memerlukan banyak biaya dan akuntan ahli dalam pembuatannya”.

Disisi lain, basis kas memiliki kelemahan (Tanjung, 2010:2). “Yaitu Informasi yang dihasilkan kurang komunikatif. Informasi yang dirangkum dalam laporan keuangan hanya mencatat sebatas kas masuk maupun keluar”.

Ketika posisi entitas tidak dapat dijelaskan dengan sempurna dan informasi yang dihasilkan sebatas kas masuk atau keluar, maka pihak manajemen tidak dapat memberikan keputusan terutama dengan jangka panjang (Ritonga, 2006:4).

Praktik basis akrual saat ini dipakai oleh hampir segala bentuk dan jenis organisasi. Segala kejadian ekonomi akan langsung diakui dan dicatat walau kas belum diterima maupun dikeluarkan, sehingga dapat menghasilkan informasi mengenai arus sumber daya yang dimiliki atau dikelola oleh organisasi secara lengkap dan akurat (*Weygandt et al.*, 2010:97).

Basis akrual tentunya juga memiliki kelemahan jika diterapkan pada sektor publik. Andy W. (2004:10) menjelaskan bahwa basis akrual dirancang bertujuan untuk mencari keuntungan.

Jika ditinjau dengan karakteristik sektor publik, hal ini akan bertentangan dengan tujuan dari sektor publik yang lebih mengutamakan kepentingan masyarakat dibandingkan keuntungannya. Selain dua basis utama di atas, dikembangkan pula basis kas modifikasian dan basis akrual modifikasian (Halim, 2007:49-51). Keduanya merupakan peleburan basis kas dan akrual. Basis kas modifikasian menggunakan basis kas untuk mencatat (membukukan) penerimaan atau pengeluaran kas pada saat diterima atau dikeluarkan, namun, saat akhir periode dilaksanakanlah prinsip akrual dengan menyesuaikan penerimaan atau pengeluaran kas meskipun kejadian tersebut belum terjadi. Sedangkan basis akrual modifikasian menggunakan penerapan dasar akrual yang dibatasi penggunaannya dengan alasan kepraktisan.

Dari uraian di atas dapat disimpulkan bahwa menjalankan basis kas menuju akrual adalah Basis akuntansi yang dimana proses pencatatan atau pembukuan pada saat kas diterima atau di keluarkan pada suatu periode tertentu dan biasanya berupa pengakuan pendapatan, belanja, dan pembiayaan. Sedangkan pengertian Pengalaman adalah Pihak-pihak yang memahami betul tentang proses pencatatan atau pembukuan tentang basis akuntansi.

### **2.1.2.3 Karakteristik Pengalaman**

Ilmu akuntansi pemerintahan Indonesia dikembangkan lebih lanjut guna memberikan informasi mengenai pengelolaan keuangan pemerintah Indonesia kepada khalayak umum tanpa terkecuali (Halim, 2007:34). Pengalaman kerja adalah “Pengetahuan atau keterampilan yang telah diketahui dan dikuasai

seseorang yang akibat dari perbuatan atau pekerjaan yang telah dilakukan selama beberapa waktu tertentu”. (Trijoko, 1980:82).

Robbins (2003) mengungkapkan bahwa pengalaman kerja dapat diperoleh langsung lewat pengalaman atau praktek atau bisa juga secara langsung, seperti dari membaca. Selain itu kinerja masa lalu pada pekerjaan serupa dapat menjadi indikator terbaik dari kinerja dimasa akan datang.

Perkembangan ilmu akuntansi pemerintahan tersebut disesuaikan dengan karakteristik pengelolaan keuangan pemerintahan Indonesia salah satunya pengalaman dalam menjalankan basis kas menuju akrual. Bentuk karakteristik pengelolaan keuangan pemerintahan Indonesia ini memiliki kekhasan tersendiri sehingga menimbulkan perbedaan yang mendasar antara pengelolaan keuangan pada pemerintahan dengan pada sektor bisnis/swasta. Perbedaan tersebut tercantum dalam tujuan yang akan dicapai, jenis organisasi, dan sumber dana atau keuangannya (Bastian, 2006:75).

Mengacu pada uraian tersebut, ditarik kesimpulan bahwa akuntansi pemerintahan merupakan suatu proses identifikasi dan pencatatan atas bentuk pengelolaan keuangan negara yang bersumber dari entitas negara yang kemudian diinterpretasikan kepada khalayak umum dalam bentuk laporan keuangan sebagai wujud pertanggungjawaban pengelolaan keuangan pemerintah (Halim, 2007:39).

Sebagaimana di jelaskan dalam PP No 71 Tahun 2010 Bahwa Penerapan Akuntansi Akrual atau Basis Akrual di Laksanakan Selambat-lambat nya lima tahun setelah muncul nya Peraturan Pemerintah tersebut hal ini dikarenakan Penerapan Akuntansi Akrual di duga akan lebih baik jika di dibandingkan dengan

Menggunakan Kas Basis demi terciptanya *good governance*. Dan dalam pelaksanaan akuntansi akrual di butuhnya SDM yang mempunyai pengalaman kerja yang cukup agar proses pelaksanaan basis akrual tersebut dalam berjalan dengan optimal.

### **2.1.3 Tingkat Penerapan Akuntansi Akrual**

#### **2.1.3.1 Pengertian Basis Akuntansi**

Basis Akuntansi dalam (Indra Bastian, 2005. SAP PP No 24 Tahun 2005), mempunyai dua pilihan seperti :

Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah adalah basis kas untuk pengakuan pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan. Serta basis akrual untuk pengakuan asset, kewajiban, dan ekuitas dana. Entitas pelaporan diperkenankan untuk menyelenggarakan akuntansi dan penyajian laporan keuangan dengan menggunakan sepenuhnya basis akrual, baik dalam pengakuan pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan serta basis akrual untuk pengakuan asset, kewajiban, dan ekuitas dana. Entitas pelaporan diperkenankan untuk menyelenggarakan akuntansi dan penyajian laporan keuangan dengan menggunakan sepenuhnya basis akrual, baik dalam pengakuan pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan, maupun dalam pengakuan asset, kewajiban dan ekuitas dana.

Pada dasar kas (*cash basis*) pendapatan dan beban dilaporkan dalam laporan laba rugi pada periode dimana kas diterima atau dibayar. Misalnya, penghasilan dicatat ketika kas diterima dari klien, dan upah dicatat ketika kas dibayarkan kepada karyawan. Laba (rugi) bersih merupakan selisih antara

penerimaan kas (pendapatan) dan pengeluaran kas (beban). Pada dasar akrual (*accrual basis*) pendapatan dilaporkan dalam laporan laba rugi pada periode saat pendapatan tersebut dihasilkan (*earned*). Misalnya pendapatan dilaporkan pada saat jasa diberikan kepada pelanggan tanpa melihat apakah kas telah diterima atau belum dari pelanggan selama periode ini. Konsep yang mendukung pelaporan pendapatan ini disebut konsep pengakuan pendapatan (*revenue recognition concept*). (Abdul halim, 2008:112).

Sedangkan menurut (Arif Rahman, 2013:70) *Cash basis* adalah sistem pencatatan yang dilakukan jika transaksi dilakukan secara tunai, misalnya pendapatan usaha yang dibayar langsung oleh *customer* atau biaya langsung yang dikeluarkan oleh perusahaan. Sementara itu pengertian *Accrual basis* adalah jika transaksi penjualan atau biaya sudah terjadi, sekalipun uang tunai belum dikeluarkan atau diterima, sudah bisa dicatat sebagai pendapatan.

Akuntansi berbasis akrual adalah “Akuntansi yang mengakui transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa tersebut terjadi (bukan hanya pada saat kas yang diterima atau dibayar)”. Abdul Halim (2007:49).

Menurut SAP berbasis akrual dalam Abdul Halim (2012:24) menjelaskan tentang kerangka konseptual dari pengakuan unsur laporan keuangan, yaitu :

1. Pengakuan pendapatan.

- a. Pendapatan (LO) diakui pada saat timbulnya hak atas pendapatan tersebut atau ada aliran masuk sumber daya ekonomi.
- b. Pendapatan (LRA) diakui pada saat kas diterima direkening kas umum negara/daerah atau oleh entitas pelaporan.

## 2. Pengakuan beban dan belanja

- a. Beban diakui pada saat timbulnya kewajiban, terjadinya konsumsi aset atau terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa.
- b. Belanja diakui berdasarkan terjadinya pengeluaran dari rekening kas negara atau daerah atau entitas pelaporan.

Kerangka konseptual dari pengukuran (nilai perolehan historis) unsur laporan keuangan, yaitu :

- a. Aset Dicatat sebesar pengeluaran/penggunaan sumber daya ekonomi atau sebesar nilai wajar dari imbalan yang diberikan untuk memperoleh aset tersebut.
- b. Kewajiban Dicatat sebesar nilai wajar sumber daya ekonomi yang digunakan pemerintah untuk memenuhi kewajiban yang bersangkutan.

Dapat disimpulkan Basis Akuntansi merupakan Prinsip-prinsip akuntansi yang menerapkan kapan pengaruh atas transaksi atau kejadian harus diakui untuk tujuan pelaporan keuangan. Basis akuntansi umumnya terdiri dari dua yaitu basis kas (*cash basis of accounting*) dan basis akrual (*accrual basis of accounting*).

### **2.1.3.2 Tujuan penggunaan Basis Akuntansi Akrual**

Menurut (*Heather Thomson*, yang dikutip Arina, Devi dkk, 2014:5) terdapat tujuan penggunaan basis akrual yaitu:

1. Untuk meningkatkan efisiensi dan efektifitas sistem keuangan (penganggaran, akuntansi, dan pelaporan) dalam sektor publik.
2. Untuk meningkatkan akuntabilitas dalam program penyediaan barang dan jasa oleh pemerintah.



3. Menyediakan informasi yang lebih lengkap bagi pemerintah untuk pengambilan keputusan.
4. Untuk mencapai transparansi yang lebih luas atas biaya pelayanan yang dilakukan oleh pemerintah.

Dengan demikian tujuan penerapan akuntansi basis akrual pada dasarnya untuk memperoleh informasi yang tepat atas jasa yang diberikan pemerintah dengan lebih transparan.

