

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Penelitian Terdahulu

Didalam melakukan penelitian pada judul ini, peneliti mengacu pada beberapa jenis penelitian terdahulu yang mempunyai beberapa kesamaan dan perbedaan, diantara adalah sebagai berikut:

2.1.1 Sampel, Kalangi, dan Runtu (2015)

Menurut dari hasil penelitian Indra Franselski Sampel, Lintje Kalangi, dan Treesje Runtu (2015) tentang Analisis Kesiapan Pemerintah Kota Manado Dalam Penerapan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Mengenai Standar Akuntansi Basis Akrual dengan menggunakan metode kualitatif menunjukkan bahwa kesiapan pemerintah Kota Manado 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 Manado dalam menerapkan SAP berbasis akrual. Kompleksitas laporan keuangan menjadi faktor utama dalam sikap resisten pengelola keuangan pemerintah Kota Manado dalam implementasi SAP berbasis akrual. Sedangkan, dari sisi budaya organisasi, pemerintah Kota Manado diwajibkan menerapkan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual. Sebaiknya perlu diadakan kembali sosialisasi dan bimbingan teknis oleh pemerintah pusat kepada SKPD terkait.

Persamaan:

- a. Penelitian menggunakan pendekatan kualitatif.
- b. Penelitian menggunakan data primer.
- c. Peneliti sama-sama menggunakan penerapan PP No 71 Tahun 2010 yang berbasis akrual

Perbedaan:

Peneliti terdahulu di kota Manado peneliti saat ini di kabupaten Ponorogo

2.1.2 Sitorus, Kalangi, dan Walandouw (2015)

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Selvina Sitorus, Lintje Kalangi, dan Stanley Kho Walandouw (2015) tentang Analisis Kesiapan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrual Berdasarkan PP. No. 71 Tahun 2010 Pada Dinas Pendapatan Pengelolaan Keuangan Dan Barang Milik Daerah Kota Tomohon dengan menggunakan analisis kualitatif menunjukkan bahwa DPPKBMD selaku pengelola keuangan daerah Kota Tomohon belum memiliki kesiapan dalam penerapan SAP berbasis akrual, Selain itu peran DPPKBMD sebagai SKPKD masih memiliki hambatan yaitu penempatan SDM yang tidak tepat sesuai latar belakang pendidikan yang dimiliki. Sebaiknya pimpinan Kota Tomohon menyiapkan SDM yang tepat dibidang akuntansi agar hambatan-hambatan yang terjadi terhadap penerapan akuntansi berbasis akrual dapat diminimalisir.

Persamaan:

- a. Penelitian menggunakan pendekatan kualitatif.

- b. Penelitian menggunakan data primer
- c. Peneliti sama-sama menggunakan penerapan PP No 71 Tahun 2010 yang berbasis akrual

Perbedaan:

Perbedaan peneliti terdahulu di kota Tomohon peneliti saat ini di kabupaten Ponorogo

2.1.3 Langelo, Saerang, dan Alexander (2015)

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Friska Langelo, David Paul Elia Saerang, dan Stanly Winylson Alexander (2015) tentang Analisis Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Dalam Penyajian Laporan Keuangan Pada Pemerintah Kota Bitung dengan menggunakan analisis kualitatif menunjukkan bahwa hasil penelitian pada pemerintah Kota Bitung belum menerapkan PP. No.71 Tahun 2010 tetapi telah sesuai dengan PP. No.24 Tahun 2005 yaitu menggunakan basis kas menuju akrual, terdapat kendala dalam kesiapan berupa jumlah sumber daya manusia pelaksana secara kuantitas masih belum cukup di setiap SKPD dan kesiapan perangkat pendukung yang belum teruji. Diperlukan adanya peningkatan kualitas dan jumlah SDM yang berlatar belakang pendidikan akuntansi yang sesuai dan pengadaan sosialisasi serta bimbingan teknik sehingga dapat menghasilkan laporan keuangan yang andal dan transparan.

Persamaan:

- a. Penelitian menggunakan pendekatan kualitatif.

- b. Penelitian menggunakan data primer.
- c. Peneliti sama-sama menggunakan penerapan PP No 71 Tahun 2010 yang berbasis akrual.

Perbedaan:

Peneliti terdahulu di daerah kota Bitung peneliti saat ini di kabupaten Ponorogo.

2.1.4 Niu, Karamoy, dan Tangkuman (2014)

Fitria Ayu Lestari Niu, Herman karamoy, dan Steven Tangkuman (2014) melaksanakan penelitian tentang Analisis Penerapan PP. No. 71 Tahun 2010 Dalam Penyajian Laporan Keuangan Dinas Pendapatan Pengelolaan Keuangan Dan Aset Daerah Kota Kotamobagu dengan menggunakan analisis deskriptif menunjukkan bahwa hasil penelitian ini yaitu DPPKAD Kota Kotamobagu belum menerapkan PP No. 71 Tahun 2010 tetapi telah sesuai dengan PP No. 24 Tahun 2005. SAP berbasis kas menuju akrual menyajikan 2 laporan keuangan yaitu neraca dan laporan realisasi anggaran sedangkan SAP berbasis akrual menyajikan 6 laporan keuangan yang terdiri atas neraca, laporan realisasi anggaran, laporan operasional, laporan perubahan ekuitas, laporan perubahan SAL dan catatan atas laporan keuangan. Sehingga diharapkan pada tahun selanjutnya, DPPKAD Kota Kotamobagu telah menerapkan PP No. 71 Tahun 2010 dan mengadakan sosialisasi serta bimbingan teknis untuk meningkatkan kualitas sumber daya manusia sehingga dapat menghasilkan laporan keuangan yang akuntabel dan transparan.

Persamaan:

- a. Penelitian menggunakan pendekatan kualitatif.
- b. Penelitian menggunakan data primer.
- c. Peneliti sama-sama menggunakan penerapan PP No 71 Tahun 2010 yang berbasis akrual.

Perbedaan:

Peneliti terdahulu di daerah kota Kotamobagu peneliti saat ini di kabupaten Ponorogo.

