

**PENERAPAN AKUNTANSI BERBASIS AKRUAL DALAM MEWUJUDKAN
GOOD GOVERNANCE PEMERINTAHAN KABUPATEN DOMPU
NUSA TENGGARA BARAT**

Afrarudin

Evy Kurniati

Program Studi Magister Akuntansi Universitas Mataram

Jl. Majapahit No. 62 Mataram, NTB

evykurniati21@gmail.com

***Abstract:** The purpose of this paper is to determine the constraints in the implementation of accrual accounting and the efforts undertaken by the government to realize Dompus good governance. Writing method is performed using a qualitative approach, using the descriptive method. Data was collected using secondary data, which come from the regulations, such as journals, studies and papers. The obstacles faced by the government Dompus is human resources, especially financial managers who do not understand the accrual-based SAP, the number of accounting personnel are still small, accounting systems and applications are still elusive, the lack of continual socialization and lack of coordination both internally SKPD or between SKPD with DPPKAD. To that end, efforts can be made by local governments is to disseminate ongoing basis, multiply the recruitment of employee formation backgrounds economics/accounting, comparative studies or discussions with other governments which have been successful, doing intensive coordination, between internal SKPD and between SKPD with the Department PPKAD and put management staff in finance/accounting in the same position for at least three years.*

Abstrak: Tujuan penulisan ini adalah untuk mengetahui kendala-kendala dalam penerapan akuntansi berbasis akrual dan upaya-upaya yang dilakukan oleh pemerintah Kabupaten Dompus untuk mewujudkan *good governance*. Metode penulisan ini dilakukan dengan menggunakan pendekatan kualitatif, dengan menggunakan metode deskriptif. Teknik pengumpulan data dilakukan dengan menggunakan data sekunder, yang berasal dari peraturan-peraturan, seperti jurnal, hasil studi dan paper. Adapun hambatan-hambatan yang dihadapi oleh pemerintah Kabupaten Dompus adalah sumber daya manusia terutama pengelola keuangan yang belum memahami SAP berbasis akrual, jumlah tenaga akuntansi yang masih sedikit, sistem akuntansi dan aplikasi yang masih sulit dipahami, kurangnya sosialisasi yang berkelanjutan serta kurangnya koordinasi baik internal SKPD maupun antar SKPD dengan DPPKAD. Untuk itu, upaya-upaya yang dapat dilakukan oleh pemerintah daerah adalah melakukan sosialisasi secara berkelanjutan, memperbanyak rekrutmen formasi pegawai yang berlatar belakang ekonomi/akuntansi, melakukan studi banding atau diskusi dengan pemerintah daerah lain yang telah berhasil, melakukan koordinasi secara intensif antarinternal SKPD dan antar SKPD dengan Dinas PPKAD serta menempatkan staf pengelola keuangan/akuntansi pada posisi yang sama minimal selama tiga tahun.

Kata Kunci: akuntansi berbasis akrual, tenaga akuntansi, SKPD, *good governance*

PENDAHULUAN

Reformasi pengelolaan keuangan negara dan pertanggungjawabannya merupakan rangkaian penting dalam sistem tata kelola keuangan negara yang akuntabel dan transparan sebagai bentuk tata kelola pemerintahan yang baik, salah satu bentuknya adalah perubahan standar akuntansi yang dianut oleh pemerintah, dari standar akuntansi yang berbasis kas menjadi standar akuntansi berbasis akrual. Dengan adanya Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan menggantikan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005, maka penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual telah mempunyai landasan hukum. Berlakunya PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang SAP berbasis akrual membawa perubahan besar dalam sistem pelaporan keuangan di Indonesia, yaitu perubahan dari basis kas menuju akrual menjadi basis akrual penuh dalam pengakuan transaksi keuangan pemerintah.

Melalui akuntansi berbasis akrual ini, pemerintah daerah diharapkan mampu memberikan kepuasan kepada masyarakat dalam mengelola keuangan daerah. Selain itu juga dapat menjadi motivasi untuk meningkatkan transparansi, tata kelola dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Untuk itu, sejumlah upaya juga telah dilakukan Kementerian Dalam Negeri dalam mewujudkan implementasi akuntansi berbasis akrual di pemerintah daerah. Diantaranya yakni menyusun dan menerbitkan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah dan modul akuntansi. Disamping melakukan kegiatan sosialisasi, bimbingan teknis dan fasilitasi kepada pengelola keuangan pemda pada beberapa daerah (BPK, 2016).

Basis akrual yang dimulai penerapannya pada tahun 2015 diseluruh Indonesia, baik di pusat maupun daerah membawa dampak perubahan sistem akuntansi, termasuk pada daerah Kabupaten Dompu. Diawali dengan berbagai sosialisasi yang dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan tentang implementasi akuntansi berbasis akrual dan implikasinya terhadap opini laporan keuangan pemerintah daerah tahun 2015 di berbagai daerah.

Baboojee (2011) dalam Ichsan (2013) melakukan penelitian dengan judul peningkatan pelayanan melalui perubahan dari akuntansi kas ke akuntansi akrual. Penelitian ini menyampaikan sebuah permasalahan/pertanyaan penelitian bahwa apakah penerapan akuntansi akrual merupakan elemen penting dalam peningkatan pelayanan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa tidak ada pengaruh dari penerapan basis akrual terhadap peningkatan layanan.

Pemerintah Kabupaten Dompu telah memulai persiapan implementasi akuntansi berbasis akrual, yang diawali dengan *updating* kebijakan akuntansi dan sistem akuntansi, bimbingan teknis dan *updating* prosedur penatausahaan, *updating* sistem dan prosedur barang milik daerah, kemudian melakukan sosialisasi pada seluruh SKPD di Kabupaten Dompu. Dalam penerapan awalnya, Pemerintah Kabupaten Dompu masih terus melakukan penyesuaian-penyesuaian terutama metode pembukuan yang berbeda. Selain itu teknologi informasi belum banyak

dikenal dalam pelaporan keuangan di Kabupaten Dompu, sehingga proses penyesuaian memerlukan waktu yang cukup lama.

