

## **BAB II**

### **DASAR TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

#### **2.1 Landasan Teori**

##### **2.1.1 Standar Akuntansi Pemerintah**

Mardiasmo (2002) mendefinisikan standar akuntansi merupakan pedoman atau prinsip – prinsip yang mengatur perlakuan akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan untuk tujuan pelaporan kepada para pengguna laporan keuangan.

Menurut Mahsun et al., (2013) standar akuntansi sektor publik adalah prinsip-prinsip akuntansi dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan organisasi sektor publik. Pemerintah Indonesia telah menetapkan standar akuntansi pemerintahan yang disebut Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP) menyusun SAP dengan mengacu pada praktek-praktek terbaik internasional, diantaranya dengan mengadaptasi *International Public Sector Accounting Standars (IPSAS)*.

Berdasarkan PP No. 71 Tahun 2010 Standar Akuntansi Pemerintahan adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. SAP diterapkan dalam lingkup pemerintahan yaitu pemerintah pusat, pemerintah daerah, dan satuan organisasi di lingkungan pemeritahan pusat/daerah , jika menurut perundang-undangan satuan organisasi dimaksudkan wajib menyampaikan laporan keuangan.

### **2.1.2 Laporan Keuangan Pemerintah**

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) No 1. Paragraf 9 menyatakan bahwa laporan keuangan merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi – transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan. Tujuan umum laporan keuangan adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan , realisasi anggaran , arus kas, dan kinerja keuangan suatu entitas pelaporan yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya.

Laporan keuangan pemerintah daerah adalah hasil dari proses akuntansi keuangan pemerintah daerah yang berisi Neraca, Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan , untuk digunakan oleh pihak – pihak eksternal yang berkepentingan. (Mahsun et al, 2011).

### **2.1.3 Basis akuntansi akrual**

Basis akuntansi akrual, seperti yang telah disimpulkan oleh KSAP dalam Faradillah (2013) adalah suatu basis akuntansi dimana transaksi ekonomi dan peristiwa lainnya diakui, dicatat, dan disajikan dalam laporan keuangan pada saat terjadinya transaksi tersebut, tanpa memerhatikan waktu kas atau setara kas diterima atau dibayarkan.

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah dalam kerangka konseptual Paragraf 42 basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah adalah basis akrual. Basis akrual digunakan untuk Laporan Operasional (LO) dan Neraca. Sedangkan untuk Laporan Realisasi Anggaran disusun dan dilaksanakan

berbasis kas. Bila anggaran disusun berdasarkan basis akrual, maka LRA disusun berdasarkan basis akrual. Perbedaan mendasar dari basis akrual dengan basis kas ialah terletak pada konsep pengakuan belanja dan pendapatan pada suatu periode.

**Tabel 2.1**  
**Perbedaan Akuntansi Kas dan Akuntansi Akrual**

	<b>Akuntansi Berbasis Kas</b>	<b>Akuntansi Berbasis Akrual</b>
Pelaksanaan	Relatif mudah dan sederhana	Relatif rumit
Hubungan dengan sistem anggaran tradisional	Relatif kuat	Relatif lemah
Ruang lingkup	Hanya mencatat transaksi penerimaan dan pengeluaran kas	Mencatat seluruh transaksi, baik kas maupun non-kas
Waktu pencatatan	Hanya mencatat transaksi yang terjadi dalam satu periode akuntansi	Mencatat estimasi dampak dari transaksi sekarang dan perubahan kebijakan
Audit dan kontrol	Relatif sederhana	Relatif lebih rumit

(Sumber : Paul Boothe ,n.d dalam Damayanti , 2012)

Menurut Mardiasmo (2009), akuntansi berbasis akrual (*full accrual accounting*) digunakan untuk mencatat revenue ketika diperoleh (*earned*) dan biaya (*expense*) pada saat terjadi (*incurred*), tanpa memandang apakah kas sudah diterima atau dikeluarkan. Akuntansi akrual dianggap lebih baik daripada akuntansi kas. Teknik akuntansi berbasis akrual diyakini dapat menghasilkan laporan keuangan yang lebih dapat dipercaya, lebih akurat, komprehensif, dan relevan untuk pengambilan keputusan ekonomi, sosial, dan politik. Pengaplikasian accrual basis dalam akuntansi sektor publik pada dasarnya adalah untuk menentukan *cost of service* dan *charging of service* , yaitu untuk mengetahui besarnya biaya yang dibutuhkan untuk menghasilkan pelayanan publik serta penentuan harga pelayanan yang dibebankan kepada publik .

#### 2.1.4 Perbedaan PP No.24 Tahun 2005 dengan PP No.71 Tahun 2010

Peraturan pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan ini, sebenarnya sebagai pengganti PP Nomor 24 Tahun 2005. Walaupun PP ini menginstruksikan penerapan akuntansi pemerintahan berbasis akrual murni, namun masih diperkenankan penerapan basis kas menuju akrual sampai dengan tahun 2015. Perbedaan antara PP 71 dengan PP 24 tahun 2005, utamanya terkait dengan komponen laporan keuangan, sebagai berikut :

**Tabel 2.2**  
**Perbedaan Komponen Laporan Keuangan**

PP No 24 Tahun 2005 (Basis Kas menuju Akrual)	PP No 71 Tahun 2010 (Basis Akrual)
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Laporan Realisasi Anggaran (LRA)</li> <li>• Neraca</li> <li>• Laporan Arus Kas</li> <li>• Catatan atas Laporan keuangan</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Laporan Realisasi Anggaran(LRA)</li> <li>• Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih</li> <li>• Neraca</li> <li>• Laporan Arus kas</li> <li>• Laporan Operasional</li> <li>• Laporan Perubahan Ekuitas</li> <li>• Catatan Atas Laporan Keuangan</li> </ul>

(Sumber : Hariyanto, 2012)

Masing-masing laporan dapat dijelaskan sebagai berikut

##### 1. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)

Laporan Realisasi Anggaran menyajikan ikhtisar sumber, alokasi, dan pemakaian sumber daya keuangan yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah, yang menggambarkan perbandingan antara anggaran dan realisasinya dalam satu periode pelaporan. Laporan Realisasi Anggaran terdiri dari pendapatan-LRA, belanja, transfer, dan pembiayaan.