2.1.5 Ranuba, Pangemanan, dan Pinatik (2015)

Erlita D.S. Ranuba, Sifrid Pangemanan, dan Sherly Pinatik (2015) meneliti tentang Analisis Kesiapan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrual Berdasarkan PP No. 71 Tahun 2010 Pada DPKPA Minahasa Selatan dengan menggunakan metode kualitatif hasil penelitian ini menunjukkan bahwa DPKPA selaku pengelola keuangan daerah kabupaten minahasa selatan sudah siap terhadap penerapan SAP berbasis akrual, hanya saja peran DPKPA sebagai SKPKD masih memiliki hambatan yaitu SDM untuk pengelola keuangan yang ada di setiap SKPD-SKPD tidak memiliki pendidikan dasar dibidang akuntansi. Sebaiknya pimpinan pada penda menyiapkan Sumber Daya Manusia dibidang akuntansi di setiap SKPD. Agar hambatan-hambatan yang terjadi terhadap penerapan akuntansi berbasis akrual dapat diminimalisir.

Persamaan:

- a. Penelitian menggunakan pendekatan kualitatif.
- b. Penelitian menggunakan data primer.
- c. Peneliti sama-sama menggunakan penerapan PP No 71 Tahun 2010 yang berbasis akrual.

Perbedaan:

Peneliti terdahulu di daerah kota Minahasa Selatan peneliti saat ini di kabupaten Ponorogo.

2.1.6 Widyastuti, Sujana, dan Adipura (2015)

Ni Made Ari Widyastuti, Edy Sujana, dan I Made Pradana Adipura (2015) meneliti mengenai Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual merupakan suatu standar pemerintahan yang mencatat dan mengakui transaksi pada saat terjadinya transaksi, tanpa memperhatikan kas dan setara kas diterima atau dibayarkan. Penerapan SAP berbasis akrual dapat meningkatkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah, maka diperlukan kesiapan infrastruktur pendukung pada pemerintah. Pemerintah Indonesia, khususnya pemerintah Kabupaten Gianyar belum menerapkan akuntansi berbasis akrual secara penuh, namun sudah menerapkan akuntansi berbasis kas menuju akrual. Di tahun 2015, pemerintah Kabupaten Gianyar dituntut menerapkan secara penuh akuntansi berbasis akrual pada laporan keuangan di setiap Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) sesuai amanat PP No. 71 tahun 2010.

Persamaan:

- a. Penelitian menggunakan pendekatan kualitatif.
- b. Penelitian menggunakan data primer.
- c. Peneliti sama-sama menggunakan penerapan PP No 71 Tahun 2010 yang berbasis akrual.

Perbedaan:

Peneliti terdahulu di kabupaten Gianyar Selatan peneliti saat ini di kabupaten Ponorogo.

2.1.7 Harun (2012)

Penelitian ini menguji perubahan sistem pelaporan dari pemerintah provinsi di Indonesia. Penelitian ini juga menarik perhatian pada kapasitas kelembagaan pemerintah provinsi dan masalah pelaksanaan ditemui dalam mengadopsi sistem akuntansi berbasis akrual. Berikut ini karya Lapsley dan Pallot (2000), penelitian ini menggunakan perspektif ekonomi dan kelembagaan dalam membuat konsep bagaimana perubahan akuntansi telah dilakukan. Studi ini menunjukkan bahwa dari perspektif berbasis ekonomi, penerapan sistem pelaporan baru ini dirangsang oleh keinginan untuk meningkatkan kinerja organisasi pemerintah di negara ini. Penelitian ini juga menemukan bahwa perubahan sistem pelaporan tidak disertai dengan pemisahan dari peran pejabat daerah terpilih yaitu gubernur dan anggota parlemen lokal politisi dan pengambil keputusan dalam alokasi dana dan penyusunan anggaran di pemerintah Provinsi.

Selain itu, adopsi baru sistem pelaporan di tingkat provinsi di negara ini ditunjukkan dengan adanya pemaksaan tekanan karena pemerintah daerah di Indonesia diwajibkan untuk mematuhi aturan yang diberlakukan oleh pemerintah pusat. Namun, berdasarkan pengalaman dari pemerintah provinsi menerapkan sistem akuntansi baru, kebijakan untuk mengadopsi rezim akuntansi baru gagal untuk mengakui rendahnya tingkat kapasitas kelembagaan pemerintah daerah. Sebagai konsekuensi, pelembagaan sistem akuntansi baru belum membawa hasil yang diinginkan.

Persamaan:

Penelitian menggunakan pendekatan kualitatif.

Perbedaan:

- a. Peneliti terdahulu di tingkat provinsi sedangkan penelitian saat ini di kabupaten.
- b. Peneliti terdahulu masih memakai cash toward accrual sesuai PP No. 24 tahun 2005 sedangkan peneliti saat ini memakai accrual basis sesuai PP No. 71 tahun 2010.
- c. Penelitian menggunakan data sekunder.

2.2 Landasan Teori

Berikut akan dijelaskan definisi mengenai hal-hal yang berkaitan dengan akuntansi pemerintahan berbasis akrual.

2.2.1 Pemerintahan Daerah

Pemerintah daerah merupakan subsistem dari Negara Kesatuan Republik Indonesia, untuk itu maka tugas-tugas negara/pemerintah merupakan tugas-tugas pemerintah daerah juga namun tidak semua tugas-tugas ataupun urusan-urusan pemerintahan diserahkan kepada daerah dengan pertimbangan keadaan dan kemampuan daerah serta kepentingan nasional. Dalam praktek penyelenggaraan pemerintahan dan masyarakat sebagai pihak yang diperintah seyogyanya berada pada posisi yang seimbang. Pemerintah merupakan suatu organisasi yang mempunyai tujuan dalam melaksanakan tugas dan fungsinya sebagai pelayan masyarakat. Kemampuan aparatur yang ada di lembaga pemerintah sangat penting arti dan keberadaannya dalam rangka meningkatkan mutu pelayanan kepada publik. Sarana dan prasarana yang lengkap tanpa ditunjang dengan kemampuan Sumber Daya Manusia (SDM) yang berkualitas, maka lembaga tersebut sulit untuk maju dan berkembang.