### **2.1.3.3 Manfaat Basis Akuntansi Akrual**

dalam *Study No 14* yang diterbitkan oleh *IFAC-Public Sector Committee* (2003), manfaat penggunaan basis akrual dapat diuraikan berikut ini. Laporan keuangan yang disajikan dengan basis akrual memungkinkan pengguna laporan untuk:

1. Menilai akuntabilitas pengelolaan seluruh sumber daya oleh suatu entitas, Menilai kinerja, posisi keuangan dan arus kas dari suatu entitas.
2. Pengambilan keputusan mengenai penyediaan sumber daya kepada, atau melakukan bisnis dengan suatu entitas. Pada *level* yang lebih detil, pelaporan dengan basis akrual.
3. Menunjukkan bagaimana pemerintah membiayai aktivitas-aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan dananya.
4. Memungkinkan pengguna laporan untuk mengevaluasi kemampuan pemerintah saat ini untuk membiayai aktivitas-aktivitasnya dan untuk memenuhi kewajiban-kewajiban dan komitmen-komitmennya.

5. Menunjukkan posisi keuangan pemerintah dan perubahan posisi keuangannya.
6. Memberikan kesempatan pada pemerintah untuk menunjukkan keberhasilan pengelolaan sumber daya yang dikelolanya.
7. Bermanfaat untuk mengevaluasi kinerja pemerintah dalam hal efisiensi dan efektivitas penggunaan sumber daya.

Dapat disimpulkan bahwa manfaat akuntansi akrual bagi pemerintah dapat memberikan gambaran yang utuh atas transaksi yang terjadi di dalam laporan keuangan selain itu dapat memberikan informasi yang transparan dan akuntabel.

#### **2.1.3.4 Alasan penggunaan Basis Akuntansi Akrual**

Menurut (*International Monetary Fund (IMF)*, yang dikutip dan di terjemahkan Arina, Devi dkk, 2014:5) Menyarankan kepada semua negara untuk menerapkan akuntansi berbasis akrual dalam pembuatan laporan keuangannya. Alasan penerapan akuntansi berbasis akrual ini karena saat pencatatan sesuai dengan terjadinya arus sumber daya sehingga basis akrual ini menyediakan estimasi yang lebih tepat atas pengaruh kebijakan pemerintah terhadap perekonomian secara makro. Selain itu basis akrual menyediakan informasi yang paling *komprehensif* karena seluruh aktifitas ekonomi dicatat, termasuk transaksi internal dan arus ekonomi lainnya hal inilah yang membuat bahwa penerapan akuntansi akrual merupakan sistem pelaporan keuangan yang bersifat *relevan*.

### **2.1.3.5 Batas waktu pelaksanaan Basis Akuntansi Akrua**

Undang-undang No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara mensyaratkan pemerintah untuk menerapkan sistem akuntansi berbasis akrual paling lambat 5 tahun sejak diterbitkannya Undang-undang tersebut. Kemudian sebagai pedoman pelaksanaannya terbit pula Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, namun hingga batas waktu yang ditetapkan, pemerintah belum berhasil menerapkan sistem akuntansi yang baru. Hingga terbit Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan untuk mengganti PP No. 24 Tahun 2005. Pada PP No. 71 Tahun 2010 batas waktu penerapan sistem akuntansi akrual secara penuh (*full accrual*) diundur sampai dengan tahun 2014. Maka pada saat ini merupakan masa dimana penerapan akuntansi berbasis akrual harus segera dilaksanakan bagi instansi/pemerintah.

### **2.1.3.6 Faktor pendorong pelaksanaan Tingkat Penerapan Akuntansi Akrua**

Salah satu faktor yang mendorong adopsi akuntansi akrual adalah ketidakpuasan dan banyaknya kekurangan yang dimiliki oleh basis kas. Meskipun memiliki banyak keterbatasan, akuntansi berbasis kas memiliki beberapa kelebihan sehingga masih banyak digunakan oleh sektor publik di beberapa Negara. Kelebihan itu adalah sederhana, lebih murah dan mudah untuk dipahami oleh non-akuntan (*Buhr, 2010:12*).

Akan tetapi *trend* dan tuntutan akuntabilitas, efektivitas dan efisiensi mendorong akuntansi akrual untuk diadopsi oleh 10 sektor-sektor publik. Akuntansi akrual menjadi sangat populer dengan dukungan berbagai organisasi

internasional seperti Bank Dunia, *Organization of Economic and Development*, *International Monetary Fund* dan Lembaga Pemeringkat Kredit (*Ellwood*, 2007:1).

Negara-negara yang mengadopsi akuntansi akrual membutuhkan waktu yang sangat lama. Mengapa dibutuhkan waktu begitu lama untuk berubah? *Jones* dalam *Buhr* (2012:12) menjelaskan tentang kurangnya kebutuhan komparatif laporan keuangan antar sektor publik untuk menilai kinerja. Hal ini dikarenakan masing-masing pemerintah memiliki kemampuan untuk menetapkan kebijakan keuangan dan akuntansi sesuai keinginannya. Selain itu, dulu akuntansi pada sektor publik hanya dilihat sebagai alat pertanggungjawaban bukan sebagai alat pengambilan keputusan sehingga keunggulan akuntansi kas yang sangat sederhana menyebabkan pemerintah enggan untuk pindah ke akuntansi akrual. (Dikutip dalam Jurnal oleh Ratna Ayu Damayanti. 2013).

Dengan ditetapkannya PP No. 71 Tahun 2010, Pemerintah akan menerapkan basis akuntansi akrual. Dalam basis akuntansi akrual, semua kejadian atau transaksi ekonomis yang berakibat atau berakibat keuangan diakui baik melibatkan transaksi pembayaran dan penerimaan tunai maupun tidak. Dengan demikian, Pemerintah harus melaksanakan konsekuensi bahwa dengan penerapan akrual penuh, mau tak mau harus dilakukan penyusutan terhadap aset tetap pemerintah.

Selain karena diwajibkan dalam PP No. 71 tahun 2010, perlunya penyusutan terhadap aset tetap pemerintah dijelaskan sebagai berikut:

- a. Penyajian alokasi dan penggunaan sumber daya ekonomis dalam neraca sesuai dengan prinsip akrual.

Dengan menerapkan basis akrual, maka penyajian laporan keuangan akan lebih mencerminkan keadaan sebenarnya. Penyusutan aset tetap merupakan bentuk alokasi dan penggunaan sumber daya yang dibebankan ke dalam beban operasional pemerintah. Tanpa penyajian beban penyusutan pada laporan, maka surplus atau defisit yang timbul menjadi bias.

- b. Penyajian nilai aset tetap dapat menjadi dasar pengambilan keputusan yang lebih memadai mengenai pengelolaan aset tetap.

Dengan penyajian aset tetap yang lebih mencerminkan keadaan sebenarnya, manajer dapat lebih optimal dalam mengelola aset tetap. Pembelian, pemanfaatan, penghapusan dapat dilakukan sesuai dengan kebutuhan.

- c. Perencanaan kebutuhan aset tetap yang lebih optimal.

Dengan informasi yang lengkap mengenai aset tetap beserta penurunan kapasitasnya, manajer dapat merencanakan kebutuhan aset tetap di masa mendatang dengan lebih baik.

- d. Pencegahan penyajian nilai aset tetap yang *overstated*.

Seperti telah disampaikan sebelumnya, aset tetap dapat mengalami penambahan nilai apabila terdapat pengeluaran yang memperpanjang masa manfaat atau yang kemungkinan besar memberi manfaat ekonomi di masa yang akan datang dalam bentuk kapasitas, mutu produksi, atau peningkatan standar kinerja terdapat penambahan kapasitas, masa manfaat dari aset tetap

tersebut. Secara fisik, aset tetap tersebut telah mengalami penurunan nilai sebelum adanya penambahan nilai yang dikapitalisasi. Secara catatan, tanpa adanya penyusutan, nilai aset tetap tersebut akan terus bertambah dan menumpuk. Hal ini juga berlaku pada aset yang tidak mengalami penambahan nilai karena hal di atas. Secara fisik kondisi terus menurun sementara secara catatan tidak berubah. Hal ini dapat menyebabkan distorsi informasi yang nantinya akan mempengaruhi manajer dalam mengambil keputusan. Neraca akan terlihat sangat kaya karena pencatatan aset secara berlebih tersebut.

- e. Pemerintah dapat menyajikan kinerja terkait aset tetap.

Kinerja aset tetap beserta alokasi dan penggunaannya tersaji dengan lengkap dan dapat terukur serta dievaluasi untuk merencanakan kegiatan selanjutnya.

- f. Penerapan akuntansi manajemen sektor pemerintah.

Pemerintah tidak harus selalu membeli aset tetap bila ternyata beban penyusutan terlalu besar dibandingkan dengan kinerja penggunaan aset tetap. Pemerintah dapat mempertimbangkan pilihan lain antara lain: sewa aset tetap, sewa guna operasi, ataupun pilah lain.

- g. Penyusutan dapat menjadi peringatan awal kebutuhan aset baru.

Adalah penting untuk mengetahui nilai ekonomis suatu aset yang digunakan untuk pelayanan umum. Jika tidak dilakukan, mungkin saja secara catatan nilai aset masih sangat tinggi namun kenyataannya sudah tidak dapat digunakan lagi.

h. Menyediakan informasi yang andal dan relevan

Sesuai dengan *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS), entitas harus menyajikan baik pada laporan keuangan muka maupun pada catatan atas laporan keuangan, subklasifikasi pendapatan sesuai dengan cara yang tepat dengan operasi entitas dan analisis beban menggunakan klasifikasi dan karakteristik beban atau fungsi beban terhadap entitas, termasuk disini beban penyusutan.

i. Akuntabilitas pengelolaan aset tetap

Selain berfokus pada pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan, pemerintah juga harus memikirkan pengelolaan dan pertanggungjawaban aset tetap.

j. Kebutuhan informasi

Persetujuan anggaran tentang belanja modal mungkin membutuhkan keterangan terkait pada kedudukan strategik - penting aset, pola konsumsi aset dan pola/tingkat penggunaan, beban penyusutan, bahan bakar dan pemeliharaan, informasi tentang keusangan, uzur atau kerusakan fisik, keterangan sejarah tentang umur layak ganti baru, tingkat layanan pemerintah karena eksistensi aset tetap tersebut, biaya pemeliharaan dan hambatan layanan karena kerusakan/uzur aset. Belanja modal tertentu dapat lebih optimal dengan memanfaatkan informasi dari laporan mengenai aset tetap dan penyusutannya.