## 2. Laporan Perubahan Sisa Anggaran Lebih (LSAL)

Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan informasi kenaikan atau penurunan Saldo Anggaran Lebih tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya. Laporan ini menginformasikan penggunaan dari sisa lebih pembiayaan anggaran tahun sebelumnya (SILPA) atau sumber dana yang digunakan untuk menutup sisa kurang anggaran tahun lalu (SILKA), sehingga tersaji sisa lebih / kurang pembiayaan anggaran tahun berjalan.

## 3. Neraca

Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu. Unsur yang dicakup oleh neraca terdiri dari aset, kewajiban, dan ekuitas. Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut :

- a. Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.
- b. Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi

pemerintah. Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah.

4. Laporan Operasional (LO)

Laporan Operasional menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dalam satu periode pelaporan. Unsur yang dicakup secara langsung dalam Laporan Operasional terdiri dari:

- a. Pendapatan-LO adalah hak pemerintah yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih.
- b. Beban adalah kewajiban pemerintah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih.
- c. Transfer adalah hak penerimaan atau kewajiban pengeluaran uang dari/oleh suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil. Pos Luar Biasa adalah pendapatan luar biasa atau beban luar biasa yang terjadi karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa, tidak diharapkan sering atau rutin terjadi, dan berada di luar kendali atau pengaruh entitas bersangkutan.

5. Laporan Arus Kas

Laporan Arus Kas menyajikan informasi kas sehubungan dengan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris yang menggambarkan saldo awal, penerimaan, pengeluaran, dan saldo akhir kas pemerintah pusat/daerah

selama periode tertentu. Unsur yang dicakup dalam Laporan Arus Kas terdiri dari penerimaan dan pengeluaran kas, yang masing-masing dapat dijelaskan sebagai berikut:

- a. Penerimaan kas adalah semua aliran kas yang masuk ke Bendahara Umum Negara/Daerah.
- b. Pengeluaran kas adalah semua aliran kas yang keluar dari Bendahara Umum Negara/Daerah.

6. Laporan Perubahan Ekuitas

Laporan Perubahan Ekuitas menyajikan informasi kenaikan atau penurunan ekuitas tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya.

7. Catatan Atas Laporan Keuangan

Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan SAL, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Neraca, dan Laporan Arus Kas. Catatan atas Laporan Keuangan juga mencakup informasi tentang kebijakan akuntansi yang dipergunakan oleh entitas pelaporan dan informasi lain yang diharuskan dan dianjurkan untuk diungkapkan di dalam Standar Akuntansi Pemerintahan serta ungkapan - ungkapan yang diperlukan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar.

Dari uraian di atas, perbedaan yang paling mendasar dari komponen laporan keuangan antara PP no 4 tahun 2005 dengan PP no 71 tahun 2010 terletak pada Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LSAL) dan Laporan Operasional

(LO). Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih sebenarnya bukan hal yang baru, sebab laporan ini, dulunya (ketika akuntansi pemerintahan masih menggunakan basis kas) merupakan bagian dari laporan surplus / defisit.

### 2.1.5 Implementasi SAP berbasis akrual

Beberapa negara telah mereformasi akuntansi sektor publik di lingkungan mereka, terutama perubahan dari *cash basis* menjadi *accrual basis*. New Zealand merupakan contoh negara yang sukses menerapkan sistem *accrual basis* sejak tahun 1991. Sistem yang diterapkan di negara ini telah mampu memberikan kontribusi yang besar dalam menghasilkan informasi yang lebih komprehensif dibandingkan dengan sistem *cash basis* dalam hal kuantitas dan kualitasnya. Tujuan pengenalan *accrual basis* ini adalah untuk memfasilitasi transparansi yang lebih besar pada organisasi pemerintah dan meningkatkan efisiensi dan efektivitas. Sementara itu, beberapa negara Uni Eropa lainnya masih mengendalikan pengeluarannya dengan menggunakan *cash basis* (Mardiasmo,2009). Namun, beberapa kasus menunjukkan bahwa reformasi ke arah *accrual basis* ternyata tidak seluruhnya menjamin keberhasilan. Kasus yang terjadi di Italia menunjukkan bahwa pengenalan terhadap *accrual basis* memberikan kontribusi yang kurang signifikan terhadap transparansi, efisiensi dan efektivitas organisasi publik di negara tersebut.