Peran pemerintah daerah sangat penting dalam menciptakan iklim pemerintahan daerah yang lebih maju dan mampu menghasilkan pembangunan yang merata, luas dan bertanggung jawab. Pada era otonomi setiap daerah harus berusaha menggali potensi yang dimiliki daerah. Sebagaimana yang diamanatkan dalam undang-undang no 32 tahun 2004. Dalam mewujudkan pemerintahan daerah yang lebih efisien dan efektif setra memperhatikan aspek-aspek hubungan antara susunan pemerintahan dan antar pemerintahan daerah agar tercipta kondisi yang harmonis antar pemerintahan.

Menurut UU No. 32 Tahun 2004 Pasal 1 ayat (2) Pemerintahan Daerah adalah penyelenggaraan urusan pemerintahan oleh Pemerintah Daerah dan DPRD menurut asas otonomi dan tugas pembantuan dengan prinsip otonomi seluas-luasnya dalam sistem dan prinsip Negara Kesatuan Republik Indonesia sebagaimana dimaksud dalam UUD Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Menurut UU No. 32 Tahun 2004 Pasal 1 ayat (3) Pemerintah adalah Gubernur, Bupati atau Walikota, dan perangkat daerah sebagai unsur penyelenggara Pemerintahan Daerah.

2.2.2 Akuntansi Sektor Publik

Menurut Moh. Mahsun (2011:5) akuntansi sektor publik adalah segala sesuatu yang berhubungan dengan kepentingan umum dan penyediaan barang atau jasa kepada publik yang dibayar melalui pajak atau pendapatan negara lain yang diatur dengan hukum. Bidang kesehatan, pendidikan, keamanan dan transportasi adalah contoh sektor publik. Oleh karena area sektor publik sangat luas, maka dalam penyelenggaraannya sering diserahkan ke pasar, namun pemerintah tetap mengawasinya dengan sejumlah regulasi. Bahkan beberapa bidang sektor publik dikelola dengan menggunakan sumber pendanaan dari sumbangan atau dana amal.

Mardiasmo (2009:1) menjelaskan akuntansi sektor publik memiliki kaitan yang erat dengan penerapan dan perlakuan akuntansi pada dominan publik. Dominan publik sendiri memiliki wilayah yang lebih luas dan kompleks dibandingkan dengan sektor swasta. Keluasan wilayah publik tidak hanya disebabkan luasnya jenis dan bentuk organisasi yang berada didalamnya, akan

tetapi juga karena kompleksnya lingkungan yang mempengaruhi lembaga-lembaga publik tersebut. Secara kelembagaan, domain publik antara lain meliputi badan-badan pemerintahan (pemerintah pusat dan daerah serta unit kerja pemerintah), perusahaan milik Negara (BUMN dan BUMD), yayasan, organisasi politik dan organisasi massa, Lembaga Swadaya Masyarakat (LSM), universitas, dan organisasi nirlaba lainnya. Jika dilihat dari variabel lingkungan sektor publik dipengaruhi oleh banyak faktor tidak hanya faktor ekonomi semataakan tetapi faktor politik, social, budaya, dan historis juga memiliki pengaruh yang signifikan, sektor publik tidak seragam dan sangat heterogen.

2.2.3 Karakteristik Akuntansi Sektor Publik

Karakteristik Akuntansi Sektor Publik menurut Mardiasmo (2009:2) sebagai berikut:

1. Akuntansi digunakan baik pada sektor swasta maupun sektor publik untuk tujuan – tujuan yang berbeda.
2. Adanya perbedaan lingkungan yang mempengaruhi karena perbedaan sifat dan karakteristiknya.
3. Organisasi sektor publik bergerak dalam lingkungan yang sangat kompleks
4. Komponen lingkungan yang mempengaruhi organisasi sektor publik meliputi faktor ekonomi, politik, kultur, dan demografi.

Karakteristik Akuntansi Sektor Publik menurut Mohamad Mahsun (2006:1) sebagai berikut:

1. Organisasi merupakan sekelompok orang yang berkumpul dan bekerja sama dengan cara yang terstruktur untuk mencapai tujuan atau sejumlah

sasaran tertentu yang telah ditetapkan bersama setiap organisasi memerlukan manajemen yang baik agar bisa mencapai tujuan.

2. Informasi akuntansi yang dihasilkan oleh suatu entitas sangat dipengaruhi oleh tipe organisasi, tipe organisasi mempunyai lingkungan yang berbeda satu sama lain sehingga karakteristik informasi akuntansi juga akan berbeda.

2.2.4 Akuntansi dalam Pemerintahan

Akuntansi pemerintahan adalah salah satu percabangan akuntansi, selain akuntansi sosial yang mencatat perhitungan makro Negara dan akuntansi komersial yang digunakan oleh perusahaan dalam mengelola transaksi bisnisnya. Dibanding kedua percabangan lainnya akuntansi pemerintah relatif lebih tertinggal meskipun sebuah langkah besar telah diambil Pemerintah melalui Peraturan Pemerintah Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintah. Peran akuntansi dalam pemerintah mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik.

Akuntansi pemerintahan merupakan bidang ilmu akuntansi yang saat ini sedang berkembang sangat pesat. Tuntutan transparansi dan akuntabilitas publik atas dana-dana masyarakat yang dikelola pemerintah memunculkan kebutuhan atas penggunaan akuntansi dalam mencatat dan melaporkan kinerja pemerintahan. Sebagai salah satu bidang dalam ilmu akuntansi, definisi akuntansi pemerintahan tak akan terlepas dari pemahaman tentang akuntansi itu sendiri, termasuk perkembangannya di Indonesia. Sedangkan pengertian pemerintahan, meskipun

tampaknya konotasi lembaga politik lebih menonjol, aspek ekonominya tidak dapat dikesampingkan.

Halim (2007:123) menjelaskan Akuntansi pemerintahan memiliki kaitan yang erat dengan penerapan dan perlakuan akuntansi pada *domain* publik. Domain publik memiliki wilayah yang lebih luas dan kompleks dibandingkan dengan sektor swasta. Secara kelembagaan, domain publik antara lain meliputi badan-badan pemerintahan, perusahaan milik negara dan daerah, yayasan, organisasi politik dan organisasi massa, lembaga swadaya masyarakat, dan organisasi nirlaba lainnya.