Rkein (2008) dalam Ichsan (2013) meneliti terkait akuntansi akrual dan reformasi sektor publik di Australia. Rkein menunjukkan bahwa penerapan akuntansi akrual di Australia bersamaan dengan pelaksanaan kebijakan reformasi di sektor publik. Adopsi dilakukan secara bertahap dimana pertama kali adopsi dilaksanakan di organisasi yang memberikan pelayanan (*business like services*) hingga kemudian diterapkan di seluruh bagian sektor publik. Penelitian tersebut juga menunjukkan bahwa memang ada manfaat yang diperoleh dari penerapan basis akrual, namun manfaat penerapan basis akrual belum seluruhnya dapat diperoleh dan penerapan basis akrual di setiap instansi juga sangat bervariasi.

Menindaklanjuti Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan yang mengharuskan penerapan standar akuntansi berbasis akrual tersebut dimulai pada tahun 2015, sehingga Kabupaten Dompu dalam penyusunan Laporan keuangan pemerintah daerah tahun anggaran 2015 disusun berdasarkan standar akuntansi yang baru yaitu basis akrual.

Penggunaan standar akuntansi yang baru dalam penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah bukanlah perkara yang mudah. Penerapan standar akuntansi yang baru ini menimbulkan kesan yang seolah-olah pemerintah pusat hanya melempar produk baru di tiap-tiap daerah tanpa mempertimbangkan hambatan dan kendala-kendala yang akan dihadapi oleh pemerintah daerah itu sendiri. Salah satu contoh yang ada di Kabupaten Dompu, adanya perbedaan pemahaman tentang perlakuan persediaan dan akun-akun yang lainnya. Dimana yang paham dan mengerti tentang standar akuntansi berbasis akrual ini, hanya beberapa orang saja yang ada pada Dinas Pendapatan, Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah (DPPKAD), dimana tempat Laporan Keuangan Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) dikonsolidasi menjadi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD).

Hambatan yang dirasakan dalam penerapan standar akuntansi yang berbasis akrual ini antara lain, seperti yang dirasakan setiap akhir tahun anggaran dimana seluruh SKPD akan melakukan kewajibannya menyusun laporan keuangan akhir tahun. Pada tahap ini bendahara pengeluaran yang ada di SKPD akan kewalahan dalam menyusun laporannya, salah satu alasan yang sering muncul adalah dikarenakan kurang pemahamannya akan sistem akuntansi berbasis akrual, sehingga tidak jarang bendahara SKPD meminta bantuan tenaga yang ada di Dinas PPKAD, untuk membantu dalam penyusunan laporannya. Jika ditelusuri, alasannya hanya terkait sumber daya manusia, dimana diseluruh SKPD masih kekurangan tenaga pengelola keuangan yang paham dan mengerti tentang standar akuntansi yang baru ini. Kemudian hambatan yang lain adalah terkait penggunaan aplikasi yang disesuaikan dengan standar yang berbasis akrual, dimana aplikasi ini belum diterapkan secara *online* namun hanya menggunakan *cabl line* yang hanya menjangkau beberapa bidang yang ada di DPPKAD dan satu bagian yang ada di Sekretariat Daerah, sehingga penggunaan aplikasi belum optimal. Hambatan yang paling kental yang sulit dihindari yaitu terkait masalah politik, dimana bendahara yang telah mengikuti bimbingan teknis dan cukup paham tentang penggunaan

aplikasi yang berbasis akrual, sewaktu-waktu dapat dimutasikan pada dinas/instansi lain, sehingga SKPD tersebut akan membutuhkan waktu yang agak lama untuk mencari pengganti bendahara yang paham tentang aplikasi tersebut.

Temuan BPK dalam pemeriksaan kinerja terhadap efektivitas pembinaan Direktorat Pelaksanaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah (Dit. P2PKD) dalam implementasi SAP berbasis akrual di pemerintah daerah, di Direktorat Jenderal Bina Keuangan Daerah Kementerian Dalam Negeri. BPK menilai kegiatan-kegiatan yang dilaksanakan oleh Kemendagri dalam rangka implementasi SAP berbasis akrual pada pemda masih belum aktif. BPK menemukan sejumlah persoalan, baik di tataran perumusan kebijakan, penerapan kebijakan maupun monitoring dan evaluasi (BPK, 2016).

BPK menilai regulasi yang diterbitkan belum seluruhnya selaras dengan peraturan perundang-undangan lainnya termasuk ketentuan mengenai *restatement* laporan keuangan tahun 2014. Selain itu, regulasi yang ada belum mengatur seluruh transaksi keuangan secara komprehensif dan BPK menemukan adanya kendala dalam implementasi oleh pemda atas regulasi yang diterbitkan tersebut. Dalam aspek penerapan kebijakan, BPK menilai kegiatan sosialisasi, bimbingan teknis dan fasilitasi, monitoring serta evaluasi atas kebijakan/regulasi terkait SAP berbasis akrual belum dilaksanakan secara memadai. Akibatnya pemahaman personil pemda tentang SAP berbasis akrual berbeda-beda dan berpotensi menjadi kendala dalam penyusunan laporan keuangan berbasis akrual. Selain itu, BPK juga menilai sistem aplikasi yang digunakan oleh pemda dalam pencatatan dan pembukuan transaksi serta pelaporan keuangan berbasis akrual belum sepenuhnya dapat menghasilkan LKPD Berbasis Akrual yang akurat, lengkap dan handal. Sementara dari aspek monitoring dan evaluasi, BPK menilai kesiapan pemda dalam penerapan SAP berbasis akrual belum sepenuhnya memadai. Bahkan regulasi pemda terkait implementasi akrual basis belum sepenuhnya menjadi pedoman dalam menyusun LKPD berbasis akrual (BPK, 2016).

Temuan tersebut mengindikasikan bahwa penerapan SAP berbasis akrual di berbagai pemda di Indonesia, termasuk Kabupaten Dompu belum dilaksanakan secara memadai. Hal ini berarti bahwa pemerintah daerah harus terus melakukan upaya berupa pembinaan yang optimal, terutama terkait personil pengelola keuangan, baik dalam hal penggunaan aplikasi pelaporan keuangan berbasis akrual maupun tingkat pemahaman terhadap SAP.