## **2.1.4 Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

### **2.1.4.1 Pengertian Laporan Keuangan**

Sebelum manajer keuangan mengambil keputusan, manajer keuangan perlu memahami kondisi keuangan perusahaan. Untuk memahami kondisi keuangan perusahaan tersebut maka pihak-pihak yang terkait harus memahami apa itu laporan keuangan. Adapun pengertian laporan keuangan menurut Martono dan Agus (2010:51) adalah sebagai berikut :

“Laporan keuangan (*Financial Statement*) merupakan ikhtisar mengenai keadaan keuangan suatu perusahaan pada suatu saat tertentu”.

Kemudian menurut *Brigham dan Houston* (2010:84) yang diterjemahkan oleh Yulianto laporan keuangan yaitu :

“Beberapa lembar kertas dengan angka-angka yang tertulis di atasnya, tetapi penting juga untuk memikirkan aset-aset nyata yang berada di balik angka tersebut.”

Selanjutnya menurut Fahmi (2011:2) laporan keuangan yaitu :

“Merupakan suatu informasi yang menggambarkan kondisi keuangan suatu perusahaan, dan lebih jauh informasi tersebut dapat dijadikan sebagai gambaran kinerja keuangan perusahaan tersebut”.

Menurut (PP No. 24 tahun 2005 tentang SAP). Kualitas laporan keuangan adalah karakteristik kualitatif yang dimiliki oleh laporan keuangan.

Keempat karakteristik ini merupakan syarat dapat dikatakan berkualitas, yaitu :

1. Relevan, jika informasi yang disajikan dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini, dan memprediksi masa depan serta menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi dimasa lalu. Informasi yang relevan yaitu :



- a. Memiliki manfaat umpan balik, yaitu informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan atau mengoreksi ekspektasi mereka di masa lalu.
  - b. Memiliki manfaat prediktif, yaitu informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini.
  - c. Tepat waktu, yaitu informasi disajikan tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna dalam pengambilan keputusan.
  - d. Lengkap, yaitu informasi yang disajikan selengkap mungkin, mencakup semua informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi pengambilan keputusan dengan memperhatikan kendala yang ada.
2. Andal, jika informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi. Informasi yang andal memenuhi karakteristik :
- a. Penyajian jujur, yaitu informasi menggambarkan dengan jujur transaksi dan peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan.
  - b. Dapat diverifikasi, yaitu informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat diuji, dan apabila pengujian dilakukan lebih dari satu kali oleh pihak yang berbeda, hasilnya tetap menunjukkan simpulan dan tidak berbeda jauh.
  - c. Netralitas.
3. Dapat dibandingkan, jika informasi yang disajikan dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas

pelaporan lain pada umumnya.

- a. Perbandingan secara internal dapat dilakukan bila entitas menerapkan kebijakan akuntansi yang sama dalam 1 tahun.
  - b. Perbandingan secara eksternal dapat dilakukan bila entitas yang dibandingkan menerapkan kebijakan akuntansi yang sama (antar entitas).
4. Dapat dipahami, jika informasi yang disajikan dapat dimengerti oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna “.

Berdasarkan pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa laporan keuangan merupakan suatu informasi yang menggambarkan kondisi keuangan suatu perusahaan dan informasi tersebut dapat dijadikan sebagai gambaran kinerja keuangan dari perusahaan tersebut.

#### **2.1.4.2 Tujuan Laporan Keuangan**

Menurut Sukardi dan Kurniawan (2010:187) tujuan laporan keuangan yaitu: Sebagai bahan bisnis yang mudah dimengerti oleh semua pihak.

1. Menunjukkan logika hubungan timbal-balik antara pos-pos dalam laporan keuangan.

Sedangkan menurut Standar Akuntansi Keuangan dalam Fahmi (2011:6) tujuan laporan keuangan adalah :

“Menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pemakai dalam pengambilan keputusan ekonomi”.

Selanjutnya menurut Fahmi (2011:5) tujuan laporan keuangan adalah “Memberikan informasi kepada pihak yang membutuhkan tentang kondisi suatu perusahaan dari sudut angka-angka dalam satuan *moneter*”.

Dapat disimpulkan bahwa tujuan laporan keuangan adalah memberikan informasi yang bersifat *informatif, relevan, sesuai, dan tepat waktu* yang nantinya bisa di pertanggungjawabkan kepada masyarakat ataupun para pemakai laporan keuangan tersebut di dalam suatu perusahaan baik itu perusahaan publik maupun perusahaan yang *gopublik*.

#### **2.1.4.3 Manfaat Laporan Keuangan**

Selain tujuan laporan keuangan, laporan keuangan juga memiliki beberapa manfaat. Di mana menurut Martono dan Agus (2010:52) laporan keuangan yang baik dan akurat dapat memberikan manfaat antara lain dalam :

1. Pengambilan keputusan investasi.
2. Keputusan pembelian kredit.
3. Penilaian sumber ekonomi.
4. Penilaian aliran kas.
5. Melakukan klaim terhadap sumber dana.
6. Menganalisis perubahan yang terjadi terhadap sumber dana.
7. Menganalisis penggunaan dana.

Kemudian menurut Sukardi dan Kurniawan (2010:187) manfaat laporan keuangan adalah :

1. bagi manajemen sebagai dasar untuk memberi kompensasi.
2. Bagi pemilik perusahaan sebagai dasar untuk menilai peningkatan nilai perusahaan.
3. Bagi *Supplier* untuk mengetahui besarnya kemungkinan pembayaran hutang.
4. Bagi bank sebagai bukti bahwa perusahaan tersebut likuid dan mempunyai cukup *working capital*.

Selanjutnya menurut Fahmi (2011:4) manfaat laporan keuangan adalah “Untuk mengukur hasil usaha dan perkembangan perusahaan dari waktu ke waktu dan untuk mengetahui sudah sejauhmana perusahaan mencapai tujuannya”.

Dapat disimpulkan bahwa manfaat laporan keuangan yaitu untuk memberikan gambaran kondisi perusahaan pada satu periode tertentu apakah kondisi keuangan perusahaan tersebut mengalami kenaikan atau penurunan (*defisit/loss*).

#### **2.1.4.4 Karakteristik Kualitatif Laporan Keuangan**

Berdasarkan UU No 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) No 01 Karakteristik Kualitatif Laporan Keuangan, Karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya atau menghasilkan informasi yang berkualitas. Dalam *Statement of Financial Accounting Concepts (SFAC)* Nomor 2 Tahun 1980 tentang *Qualitative Characteristics of Accounting Information* mengisyaratkan bahwa informasi akuntansi yang berkualitas harus menunjukkan manfaat yang lebih besar daripada biaya yang dikeluarkan untuk

menyajikan informasi tersebut, yang mana suatu informasi akuntansi dapat dikatakan berkualitas jika para pengguna laporan keuangan berdasarkan pemahaman dan pengetahuan mereka masing-masing dapat mengerti dan menggunakan informasi akuntansi yang disajikan tersebut sebagai dasar pengambilan keputusan. Keempat karakteristik berikut ini merupakan prasyarat normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki :

a. Relevan

Laporan keuangan bisa dikatakan relevan apabila informasi yang termuat di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini, dan memprediksi masa depan, serta menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi mereka di masa lalu. Dengan demikian, informasi laporan keuangan yang relevan dapat dihubungkan dengan maksud penggunaannya. Informasi dapat dikatakan relevan jika memenuhi syarat-syarat sebagai berikut:

1. Memiliki manfaat umpan balik (*feedback value*), Informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan atau mengoreksi ekspektasi mereka di masa lalu.
2. Memiliki manfaat prediktif (*predictive value*), Informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini.
3. Tepat waktu, Informasi disajikan tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna dalam pengambilan keputusan.

4. Lengkap, Informasi akuntansi keuangan pemerintah disajikan selengkap mungkin, mencakup semua informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi pengambilan keputusan dengan memperhatikan kendala yang ada. Informasi yang melatar belakangi setiap butir informasi utama yang termuat dalam laporan keuangan diungkapkan dengan jelas agar kekeliruan dalam penggunaan informasi tersebut dapat dicegah.

Agar informasi yang disajikan dapat relevan maka informasi yang disajikan dalam laporan keuangan pemerintah harus didasarkan pada kebutuhan informasi para pengguna laporan keuangan pemerintah

b. Andal

Informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi. Informasi mungkin relevan, tetapi jika hakikat atau penyajiannya tidak dapat diandalkan maka penggunaan informasi tersebut secara potensial dapat menyesatkan dan merugikan pengguna laporan keuangan. Informasi yang andal memenuhi karakteristik:

1. Penyajian Jujur, Informasi menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan.
2. Dapat Diverifikasi (*verifiability*), Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat diuji, dan apabila pengujian dilakukan lebih dari sekali oleh pihak yang berbeda, hasilnya tetap menunjukkan simpulan yang tidak berbeda jauh.

3. Netralitas, Informasi diarahkan pada kebutuhan umum dan tidak berpihak pada kebutuhan pihak tertentu.

Agar informasi yang dihasilkan dapat dipercaya (andal) maka penyajian informasi dalam laporan keuangan pemerintah harus didasarkan pada peraturan perundang-undangan yang berlaku secara menyeluruh agar kualitas laporan keuangan sesuai.

c. Dapat Dibandingkan

Pengguna harus dapat membandingkan laporan keuangan entitas antar periode untuk mengidentifikasi kecenderungan posisi dan kinerja keuangan serta membandingkan laporan keuangan antar entitas untuk mengevaluasi posisi keuangan, kinerja dan perubahannya secara relatif. Oleh karena itu, pengukuran dan penyajian dampak keuangan dari transaksi dan peristiwa lain yang serupa dilakukan secara konsisten. Informasi yang termuat dalam laporan keuangan akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya. Perbandingan dapat dilakukan secara internal dan eksternal. Perbandingan secara internal dapat dilakukan bila suatu entitas menerapkan kebijakan akuntansi yang sama dari tahun ke tahun.