2.2.5 Akuntansi Berbasis Akrual

Berdasarkan peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010 pasal 1 ayat 8 tentang standar akuntansi pemerintahan, SAP Berbasis Akrual adalah SAP yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akrual, serta mengakui pendapatan belanja dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBD.

Menurut Harun (2009:43) Akuntansi Berbasis Akrual adalah sebuah metode umum dalam sistem pencatatan akuntansi *double entry* yang mempertemukan pendapatan dan biaya pada periode yang saling berkaitan. Akuntansi berbasis akrual ini juga memiliki kelebihan dan kekurangan. Kelebihannya adalah memberikan gambaran bagaimana pemerintah membiayai aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan pendanaannya. Sedangkan kekurangannya adalah penerapan basis ini perlu mempersiapkan biaya yang cukup besar karena untuk menangani penilaian aset, penyiapan kebijakan akuntansi, membangun sistem akuntansi

untuk mendukung sistem tersebut dibutuhkan komputer atau peralatan lainnya serta sumber daya manusia yang siap untuk menangani akuntansi pemerintah berbasis akrual.

2.2.6 Perubahan Akuntansi Pemerintahan

Sesudah Undang-Undang Nomor 1 tahun 2004 tersebut ditetapkan, selanjutnya ditetapkan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 32 tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah pada pasal 184 ayat (1) dan (2) menyatakan bahwa laporan keuangan Pemerintah disusun dan disajikan sesuai dengan SAP yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah, dan dilanjutkan dengan ditetapkan Undang-Undang Nomor 33 tahun 2004 tentang perimbangan keuangan antara pemerintahan pusat dan daerah. Pada pasal 81 mengatur laporan keuangan Pemerintah disusun dan disajikan sesuai dengan SAP. Sedangkan untuk pemeriksaan pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan Negara juga telah ditetapkan Undang-Undang Nomor 15 tahun 2004 tentang pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan Negara. Guna membentuk KSAP telah dikeluarkan Keputusan Presiden Republik Indonesia Nomor 84 tahun 2004 tentang Komite Standar Akuntansi Pemerintahan, dan telah diubah dengan Keputusan Presiden Republik Indonesia Nomor 2 tahun 2005.

Perubahan yang signifikan dari akuntansi pemerintahan di Indonesia adalah dari akuntansi berbasis kas menjadi akuntansi berbasis kas menuju akrual (*cash basis toward accrual*). Hal ini mengacu kepada praktik akuntansi pemerintahan di berbagai Negara yang sudah mengarah kepada akuntansi berbasis akrual. Perubahan dari basis kas menjadi basis akrual dalam akuntansi pemerintahan

merupakan bagian dari bangunan yang ingin dibentuk dalam reformasi di bidang keuangan negara seperti yang diamanatkan dalam UU No. 17 tahun 2003. Secara sederhana, akuntansi berbasis kas mengakui dan mencatat transaksi pada saat terjadinya penerimaan dan pengeluaran kas dan tidak mencatat aset dan kewajiban. Sebaliknya, akuntansi berbasis akrual mengakui dan mencatat transaksi pada saat terjadinya transaksi (baik kas maupun non kas) dan mencatat aset dan kewajiban. Akuntansi berbasis kas menuju akrual (*cash basis toward accrual*) yang akan dikembangkan di Indonesia saat ini adalah menggunakan basis kas untuk pengakuan pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam Laporan Realisasi Anggaran dan basis akrual untuk pengakuan aset, kewajiban, dan ekuitas dalam Neraca. Akuntansi berbasis kas mempunyai kelebihan yaitu sederhana penerapannya dan mudah dipahami. Namun akuntansi berbasis kas mempunyai berbagai kekurangan antara lain, kurang informatif karena hanya berisikan informasi tentang penerimaan, pengeluaran, dan saldo kas, dan tidak memberikan informasi tentang aset dan kewajiban. Dampak minimnya informasi tentang aset sudah dirasakan dengan tidak dipertanggungjawabkannya secara baik aset tetap milik pemerintah. Demikian pula minimnya informasi tentang utang pemerintah mempersulit manajemen utang pemerintah termasuk pembayaran cicilan dan bunga. Di samping itu, akuntansi berbasis kas juga tidak memisahkan secara tegas antara kas yang diperuntukkan untuk belanja operasional dan belanja modal sehingga bisa terjadi pinjaman jangka panjang diperuntukkan untuk belanja operasional. Kekurangan dari akuntansi berbasis kas tadi ditutupi oleh akuntansi berbasis akrual yang lebih informatif dan mendukung manajemen keuangan.

Perubahan basis akuntansi pemerintahan di Indonesia dari basis kas menuju basis akrual dilakukan secara bertahap. Akuntansi pemerintahan menggunakan akuntansi basis kas dengan modifikasi, atau disebut juga akuntansi basis kas menuju akrual (*cash basis toward accrual*). Diharapkan penerapan akuntansi berbasis kas secara penuh akan dilakukan untuk tahun anggaran 2008. Hal ini sejalan dengan amanat dalam UU No. 17 tahun 2003 pasal 36 (1) yang memberikan masa transisi selama lima tahun untuk penerapan pengakuan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual. Dengan adanya perubahan dari basis kas menuju akrual yang diterapkan pada PP No. 24 tahun 2005 menjadi basis akrual pada PP No.71 tahun 2010 maka diharapkan seluruh pemerintah menerapkan basis akrual paling lambat pada tahun 2015. Perubahan dari basis kas menuju akrual ke basis akrual secara keseluruhan akan memudahkan pemerintah untuk lebih mengetahui posisi keuangan yang sesungguhnya. Selain itu gambaran secara menyeluruh atas Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 dimaksudkan untuk membantu para pengguna SAP memahami SAP berbasis akrual yang dimaksud oleh peraturan pemerintah tersebut, serta telaah kritis ditujukan apabila terdapat kelemahan atas SAP berbasis akrual dapat segera diperbaiki sehingga tidak sampai membingungkan bagi para penggunanya. Perubahan yang paling mendasar dan signifikan dari SAP berbasis akrual ini adalah diwajibkannya entitas pemerintah untuk menyusun laporan operasional yang berbasis akrual.