Dalam perkembangan saat ini, Kabupaten Dompu terus berbenah walaupun dengan keterbatasan dan kekurangan dalam hal penerapan SAP berbasis akrual, tetapi pemerintah daerah Kabupaten Dompu mampu meraih opini dari BPK Perwakilan Provinsi NTB dengan predikat Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) sejak tahun 2015–2016, dan itu merupakan suatu hal yang sangat membanggakan. Untuk perubahan yang mengarah ke arah yang lebih baik, maka Kabupaten Dompu harus terus-menerus membenahi diri, terutama dalam menyusun laporan keuangan yang lebih baik. Karena walaupun telah mendapatkan predikat WTP, tetapi masih terdapat catatan-catatan yang diberikan oleh BPK, terutama yang berkaitan dengan barang milik daerah (aset), yaitu pencatatan dan pelaporan aset tetap tidak didukung dengan data yang andal serta penatausahaan aset lain-lain yang belum

dilaksanakan secara memadai, disamping kesalahan penganggaran pada tiga SKPD, pengelolaan pajak yang belum optimal, dan pengelolaan rekening operasional bendahara yang belum tertib (LHP BPK Perwakilan Provinsi NTB tahun 2015).

Pembenahan dan perbaikan tersebut merupakan cara dalam mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik, dimana pemerintah yang baik adalah yang melayani kebutuhan masyarakat dengan cepat, efektif dan efisien, melalui pemberian informasi dan pertanggungjawaban keuangan kepada *stakeholders* secara transparan, akuntabilitas dan responsibilitas. Adalah suatu keharusan bagi pemerintah daerah memberikan kesejahteraan bagi warganya agar hidup dengan aman, damai dan berkeadilan, dimana hak-hak masyarakat dipenuhi dan aparatur pemerintah melaksanakan kewajibannya menjadi pelayanan masyarakat dengan sadar dan bertanggungjawab.

Berdasarkan uraian diatas, maka permasalahan dalam penulisan ini adalah: apa sajakah kendala-kendala yang dihadapi dalam penerapan akuntansi berbasis akrual dan bagaimana upaya-upaya yang dilakukan oleh pemerintah Kabupaten Dompu untuk mewujudkan *good governance*.

Berkaitan dengan rumusan masalah tersebut, maka tujuan penulisan ini adalah untuk mengetahui kendala-kendala dalam penerapan akuntansi berbasis akrual dan upaya-upaya yang dilakukan oleh pemerintah Kabupaten Dompu untuk mewujudkan *good governance*.

TINJAUAN TEORETIS

Akuntansi

Menurut Modul Gambaran Umum Akuntansi Berbasis Akrual, Kementerian Keuangan RI 2014, pengertian akuntansi dapat dijelaskan melalui dua pendekatan yaitu dari segi proses dan dari segi fungsinya. Dilihat dari segi prosesnya, akuntansi adalah suatu keterampilan dalam mencatat, menggolongkan dan meringkas transaksi-transaksi keuangan yang dilakukan oleh suatu lembaga atau perusahaan serta melaporkan hasil-hasilnya di dalam suatu laporan yang disebut sebagai laporan keuangan. Dilihat dari segi fungsinya, akuntansi merupakan suatu kegiatan jasa yang berfungsi menyajikan informasi kuantitatif terutama yang bersifat keuangan dari suatu lembaga atau perusahaan yang diharapkan dapat digunakan sebagai dasar dalam mengambil keputusan-keputusan ekonomi di antara berbagai alternatif tindakan.

Berdasarkan kedua pengertian akuntansi sebagaimana di atas, maka dapat disimpulkan bahwa fungsi akuntansi pada dasarnya adalah untuk memberikan informasi kuantitatif mengenai kesatuan-kesatuan ekonomi terutama yang bersifat keuangan yang bermanfaat dalam pengambilan keputusan. Hal lain yang juga dapat disimpulkan dari kedua pengertian akuntansi dimaksud adalah mengenai pembedaan akuntansi.

Menurut kedua pengertian akuntansi, kegiatan jasa yang dilakukan oleh akuntansi dalam menyajikan informasi keuangan selalu berkaitan dengan kegiatan suatu lembaga atau suatu perusahaan. Secara umum, akuntansi dibagi dalam tiga cabang, yaitu: akuntansi keuangan, akuntansi manajemen dan akuntansi

pemerintahan. Secara umum, baik dalam akuntansi keuangan, akuntansi manajemen maupun akuntansi pemerintahan, siklus yang terjadi pada dasarnya sama, dimulai dari suatu transaksi yang berkaitan dengan keuangan, sampai dengan laporan keuangan yang disusun.

Basis Akruwal

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

Menurut Nordiawan (2009) basis akruwal mengakui transaksi pada saat terjadi dan mempunyai fokus pengukuran pada semua sumber daya yang dimiliki. Dengan demikian, neraca yang dibuat dengan basis akruwal akan melaporkan semua kekayaan, utang, dan ekuitas dana yang dimiliki, baik yang bersifat lancar maupun tidak lancar. Menurut Indra Bastian (2006), definisi konsep akuntansi berbasis akruwal ialah penerimaan dan biaya bertambah (diakui karena diperoleh atau dimasukkan tidak sebagai uang yang diterima atau yang dibayarkan) sesuai satu sama lain dapat dipertahankan atau dianggap benar, dan berkaitan dengan rekening laba dan rugi selama periode bersangkutan.

Menurut Lampiran II PP Nomor 71 Tahun 2010, basis akruwal untuk neraca berarti bahwa aset, kewajiban dan ekuitas dana diakui dan dicatat pada saat terjadinya transaksi atau pada saat kejadian atau kondisi lingkungan berpengaruh pada keuangan pemerintah tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.

Penyusunan Laporan Keuangan Berbasis Akruwal

Sesuai PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, untuk setiap satuan kerja dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangannya harus menggunakan basis akruwal. Ada beberapa syarat yang harus dilakukan, yaitu: Penyusunan laporan keuangan berbasis akruwal harus memenuhi prinsip-prinsip akuntansi dan laporan keuangan berbasis akruwal harus sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah yang dituangkan dalam bentuk PSAP.