Perbandingan secara eksternal dapat dilakukan bila entitas yang diperbandingkan menerapkan kebijakan akuntansi yang sama. Apabila entitas pemerintah menerapkan kebijakan akuntansi yang lebih baik daripada kebijakan akuntansi yang sekarang diterapkan, perubahan tersebut diungkapkan pada periode terjadinya perubahan. Agar informasi yang disajikan dapat dibandingkan

maka penyajian laporan keuangan pemerintah minimal harus disajikan dalam 2 (dua) periode atau 2 (dua) tahun anggaran.

a. Materialitas

Walaupun idealnya memuat segala informasi, laporan keuangan pemerintah hanya diharuskan memuat informasi yang memenuhi kriteria materialitas. Informasi dipandang material apabila kelalaian untuk mencantumkan atau kesalahan dalam mencatat informasi tersebut dapat mempengaruhi keputusan ekonomi pengguna yang diambil atas dasar laporan keuangan. Selama seluruh informasi yang material telah disajikan dalam laporan keuangan maka laporan keuangan pemerintah tersebut dapat dikatakan wajar. Hal inilah yang mengakibatkan mungkin saja ada suatu informasi yang tidak disajikan dalam laporan keuangan pemerintah.

b. Pertimbangan Biaya dan Manfaat

Manfaat yang dihasilkan informasi akuntansi seharusnya melebihi biaya penyusunannya. Dampak dari pertimbangan biaya dan manfaat tersebut, laporan keuangan pemerintah diperbolehkan untuk tidak menyajikan segala informasi, apalagi jika informasi tersebut manfaatnya lebih kecil daripada biaya penyusunannya. Namun demikian, evaluasi atas biaya dan manfaat membutuhkan proses pertimbangan yang matang. Biaya penyajian informasi tidak harus dipikul oleh pengguna informasi yang menikmati manfaat, karena manfaat dari penyajian informasi tersebut mungkin saja dinikmati oleh pengguna lain di luar mereka yang menjadi tujuan informasi.



c. Keseimbangan antar Karakteristik Kualitatif

Keseimbangan antar karakteristik kualitatif yang diperlukan untuk mencapai suatu keseimbangan yang tepat di antara berbagai tujuan normatif yang diharapkan dipenuhi oleh laporan keuangan pemerintah. Bisa saja untuk mementingkan dipenuhinya keandalan suatu informasi, menyebabkan informasi tersebut kurang relevan, begitupula sebaliknya jika relevansinya dipentingkan, mengakibatkan informasi tersebut kurang andal. Kepentingan relatif antar karakteristik dalam berbagai kasus mungkin akan berbeda, terutama antara relevansi dan keandalan, adakalanya pengguna lebih membutuhkan informasi yang andal dibandingkan informasi yang relevan, namun bisa saja pengguna lebih mementingkan kerelavansian dari pada keandalannya. Untuk itu, di butuhkan suatu pertimbangan profesional dalam penentuan tingkat kepentingan antara dua karakteristik kualitatif tersebut agar dapat menyediakan informasi sesuai dengan kebutuhan pengguna.

d. Dapat Dipahami

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan pemerintah dikatakan dapat dipahami jika pengguna mengerti dengan informasi-informasi yang disajikan dan mampu menginterpretasikannya. Hal ini dapat terlihat dari manfaat informasi yang disajikan tersebut terhadap pengambilan keputusan. Untuk itu, penyajian informasi dalam laporan keuangan pemerintah harus menggunakan format/bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna.

## **2.2 Kerangka Pemikiran**

### **2.2.1 Pengaruh Tingkat Pendidikan Staf Keuangan terhadap tingkat penerapan akuntansi akrual**

Dalam rangka mewujudkan proses pembangunan yang sejalan dengan tata kelola pemerintahan yang baik (*good governance*), pemerintah pusat dan pemerintah daerah berkewajiban untuk segera menerapkan akuntansi berbasis akrual. Karena akuntansi berbasis akrual ini dipercaya dapat memberikan informasi yang lebih spesifik mengenai pencatatan laporan keuangan. Maka definisi akuntansi akrual menurut para ahli adalah sebagai berikut:

Menurut PSAP (Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan) No 01 bahwa Basis akrual atau dasar akrual (*accrual basis*) adalah “Basis Akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar meskipun biaya dan pendapatan tersebut belum benar-benar dibayar atau diterima”.

Sementara itu pengertian Akuntansi berbasis akrual adalah “akuntansi yang mengakui transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa tersebut terjadi (bukan hanya pada saat kas yang diterima atau dibayar)”. Abdul Halim (2007:49). Dapat disimpulkan bahwa akuntansi basis akrual merupakan proses pencatatan/pembukuan pada saat transaksi terjadi tanpa memperhatikan kas diterima atau di bayarkan hal ini untuk meminimalisir terjadinya kecurangan dalam pencatatan.

Pengertian Pendidikan Menurut Soekidjo Notoatmodjo (2003:16), menjelaskan bahwa : "Pendidikan secara umum adalah segala upaya yang direncanakan untuk mempengaruhi orang lain baik individu, kelompok, atau masyarakat sehingga mereka melakukan apa yang diharapkan oleh pelaku pendidikan.

Sedangkan pengertian Staf yaitu individu atau kelompok (terdiri dari para ahli) dalam struktur organisasi yang fungsi utamanya memberikan saran dan pelayanan. Ridwan dan Inge (2003) mendefinisikan Keuangan merupakan ilmu dan seni dalam mengelola uang yang mempengaruhi kehidupan setiap orang dan setiap organisasi. Keuangan berhubungan dengan proses, lembaga, pasar dan *instrument* yang terlibat dalam transfer uang diantara individu maupun antara bisnis pemerintah.

Menurut Indra Bastian (2005:35) Pendidikan Staf dalam Organisasi Sektor Publik terdiri dari Pendidikan Formal, Non formal, dan Informal tetapi secara umum Pendidikan Staf khususnya Pendidikan staf keuangan terdiri dari Pendidikan Formal. Maka definisi Pendidikan Formal yaitu :

“ Kegiatan yang sistematis, berstruktur, bertingkat mulai dari pendidikan dasar sampai dengan perguruan tinggi”.

Menurut Meuthia dan Endrawati (2008) mengemukakan bahwa dimilikinya pendidikan formal yang memadai dengan latar belakang akuntansi untuk staf bagian akuntansi akan memudahkan staf dalam menjalani rutinitas pekerjaannya. Staf akuntansi yang memiliki pendidikan yang relevan dengan pekerjaannya yang memiliki kemampuan yang terjamin dari hasil pekerjaannya. Indikator pendidikan

seperti tingkat pendidikan formal, kompetensi dibidang akuntansi, IPK, dan kualitas pendidikan.

Dapat disimpulkan bahwa pengertian pendidikan staf keuangan merupakan individu atau kelompok yang mempunyai keahlian khusus dalam suatu bidang keuangan dengan tujuan untuk memberikan sarana dan pelayanan kepada pihak lain.

Sebuah implementasi kebijakan publik dalam praktik, memerlukan kapasitas sumber daya manusia yang memadai dari segi jumlah dan keahlian (kompetensi, pengalaman, serta informasi yang memadai), disamping pengembangan kapasitas organisasi (Insani, 2010).

Menurut Nazier, (2009) 76,77% unit pengelola keuangan di lingkungan pemerintah pusat dan daerah diisi oleh pegawai yang tidak memiliki latar belakang pendidikan akuntansi sebagai pengetahuan dasar yang diperlukan dalam pengelolaan keuangan. Selain itu, juga ditemukan bahwa masih sulit bagi aparatur daerah untuk menyampaikan laporan keuangan pemerintah secara transparan dan akuntabel, tepat waktu, dan disusun mengikuti SAP.

Temuan Harun (2008) dalam Titik Setyaningsih (2013) adalah instansi pemerintah belum mampu sama sekali mengadopsi SAP 2005 tanpa bekerja sama dengan pihak luar. Selain itu, Harun (2008) juga mengemukakan faktor penghambat SAP 2005: aspek kerumitan teknis penyusunan laporan keuangan daerah, kurangnya pengalaman partisipan, dan latar belakang pendidikan staf yang tidak sesuai.

Hal ini terutama disebabkan oleh kurangnya staf yang memiliki keahlian dalam melaksanakan pertanggungjawaban anggaran, khususnya keahlian bidang akuntansi (Zetra, 2009). Melui pendidikan yang tinggi memungkinkan seseorang dapat memperoleh pengetahuan dan kemampuan untuk menganalisis berbagai pengertian atau konsep (Naja, 2004). Selain itu dengan tingkat pendidikan yang memadai maka seseorang akan memiliki wawasan yang luas (Mulyawati, 2008).

Pada dasarnya, dengan adanya tingkat pendidikan yang memadai memiliki pengaruh terhadap pemahaman pegawai terhadap pekerjaan yang dilakukan, karena dengan adanya tingkat pendidikan yang memadai, pegawai dapat memahami dan melakukan pekerjaannya dengan baik. Dalam kaitannya dengan penelitian ini maka dapat dikatakan bahwa pegawai dengan tingkat pendidikan yang berasal dari jurusan pembukuan/akuntansi dapat saja memiliki tingkat pemahaman penyusunan laporan keuangan berdasarkan akuntansi berbasis akrual yang lebih baik dibandingkan dengan pegawai yang bukan berlatar belakang pendidikan dari jurusan pembukuan/akuntansi. Pendapat bahwa pegawai yang berasal dari jurusan pembukuan/akuntansi lebih baik atau lebih mudah dalam memahami penyusunan laporan keuangan berdasarkan akuntansi berbasis akrual karena mereka telah memiliki bekal pengetahuan yang sesuai dengan pekerjaan penyusunan laporan keuangan tersebut saat mereka menimba ilmu baik itu di tingkat SMU maupun di tingkat akademi/perguruan tinggi. Pengetahuan-pengetahuan tersebut misalnya tentang dasar-dasar teori akuntansi, akuntansi sektor publik, analisis laporan keuangan, manajemen keuangan. Dengan bekal pengetahuan-pengetahuan di bidang akuntansi tersebut akan memudahkan

pegawai yang berasal dari jurusan pembukuan/akuntansi dalam memahami penyusunan laporan keuangan berdasarkan akuntansi berbasis akrual. Sementara itu, kondisi sebaliknya akan dialami oleh pegawai yang bukan berasal dari jurusan pembukuan/akuntansi mereka akan membutuhkan waktu lebih lama untuk memahami penyusunan laporan keuangan berdasarkan akuntansi berbasis akrual mengingat mereka tidak mempunyai bekal pengetahuan di bidang pembukuan/akuntansi. (Khoirul Maarif Joko Lelono, 2014).