2.2.7 Standar Akuntansi Pemerintahan dan Komite Standar Akuntansi Pemerintahan

Perubahan lain dari akuntansi pemerintahan yang akan dikembangkan saat ini dan masa mendatang adalah dengan tersusunnya Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang merupakan prinsip-prinsip dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Pasal 32 (1) UU No. 17 tahun 2003 menyebutkan bahwa bentuk dan isi laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD disusun dan disajikan sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan. Selanjutnya pasal 32 (2) menyebutkan bahwa standar akuntansi pemerintahan disusun oleh suatu komite standar yang independen dan ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah setelah terlebih dahulu mendapat pertimbangan dari Badan Pemeriksa Keuangan.

Dasa wara terakhir, berbagai pihak terutama Departemen Keuangan, Departemen Dalam Negeri, IAI, dan akademisi telah berupaya untuk menyusun standar akuntansi pemerintahan. Namun, pada saat itu penyusunannya agak tersendat karena belum ada dasar hukumnya. Hal ini berubah dengan telah diundangkannya UU No. 17 tahun 2003, UU No. 1 tahun 2004, UU No. 15 tahun 2005, dan UU No. 32 tentang Pemerintahan Daerah. Pasal 57 UU No. 1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara menyebutkan bahwa dalam rangka transparansi dan akuntabilitas penyelenggaraan akuntansi pemerintahan dibentuk Komite Standar Akuntansi Pemerintahan yang bertugas untuk menyusun standar 10 akuntansi pemerintahan yang berlaku baik untuk Pemerintah Pusat maupun Pemerintah Daerah sesuai dengan kaidah-kaidah akuntansi yang berlaku umum.

Selanjutnya pasal 57 menyebutkan bahwa pembentukan, susunan, kedudukan, keanggotaan, dan masa kerja Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP) ditetapkan dengan Keputusan Presiden. KSAP terdiri dari Komite Konsultatif dan Komite Kerja. Komite Konsultatif bertugas memberi konsultasi dan/atau pendapat dalam rangka perumusan konsep Rancangan Peraturan Pemerintah tentang SAP. Sedangkan Komite Kerja bertugas mempersiapkan, merumuskan, dan menyusun konsep Rancangan Peraturan Pemerintah tentang SAP.

Penyusunan SAP dilakukan melalui suatu proses yang sistematis (*due process*) yang biasa dilakukan oleh lembaga penyusun standar akuntansi, seperti Dewan Standar Akuntansi IAI, *International Accounting Standards Board*, dan lain-lain. Tahapan ini dimulai dari pengidentifikasian topik untuk dikembangkan menjadi draf SAP sampai dengan pengusulan SAP untuk ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah. Termasuk dalam tahapan tersebut adalah dengar pendapat publik dan permintaan pertimbangan kepada Badan Pemeriksa Keuangan. Salah satu prasyarat dari keberhasilan suatu komite standar seperti disebutkan dalam Pasal 57 UU No. 1 tahun 2004 adalah independensi dalam penyusunan standar akuntansi pemerintahan. Apalagi seperti disebutkan sebelumnya bahwa akuntansi berbasis akrual membuka peluang akan alternatif penilaian, pengakuan, dan pelaporan, yang dapat mendorong pihak yang mempunyai kepentingan untuk melakukan tekanan untuk penyusunan standar yang sesuai dengan kepentingan masing-masing. Dengan kata lain, Komite Standar diharapkan dapat berdiri di atas semua kepentingan dan lebih mengutamakan kepentingan publik dalam menjalankan tugasnya mengembangkan dan menyusun standar akuntansi

pemerintahan. Sampai dengan saat ini nampaknya kondisi seperti ini masih dapat dipertahankan. Diskusi dalam rapat KSAP dapat menjadi hangat apabila sedang membahas isu yang kontroversial. Pengambilan keputusan dalam rapat KSAP diusahakan untuk dilakukan secara konsensus, namun juga dimungkinkan untuk mengambil keputusan dengan cara pemungutan suara. Dalam penyusunan standar akuntansi pemerintahan, KSAP mengacu kepada praktik-praktik terbaik internasional, diantaranya dengan mengadaptasi *International PublicSector Accounting Standards* (IPSAS) yang diterbitkan oleh *International Federation of Accountants* (IFAC). Strategi adaptasi memiliki pengertian bahwa prinsip pengembangan SAP berorientasi pada IPSAS, namun disesuaikan dengan kondisi di Indonesia antara lain dengan memperhatikan peraturan perundangan yang berlaku, praktik-praktik keuangan yang ada, serta kesiapan sumber daya para pengguna SAP.

Menyusun SAP, KSAP menggunakan materi/referensi yang dikeluarkan oleh:

- a. *International Federation of Accountants,*
- b. *International Accounting Standards Board,*
- c. *International Monetary Fund,*
- d. Ikatan Akuntan Indonesia,
- e. *Financial Accounting Standards Board,*
- f. *Governmental Accounting Standards Board*
- g. Pemerintah Indonesia, berupaperaturan-peraturan keuangan di bidang keuangan negara,

h. Organisasi profesi lainnya di berbagai negara yang membidangi pelaporan keuangan, akuntansi, dan audit pemerintahan.

Saat ini KSAP telah menyusun draf Kerangka Konseptual dan 11 draf Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP), yang sudah melalui pembahasan di Departemen Hukum dan HAM dan semoga tidak lama lagi dapat segera ditetapkan dalam bentuk Peraturan Pemerintah. Ke sebelas draf SAP tersebut adalah:

1. PSAP 01 Penyajian Laporan Keuangan
2. PSAP 02 Laporan Realisasi Anggaran
3. PSAP 03 Laporan Arus Kas
4. PSAP 04 Catatan atas Laporan Keuangan
5. PSAP 05 Akuntansi Persediaan
6. PSAP 06 Akuntansi Investasi
7. PSAP 07 Akuntansi Aset Tetap
8. PSAP 08 Akuntansi Konstruksi Dalam Pengerjaan
9. PSAP 09 Akuntansi Kewajiban
10. PSAP 10 Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi dan Peristiwa Luar Biasa
11. PSAP 11 Laporan Keuangan Konsolidasian.