Di dunia internasional, laporan keuangan akruwal yang paling umum diterapkan dalam sektor publik adalah laporan yang mengacu pada *International Public Sector Accounting Standard* (IPSAS). Menurut IPSAS, laporan keuangan versi akruwal secara umum sekurang-kurangnya terdiri dari (1) Neraca (*statement of financial position*) (2) Laporan kinerja keuangan (*statement of financial performance*), (3) Laporan perubahan dalam aset bersih/ekuitas (*statement of changes in net assets/equity*) (4) Laporan arus kas (*cash flow statement*) (5) Catatan atas kebijakan akuntansi dan catatan atas laporan keuangan (*accounting policies and notes to the financial statement*).

Berdasarkan PP Nomor 71 Tahun 2010, laporan keuangan pemerintah berbasis akruwal terdiri dari: Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Perubahan

Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL), Neraca, laporan Operasional (LO), Laporan Arus Kas (LAK), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE), dan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK). Laporan keuangan dapat dijadikan sebagai pedoman bagi manajemen untuk menentukan kebijakan suatu organisasi dimasa mendatang.

Manfaat basis akrual sesuai PP Nomor 71 Tahun 2010, yaitu: (1) Memberikan gambaran yang utuh atas posisi keuangan pemerintah, (2) Menyajikan informasi yang sebenarnya mengenai hak dan kewajiban pemerintah dan (3) Bermanfaat dalam mengevaluasi kinerja pemerintah, terkait biaya jasa layanan, efisiensi dan pencapaian tujuan.

Good Governance

Menurut Bank Dunia (*World Bank*), *good governance* merupakan cara kekuasaan yang digunakan dalam mengelola berbagai sumber daya sosial dan ekonomi untuk pengembangan masyarakat. Menurut UNDP (*United National Development Planning*), *Governance* adalah:

The exercise of economic, political, and administrative authority to manage a country's affairs at all levels and means by which state promote social cohesion, integration, and ansure the well being of their population.

Di sisi lain dapat diartikan sebagai pelaksanaan kewenangan di bidang ekonomi, politik, dan administratif untuk mengelola berbagai urusan negara dalam mendorong terciptanya kondisi kesejahteraan, integritas dan kohesivitas sosial dalam masyarakat. Sehingga *good governance* merupakan praktek penerapan kewenangan pengelolaan berbagai urusan penyelenggaraan negara secara politik, ekonomi dan administratif di semua tingkatan. Dalam konsep di atas, ada 3 (tiga) pilar *good governance* yang penting yaitu: kesejahteraan rakyat (*economic governance*), proses pengambilan keputusan (*political governance*) dan tata laksana pelaksanaan kebijakan (*administrative governance*).

METODE PENELITIAN

Metode penulisan ini dilakukan dengan menggunakan pendekatan kualitatif. Penggunaan pendekatan kualitatif dalam penulisan ini, yaitu membandingkan ataupun mencocokkan antara realita dan teori yang berlaku dengan menggunakan analisis deskriptif. Teknik pengumpulan data dilakukan dengan menggunakan data sekunder. Data diperoleh dari peraturan-peraturan, sumber bacaan, dan sumber-sumber lainnya seperti jurnal, majalah, hasil studi, dan paper.

PEMBAHASAN

Dalam rangka mendukung penerapan model manajemen keuangan berbasis akrual, diperlukan strategi untuk mendukung keberhasilan penerapan akuntansi dan pelaporan berbasis akrual. Begitu pula yang harus dilakukan oleh pemerintah Kabupaten Dompu. Karena walaupun sudah satu tahun penerapan

basis akruaI di Kabupaten Dompu, pemerintah masih menjumpai adanya kendala dan hambatan dalam pelaksanaan kegiatan basis akruaI. Kendala tersebut antara lain: (1) Sumber daya manusia terutama pengelola keuangan yang belum memahami tentang SAP berbasis akruaI; (2) Tenaga dibidang akuntansi yang jumlahnya masih sedikit; (3) Sistem akuntansi dan aplikasi basis akruaI menjadikan petugas pengelola keuangan agak sulit dalam memahami dan mengaplikasikan teknologi informasi tersebut dalam menyajikan laporan keuangan; (4) Kurangnya sosialisasi yang berkelanjutan yang dilakukan oleh pihak pemerintah daerah tentang tata cara penyusunan laporan keuangan berbasis akruaI; (5) Kurangnya koordinasi internal SKPD maupun antar SKPD dengan Dinas Pendapatan, Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah (DPPKAD).

Hal ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Tiurma (2013), bahwa kendala-kendala dalam basis akruaI antara lain disebabkan oleh kurangnya sosialisasi, jumlah tenaga di bidang akuntansi yang terbatas, SDM yang tidak berkualitas dan cukup, kurang tegasnya komitmen organisasi dalam menerapkan basis akruaI, kurangnya sinergi dan komitmen para pengelola keuangan serta kurangnya pemahaman manajemen tentang standar akuntansi pemerintah.

Adhikari dan Mellemfik (2011) menyatakan bahwa kegagalan penerapan akuntansi akruaI di Nepal diakibatkan oleh ketidakmampuan lembaga internasional dalam melihat rendahnya kemampuan sumber daya manusia dan kurangnya motivasi dari pemerintah. Kurangnya motivasi pemerintah karena adopsi akuntansi akruaI bukan berdasarkan keinginan sendiri melainkan pemaksaan dari organisasi internasional.

Sumber daya manusia merupakan salah satu motor penggerak dalam suatu organisasi, tanpa didukung oleh SDM yang andal, terampil dan berkompeten, maka organisasi tersebut tidak akan optimal dalam melaksanakan fungsinya sebagai pelayan masyarakat. Menurut Mimba (2013) dalam papernya yang berjudul penerapan akuntansi pemerintahan berbasis akruaI, yang menyimpulkan bahwa dilihat dari perspektif sumber daya manusia, terdapat tiga masalah utama, yaitu: terbatasnya staf dengan pengetahuan akuntansi yang cukup, rotasi staf dalam waktu yang singkat dan kemampuan staf dalam pengelolaan aset (Modul BPKP 2013). Ini berarti bahwa SDM merupakan faktor yang berpengaruh terhadap kesuksesan pelaksanaan suatu kegiatan.