Penelitian yang dilakukan oleh Stamatiadis, et al. (2009) menunjukkan terdapat hubungan yang positif dan signifikan antara tingkat pendidikan staf akuntansi dengan tingkat penerapan akuntansi akrual. Kemudian penelitian oleh Ouda, (2008) yang menunjukkan bahwa ketika mendapat pendidikan pada tingkat yang lebih tinggi, staf organisasi diharapkan untuk lebih menghargai manfaat dan penggunaan teknik akuntansi yang baru dan juga untuk mempromosikan implementasinya dalam organisasi pemerintah.

Menurut *Windels dan Christiaens* (2006) dalam Muhammad Indra Yudha Kusuma tingkat umum pendidikan eksekutif dan staf, berdampak positif pada penerapan akuntansi akrual.

Untuk itu penulis ingin menguji kembali apakah tingkat pendidikan staf keuangan berpengaruh terhadap tingkat penerapan akuntansi akrual Pada Pemerintah Daerah khususnya Di Daerah Kota Bandung.

### **2.2.2 Pengaruh Pengalaman terhadap tingkat penerapan akuntansi akrual**

Penerapan sistem akuntansi akrual diterapkan secara bertahap, dalam penjelasan Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010, SAP berbasis akrual harus

segera diterapkan oleh setiap entitas. Namun, bagi entitas yang belum siap untuk menerapkan SAP Berbasis AkruaI dapat menggunakan SAP Berbasis Kas Menuju AkruaI hingga batas waktu penerapan basis akruaI secara penuh, yaitu tahun 2015.

Selain tingkat pendidikan staf keuangan, penerapan akuntansi akruaI juga dipengaruhi oleh pengalaman. Pengalaman kerja adalah proses pembentukan pengetahuan atau keterampilan tentang metode suatu pekerjaan karena keterlibatan karyawan tersebut dalam pelaksanaan tugas pekerjaan (Manulang, 1984). Pendapat lain mengenai pengalaman kerja adalah pengetahuan atau keterampilan yang telah diketahui dan dikuasai seseorang yang akibat dari perbuatan atau pekerjaan yang telah dilakukan selama beberapa waktu tertentu (Trijoko, 1980). Menurut Ranupandojo, (1984) mengemukakan pengalaman kerja adalah ukuran tentang lama waktu atau masa kerja yang telah ditempuh seseorang dapat memahami tugas-tugas suatu pekerjaan dan telah melaksanakan dengan baik.

Pengalaman kerja seseorang sangat ditentukan oleh rentan waktu lamanya seseorang menjalani pekerjaan tertentu. Lamanya pekerja tersebut dapat dilihat dari banyaknya tahun, yaitu sejak pertama kali diangkat menjadi karyawan atau staf pada suatu lapangan kerja tertentu. Satuan kerja dengan pengalaman, atau yang terlebih dahulu menerapkan sistem akuntansi berbasis akruaI diharapkan akan mencapai *level* pemahaman dan penerapan yang lebih baik dalam adopsi dan implementasi sistem yang baru (Muhammad Yudha Indra Kusuma, 2013).

Satuan kerja dengan pengalaman, atau yang terlebih dahulu menerapkan sistem akuntansi berbasis akruaI diharapkan akan mencapai *level* pemahaman dan

penerapan yang lebih baik dalam adopsi dan implementasi sistem yang baru. Menurut *Christiaens*, (1999) dalam Muhammad Indra Yudha Kusuma organisasi dengan pengalaman jangka panjang dalam menerapkan akuntansi akrual diharapkan akan mencapai tingkat kepatuhan akuntansi yang lebih baik. Penelitian sebelumnya oleh *Stamatiadis, et all* (2009) memperlihatkan bahwa tidak terdapat hubungan yang signifikan antara pengalaman dengan tingkat penerapan akuntansi akrual.

Dengan adanya pengalaman kerja yang cukup lama maka akan meningkatkan kemampuan untuk memahami suatu pekerjaan yang diberikan sehingga dapat menyelesaikan pekerjaan dengan baik. Dalam kaitannya dengan dengan penelitian ini maka dapat dikatakan bahwa pegawai yang mempunyai pengalaman kerja yang lebih lama di bagian pembukuan/akuntansi dapat saja memiliki tingkat pemahaman penyusunan laporan keuangan berdasarkan akuntansi berbasis akrual yang lebih baik dibandingkan dengan pegawai yang mempunyai pengalaman kerja lebih lama di bagian non pembukuan/akuntansi. Hal ini disebabkan karena pegawai yang mempunyai pengalaman kerja lebih lama di bagian pembukuan/akuntansi akan lebih siap menghadapi dan menyelesaikan masalah-masalah yang berhubungan dengan pekerjaan penyusunan laporan keuangan tersebut. Dengan adanya pengalaman kerja yang lebih lama di bagian pembukuan/akuntansi maka akan membantu pegawai tersebut dalam memahami dan melaksanakan akuntansi berbasis akrual. (Khoirul Maarif Joko Lelono, 2014).

Selain itu yang mendukung keberhasilan penerapan melaksanakan Sistem Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual penuh berdasarkan PP No. 71



Tahun 2010. Pentingnya Sumber Daya Manusia di bidang Akuntansi dan Keuangan dijelaskan dengan hasil wawancara Kasubag Keuangan Dispenduk Ir. Sri Handayani pada tanggal 26 Juni 2013 dalam Ririz Setiawati Kusuma, (2013).

Yang menyatakan bahwa :

“Sumber Daya Manusia (SDM) yang dibutuhkan untuk keberhasilan penerapan SAP berbasis akrual harus memperhatikan semua orang yang terlibat dalam pemerintahan khususnya pegawai akuntansi yang akan mengerjakannya. Kesiapan Sumber Daya Manusia dalam hal ini pegawai akuntansi didukung dengan kesiapan pengetahuan, keterampilan dan keahlian sehingga akan tercapai sesuai dengan tujuan penerapan SAP nantinya”.

Oleh karena itu penulis ingin menguji kembali apakah terdapat hubungan antara pengalaman terhadap tingkat penerapan akuntansi akrual Pada Pemerintah Daerah khususnya Di Pemerintah Daerah Kota Bandung.

Dapat disimpulkan bahwa penerapan akuntansi berbasis akrual di pemerintahan, baik itu pemerintahan pusat maupun pemerintah daerah sangat di butuhkan nya dukungan dari sumber daya manusia (SDM) itu sendiri hal ini karena pelaksanaan akuntansi berbasis akrual tidak lah mudah apalagi tahun 2015 ini merupakan masa dimana seluruh pemerintah pusat maupun daerah harus siap menggunakan akuntansi berbasis akrual penuh oleh sebab itu penulis ingin menguji kembali apakah tingkat pendidikan staf keuangan dan pengalaman terhadap tingkat penerapan akuntansi akrual dan dampaknya terhadap kualitas laporan keuangan adalah faktor pendukung terjadinya pelaksanaan akuntansi berbasis akrual di pemerintah daerah (Muhammad Indra Yudha Kusuma, 2013).

### **2.2.3 Pengaruh Tingkat Penerapan Akuntansi AkruaI terhadap kualitas laporan keuangan Pemerintah Daerah**

Penerapan akuntansi berbasis akrual merupakan proses yang berkesinambungan dan terpadu. Dampak yang dihasilkan dari penerapan sistem ini tidak dapat dilihat dalam waktu yang singkat. Pemahaman tentang faktor-faktor yang mempengaruhi keberhasilan atau kegagalan dalam pengenalan akuntansi yang baru, khususnya pada konteks pemerintahan adalah penting. Keberhasilan atau kegagalan penerapan akuntansi berbasis akrual pada pemerintah tidak lepas dari peran satuan kerja dan pengaruh dari yang ada pada satuan kerja tersebut, seperti tingkat pendidikan staf, dan pengalaman. (Muhammad Indra Yudha Kusuma, 2013).

Salah satu kendala dalam penerapan akuntansi berbasis akrual adalah kondisi pemerintah yang meliputi sumber daya manusia dan infrastruktur. Untuk menerapkan SAP berbasis akrual serta kualitas laporan keuangan pemerintahan yang disusun berdasarkan PP No.71 Tahun 2010, Belum sepenuhnya sesuai dengan PP tersebut karena (masih banyak laporan keuangan yang mendapat opini *disclaimer* dari BPK RI). Oleh karena itu, sampai sejauh mana tingkat penerapan akuntansi akrual pada pemerintah khususnya di tingkat satuan kerja saat ini dan faktor-faktor yang meliputi diantaranya tingkat pendidikan staf keuangan dan pengalaman kerja yang belum memahami betul tentang penerapan akuntansi berbasis akrual. Sementara itu Ritonga (2010) dalam Halim (2012) mengatakan bahwa untuk mendukung penerapan akuntansi pemerintahan berbasis akrual diperlukan kondisi-kondisi yang mendukung, sekaligus menjadi permasalahan

yang dihadapi saat ini yaitu: Dukungan Sumber Daya Manusia (SDM) yang kompeten dan profesional dalam pengelolaan keuangan, Diantaranya yang berlatar belakang pendidikan akuntansi dan berpengalaman dalam melakukan pencatatan/ pembukuan basis akrual. Jika kedua nya tidak saling berkaitan maka penerapan akuntansi basis akrual sangat rentan di lakukan karena melihat bahwa pencatatan akuntansi berbasis akrual tidak lah mudah hal ini harus dengan pihak-pihak yang kompeten yaitu dengan berpendidikan akuntansi dan berpengalaman yang cukup agar dalam menyusun laporan keuangan yang berbasis akrual tidak terjadi kekeliruan yang dapat merugikan banyak pihak.

Ditetapkannya tiga paket UU yang mengatur Keuangan Negara Pasal 32 (1) UU No. 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara mengamanatkan bahwa laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD berupa laporan keuangan yang disusun dan disajikan sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan.