Memfasilitasi penerapan PSAP tersebut, KSAP juga akan mengeluarkan Interpretasi Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (IPSAP) yang dimaksudkan untuk menjelaskan lebih lanjut topik tertentu guna menghindari salah tafsir pengguna PSAP. Selain IPSAP, KSAP juga berencana untuk

mengeluarkan Buletin Teknis yang merupakan arahan/pedoman untuk penerapan PSAP maupun IPSAP. Pada saat ini KSAP sedang mempersiapkan Buletin Teknis Penyusunan Neraca Awal Pemerintah Pusat dan Buletin Teknis Penyusunan Neraca Awal Pemerintah Daerah yang diharapkan dapat membantu pemerintah pusat dan daerah dalam menyiapkan neraca awalnya.

2.2.8 Komponen Laporan Keuangan pada SAP PP No 71 tahun 2010

Komponen laporan keuangan yang tertera dalam Standar Akuntansi Pemerintah PP No 71 tahun 2010 adalah sebagai berikut :

1. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)
2. Neraca
3. Laporan Arus Kas (LAK)
4. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK)
5. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LPSAL)
6. Laporan Operasional (LO), dan
7. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)

Tabel 2.1
Perbedaan Jenis Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Menurut
Basis Kas Menuju AkruaI dan Basis AkruaI

No.	Jenis Laporan Keuangan	Basis Kas Menuju AkruaI	Basis AkruaI
1.	Laporan Realisasi Anggaran (LRA)	V	V
2.	Neraca	V	V
3.	Laporan Arus Kas (LAK)	V	V
4.	Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK)	V	V
5.	Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LPSAL)	-	V
6.	Laporan Operasional (LO)	-	V
7.	Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)	-	V

Keterangan V menunjukkan wajib disusun dan disajikan oleh pemda

Laporan Relisasi Anggaran

Menurut Dwi Ratmono (2015:25) Laporan Realisasi Anggaran (LRA) merupakan salah satu komponen laporan keuangan pemerintah yang menyajikan informasi tentang realisasi dan anggaran entitas pelaporan secara tersanding untuk suatu periode tertentu. LRA terdiri dari anggaran pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan. LRA menyediakan informasi mengenai realisasi pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus/defisit-LRA, dan pembiayaan dari suatu entitas pelaporan yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya.

Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL)

Menurut Dwi Ratmono (2015:36) Laporan Perubahan SAL merupakan salah satu komponen laporan keuangan yang disyaratkan oleh standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual sebagaimana diatur dalam PP Nomor 71 tahun 2010. Sebelumnya standar akuntansi pemerintah berbasis kas menuju akrual (PP Nomor 24 tahun 2005) tidak mensyaratkan laporan SAL disajikan oleh entitas pemerintahan.

Laporan perubahan SAL menyajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya pos-pos berikut :

1. Saldo anggaran lebih awal
2. Penggunaan saldo anggaran lebih
3. Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran tahun berjalan (SILPA)
4. Koreksi kesalahan pembukuan tahun sebelumnya

5. Saldo anggaran lebih akhir

Neraca

Menurut Dwi Ratmono (2015:39) Neraca adalah komponen laporan keuangan yang menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan (dalam hal ini pemda) pada tanggal tertentu. Posisi keuangan adalah posisi aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu. Aset adalah sumber daya yang dapat memberikan manfaat ekonomi dan/ atau sosial yang dikuasi dan/atau dimiliki oleh pemda, dan dapat diukur dalam satuan uang. Sumber daya non keuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya juga termasuk dalam pengertian aset. Contoh aset antara lain kas, piutang, persediaan, dan bangunan.

Laporan Operasional (LO)

Menurut Dwi Ratmono (2015:55) Laporan Operasional (LO) juga merupakan laporan keuangan yang sekarang wajib disusun dan disajikan oleh pemda sebagai amanat PP 71 tahun 2010. Sebelumnya PP 24 tahun 2005 belum mensyaratkan LO sebagai komponen laporan keuangan pokok pemda/ sesuai dengan PSAP Nomor 12 dalam PP 71 tahun 2010, LO merupakan laporan keuangan yang menyajikan pos-pos sebagai berikut

1. Pendapatan-LO dari kegiatan operasional

Pendapatan-LO adalah hak pemerintah pusat/daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang

bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali. Pendapatan-LO diakui pada saat timbulnya hak atas pendapatan tersebut atau ada aliran masuk sumber daya ekonomi.

2. Beban dari kegiatan operasional

Beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban. Beban diakui pada saat timbulnya oleh entitas pelaporan.

3. Surplus/defisit dari kegiatan non operasional

4. Pos luar biasa, dan

5. Surplus/defisit-LO

Surplus/defisit-LO adalah penjumlahan selisih lebih/kurang antara surplus/defisit kegiatan operasional, kegiatan non operasional, dan kejadian luar biasa. Saldo surplus/defisit-LO pada akhir periode pelaporan dipindahkan ke laporan perubahan ekuitas.

Laporan Arus Kas (LAK)

Menurut Dwi Ratmono (2015:63) Laporan Arus Kas merupakan laporan yang menyajikan informasi mengenai penerimaan dan pengeluaran kas melalui kas daerah selama periode tertentu. Tujuan pelaporan arus kas adalah untuk memberikan informasi tentang: (1) sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara selama suatu periode akuntansi, dan (2) saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan. Laporan arus kas menggambarkan

arus masuk dan arus keluar untuk akun kas dan setara kas. Arus kas masuk dapat berasal dari penerimaan tunai pendapatan, penjualan aset tetap, pencairan dana cadangan, penjualan kekayaan daerah yang dipisahkan, pinjaman bahkan penerimaan atas potongan pembayaran yang dilakukan pemerintah (PFK). Arus kas keluar misalnya pembayaran tunai belanja pegawai, belanja modal, pembayaran cicilan hutang, pemberian pinjaman, dan penyetoran kepada pihak ketiga (PFK) atas pemotongan yang telah dilakukan.