Menurut Simanjuntak (2010), beberapa tantangan penerapan akuntansi berbasis akruaI di pemerintahan Indonesia. Pertama, sistem akuntansi dan *information technology (IT) based system*: Adanya kompleksitas implementasi akuntansi berbasis akruaI, dapat dipastikan bahwa penerapan akuntansi berbasis akruaI di lingkungan pemerintahan memerlukan sistem akuntansi dan *IT based system* yang lebih rumit. Selain itu, perlu juga dibangun sistem pengendalian internal yang memadai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Kedua, komitmen dari pimpinan: dukungan yang kuat dari pimpinan merupakan kunci keberhasilan dari suatu perubahan. Salah satu penyebab kelemahan penyusunan laporan keuangan pada beberapa kementerian/lembaga adalah lemahnya komitmen pimpinan satuan kerja khususnya Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) penerima dana Dekonsentrasi/Tugas Pembantuan. Kejelasan perundang-undangan mendorong penerapan akuntansi pemerintahan dan memberikan dukungan yang kuat baik bagi para pimpinan kementerian/lembaga di pusat maupun gubernur/bupati/walikota di daerah.

Ketiga, tersedianya sumber daya manusia (SDM) yang kompeten: penyiapan dan penyusunan laporan keuangan berbasis akrual memerlukan SDM yang memiliki kompetensi, khususnya di bidang akuntansi pemerintahan. Untuk itu, pemerintah pusat dan pemerintah daerah perlu secara serius menyusun perencanaan SDM di bidang akuntansi pemerintahan. Termasuk di dalamnya memberikan sistem insentif dan remunerasi yang memadai untuk mencegah timbulnya praktik korupsi, kolusi, dan nepotisme (KKN) oleh SDM yang terkait dengan akuntansi pemerintahan. Di samping itu, peran dari perguruan tinggi dan organisasi profesi tidak kalah pentingnya untuk memenuhi kebutuhan akan SDM yang kompeten di bidang akuntansi pemerintahan.

Keempat, resistensi terhadap perubahan: sebagaimana layaknya untuk setiap perubahan, pada umumnya terdapat pihak internal yang sudah terbiasa dengan sistem yang lama dan enggan untuk mengikuti perubahan. Untuk itu, perlu disusun berbagai kebijakan dan dilakukan berbagai sosialisasi kepada seluruh pihak yang terkait, sehingga penerapan akuntansi pemerintahan berbasis akrual dapat berjalan dengan baik tanpa ada resistensi.

Kelima, lingkungan/masyarakat: apresiasi dari masyarakat sangat diperlukan untuk mendukung keberhasilan penerapan akuntansi pemerintahan. Masyarakat perlu didorong untuk mampu memahami laporan keuangan pemerintah, sehingga dapat mengetahui dan memahami penggunaan atas penerimaan pajak yang diperoleh dari masyarakat maupun pengalokasian sumber daya yang ada. Dengan dukungan yang positif, masyarakat mendorong pemerintah untuk lebih transparan dan akuntabel dalam menjalankan kebijakannya.

Selain masalah SDM, sistem aplikasi juga memegang peranan dalam menghasilkan *output* laporan keuangan yang berbasis akrual, tetapi lagi-lagi permasalahannya terkait dengan SDM sebagai pengguna (*user*) yang mengoperasikan aplikasi tersebut. Pemerintah Kabupaten Dompu telah melakukan kerjasama dengan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Pusat, terkait dengan penggunaan aplikasi SIMDA Keuangan yang terdiri dari SIMDA Gaji, SIMDA Barang Milik Daerah dan aplikasi lainnya yang terintegrasi, sehingga muaranya akan menghasilkan suatu laporan keuangan yang lebih berkualitas.

Penelitian Sujana dkk (2015) menyimpulkan bahwa aplikasi SIMDA dapat dimplementasikan untuk pengelolaan keuangan daerah secara terintegrasi, menggunakan teknologi *multi user* dan teknologi *client/server*, dari penyusunan anggaran, pelaksanaan anggaran, dan pertanggungjawaban keuangan baik

dilaksanakan di SKPKD maupun di SKPD, sehingga mempunyai keuntungan yaitu pengendalian transaksi terjamin, efisien dalam melakukan penatausahaan, hanya membutuhkan satu kali input data transaksi sehingga menghemat waktu, tenaga dan biaya, serta cepat, akurat dan efisien dalam menghasilkan informasi keuangan. Dengan adanya SIMDA dari pemerintah pusat maka pengelolaan laporan keuangan akan lebih mudah dilaksanakan. Hanya saja SDM yang menerapkan belum menguasai keseluruhan sistem tersebut.

Hal yang sama terkait faktor pendukung dalam penerapan basis akrual, juga diteliti oleh Saman *et al.* (2012) di Iran, yang mengusulkan beberapa item yang akan mendukung penerapan basis akrual di negara tersebut, antara lain dengan melakukan koordinasi dengan staf keuangan untuk mencocokkan proses yang ada, kursus pelatihan untuk karyawan keuangan dan mempersiapkan kondisi yang diperlukan dalam menggunakan perangkat lunak sesuai mekanisme sistem.

Salah satu hasil studi yang dilakukan oleh IFAC *Public Sector Committee* (2002) menyatakan bahwa pelaporan berbasis akrual bermanfaat dalam mengevaluasi kinerja pemerintah terkait biaya jasa layanan, efisiensi, dan pencapaian tujuan. Dengan pelaporan berbasis akrual, pengguna dapat mengidentifikasi posisi keuangan pemerintah dan perubahannya, bagaimana pemerintah mendanai kegiatannya sesuai dengan kemampuan pendanaannya sehingga dapat diukur kapasitas pemerintah yang sebenarnya. Akuntansi pemerintah berbasis akrual juga memungkinkan pemerintah untuk mengidentifikasi kesempatan dalam menggunakan sumber daya masa depan dan mewujudkan pengelolaan yang baik atas sumber daya tersebut (Modul Gambaran Umum Akuntansi Berbasis Akrual, Kementerian Keuangan RI, 2014).