Perubahan dari *cash basis* menjadi *accrual basis* memang tidak dapat dilakukan secara terburu-buru. Perlu analisis yang mendalam dan kompleks terhadap berbagai faktor lingkungan yang mempengaruhinya, salah satunya

adalah faktor sosiologis masyarakat negara tersebut (Yamamoto dalam Mardiasmo,2009). IFAC dalam Nazier (2009) menyatakan perubahan fundamental sistem pelaporan dan akuntansi dari *cash basis* menjadi *accrual basis* perlu dikelola dan dipersiapkan dengan baik. IFAC mensyaratkan agar proses transfer tersebut berjalan dengan lancar perlu persiapan memadai yang meliputi adanya mandat dari peraturan perundang-undangan yang jelas, komitmen politik, komitmen dari pemerintah pusat dan daerah, SDM yang memadai, kemampuan teknologi dan sistem informasi yang memadai, dan wewenang dalam melakukan perubahan yang didukung oleh legislatif

Kemudian menurut KSAP (2010) setelah syarat –syarat implementasi dipenuhi, pemerintah dan pemerintah daerah dapat melaksanakan langkah – langkah penerapan basis akrual di pemerintah daerah. Pada tingkat daerah, strategi penerapan basis akrual dapat dilakukan sebagai berikut :

1. Sosialisasi dan pelatihan yang berjenjang. Berjenjang yang dimaksud meliputi pimpinan level kebijakan sampai dengan pelaksana teknis, dengan tujuan sosialisasi dan pelatihan sebagai berikut : meningkatkan skill pelaksana, membangun *awareness*, dan mengajak keterlibatan semua pihak.
2. Menyiapkan dokumen legal yang bersifat lokal seperti peraturan kepala daerah tentang kebijakan akuntansi dan sistem prosedur.
3. Melakukan uji coba sebagai tahapan sebelum melaksanakan akuntansi berbasis akrual secara penuh.

Dengan pemahaman yang komprehensif mengenai kondisi mereka serta adanya langkah – langkah strategis untuk mengimplementasikan basis akuntansi

yang baru ini, diharapkan pemerintah kita siap mempraktikkan akuntansi berbasis akrual penuh secara benar dan profesional.

#### **2.1.6 Kesiapan Pemda dalam Implementasi PP No.71 Tahun 2010**

Armenakis et al. dalam Herlina (2013) mendefinisikan kesiapan (readiness) sebagai penanda kognitif terhadap perilaku dari penolakan atau dukungan terhadap upaya perubahan. Sedangkan definisi kesiapan untuk berubah yang dikemukakan oleh Holt et al. dalam Herlina (2013) adalah Sikap komprehensif yang mempengaruhi secara berkelanjutan oleh isi (contoh : apa yang sedang berubah), proses (contoh: bagaimana perubahan diimplementasikan), konteks (contoh: keadaan yang berada pada saat perubahan terjadi), dan individu (contoh: karakteristik dari mereka yang diminta untuk berubah) melibatkan dan secara kolektif merefleksikan keluasan terhadap individu atau sekumpulan individu sebagai kenaikan secara kognitif dan secara emosional untuk menerima, menyetujui, dan mengadopsi sebuah rencana khusus yang bermaksud untuk mengubah status quo. Teori kesiapan yang dikemukakan oleh Holt et al., dalam Herlina (2013) yang dikaitkan ke dalam penelitian dapat dilihat dari :

##### **1. Isi (apa yang berubah)**

Perubahan yang dimaksud dalam penelitian ini adalah perubahan dari sistem akuntansi berbasis kas menuju akrual (PP No.24 Tahun 2005) menjadi sistem berbasis akrual penuh.

## 2. Proses (bagaimana perubahan diimplementasikan)

Mazmanian dan Sabtier dalam Herlina (2013) mendefinisikan implementasi sebagai pelaksanaan keputusan kebijakan dasar, biasanya dalam bentuk undang-undang, namun dapat pula dalam bentuk perintah-perintah atau keputusan-keputusan eksekutif yang penting atau keputusan badan peradilan. Lazimnya, keputusan tersebut mengidentifikasi masalah yang akan diatasi, menyebutkan secara tegas tujuan/sasaran yang ingin dicapai, dan berbagai cara untuk menstruktur / mengatur proses implementasinya. Proses ini akan berlangsung setelah melalui sejumlah tahapan tertentu, biasanya diawali dengan tahapan pengesahan undang-undang, kemudian output kebijaksanaan dalam bentuk pelaksanaan keputusan oleh badan pelaksanaan, kesediaan dilaksanakannya keputusan-keputusan tersebut oleh kelompok-kelompok sasaran, dampak nyata (baik yang dikehendaki atau yang tidak) dari output tersebut, dampak keputusan sebagai yang dipersepsikan oleh badan-badan yang mengambil keputusan, dan akhirnya perbaikan penting atau upaya untuk melakukan perbaikan terhadap undang-undang/peraturan yang bersangkutan.

## 3. Individu

Penilaiannya dilihat dari karakteristik mereka yang diminta untuk berubah. Maka kajian mengenai perilaku partisipan penelitian diantaranya yaitu:

### a. Komitmen pimpinan

Robbins dalam Herlina (2013) mengemukakan sikap atau perilaku anggota organisasi pada umumnya dipengaruhi pula oleh perilaku pimpinannya.

Dimensi komitmen pimpinan yang dikemukakan oleh Allen dan Mayer dalam Herlina (2013) yaitu:

- 1) Komitmen Efektif : tingkat seberapa jauh seorang pimpinan secara emosi terikat, mengenal, dan terlibat dalam organisasi
- 2) Komitmen Berkelanjutan: suatu penilaian terhadap biaya yang terkait dengan meninggalkan organisasi
- 3) Komitmen Normatif : merujuk kepada tingkat seberapa jauh seseorang secara *psychology* terkait untuk menjadi bagian dari organisasi yang didasarkan pada perasaan seperti kesetiaan, afeksi, kepemilikan, kebanggaan , dan lain-lain.

b. Resistensi terhadap perubahan

Resistensi terhadap perubahan adalah kecenderungan bagi pekerja untuk tidak ingin berjalan seiring dengan perubahan organisasi, baik oleh ketakutan individual atas sesuatu yang tidak diketahui atau kesulitan organisasional (Yudo dalam Herlina, 2013). Robbins dalam Herlina (2013) menyebutkan ada lima faktor yang menjadikan resistensi individual dan enam resistensi organisasional yang dirinci sebagai berikut:

1) *Habits* (kebiasaan)

Bila dihadapkan pada perubahan, maka kecenderungan merespons cara-cara yang sudah biasa akan menjadi sumber resistensi.