- a. Ditetapkannya UU tentang pemerintahan daerah dan UU tentang perimbangan antara keuangan pemerintah pusat dan daerah. Pasal 184 ayat (1) UU No 32 tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah menyebutkan bahwa laporan keuangan disusun dan disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah.
- b. Profesi Akuntansi. Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI) telah lama menginginkan adanya standar akuntansi di sektor publik sebagai hal yang paralel dengan telah adanya lebih dahulu standar akuntansi di sektor komersil.

- c. Birokrasi. Pemerintahan merupakan penyusun sekaligus pemakai yang sangat berkepentingan akan adanya suatu akuntansi pemerintahan yang andal. Dengan diundangkannya tiga paket keuangan Negara maupun undang-undang yang terkait dengan pemerintahan daerah mendorong instansi pemerintah baik pusat maupun daerah untuk secara serius menyiapkan sumber daya dalam pengembangan dan penyusunan laporan keuangan pemerintah.
- d. Masyarakat (LSM dan wakil rakyat). Masyarakat melalui LSM dan wakil rakyat di DPR, DPD.
- e. Sektor Swasta. Perhatian dari sektor swasta mungkin tidak terlalu signifikan karena akuntansi pemerintahan tidak terlalu berdampak secara langsung atas kegiatan dari sektor swasta. Namun, penggunaan teknologi informasi dan pengembangan sistem informasi berbasis akuntansi akan mendorong sebagian pelaku bisnis di sektor swasta untuk ikut menekuninya.
- f. Akademisi. Akademisi terutama di sektor akuntansi menaruh perhatian yang cukup besar. Atas perkembangan pengetahuan di bidang akuntansi pemerintahan.

Perhatian ini sangat erat kaitannya dengan penyiapan SDM yang menguasai kemampuan di bidang akuntansi pemerintahan untuk memenuhi kebutuhan tenaga operasional dan manajer akuntansi di pemerintahan. Setelah paket perundangan keuangan Negara diundangkan, langkah panjang reformasi masih terus bergulir untuk tahap penerapan. Pemerintah telah menerbitkan Peraturan Pemerintah No. 24 tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) yang mewajibkan laporan keuangan tahun anggaran 2005 disusun berdasarkan Standar Akuntansi

Pemerintahan yang secara garis besar terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas serta Catatan atas laporan Keuangan, yang dikenal sebagai basis kas menuju akrual.

Menurut (PP No. 24 tahun 2005 tentang SAP). Kualitas laporan keuangan adalah karakteristik kualitatif yang dimiliki oleh laporan keuangan.

Keempat karakteristik ini merupakan syarat dapat dikatakan berkualitas, yaitu :

1. Relevan, jika informasi yang disajikan dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini, dan memprediksi masa depan serta menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi dimasa lalu. Informasi yang relevan yaitu :
  - a. Memiliki manfaat umpan balik, yaitu informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan atau mengoreksi ekspektasi mereka di masa lalu.
  - b. Memiliki manfaat prediktif, yaitu informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil dasa lalu dan kejadian masa kini.
  - c. Tepat waktu, yaitu informasi disajikan tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna dalam pengambilan keputusan.
  - d. Lengkap, yaitu informasi yang disajikan selengkap mungkin, mencakup semua informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi pengambilan keputusan dengan memperhatikan kendala yang ada.
2. Andal, jika informasi dalam laporan keuanagn bebas dari pengertian menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur,

serta dapat diverifikasi. Informasi yang andal memenuhi karakteristik :

- a. Penyajian jujur, yaitu informasi menggambarkan dengan jujur transaksi dan peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan.
  - b. Dapat diverifikasi, yaitu informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat diuji, dan apabila pengujian dilakukan lebih dari satu kali oleh pihak yang berbeda, hasilnya tetap menunjukkan simpulan dan tidak berbeda jauh.
  - c. Netralitas.
3. Dapat dibandingkan, jika informasi yang disajikan dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya.
- a. Perbandingan secara internal dapat dilakukan bila entitas menerapkan kebijakan akuntansi yang sama dalam 1 tahun.
  - b. Perbandingan secara eksternal dapat dilakukan bila entitas yang dibandingkan menerapkan kebijakan akuntansi yang sama (antar entitas).
4. Dapat dipahami, jika informasi yang disajikan dapat dimengerti oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna “.

Menurut (Ekrem kara, dalam Dianne Natalia Christanti 2011) yaitu ada banyak manfaat menggunakan sistem akuntansi berbasis akrual. Laporan keuangan telah menjadi lebih jelas, sebanding dan akurat. Akuntansi berbasis akrual belum sepenuhnya diterapkan karena terbatasnya SDM yang memiliki

kompetensi dalam hal akuntansi berbasis akrual, hal itu ditandai dengan kurangnya pengetahuan sumber daya manusia dalam melakukan pengakuan pendapatan dan beban dalam Laporan Operasional belum terlalu paham. Hal ini dapat dikarenakan karena saat ini masih digunakan akuntansi berbasis kas menuju akrual yang belum menggunakan laporan operasional.

Akuntansi berbasis akrual ini memiliki kemampuan untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan. Hal ini sejalan dengan yang diungkapkan dalam Abdul halim (2007:48), menyatakan :

“Basis akrual mampu menghasilkan informasi guna penyusunan laporan keuangan yaitu informasi mengenai kas dan entitas selain kas. Disamping itu, basis ini dapat memenuhi tujuan pelaporan yang tidak dapat dipenuhi oleh basis kas”.

Dalam pemerintahan penyajian laporan keuangan disajikan dengan menggunakan sepenuhnya basis akrual, baik dalam pengakuan pendapatan, belanja, dan pembiayaan, maupun dalam pengakuan aset, kewajiban, dan ekuitas dana. Namun demikian, penyajian Laporan Realisasi Anggaran tetap berdasarkan basis kas.

Hal lain yang membuat akuntansi berbasis akrual belum diterapkannya juga karena belum memadainya sarana teknologi yaitu aplikasi yang digunakan dalam keuangan belum dapat menghasilkan laporan operasional, laporan perubahan ekuitas dan laporan perubahan saldo anggaran lebih. Oleh karena itu maka pada tahun 2015 ini merupakan masa persiapan dan dimana akuntansi berbasis akrual harus dilaksanakan karena amanat dari PP No 71 thn 2010 pelaksanaan akuntansi berbasis akrual di laksanakan selambat-lambat nya di laksanakan pada tahun 2015. (dalam Muhammad Indra Yudha Kusuma, 2013).

Menurut penelitian yang dilakukan oleh Dianne Natalia Christanti (2011) terdapat hubungan yang positif antara Penerapan Akuntansi berbasis akrual dengan kualitas laporan keuangan Selain itu Hubungan Akuntansi Berbasis Akrual Dan Kualitas Laporan Keuangan Menurut standar akuntansi pemerintah (SAP) :

“Akuntansi berbasis akrual menghasilkan Kualitas laporan keuangan yang bisa dipercaya, akurat, komprehensif dan relevan. Menyajikan informasi keuangan secara lebih akurat dan lengkap sehingga dapat meningkatkan transparansi dan akuntabilitas”.

Berdasarkan uraian diatas maka penulis tertarik untuk meneliti kembali apakah tingkat penerapan akuntansi berbasis akrual dapat berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan yang berada pada Pemerintah Daerah di Kota Bandung.

#### **2.2.4 Pengaruh Tingkat Pendidikan Staf Keuangan dan Pengalaman Terhadap Tingkat Penerapan Akuntansi Akrual dan Dampaknya Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Pengalaman dan pendidikan sering digunakan secara bersamaan, karena kombinasi antara pengalaman dan pendidikan dapat menciptakan kemampuan tersendiri dalam melaksanakan tugas-tugas perusahaan. Orang yang berpengalaman telah mempraktekkan teori yang pernah diperoleh dari belajar atau pendidikan. Dengan demikian perpaduan antara pengalaman dan pendidikan akan lebih meningkatkan mutu pekerjaan atau tugas-tugas dalam aktivitasnya.

Pada dasarnya, dengan adanya tingkat pendidikan yang memadai memiliki pengaruh terhadap pemahaman pegawai terhadap pekerjaan yang dilakukan, karena dengan adanya tingkat pendidikan yang memadai, pegawai dapat memahami dan melakukan pekerjaannya dengan baik. Dalam kaitannya dengan penelitian ini maka dapat dikatakan bahwa pegawai dengan tingkat pendidikan



yang berasal dari jurusan pembukuan/akuntansi dapat saja memiliki tingkat pemahaman penyusunan laporan keuangan berdasarkan akuntansi berbasis akrual yang lebih baik dibandingkan dengan pegawai yang bukan berlatar belakang pendidikan dari jurusan pembukuan/akuntansi. Pendapat bahwa pegawai yang berasal dari jurusan pembukuan/akuntansi lebih baik atau lebih mudah dalam memahami penyusunan laporan keuangan berdasarkan akuntansi berbasis akrual karena mereka telah memiliki bekal pengetahuan yang sesuai dengan pekerjaan penyusunan laporan keuangan tersebut saat mereka menimba ilmu baik itu di tingkat SMU maupun di tingkat akademi/ perguruan tinggi. Pengetahuan-pengetahuan tersebut misalnya tentang dasar-dasar teori akuntansi, akuntansi sektor publik, analisis laporan keuangan, manajemen keuangan. Dengan bekal pengetahuan-pengetahuan di bidang akuntansi tersebut akan memudahkan pegawai yang berasal dari jurusan pembukuan/akuntansi dalam memahami penyusunan laporan keuangan berdasarkan akuntansi berbasis akrual. Sementara itu, kondisi sebaliknya akan dialami oleh pegawai yang bukan berasal dari jurusan pembukuan/akuntansi mereka akan membutuhkan waktu lebih lama untuk memahami penyusunan laporan keuangan berdasarkan akuntansi berbasis akrual mengingat mereka tidak mempunyai bekal pengetahuan di bidang pembukuan/akuntansi. (Khoirul Maarif Joko Lelono, 2014).

Penelitian yang dilakukan oleh Stamatiadis, et al. (2009) menunjukkan terdapat hubungan yang positif dan signifikan antara tingkat pendidikan staf akuntansi dengan tingkat penerapan akuntansi akrual. Kemudian penelitian oleh Ouda, (2008) yang menunjukkan bahwa ketika mendapat pendidikan pada tingkat

yang lebih tinggi, staf organisasi diharapkan untuk lebih menghargai manfaat dan penggunaan teknik akuntansi yang baru dan juga untuk mempromosikan implementasinya dalam organisasi pemerintah.