Selanjutnya, Diamond (2002) dalam Ichsan (2013) menjelaskan berbagai manfaat yang diperoleh dari penggunaan akuntansi akrual, sebagai berikut:

Meningkatkan kualitas penggunaan sumber daya (*improve resource allocation*)

Akuntansi kas tidak dapat menyediakan informasi yang berkaitan dengan seluruh biaya (*full costs*) dari penyediaan layanan publik. Sementara akuntansi akrual mampu menyediakan informasi keuangan yang dapat digunakan untuk menghitung seluruh biaya pelayanan berdasarkan pada biaya seluruh sumber daya yang digunakan (termasuk sumber daya non kas seperti penggunaan aset tetap/*fixed assets*). Dengan menggunakan metode *full cost* bisa dilakukan analisis efisiensi dan perkiraan kebutuhan dana untuk mengganti aset yang sekarang digunakan.

Penguatan akuntabilitas (*strengthened accountability*)

Akuntabilitas akan semakin baik ketika pertanggungjawaban pengelolaan keuangan tidak hanya terbatas pada sumber daya kas masuk (*cash inflows*) dan kas keluar (*cash outflows*), tetapi juga terhadap asset selain kas (*non cash asset*) dan kewajiban (*liabilities*). Dengan akuntansi akrual, entitas perlu menentukan secara jelas kinerja pelayanan yang ingin dicapai dan biaya keseluruhan (*full cost*) dari pelaksanaan pelayanan tersebut, lebih jauh definisi yang kinerja yang jelas akan

menentukan informasi keuangan dan non keuangan yang dibutuhkan untuk mengelola organisasi dan mengelola pengeluaran.

Meningkatkan transparansi atas total biaya dari aktivitas pemerintahan (*enhanced transparency on total resources costs of government activities*).

Akuntansi akrual juga mempunyai manfaat yang bersifat umum dalam menyediakan informasi operasional pemerintahan yang berpotensi untuk meningkatkan transparansi dan memperbaiki tanggung jawab fiskal (*fiscal responsibility*). Akuntansi akrual mempunyai prinsip pengungkapan penuh (*full disclosure*) atas aset dan kewajiban serta pendapatan dan beban.

Melihat lebih komprehensif pengaruh aktivitas pemerintahan terhadap ekonomi (*more comprehensive view of government's impact on the economy*).

Informasi kas dalam laporan arus kas (*cash flow statement*) lebih jelas menunjukkan rekonsiliasi antara arus kas bersih terhadap perubahan dalam saldo kas dan bank sebagaimana disajikan dalam neraca (*balance sheet*), hal ini akan mengurangi berbagai hal yang tidak dapat dijelaskan dalam data laporan fiskal. Lebih jauh lagi klasifikasi arus kas kedalam kelompok aktivitas operasi, aktivitas investasi dan aktivitas pembiayaan, akan menyediakan informasi yang dapat digunakan untuk menelusuri pengaruh arus kas pemerintah terhadap aktivitas ekonomi yang terkait.

Menurut McPhee, (2006) dalam Modul BPKP 2013, akuntansi dan anggaran akrual merupakan elemen penting yang tepat digunakan dalam melaksanakan reformasi di sektor publik untuk meningkatkan efisiensi dan responsivitas pelayanan publik, serta meningkatkan akuntabilitas dari penggunaan sumber daya publik. Penerapan akuntansi akrual di pemerintahan dapat membantu menyediakan data dan informasi yang dapat digunakan untuk melakukan efisiensi. Hal ini dapat dilaksanakan dengan melakukan manajemen biaya (*cost management*) dengan sebaik-baiknya, seperti dengan melakukan analisis biaya (*cost analysis*) dan perhitungan biaya per program/per layanan (*cost of programs/cost of services*). Sedangkan menurut Ofoegbu (2014) bahwa basis akrual IPSAS akan menjamin akuntabilitas, transparansi dan peningkatan dalam laporan keuangan, tetapi dengan beberapa tantangan yang tidak berbeda dengan negara-negara lain yang menerapkan basis akrual.

Menurut UNDP (*United National Development Planning*), *good governance* merupakan praktek penerapan kewenangan pengelolaan berbagai urusan. Penyelenggaraan negara secara politik, ekonomi dan administratif di semua tingkatan. Dalam konsep di atas, terdapat tiga pilar *good governance* yang penting, yaitu: kesejahteraan rakyat (*economic governance*), proses pengambilan keputusan (*political governance*) dan tata laksana pelaksanaan kebijakan (*administrative governance*).

UNDP melalui LAN yang dikutip Tangkilisan (2005) menyebutkan bahwa adanya hubungan sinergis dan konstruktif di antara negara, sektor swasta dan masyarakat disusun berdasarkan sembilan pokok karakteristik *good governance*. Partisipasi (*participation*), setiap warga negara mempunyai suara dalam formulasi keputusan, baik secara langsung maupun melalui intermediasi institusi

legitimasi yang mewakili kepentingannya. Partisipasi seperti ini dibangun atas dasar kebebasan berasosiasi dan berbicara serta berpartisipasi secara konstruktif. Penerapan hukum (*fairness*), kerangka hukum harus adil dan dilaksanakan tanpa pandang bulu, terutama hukum untuk hak azasi manusia. Transparansi (*transparency*), transparansi dibangun atas dasar kebebasan arus informasi secara langsung dapat diterima oleh mereka yang membutuhkan. Informasi harus dapat dipahami dan dapat dimonitor. Responsivitas (*responsiveness*), lembaga-lembaga dan proses-proses kelembagaan harus mencoba untuk melayani setiap *stakeholders*.

Selanjutnya orientasi (*consensus orientation*), *good governance* menjadi perantara kepentingan yang berbeda untuk memperoleh pilihan terbaik bagi kepentingan yang lebih luas baik dalam hal kebijakan-kebijakan maupun prosedur-prosedur. Keadilan (*equity*), semua warga negara, baik laki-laki maupun perempuan mempunyai kesempatan untuk meningkatkan atau menjaga kesejahteraan mereka. Efektivitas (*effectiveness*), proses-proses dan lembaga-lembaga menghasilkan sesuai dengan apa yang telah digariskan dengan menggunakan sumber-sumber yang tersedia sebaik mungkin. Akuntabilitas (*accountability*), para pembuat keputusan dalam pemerintahan, sektor swasta dan masyarakat (*civil society*) bertanggungjawab kepada publik dan lembaga-lembaga *stakeholder*. Akuntabilitas ini tergantung pada organisasi dan sifat keputusan yang dibuat, apakah keputusan tersebut untuk kepentingan atau eksternal organisasi. Strategi visi (*strategic vision*), para pemimpin dan publik harus mempunyai perspektif *good governance* dan pengembangan manusia yang luas dan jauh ke depan sejalan dengan apa yang diperlukan untuk pembangunan semacam ini.