Pemerintah pusat dan daerah yang menyusun dan menyajikan laporan keuangan dengan basis akuntansi akrual wajib menyusun laporan arus kas sesuai dengan standar ini untuk setiap periode penyajian laporan keuangan sebagai salah satu komponen laporan keuangan pokok.

Metode yang ada dalam Laporan Arus Kas adalah:

- a. Metode biaya, yaitu suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi berdasarkan harga perolehan.
- b. Metode ekuitas, yaitu suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi awal berdasarkan harga perolehan. Nilai investasi tersebut kemudian disesuaikan dengan perubahan bagian investor atas kekayaan bersih/ekuitas dari badan usaha penerima investasi yang terjadi sesudah perolehan awal investasi.
- c. Metode langsung, yaitu metode penyajian arus kas dimana pengelompokan utama penerimaan dan pengeluaran kas bruto harus diungkapkan.

- d. Metode tidak langsung, yaitu metode penyajian laporan arus kas dimana surplus atau deficit disesuaikan dengan transaksi-transaksi operasional nonkas, penangguhan (deferral) atau pengakuan (accrual) penerimaan kas atau pembayaran yang lalu/yang akan datang, serta unsur penerimaan dan pengeluaran dalam bentuk kas yang berkaitan dengan aktivitas investasi dan pendanaan.

Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)

Menurut Dwi Ratmono (2015:61) Laporan Perubahan Ekuitas (LPE) merupakan laporan keuangan yang menyajikan sekurang-kurangnya pos-pos berikut:

1. Ekuitas awal
2. Surplus/defisit-LO pada periode bersangkutan.
3. Koreksi yang langsung menambah/mengurangi ekuitas, yang antara lain berasal dari dampak kumulatif yang disebabkan oleh perubahan kebijakan akuntansi dan koreksi kesalahan mendasar, seperti:
 - (1) Koreksi kesalahan mendasar dari persediaan yang terjadi pada periode sebelumnya; dan
 - (2) Perubahan nilai aset tetap karena revaluasi aset tetap.
4. Ekuitas akhir

Catatan Atas Laporan Keuangan

Menurut Dwi Ratmono (2015:68) Catatan Atas Laporan Keuangan merupakan salah satu dari komponen Laporan Keuangan Pemda. CaLK ini merupakan bentuk laporan keuangan yang paling tidak terstruktur, namun harus disajikan secara baik, terutama pada penjelasan per pos laporan keuangan harus sesuai dengan tata urutan pos-pos tersebut dalam penyajian laporan keuangan. Agar mudah dipahami CaLK diharapkan memuat informasi penting secara lengkap, sehingga dapat menjadi sumber informasi yang sangat relevan dalam pengambilan keputusan. Pada intinya, Catatan atas Laporan Keuangan ini menguraikan berbagai hal yang dianggap penting yang telah mempengaruhi penyajian komponen-komponen laporan keuangan, yang apabila tidak dijelaskan akan dapat menyesatkan pembaca laporan keuangan pemerintah. Akan tetapi, mengingat formatnya yang tidak terstruktur karena boleh diisi dengan informasi berbentuk narasi, grafik dan tabel, pendekatan pengisiannya menjadi sangat subjektif dan terkendala oleh ketidakjelasan batasan tentang seberapa banyak informasi yang dapat dianggap memadai.

Perbedaan Penyajian Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Menurut SAP Kas Menuju Akrual dan SAP Akrual.

Bagian ini menguraikan perbedaan penyajian laporan keuangan pemda menurut SAP berbasis kas menuju akrual (sebagaimana diatur dalam PP Nomor 24 tahun 2005) dan SAP akrual (PP Nomor 71 tahun 2010). Secara ringkas, perbedaan dapat disajikan seperti pada tabel dibawah ini.

Tabel 2.2
Penyajian Laporan Keuangan Pemerintah Daerah SAP Kas Menuju
Akrual dan SAP Akrual

Keterangan	SAP Kas Menuju Akrual	SAP Akrual
Komponen Laporan Keuangan	Laporan Keuangan Pokok: 1. LRA 2. Neraca 3. LAK 4. CaLK (Par 25) Laporan Opsional 1. Laporan Kinerja Keuangan (LKK) 2. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)	Laporan Keuangan Pokok: 1. LRA 2. Laporan Perubahan SAL 3. Neraca 4. Laporan Operasional (LO) 5. LAK 6. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE) 7. CaLK
Laporan Realisasi Anggaran (LRA)	Diperlukan dalam rangka memenuhi kewajiban pemerintah yang diatur dalam peraturan perundangan (<i>statutory</i>)	Tetap diperlukan untuk memenuhi kewajiban pemerintah yang diatur dalam peraturan perundangan (<i>statutory</i>)
Laporan Perubahan SAL	Tidak ada laporan tersendiri	Laporan Perubahan SAL menyajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya pos-pos berikut: 1. Saldo Anggaran Lebih awal 2. Penggunaan Saldo Anggaran Lebih 3. Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan 4. Anggaran Tahun Berjalan 5. Koreksi kesalahan Pembukuan tahun Sebelumnya dan Lain-lain 6. Saldo Anggaran Lebih Akhir
Neraca	Akun Ekuitas disebut sebagai Ekuitas Dana yang terbagi: 1. Ekuitas Dana Lancar. Selisih antara aset lancar dan kewajiban jangka pendek, termasuk sisa lebih pembiayaan anggaran atau saldo anggaran lebih. 2. Ekuitas Dana Investasi. Mencerminkan kekayaan pemerintah yang tertanam dalam investasi jangka panjang, aset tetap, dan aset lainnya, dikurangi dengan kewajiban jangka panjang. 3. Ekuitas Dana Cadangan. Mencerminkan kekayaan pemerintah yang dicadangkan untuk tujuan tertentu sesuai dengan peraturan perundang-undangan.	Tidak lagi disebut Ekuitas Dana, hanya Ekuitas, yaitu kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah pada tanggal laporan. Saldo ekuitas di Neraca berasal dari saldo akhir ekuitas pada Laporan Perubahan Ekuitas.