2) *Security* (keamanan)

Suatu perubahan akan mempengaruhi perasaan keamanan. Terutama bagi orang-orang yang sangat memerlukan jaminan keamanan.

Orang yang kinerjanya rendah dan tidak kompetitif cenderung menolak perubahan. Mereka khawatir perubahan dapat menimbulkan ketidakpastian dan berdampak negatif terhadap kelangsungan masa depannya.

3) *Fear of The Unknown* (ketakutan atas ketidaktahuan)

Perubahan dapat mengakibatkan perpindahan dari unit kerja yang satu ke unit kerja yang lain, dari suatu sistem yang sudah dikenal ke sistem baru yang belum dikenal. Hal tersebut menyebabkan ketidakpastian karena menukar dari yang sudah diketahui ke sesuatu yang belum dikenal sehingga mengakibatkan kekhawatiran dan ketidaksamaan.

4) *Selective Information Processing* (Proses Informasi Selektif)

Individu membentuk dunianya melalui persepsinya. Sekali dibangun kemapanan, maka akan menentang perubahan. Mereka mendengar apa yang ingin mereka dengar. Mereka mengabaikan informasi yang menentang dunia yang telah mereka bangun.

### **2.1.7 Sumber Daya Manusia**

Manusia merupakan sumber daya yang dibutuhkan oleh perusahaan/organisasi. Banyak definisi yang dapat digunakan untuk mendefinisikan sumber daya manusia. Menurut Nawawi dalam Aldiani (2010) ada tiga pengertian sumber daya manusia, yaitu:

1. Sumber daya manusia adalah manusia yang bekerja di lingkungan suatu organisasi (disebut juga personil, tenaga kerja, pekerja, atau karyawan).
2. Sumber daya manusia adalah potensi yang merupakan aset dan berfungsi sebagai modal (non material/non finansial) didalam organisasi bisnis, yang dapat mewujudkan menjadi potensi nyata secara fisik dan non fisik dalam mewujudkan eksistensi organisasi.
3. Sumber daya manusia adalah potensi manusiawi sebagai penggerak organisasi dalam mewujudkan eksistensinya.

Sumber Daya Manusia merupakan pilar penyangga utama sekaligus penggerak roda organisasi dalam usaha mewujudkan visi dan misi serta tujuan dari organisasi. Kegagalan sumber daya manusia Pemerintah Daerah dalam memahami dan menerapkan logika akuntansi akan berdampak pada kekeliruan laporan keuangan yang dibuat dan ketidaksesuaian laporan dengan standar yang ditetapkan pemerintah (Warisno dalam Putri,2010).

Menurut Tjiptoherijanto dalam Indriasari (2008), untuk menilai kapasitas dan kualitas sumber daya manusia dalam melaksanakan suatu fungsi , termasuk akuntansi , dapat dilihat dari *level of responsibility* dan kompetensi sumber daya tersebut. Tanggung jawab dapat dilihat dalam deskripsi jabatan. Deskripsi jabatan merupakan dasar untuk melaksanakan tugas dengan baik. Tanpa adanya deskripsi jabatan yang jelas, sumber daya tersebut tidak dapat melaksanakan tugasnya dengan baik. Sedangkan kompetensi dapat dilihat dari latar belakang pendidikan, pelatihan – pelatihan yang pernah diikuti, dan dari keterampilan yang dinyatakan dalam pelaksanaan tugas.

### **2.1.8 Komitmen Organisasi**

Luthans dalam Aldiani (2010) menyatakan bahwa komitmen organisasi sebagai keinginan kuat untuk tetap sebagai anggota organisasi tertentu, keinginan untuk berusaha keras sesuai keinginan organisasi, keyakinan tertentu dan penerimaan nilai dan tujuan organisasi. Menurut Robbins (2006) komitmen organisasi adalah keadaan dimana pegawai mengaitkan dirinya ke organisasi tertentu dan sasarannya serta berharap mempertahankan keanggotaannya dalam organisasi itu. Pada pemerintah daerah, aparat yang memiliki komitmen organisasi tinggi akan menggunakan informasi yang dimiliki untuk membuat anggaran menjadi relatif lebih tepat. Kejelasan sasaran anggaran akan mempermudah aparat Pemerintah Daerah dalam menyusun anggaran untuk mencapai target anggaran yang telah ditetapkan. Komitmen yang tinggi dari aparat Pemerintah Daerah akan berimplikasi pada komitmen untuk bertanggung jawab terhadap penyusunan anggaran tersebut.

### **2.1.9 Teknologi Informasi**

Teknologi informasi adalah istilah umum yang menjelaskan teknologi apapun yang membantu manusia dalam membuat, mengubah, menyimpan, dan mengkomunikasikan informasi (William dan Sawyer dalam Haryanto,2012). Teknologi informasi meliputi komputer, perangkat lunak (*software*),*database*, jaringan (internet, intranet),*electronic commerce*, dan jenis lainnya yang berhubungan dengan teknologi (Wilkinson et al., dalam Indriasari,2008). Teknologi informasi selain sebagai teknologi komputer (*hardware* dan *software*)

untuk pemrosesan dan penyimpanan informasi, juga berfungsi sebagai teknologi komunikasi untuk penyebaran informasi.