Prinsip-prinsip di atas adalah merupakan suatu karakteristik yang harus dipenuhi dalam pelaksanaan *good governance* yang berkaitan dengan kontrol dan pengendalian, yakni pengendalian suatu pemerintahan yang baik agar cara yang dilakukan dapat mencapai hasil yang dikehendaki *shareholders*. Berkaitan dengan pemerintah yang dikelola oleh siapa saja, yang mempunyai kualifikasi profesional, mengarah kepada kinerja SDM yang ada dalam organisasi publik, sehingga dalam penyelenggaraan *good governance* didasarkan pada kinerja organisasi publik, yakni responsivitas (*responsiveness*), tanggungjawab (*responsibility*) dan akuntabilitas (*accountability*).

Responsivitas adalah kemampuan organisasi untuk mengenali kebutuhan masyarakat, menyusun agenda dan prioritas pelayanan, dan mengembangkan program-program pelayanan publik sesuai dengan kebutuhan dan aspirasi masyarakat. Tanggungjawab menjelaskan sejauh mana pelaksanaan kegiatan organisasi publik itu dilakukan sesuai dengan yang implisit atau eksplisit. Semakin kegiatan organisasi publik itu dilaksanakan sesuai dengan prinsip-prinsip administrasi dan peraturan serta kebijaksanaan organisasi, maka kinerjanya akan dinilai semakin baik. Akuntabilitas mengacu pada seberapa besar pejabat politik dan kegiatan organisasi publik tunduk pada pejabat politik yang dipilih oleh rakyat. Sehingga, dengan sendirinya akan selalu mempresentasikan kepentingan rakyat. Dalam konteks ini kinerja organisasi publik dinilai baik apabila sebagian besar kegiatannya didasarkan pada upaya-upaya untuk memenuhi harapan dan keinginan para wakil rakyat.

Seperti yang dikemukakan McPhee (2006) akuntansi dan anggaran akrual merupakan elemen penting yang tepat digunakan dalam melaksanakan reformasi di sektor publik untuk meningkatkan efisiensi dan responsivitas pelayanan publik, serta meningkatkan akuntabilitas dari penggunaan sumber daya publik. Ini berarti bahwa penggunaan basis akrual merupakan salah satu langkah yang ditempuh oleh pemerintah pusat dan daerah, termasuk pemerintah Kabupaten Dompu dalam mewujudkan suatu tata kelola yang baik (*good governance*), karena penerapan basis akrual berdampak pada peningkatan akuntabilitas atas penggunaan sumber daya publik.

Pemerintah Kabupaten Dompu dalam pelaksanaan kegiatan ke pemerintahannya berusaha memberikan pelayanan yang terbaik bagi masyarakat. Ini dapat dilihat dari komitmen kepala daerah yang didukung oleh instansi jajaran pemerintah daerah, dalam implementasi basis akrual yang dimulai pada tahun 2015. Pemerintah daerah berusaha berbenah diri untuk menghasilkan laporan keuangan yang lebih berkualitas. Akhirnya pada tahun 2015, Kabupaten Dompu mampu merubah opini BPK dari Wajar Dengan Pengecualian (WDP) menjadi Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), tahun 2015 tersebut merupakan juga awal mula dari penerapan SAP berbasis akrual di seluruh Indonesia.

Opini WTP tidak hanya mengindikasikan bahwa laporan keuangan telah disusun sesuai SAP, namun bermakna bahwa pemerintah mampu mengimplementasikan basis akuntansi baru dengan cukup baik dalam hal pertanggungjawaban kepada masyarakat, walaupun dengan keterbatasan yang ada, seperti kurangnya SDM, sosialisasi, aplikasi yang masih kurang dipahami dan sebagainya. Tetapi karena adanya komitmen yang kuat dari kepala daerah dan dukungan semua pihak, serta kerja keras yang menjadi motto Kabupaten Dompu, akhirnya Kabupaten Dompu untuk tahun 2016 mampu mempertahankan kembali opini WTP tersebut. Dengan diraihnya predikat WTP, Kabupaten Dompu diharapkan lebih mampu memberikan pelayanan yang terbaik, efisien dan efektif kepada masyarakat/*stakeholders*.

Untuk itu, upaya-upaya yang dapat dilakukan oleh pemerintah daerah Kabupaten Dompu, untuk mewujudkan *good governance* dalam menerapkan basis akrual tersebut, adalah: Pertama, Memberikan sosialisasi, pelatihan maupun bimbingan teknis secara berkelanjutan, sistematis dan terjadwal agar SKPD memahami sistem akuntansi berbasis akrual, terutama kepada aparatur pengelolaan keuangan. Kedua, Memperbanyak rekrutmen formasi pegawai yang berlatar belakang ekonomi/akuntansi, sehingga daerah tidak kekurangan dalam mencari tenaga pengelola keuangan yang handal dan memahami tugasnya. Ketiga, Melakukan studi banding atau diskusi dengan pemerintah daerah lain, yang telah memiliki keberhasilan yang lebih baik, terkait penerapan SAP berbasis akrual. Sehingga pemerintah daerah mempunyai masukan-masukan terkait keberhasilan dari penerapan tersebut. Dengan demikian, proses penerapan akuntansi berbasis akrual di Kabupaten Dompu menjadi lebih baik dan berhasil memenuhi keinginan masyarakat. Keempat, Melakukan koordinasi secara intensif, antar internal SKPD dan antar SKPD dengan Dinas PPKAD sebagai penanggung jawab akuntansi keuangan daerah, terutama dalam hal penyajian laporan keuangan berbasis akrual.