Menurut *Windels dan Christiaens* (2006) dalam Muhammad Indra Yudha Kusuma tingkat umum pendidikan eksekutif dan staf, berdampak positif pada penerapan akuntansi akrual.

Menurut *Christiaens*, (1999) dalam Muhammad Indra Yudha Kusuma organisasi dengan pengalaman jangka panjang dalam menerapkan akuntansi akrual diharapkan akan mencapai tingkat kepatuhan akuntansi yang lebih baik. Penelitian sebelumnya oleh *Stamatiadis, et all* (2009) memperlihatkan bahwa tidak terdapat hubungan yang signifikan antara pengalaman dengan tingkat penerapan akuntansi akrual.

Dengan adanya pengalaman kerja yang cukup lama maka akan meningkatkan kemampuan untuk memahami suatu pekerjaan yang diberikan sehingga dapat menyelesaikan pekerjaan dengan baik. Dalam kaitannya dengan penelitian ini maka dapat dikatakan bahwa pegawai yang mempunyai pengalaman kerja yang lebih lama di bagian pembukuan/akuntansi dapat saja memiliki tingkat pemahaman penyusunan laporan keuangan berdasarkan akuntansi berbasis akrual yang lebih baik dibandingkan dengan pegawai yang mempunyai pengalaman kerja lebih lama di bagian non pembukuan/akuntansi. Hal ini disebabkan karena pegawai yang mempunyai pengalaman kerja lebih lama di bagian pembukuan/akuntansi akan lebih siap menghadapi dan menyelesaikan masalah-masalah yang berhubungan dengan pekerjaan penyusunan laporan

keuangan tersebut. Dengan adanya pengalaman kerja yang lebih lama di bagian pembukuan/akuntansi maka akan membantu pegawai tersebut dalam memahami dan melaksanakan akuntansi berbasis akrual. (Khoirul Maarif Joko Lelono, 2014).

Selain itu yang mendukung keberhasilan penerapan melaksanakan Sistem Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual penuh berdasarkan PP No. 71 Tahun 2010. Pentingnya Sumber Daya Manusia di bidang Akuntansi dan Keuangan dijelaskan dengan hasil wawancara Kasubag Keuangan Dispenduk Ir. Sri Handayani pada tanggal 26 Juni 2013 dalam Ririz Setiawati Kusuma, (2013).

Yang menyatakan bahwa :

“Sumber Daya Manusia (SDM) yang dibutuhkan untuk keberhasilan penerapan SAP berbasis akrual harus memperhatikan semua orang yang terlibat dalam pemerintahan khususnya pegawai akuntansi yang akan mengerjakannya. Kesiapan Sumber Daya Manusia dalam hal ini pegawai akuntansi didukung dengan kesiapan pengetahuan, keterampilan dan keahlian sehingga akan tercapai sesuai dengan tujuan penerapan SAP nantinya”.

Akuntansi yang berperan sebagai alat pengukuran kinerja dan pertanggungjawaban juga menjalani sebuah perubahan. Perubahan yang dimaksud adalah penerapan sistem akrual yang merupakan adopsi dari sektor swasta menggantikan sistem kas. Upping dan Oliver (2011:1) dalam Pajaruddin Ibrahim, 2013 menjelaskan sebagai berikut :

“New Public Management (NPM) is a management philosophy which focuses on the change in management practices of the public sector towards more private sector practices, with accountability focusing on results rather than processes. NPM introduces a new imperative for efficiency and transparency into all elements of the public sector. One important element of this change can be seen in the accounting practices with a move from cash to accrual accounting, together with the adoption of management accounting techniques to measure and control activities”.

Sedangkan Bunea dan Cosmina (2008:1) dalam Pajaruddin Ibrahim, 2013. menjelaskan bahwa konsep New Public Management yang berfokus pada efisiensi memaksa seluruh pemerintahan yang mengadopsinya untuk bekerja lebih keras dan bertanggungjawab secara akuntabel kepada masyarakat mengenai sumber daya yang digunakan, sehingga akuntansi memainkan peranan penting dalam perkembangan New Public Management berkaitan dengan pengukuran kinerja penggunaan sumber daya.

Menurut (Ekrem kara, dalam Dianne Natalia Christanti 2011) yaitu ada banyak manfaat menggunakan sistem akuntansi berbasis akrual. Laporan keuangan telah menjadi lebih jelas, sebanding dan akurat. Akuntansi berbasis akrual belum sepenuhnya diterapkan karena terbatasnya SDM yang memiliki kompetensi dalam hal akuntansi berbasis akrual, hal itu ditandai dengan kurangnya pengetahuan sumber daya manusia dalam melakukan pengakuan pendapatan dan beban dalam Laporan Operasional belum terlalu paham. Hal ini dapat dikarenakan karena saat ini masih digunakan akuntansi berbasis kas menuju akrual yang belum menggunakan laporan operasional.

Akuntansi berbasis akrual ini memiliki kemampuan untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan. Hal ini sejalan dengan yang diungkapkan dalam Abdul halim (2007:48), menyatakan :

“Basis akrual mampu menghasilkan informasi guna penyusunan laporan keuangan yaitu informasi mengenai kas dan entitas selain kas. Disamping itu, basis ini dapat memenuhi tujuan pelaporan yang tidak dapat dipenuhi oleh basis kas”.

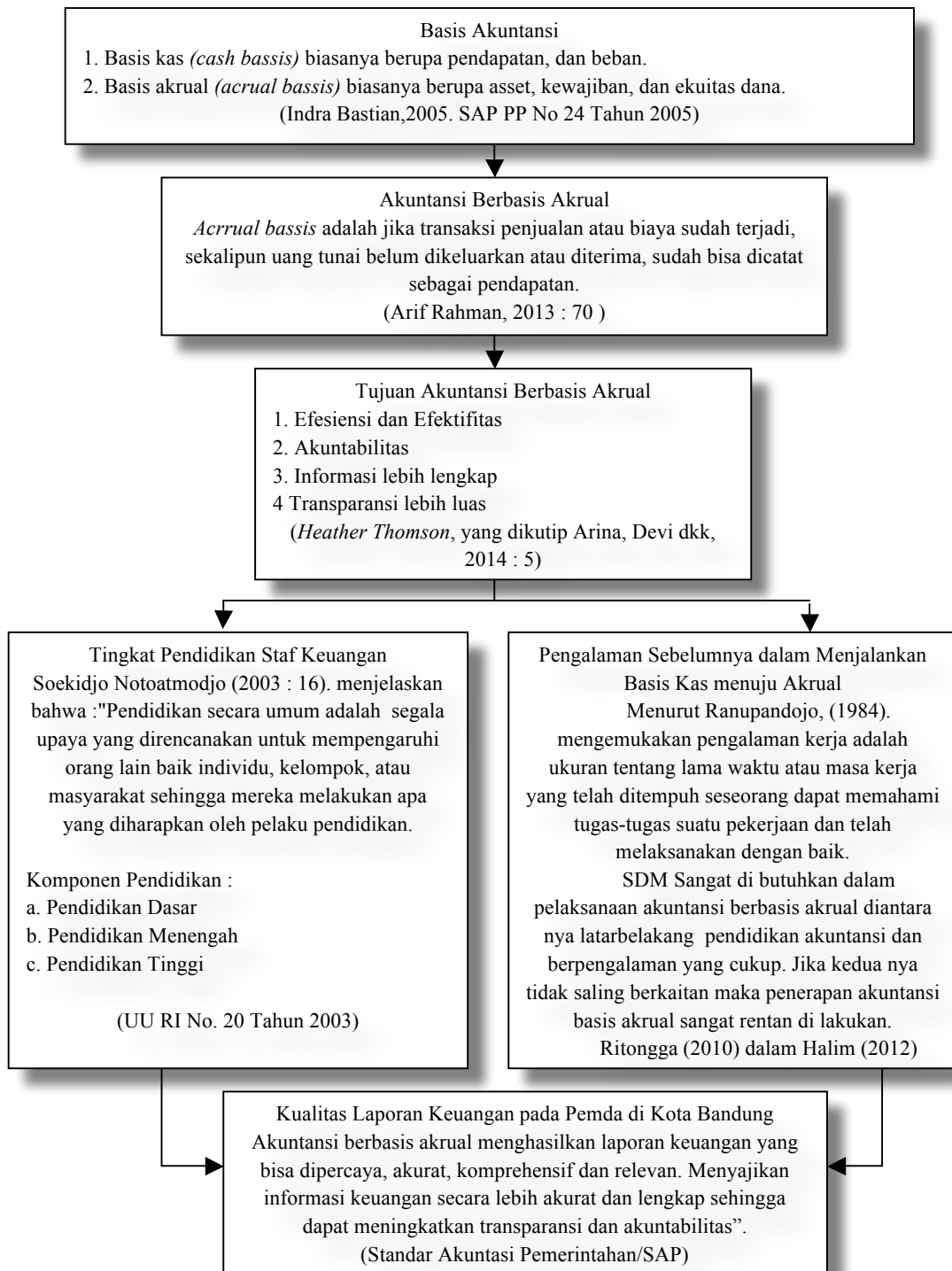
Menurut penelitian yang dilakukan oleh Dianne Natalia Christanti (2011) terdapat hubungan yang positif antara Penerapan Akuntansi berbasis akrual

dengan kualitas laporan keuangan Selain itu Hubungan Akuntansi Berbasis AkruaL Dan Kualitas Laporan Keuangan Menurut standar akuntansi pemerintah (SAP) :

“Akuntansi berbasis akruaL menghasilkan Kualitas laporan keuangan yang bisa dipercaya, akurat, komprehensif dan relevan. Menyajikan informasi keuangan secara lebih akurat dan lengkap sehingga dapat meningkatkan transparansi dan akuntabilitas”.

Setiap orang yang memiliki pendidikan dan pengalaman yang luas akan lebih mudah berinteraksi dalam melaksanakan pekerjaannya baik di organisasi, perusahaan, maupun juga di pemerintahan. Dengan demikian orang yang berpendidikan dan berpengalaman mempunyai peluang yang lebih besar untuk mengerjakan tugas-tugas perusahaan dengan baik dibandingkan dengan orang yang belum berpengalaman dan yang tidak berpendidikan tinggi.