Berdasarkan PP No.71 Tahun 2010 tentang SAP , Sistem Akuntansi Pemerintah adalah serangkaian prosedur manual maupun yang terkomputerisasi mulai dari pengumpulan data , pencatatan, pengikhtisaran dan pelaporan posisi keuangan dan operasi keuangan pemerintah. Untuk itu, dibutuhkan teknologi informasi untuk membantu sistem akuntansi pemerintahan agar dapat berjalan dengan lancar. Menurut Aldiani (2010) perangkat pendukung yang memberikan sarana kepada penyusun laporan keuangan pemerintah daerah dapat dibedakan menjadi dua kategori yaitu:

1. Perangkat keras

Perangkat keras (*hardware*) adalah perangkat yang berwujud fisik dan kasat mata. Terdiri dari Central Processing Unit (CPU), peralatan input, peralatan output , dan kombinasi input,output. Menurut Mulyono dalam Aldiani (2010) perangkat keras adalah peralatan komputer yang dapat dilihat oleh mata atau diraba.

2. Perangkat lunak

Perangkat lunak (*software*) meliputi perintah-perintah yang berisi program serta data yang melengkapi dan juga mempunyai tugas yang menghubungkan manusia dengan perangkat kerasnya (Mulyono dalam Aldiani, 2010). Perangkat lunak dapat dikelompokkan menjadi:

- a. Program komputer digunakan untuk memerintah komputer melaksanakan langkah –langkah yang tertulis diprogram,

- b. Dokumentasi adalah catatan-catatan yang digunakan untuk menjelaskan langkah atau prosedur program tersebut, dan semua catatan yang berkaitan dengan proses data tersebut.

Teknologi informasi memegang peranan cukup penting dalam suatu organisasi. Teknologi informasi ini diharapkan sebagai suatu sistem informasi yang dapat mendukung tercapainya keefektifan dan keefisienan organisasi.

#### **2.1.10 Komunikasi**

Menurut Edwar dalam Herlina (2013) ada beberapa variabel yang mempengaruhi proses implementasi, salah satunya adalah komunikasi. Komunikasi kebijakan yang efektif adalah para pelaksana kebijakan mengetahui apa yang mereka kerjakan, hal ini menyangkut proses penyampaian informasi, kejelasan informasi dan konsistensi informasi yang disampaikan.

Komunikasi berasal dari bahasa Latin “Communis” yang berarti sama (common), maksudnya penyampaian gagasan / idea dengan menetapkan terlebih dahulu titik temu yang sama. Flippo dalam Gibson (2000) membuat definisi komunikasi sebagai suatu tindakan mendorong pihak lain untuk menginterpretasikan suatu idea dalam suatu cara yang diinginkan oleh pembicara atau penulis. Komunikasi mempunyai lingkup yang luas dan komprehensif. Komunikasi dipandang sebagai suatu proses yang dinamis.

Menurut Robbins (2006), komunikasi di dalam organisasi sering digambarkan sebagai komunikasi formal. Komunikasi formal mengacu pada komunikasi yang mengikuti rantai komando resmi (struktur organisasi). Arah

komunikasi dapat dibedakan menjadi komunikasi ke bawah (komunikasi yang mengalir ke bawah dari manajer ke para karyawan), komunikasi ke atas (komunikasi yang mengalir ke atas dari karyawan ke manajer), komunikasi lateral (komunikasi yang terjadi diantara sesama karyawan ke manajer), komunikasi diagonal (komunikasi yang memotong bidang kerja dan tingkatan organisasi).

## **2.2 Penelitian terdahulu**

Penelitian Aldiani (2010) menganalisis faktor – faktor pendukung keberhasilan penerapan PP No.24 Tahun 2005 pada pemerintahan Kabupaten Labuhan Batu, Sumatera Utara. Hasil menunjukkan Sumber Daya Manusia (SDM), komitmen, dan perangkat pendukung mampu menjelaskan keberhasilan penerapan PP No. 24 Tahun 2005 pada pemerintahan Kabupaten Labuhan Batu sebesar 36,5 % dan sisanya sebesar 63,5% dijelaskan oleh faktor-faktor lain yang tidak dimasukkan dalam penelitian. Secara parsial variabel komitmen mempunyai pengaruh yang positif dan signifikan terhadap keberhasilan penerapan PP No.24 Tahun 2005 , sedangkan SDM dan perangkat pendukung mempunyai pengaruh yang positif tetapi tidak signifikan terhadap keberhasilan penerapan PP No.24 Tahun 2005 di pemerintahan Kabupaten Labuhan Batu.

Penelitian yang dilakukan oleh Ardiansyah (2012) meneliti Faktor-Faktor yang mempengaruhi kesiapan pemerintah daerah dalam penerapan PP No.71 Tahun 2010 (studi empiris pada KPPN Malang). Hasil mengungkapkan bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh tetapi tidak signifikan terhadap kesiapan penerapan SAP berbasis akual. Variabel komunikasi juga ternyata

berpengaruh dan signifikan terhadap kesiapan penerapan SAP berbasis akrual. Sedangkan komitmen organisasi tidak berpengaruh dan tidak signifikan terhadap kesiapan penerapan SAP berbasis akrual.