Kelima, Terkait adanya kebijakan kepala daerah yang melakukan rotasi staf pengelola keuangan terkait politik, agar dapat memperbaiki kebijakan rotasi tersebut, dimana untuk posisi tertentu yang memerlukan pengetahuan terkini tentang berbagai peraturan terkait pelaporan keuangan (misalnya kepala bagian keuangan dan staf pengelola keuangan/akuntansi), akan lebih baik jika dipertimbangkan untuk menempatkan staf pada posisi yang sama minimal selama tiga tahun (Mimba, 2013).

PENUTUP

Basis akrual yang dimulai penerapannya pada tahun 2015 diseluruh Indonesia, baik di pusat maupun daerah membawa dampak perubahan sistem akuntansi, termasuk pada daerah Kabupaten Dompu. Hambatan-hambatan yang dihadapi oleh pemerintah Kabupaten Dompu adalah sumber daya manusia terutama pengelola keuangan yang belum memahami tentang standar akuntansi yang berbasis akrual, tenaga dibidang akuntansi yang jumlahnya masih sedikit, masih sedikitnya tenaga pengelola keuangan yang memahami/mengerti tentang sistem akuntansi dan aplikasi basis akrual, sehingga dalam mengaplikasikan teknologi informasi dan menyajikan laporan keuangan, juga masih sulit dilakukan. Kurangnya sosialisasi berkelanjutan yang dilakukan oleh pihak pemerintah daerah tentang tata cara penyusunan laporan keuangan berbasis akrual, serta kurangnya koordinasi internal SKPD maupun antar SKPD dengan Dinas Pendapatan, Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah (DPPKAD).

Untuk itu, upaya-upaya yang dapat dilakukan oleh pemerintah daerah adalah memberikan sosialisasi, pelatihan maupun bimbingan teknis secara berkelanjutan, sistematis dan terjadwal, agar SKPD memahami sistem akuntansi berbasis akrual, terutama aparatur pengelolaan keuangan, memperbanyak rekrutmen formasi pegawai yang berlatar belakang ekonomi/akuntansi, sehingga daerah tidak kekurangan dalam mencari tenaga pengelola keuangan yang handal dan memahami tugasnya, melakukan studi banding atau diskusi dengan pemerintah daerah lain, yang telah memiliki keberhasilan yang lebih baik, terkait penerapan akuntansi berbasis akrual serta melakukan koordinasi secara intensif, antar internal SKPD dan antar SKPD dengan Dinas PPKAD sebagai penanggung jawab akuntansi keuangan daerah dan menempatkan staf pengelola keuangan/akuntansi pada posisi yang sama minimal selama tiga tahun.

DAFTAR PUSTAKA

- Adhikari, P and F. Mellamvik. 2011. The Rise and Fall of Nepalese Central Government. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 1(12): 123-143.
- Baboojee, B. 2011. Improving Service Delivery Through Changing From Cash to Accrual Accounting: Lessons for South Africa Based on A Cross- Ational Study. *Research Report Presented in Partial Fulfillment of The Requirements for The Degree of Master of Development Finance*, University of Stellenbosch, October.

ASSETS, Volume 6, Nomor 2, Desember 2016: 147-161

- BPKP. 2013. *Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrua Konsep, Pemikiran, dan Implementasi di Indonesia*. Modul, Jakarta.
- BPK. 2016. *Warta BPK*, 08(VI) Agustus.
- BPK Perwakilan Provinsi NTB. 2016. *Laporan Hasil Pemeriksaan atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Dompu Tahun Anggaran 2015*. Nomor : 20.B/LHP-LKPD/XIX.MTR/05/2016.
- Bastian, I. 2009. *Akuntansi Sektor Publik di Indonesia*. BPFE, Yogyakarta.
- Diamond, J. 2002, *Performance Budgeting: Is Accrual Accounting Required?*, *IMF Working Paper*, December.
- Ichsan, M.. 2013. *Kajian Variabel-Variabel Kesuksesan Penerapan Basis Akrua dalam Sistem Akuntansi Pemerintahan*. Modul. Tidak Dipublikasikan
- Kementerian Keuangan RI. 2014. *Modul Gambaran Umum Akuntansi Berbasis Akrua*. Jakarta.
- Mimba, N. P. S. H. 2013. *Penerapan Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua, Tinjauan Perspektif Manajemen Sumber Daya Manusia*. Modul. BPKP.
- McPhee, I. 2006. *Financial Management in The Public Sektor : How Accrual Accounting Enhances Governance and Accountability*. *Australian National Audit Office*, August.
- Nordiawan, D. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Salemba Empat, Jakarta.
- Ofoegbu, G. N. 2014. *New Public Management and Accrual Accounting Basis of Transparency and Accountability in the Nigerian Public Sector*. *IOSR Journal of Business and Management*, 16(7). Ver. III (July): 104-113.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 24 Tahun 2005. Standar Akuntansi Pemerintahan.
- _____ 71 Tahun 2010. Standar Akuntansi Pemerintahan.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013. Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua Pada Pemerintah Daerah.
- Rkein, A. 2008. *Accrual Accounting and Public Sector Reform: Northern Territory Experience*. *A thesis submitted in Fulfilment of The Requirements for The Degree of Doctor of Philosophy*, School of Law and Business Faculty of Law, Business and Arts Charles Darwin University, May.
- Simanjuntak, B.H. 2010. *Penerapan Akuntansi Berbasis Akrua di Sektor Pemerintahan di Indonesia*. *Prosiding*. Kongres XI Ikatan Akuntansi Indonesia, Jakarta
- Sujana, E., N. M. A.Widyastuti dan M. P. Adiputra. 2015. *Analisis Kesiapan Pemerintah Daerah Dalam Menerapkan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua Di Kabupaten Gianyar*. *e-Journal Akuntansi Universitas Pendidikan Ganesha*, 3(1).
- Tiurma, F. J. 2013. *Analisis Penerapan Basis Kas Menuju Akrua Dalam Upaya Persiapan Menerapkan Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrua Pada Kementerian/Lembaga (Studi Kasus di Badan Pendidikan dan Pelatihan Energi dan Sumber Daya Mineral)*. *Tesis*. Universitas Indonesia, Jakarta.
- Tangkilian, H.N. S. 2005. *Manajemen Publik*. Grassindo, Jakarta.
- Undang-undang Nomor 1 tahun 2004. *Perbendaharaan Negara*.
- _____ 17 tahun 2003. *Keuangan Negara*.