Berdasarkan uraian diatas adapun Kerangka Pemikiran dalam penelitian ini :



## 2.1 Gambar Paradigma Penelitian

Berdasarkan uraian Gambar Paradigma di atas dapat di simpulkan

1. Jika tingkat pendidikan staf keuangan pada pemerintah daerah semakin tinggi maka pelaksanaan tingkat penerapan akuntansi akrual dapat berjalan baik.
2. Jika pengalaman semakin cukup lama maka pelaksanaan tingkat penerapan akuntansi akrual dapat berjalan baik.
3. Jika tingkat penerapan akuntansi akrual dilaksanakan dengan optimal maka laporan keuangan yang dihasilkan akan berkualitas.

#### **2.2.5 Penelitian Terdahulu**

Penelitian ini merupakan kelanjutan dari penelitian sebelumnya oleh Muhamad Indra Yudha Kusuma (2013) dengan judul Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Tingkat Penerapan Akuntansi Akrual Pada pemerintah. mengacu pada penelitian Stamatiadis, *et al.* (2009) di Yunani yang mengukur sampai sejauh mana tingkat adopsi reformasi akuntansi akrual pada sektor publik dan menghubungkan tingkat kepatuhan (*compliance*) akuntansi akrual dengan faktor-faktor kontingensi yang ada pada organisasi sektor publik tersebut. Hasil penelitian tersebut menunjukkan tingkat adopsi akuntansi akrual pada sektor publik di Yunani yang cukup rendah setelah enam tahun peraturan tentang hal tersebut ditetapkan, selain itu penelitian tersebut juga menunjukkan faktor-faktor kontingensi yang terbukti memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap tingkat adopsi akuntansi akrual tersebut, di antaranya faktor tingkat pendidikan staf, pelatihan, kualitas teknologi informasi dan dukungan konsultan. Juga

terdapat faktor yang terbukti tidak memiliki pengaruh yang signifikan yaitu faktor pengalaman, pendidikan pimpinan dan ukuran organisasi.

Berbeda dengan Stamatiadis, *et al.* (2009) penelitian ini menggunakan instansi pemerintah vertikal (tingkat satuan kerja) di Indonesia, karena satuan kerja merupakan ujung tombak pemerintah pusat di daerah dan berkaitan langsung dengan setiap penerapan peraturan-peraturan baru dalam hal ini yaitu penerapan sistem akuntansi berbasis akrual. Terdapat alasan mengapa penelitian mengenai penerapan akuntansi akrual pada pemerintah ini perlu dilakukan, terutama karena konsep akuntansi akrual di lingkungan pemerintah masih sangat baru, dan juga amanat undang-undang agar pemerintah segera menggunakan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual, dan sepengetahuan peneliti di Indonesia penelitian mengenai penerapan akuntansi akrual pada pemerintahan masih sangat kurang. Di sisi lain hasil penelitian sebelumnya mengenai akuntansi akrual di negara-negara lain belum menyediakan bukti yang cukup meyakinkan mengenai keberhasilan para pengadopsi akuntansi akrual dalam meningkatkan akuntabilitas sektor publik. (Muhammad Indra Yudha Kusuma, 2013).

Adapun perbedaan penelitian yang dilakukan penulis atas penelitian ini yaitu penelitian dilaksanakan pada Pemerintah Daerah Kota Semarang, data yang digunakan penelitian dahulu yaitu tahun 2013, sedangkan penelitian ini menggunakan data tahun 2015 pada Pemerintah Daerah Kota Bandung. Adapun perbedaan faktor-faktor yang terbukti memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap tingkat adopsi akuntansi akrual tersebut yang dilakukan oleh Muhamad Indra Yudha Kusuma, diantaranya faktor tingkat pendidikan staf, pelatihan,



kualitas teknologi informasi dan dukungan konsultan. Juga terdapat faktor yang terbukti tidak memiliki pengaruh yang signifikan yaitu faktor pengalaman, pendidikan pimpinan dan ukuran organisasi. Yang dimana menggunakan variabel independen nya adalah mengacu pada penelitian Stamatiadis, et al, 2009 yang menggunakan rasio untuk mengukur rata-rata tingkat pendidikan staf keuangan, pelatihan, kualitas teknologi informasi, dukungan konsultan, faktor pengalaman, pendidikan pimpinan dan ukuran organisasi.

Sedangkan yang dilakukan oleh penulis faktor-faktor yang terbukti memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap tingkat penerapan akuntansi akrual yaitu tingkat pendidikan staf keuangan dan pengalaman yang berdampak pada kualitas laporan keuangan. Dengan menggunakan variabel independen nya tingkat pendidikan staf keuangan dan pengalaman, karena penulis ingin mengetahui dan mengukur sejauh mana tingkat penerapan akuntansi akrual sesuai dengan SAP yang berlaku. Dengan menggunakan variabel dependennya yaitu tingkat penerapan akuntansi akrual dan kualitas laporan keuangan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP).

Pada penulisan ini penulis juga mengambil referensi dari beberapa penelitian terdahulu. Sebagai gambaran untuk mempermudah proses penelitian. Penelitian yang penulis lakukan mengacu pada beberapa penelitian sebelumnya antara lain :

**Tabel 2.1**  
**Ringkasan Penelitian Terdahulu**

<b>No.</b>	<b>Nama dan Tahun Penelitian</b>	<b>Judul Penelitian</b>	<b>Hasil Penelitian</b>
1	Muhammad Yudha Indra Kusuma (2013).	Analisis faktor-faktor yang mempengaruhi tingkat penerapan akuntansi akrual.	Keberhasilan atau kegagalan tingkat penerapan akuntansi akrual tidak lepas dari peran satuan kerja dan berpengaruh dari faktor-faktor yang ada dari satuan kerja tersebut mulai dari faktor Sumber Daya Manusia seperti : tingkat pendidikan staf, pelatihan yang diberikan, dan latar belakang pimpinan, faktor organisasi seperti kualitas teknologi informasi, dan dukungan konsultan, maupun faktor situasional lainnya seperti pengalaman satuan kerja dalam menjalankan basis kas menuju akrual dan ukuran satuan kerja tersebut.
2	Mukhlisul Muzahid (2010).	Pengaruh tingkat pendidikan, kualitas pelatihan, dan lama pengalaman kerja pegawai terhadap kualitas laporan keuangan satuan kerja perangkat daerah (skpd) di kabupaten aceh utara.	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Tingkat Pendidikan, Kualitas Pelatihan, Lama Pengalaman Kerja Pegawai berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Kabupaten Aceh Utara.
3	Dianne Natalia Christiani	Pengaruh akuntansi berbasis akrual dan	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa akuntansi berbasis akrual

	(2010).	sistem pengendalian intern terhadap kualitas laporan keuangan.	dan sistem pengendalian intern berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan.
4	Khoirul Maarif Joko Lelono (2014).	Tingkat pemahaman akuntansi berbasis akrual pada penyusun laporan keuangan pemerintah daerah (studi pada skpd di lingkungan pemerintah kota salatiga).	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa terdapat perbedaan tingkat pemahaman penyusunan laporan keuangan berbasis akrual dilihat dari pendidikan, pelatihan yang diikuti, dan pengalaman kerja.
5	Pajaruddin Ibrahim (2013).	Akuntansi akrual dan penerapannya di sektor publik: Telaah pustaka.	Temuan penelitian menjelaskan bahwa akuntansi akrual merupakan konsep yang lebih baik dibandingkan basis kas, akan tetapi akuntansi akrual masih membutuhkan perbaikan mendasar untuk sesuai dengan karakteristik sektor publik. Adopsi akuntansi akrual memiliki resiko yang besar sehingga membutuhkan perencanaan yang baik untuk menghindari kegagalan.
6	Titik Setyaningsih (2013).	Studi eksplorasi tingkat pemahaman aparatur pemerintah daerah dan anggota DPRD terhadap standar akuntansi berbasis akrual (kasus di pemerintah kota Surakarta).	Hasil penelitian ini menimbulkan dua masalah yang menarik untuk berpikir tentang pelaksanaan standar akuntansi pemerintahan SAP 2010 : Penyederhanaan dalam bahasa akuntansi dan peran aktif dari perguruan tinggi. Dengan demikian, standar akuntansi pemerintahan SAP 2010 dilaksanakan dengan baik.

7.	Anugraheni Dyah Nastiti (2013).	Pengaruh pendidikan, pelatihan dan pengalaman kerja terhadap kualitas penyajian informasi akuntansi (studi kasus pada pt. bank rakyat Indonesia di kota magelang).	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pendidikan, pelatihan, dan pengalaman kerja berpengaruh positif terhadap kualitas penyajian informasi akuntansi.
8.	Ririz Setiawati Kusuma (2013).	Analisis kesiapan pemerintah dalam menerapkan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual.	Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa pemerintah kabupaten jember cukup siap untuk menerapkan SAP berbasis akrual. Masih ada beberapa kendala terkait dengan implementasi PP No 71 Tahun 2010 seperti penyusunan LKPD masih dilakukan secara manual ( <i>excel</i> ) belum ada perangkat lunak khusus, jumlah SDM pelaksana secara kuantitas dan kualitas masih belum cukup, kurangnya bintek atau pelatihan, kurangnya sosialisasi, sarana dan prasarana sudah ada namun masih belum mencukupi. Sehingga model strategis akselerasi implementasi PP No 71 Tahun 2010 antara lain: dengan mengembangkan SAP berbasis akrual sesuai kebutuhan, menyusun buletin teknis SAP berbasis akrual, mengembangkan SDM di bidang akuntansi pemerintahan.

### 2.3 Hipotesis

Menurut Sugiono (2012:64) “Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, rumusan masalah penelitian yang telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pernyataan”. Berdasarkan kerangka pemikiran teoritis, hasil penelitian terdahulu, dan rumusan masalah maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

H1 : Terdapat pengaruh tingkat pendidikan staf keuangan terhadap tingkat penerapan akuntansi akrual.

H2 : Terdapat pengaruh pengalaman terhadap tingkat penerapan akuntansi akrual.

H3 : Terdapat pengaruh tingkat penerapan akuntansi akrual terhadap kualitas laporan keuangan.

H4 : Terdapat pengaruh tingkat pendidikan staf keuangan dan pengalaman terhadap tingkat penerapan akuntansi akrual dan dampaknya terhadap kualitas laporan keuangan.