Penelitian yang dilakukan oleh Faradillah (2013) menganalisis kesiapan pemerintah daerah dalam menerapkan SAP pada PP No.71 Tahun 2010 . Hasil penelitian menunjukkan bahwa kesiapan pemerintah Kota Makassar dalam implementasi standar akuntansi pemerintahan (SAP) berbasis akrual merupakan refleksi dari suatu formalitas. Hal tersebut didukung dengan adanya peraturan pemerintah yang mewajibkan untuk semua pemerintah daerah termasuk pemerintah Kota Makassar dalam menerapkan SAP berbasis akrual. Kompleksitas laporan keuangan menjadi faktor utama dalam sikap resisten pengelola keuangan pemerintah Kota Makassar dalam implementasi SAP berbasis akrual. Sedangkan, dari sisi budaya organisasi, pemerintah Kota Makassar diwajibkan menerapkan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual.

Penelitian Herlina (2013) ingin mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi kesiapan pemerintahan daerah dalam implementasi PP No.71 Tahun 2010 pada pemerintah kabupaten Nias Selatan. Tiga faktor yang mempengaruhi kesiapan pemda Kabupaten Nias Selatan adalah informasi, perilaku, keterampilan. Ketiga faktor tersebut merupakan ekstraksi dari 5 variabel yang diteliti yaitu komunikasi, kompetensi sdm, struktur birokrasi, komitmen pimpinan, dan resistensi terhadap perubahan. Hasil menunjukkan bahwa faktor informasi memiliki korelasi yang kuat sebagai faktor yang mempengaruhi kesiapan pemerintah daerah dalam implementasi sistem akuntansi basis akrual.

Faktor informasi ini meliputi sosialisasi tentang sistem akuntansi basis akrual. Responden mengetahui sistem akuntansi basis akrual dari peneliti. Mereka mengharapkan adanya pelatihan SDM dan mengadakan perangkat lunak (*IT based system*). Sehingga kompetensi SDM, struktur birokrasi, dan komunikasi berpengaruh positif terhadap faktor kesiapan pemerintah dalam implementasi. Faktor selanjutnya adalah perilaku. Perilaku memiliki loading factor tinggi, artinya perilaku memiliki korelasi yang kuat sebagai faktor yang mempengaruhi kesiapan pemda dalam implementasi sistem akuntansi basis akrual. Hal ini berarti resistensi terhadap perubahan dalam penerapan sistem akuntansi basis akrual berpengaruh signifikan. Hal ini ditunjukkan dari keengganan pegawai bagian keuangan untuk menyesuaikan diri dan kompetensinya dengan tuntutan perubahan sistem tersebut. Faktor terakhir adalah faktor keterampilan. Faktor keterampilan juga memiliki korelasi yang kuat sebagai faktor yang mempengaruhi kesiapan pemerintah daerah dalam implementasi sistem akuntansi basis akrual.

Penelitian Indah (2008) menganalisis pengaruh sumber daya manusia dan teknologi informasinya terhadap keberhasilan penerapan PP No.24 Tahun 2005. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh terhadap keberhasilan penerapan PP No .24 Tahun 2005. Teknologi informasi juga berpengaruh terhadap keberhasilan penerapan PP No.24 Tahun 2005.

Kusuma (2013) yang menganalisis faktor-faktor yang mempengaruhi tingkat penerapan akuntansi akrual pada satuan kerja di wilayah kerja Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara (KPPN) Semarang I. Penelitian ini mendapat hasil bahwa tingkat penerapan akuntansi akrual dipengaruhi secara signifikan oleh

pelatihan staf keuangan. Namun tidak terdapat pengaruh yang signifikan dari tingkat pendidikan staf, kualitas teknologi informasi, dukungan konsultan, pengalaman, latar belakang pendidikan pimpinan, dan ukuran satuan kerja terhadap tingkat penerapan akuntansi akrual.

Penelitian Romilia (2011) menyatakan perangkat pendukung memiliki pengaruh yang signifikan terhadap keberhasilan penerapan PP No. 24 Tahun 2005. Kabupaten Bangkalan memiliki perangkat pendukung yang sudah berjalan dengan baik. Komunikasi memiliki pengaruh negatif tetapi signifikan terhadap keberhasilan penerapan PP No.24 Tahun 2005 di Kabupaten Bangkalan. Anggota SKPD merasa lebih nyaman mengerjakan tugasnya sendiri daripada mengkomunikasikannya dengan orang lain. Regulasi tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap pengaruh keberhasilan penerapan PP No. 24 Tahun 2005. Pegawai SKPD di Kabupaten Bangkalan tidak merasa terbebani dengan regulasi, karena mereka mau mempelajari dan memahami setiap peraturan baru yang keluar. Komitmen juga tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap keberhasilan penerapan PP No.24 Tahun 2005. Komitmen pegawai dalam penelitian ini belum cukup kuat untuk menerapkan PP No.24 Tahun 2005. Dalam penelitian ini, SDM juga tidak berpengaruh terhadap keberhasilan penerapan PP No.24 Tahun 2005. Hal tersebut terlihat dari banyaknya pegawai SKPD yang memiliki latar belakang pendidikan SLTA dan tidak memiliki pengetahuan tentang akuntansi.

### RINGKASAN PENELITIAN TERDAHULU

Nama Peneliti	Objek Penelitian	Hasil Penelitian
Aldiani (2010)	Kuesioner kepada 36 orang yang tersebar dalam 12 SKPD yang terlibat dalam penyusunan laporan keuangan daerah. Masing-masing SKPD terdiri dari 3 orang.	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. SDM, Komitmen dan Perangkat pendukung secara bersama-sama (simultan) berpengaruh signifikan terhadap keberhasilan penerapan PP No.24 Tahun 2005.</li> <li>2. Secara parsial SDM dan teknologi informasi berpengaruh positif tetapi tidak signifikan terhadap keberhasilan penerapan PP No.24 tahun 2005.</li> <li>3. Secara parsial Komitmen memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap keberhasilan penerapan PP No.24 tahun 2005.</li> </ol>
Ardiansyah (2012)	Survei terhadap responden pada KPPN Malang dengan populasi penelitian sebanyak 160 satuan kerja.	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Adanya pengaruh positif variabel kualitas SDM tetapi tidak signifikan dan komunikasi memiliki pengaruh yang positif dan signifikan terhadap kesiapan penerapan berbasis akrual</li> <li>2. Tidak adanya pengaruh secara signifikan variabel komitmen organisasi terhadap kesiapan penerapan SAP berbasis akrual</li> </ol>
Faradillah (2013)	Kualitatif interpretatif dengan interview pada 6 orang kepala subbagian akuntansi pemerintah daerah kota Makassar.	Bentuk persiapan pemerintah Kota Makassar : <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Sosialisasi kepada aparat pemerintah Kota Makassar,</li> <li>2. Merevisi peraturan pemerintah daerah (berupa peraturan daerah pokok-pokok pengelolaan keuangan daerah dan peraturan kepala daerah) mengenai kebijakan akuntansi,</li> <li>3. Memperbaiki sistem dan prosedur pengelolaan keuangan daerah</li> <li>4. merupakan langkah awal pemerintah Kota Makassar dalam implementasi SAP berbasis akrual di tahun 2015 nanti.</li> </ol>
Herlina (2013)	Kuantitatif deskriptif dengan survei kuesioner pada 15 satuan kerja perangkat daerah pemerintah daerah Kabupaten Nias Selatan, kota Padang.	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Faktor informasi mempengaruhi kesiapan pemerintah daerah dalam implementasi sistem akuntansi basis akrual.</li> <li>2. Faktor perilaku memiliki korelasi yang kuat sebagai faktor yang mempengaruhi kesiapan pemda dalam implementasi sistem akuntansi basis akrual.</li> <li>3. Faktor keterampilan mempengaruhi kesiapan pemerintah daerah dalam</li> </ol>

		implementasi sistem akuntansi basis akrual.
Indah (2008)	Kuesioner kepada SKPD pemerintah Kota Medan	Sumber Daya Manusia dan teknologi informasinya mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap keberhasilan penerapan PP No.24 tahun 2005.
Kusuma (2013)	Survei sebanyak 58 kuesioner yang disampaikan kuesioner kepada 156 Kuasa Pengguna Anggaran (KPA) dari KPPN Semarang I.	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Pelatihan staf keuangan mempengaruhi tingkat penerapan akuntansi akrual.</li> <li>2. Tingkat pendidikan staf , kualitas teknologi informasi, dukungan konsultan, pengalaman, latar belakang pendidikan pimpinan, dan ukuran satuan kerja tidak berpengaruh pada tingkat penerapan akuntansi akrual.</li> </ol>
Romilia (2011)	82 lembar kuesioner kepada staf keuangan dinas-dinas kabupaten Bangkalan.	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Perangkat pendukung berpengaruh secara positif terhadap keberhasilan penerapan PP No 24 tahun 2005.</li> <li>2. Komunikasi , SDM , Komitmen Organisasi dan regulasi tidak berpengaruh tetapi signifikan terhadap Keberhasilan Penerapan PP No.24 Tahun 2005.</li> </ol>

### 2.3 Pengembangan Hipotesis

#### 2.3.1 Pengaruh antara sumber daya manusia dengan kesiapan penerapan SAP berbasis akrual

Nazier (2009) mengungkapkan tingkat pemahaman dasar staf mengenai administrasi keuangan negara masih sangat rendah. Tingkat pemahaman dasar meliputi lingkup keuangan negara, bentuk pertanggung jawaban keuangan negara, standar akuntansi yang digunakan, dan substansi standar akuntansi pemerintahan. Sebuah implementasi kebijakan publik dalam praktik , memerlukan kapasitas sumber daya yang memadai dari segi jumlah dan keahlian (kompetensi, pengalaman, serta informasi), disamping pengembangan kapasitas organisasi (Insani dalam Kusuma,2013).

SDM memiliki peranan sentral dalam menentukan keberhasilan penerapan SAP berbasis akrual. Hal ini didukung oleh Krumwiede dalam Kusuma (2013)

menunjukkan pelatihan yang memadai memiliki efek positif terhadap kesuksesan adopsi sistem akuntansi. Demikian pula menurut Brusca dalam Kusuma (2013) yang menunjukkan bahwa transisi dari akuntansi berbasis kas menuju basis akrual membutuhkan biaya pelatihan yang signifikan.

Kusuma (2013) mengungkapkan bahwa terdapat hubungan yang positif dan signifikan antara tingkat pendidikan staf akuntansi dengan tingkat kepatuhan akuntansi akrual. Temuan empiris dari beberapa penelitian yang pernah dilakukan Indah (2008), Aldiani (2010), Ardiansyah (2012), Faradillah (2013), dan Herlina(2013) menunjukkan bahwa SDM memiliki korelasi yang kuat sebagai faktor yang mempengaruhi kesiapan pemerintah daerah dalam implementasi sistem akuntansi basis akrual. Berdasarkan uraian tersebut penulis menduga bahwa :

H1 : Sumber Daya Manusia akan berpengaruh secara positif terhadap kesiapan pemerintah daerah dalam penerapan PP No.71 Tahun 2010 tentang SAP berbasis akrual.

### **2.3.2 Pengaruh antara komitmen organisasi dengan kesiapan penerapan SAP berbasis akrual**

Komitmen organisasi merupakan dorongan dari dalam diri individu untuk melakukan sesuatu agar dapat meenunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan yang ditetapkan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi (Aldiani,2010). Pegawai yang memiliki komitmen yang kuat akan bekerja dengan maksimal agar organisasi tempat mereka bekerja dapat mencapai keberhasilan.

Bekerja dengan maksimal dalam hal ini antara lain bekerja keras, ikhlas dalam melaksanakan pekerjaannya, senang dan peduli terhadap organisasi tempatnya bekerja. Jika pegawai berkeyakinan bahwa visi dan misi pemerintahan akan tercapai dengan sumbangsih mereka, situasi kerja yang bersinergi akan tercipta dan menyebabkan peningkatan kinerja.

Komitmen organisasi berpengaruh pada keberhasilan penerapan PP No.24 Tahun 2005 pada pemerintahan Kabupaten Labuan Batu menurut penelitian Aldiani (2010). Sedangkan menurut penelitian Ardiansyah (2012) Komitmen Organisasional tidak berpengaruh terhadap kesiapan penerapan SAP berbasis akrual. Hal ini karena menurutnya, komitmen organisasi akan mempunyai pengaruh pada saat penerapan SAP akrual yang akan diterapkan pada tahun 2015. Sedangkan saat menjelang penerapan SAP berbasis akrual tersebut, komitmen organisasi tidak berpengaruh. Berdasarkan kedua penelitian yang tidak mempunyai hasil yang sama tersebut, maka penulis akan menduga hipotesa sebagai berikut :

H2 : Komitmen Organisasi akan berpengaruh secara positif terhadap kesiapan pemerintah daerah dalam penerapan PP No.71 Tahun 2010 tentang SAP berbasis akrual.

### **2.3.3 Pengaruh antara teknologi informasi dengan kesiapan penerapan SAP berbasis akrual**

Krumwiede dalam Kusuma (2013) menunjukkan bahwa organisasi dengan teknologi informasi yang lebih maju mungkin lebih dapat menerapkan sistem akuntansi manajemen baru daripada organisasi dengan sistem informasi yang kurang canggih karena biaya pengolahan dan pengukuran yang lebih rendah. Penelitian sebelumnya oleh Kusuma (2013) yang memperlihatkan terdapat hubungan positif dan signifikan antara kualitas teknologi informasi dengan tingkat kepatuhan akuntansi akrual. Penelitian ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Aldiani (2010) dan Romilia (2011) bahwa perangkat pendukung mampu menjelaskan keberhasilan penerapan PP No.24 Tahun 2005.

Studi ini menunjukkan bahwa teknologi informasi akan diminta untuk memfasilitasi dan mendukung pengenalan akuntansi akrual di sektor publik. Akibatnya, kualitas tinggi yang ada di dalam sistem informasi organisasi harus dipertimbangkan sebagai prasyarat penting dari keberhasilan pelaksanaan (Ouda, dalam Kusuma, 2013). Argumen ini mengarah pada perumusan hipotesis berikut :

H3 : Teknologi informasi akan berpengaruh secara positif terhadap kesiapan pemerintah daerah dalam penerapan PP No.71 Tahun 2010 tentang SAP berbasis akrual.

#### **2.3.4 Pengaruh antara komunikasi dengan kesiapan penerapan SAP berbasis akrual**

Menurut Edwar dalam Herlina (2013) komunikasi adalah salah satu faktor yang mempengaruhi proses implementasi. Persyaratan utama bagi komunikasi kebijakan yang efektif adalah para pelaksana kebijakan mengetahui apa yang mereka kerjakan, hal ini menyangkut proses penyampaian informasi dan konsistensi informasi yang disampaikan. Hasil ini sesuai dengan penelitian yang telah dilakukan oleh Ardiansyah (2012) bahwa komunikasi berpengaruh terhadap penerapan SAP berbasis akrual. Hal ini sama diungkapkan oleh Romilia (2011) yang menghasilkan hipotesis yang sama untuk penelitian yang dilakukannya. Berdasarkan hal tersebut maka hipotesa yang dibangun adalah :

H4: Komunikasi akan berpengaruh secara positif terhadap kesiapan pemerintah daerah dalam penerapan PP No.71 Tahun 2010 tentang SAP berbasis akrual.

#### **2.3.5 Pengaruh antara sumber daya manusia, komitmen organisasi, teknologi informasi, dan komunikasi dengan kesiapan penerapan SAP berbasis akrual**

Dengan adanya komitmen pemerintah, sumber daya manusia yang ada akan mempunyai rasa tanggung jawab terhadap pekerjaannya dan penerapan peraturan ini tidak akan berjalan dengan sempurna tanpa didukung oleh teknologi informasi yang layak dan memadai. Sumber daya manusia, komitmen, dan teknologi informasinya secara bersama-sama (simultan) berpengaruh signifikan

terhadap keberhasilan penerapan PP No.24 tahun 2005 di Kabupaten Labuhan Batu menurut penelitian yang dilakukan oleh Aldiani (2010).

Selain itu berdasarkan dugaan semua hipotesis secara parsial berpengaruh positif maka dapat dikatakan bahwa secara simultan seluruh variabel independen secara bersama-sama akan berpengaruh terhadap variabel dependen yang dapat dihipotesiskan sebagai berikut:

H5: Sumber daya manusia, komitmen organisasi, teknologi informasi, dan komunikasi secara simultan akan berpengaruh secara positif terhadap kesiapan pemerintah daerah dalam penerapan PP No.71 Tahun 2010 tentang SAP berbasis akual.