2.2.9 Manfaat Basis Akrua

Manfaat penerapan Basis Akrua adalah sebagai berikut :

1. Memberikan gambaran yang utuh atas posisi keuangan pemerintah
2. Menyajikan informasi yang sebenarnya mengenai hak dan kewajiban pemerintah
3. Bermanfaat dalam mengevaluasi kinerja pemerintah terkait biaya jasa layanan, efisiensi, dan pencapaian tujuan.

Kelebihan dan Kekurangan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) Berbasis Akrua

Kelebihan dan kekurangan penerapan Standar Akuntansi Berbasis (SAP) Berbasis Akrua adalah sebagai berikut :

a. Kelebihan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) Berbasis Akrua

1. Beban diakui saat terjadinya transaksi
2. Pendapatan diakui saat terjadi transaksi
3. Adanya peningkatan pendapatan perusahaan karena kas yang belum diterima dapat diakui sebagai pendapatan
4. Laporan Keuangan dapat dijadikan sebagai pedoman dalam menentukan kebijakan dengan lebih tepat.
5. Laporan keuangan yang dihasilkan dapat diperbandingkan dengan lebih baik.

b. Kekurangan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) Berbasis Akrua

1. Biaya yang belum dibayarkan secara kas, akan dicatat efektif sebagai biaya sehingga dapat mengurangi pendapatan

2. Adanya resiko pendapatan yang tak tertagih sehingga dapat mengurangi pendapatan
3. Tidak ada perkiraan yang lebih tepat kapan kas yang belum dibayarkan oleh pihak lain dapat diterima.

2.2.10 Teori Kesiapan

Armenakis dalam (Wiyono:2008) mendefinisikan kesiapan (readiness) sebagai penanda kognitif terhadap perilaku dari penolakan atau dukungan terhadap upaya perubahan. Sedangkan definisi kesiapan untuk berubah yang dikemukakan oleh Holt dalam (Wiyono:2008) 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 (mempertahankan keadaan sekarang yang tetap seperti keadaan sebelumnya).

2.2.11 Sumber Daya Manusia

Sumber daya manusia adalah semua manusia yang terlibat di dalam suatu organisasi dalam mengupayakan terwujudnya tujuan organisasi tersebut.

Pengertian SDM dibagi menjadi dua, yaitu pengertian secara makro dan mikro. Pengertian SDM secara makro adalah semua manusia sebagai penduduk atau warga negara suatu negara atau dalam batas wilayah tertentu yang sudah memasuki usia angkatan kerja, baik yang sudah maupun belum memperoleh pekerjaan (lapangan kerja). Pengertian SDM dalam arti mikro secara sederhana adalah manusia atau orang yang bekerja atau menjadi anggota suatu organisasi yang disebut personil, pegawai, karyawan, pekerja, tenaga kerja dan lainnya. Jadi, sumber daya manusia (SDM) adalah semua orang yang terlibat yang bekerja untuk mencapai tujuan perusahaan.

Menurut Hasibuan (2002:12) membagi komponen SDM menjadi pengusaha, yaitu setiap orang yang menginvestasikan modalnya untuk memperoleh pendapatan dan besarnya pendapatan itu tidak menentu tergantung pada laba yang dicapai perusahaan tersebut. Karyawan, ialah penjual jasa (pikiran dan tenaganya) untuk mengerjakan pekerjaan yang diberikan dan berhak memperoleh kompensasi yang besarnya telah ditetapkan terlebih dahulu (sesuai perjanjian). Posisi karyawan dalam suatu perusahaan dibedakan menjadi :

1. Karyawan Operasional, ialah setiap orang yang secara langsung harus mengerjakan sendiri pekerjaannya sesuai dengan perintah atasan.
2. Karyawan manajerial, ialah setiap orang yang berhak memerintah bawahannya untuk mengerjakan sebagian pekerjaannya dan dikerjakan sesuai dengan perintah.

3. Pemimpin, ialah seseorang yang mempergunakan wewenang dan kepemimpinannya untuk mengarahkan orang lain serta bertanggung jawab atas pekerjaan orang tersebut dalam mencapai suatu tujuan.

Jadi pengelolaan sumber daya manusia berarti penyiapan dan pelaksanaan suatu rencana yang terkoordinasi untuk menjamin bahwa sumber daya manusia yang ada dapat dimanfaatkan dengan sebaik-baiknya untuk mencapai tujuan organisasi tersebut.

2.2.12 Sistem Informasi

Sistem berasal dari bahasa latin (*Systema*) dan bahasa Yunani (*Sustema*). Sistem adalah suatu kesatuan yang terdiri dari komponen atau elemen yang dihubungkan bersama untuk memudahkan aliran informasi, materi atau energi. Istilah ini sering dipergunakan untuk menggambarkan suatu entitas yang berinteraksi, dimana suatu model matematika seringkali bisa dibuat. Sistem merupakan seperangkat unsur yang saling terikat dalam suatu antar relasi diantara unsur-unsur tersebut dengan lingkungan (www.wikipedia.org)

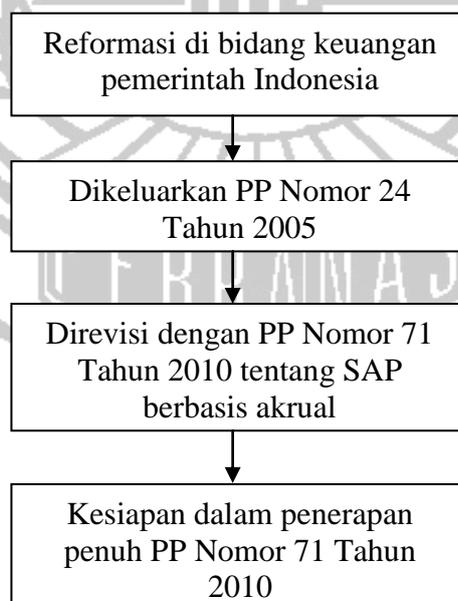
Menurut Mukhtar (2002 : 2) sistem adalah suatu entitas yang terdiri dari dua atau lebih komponen yang saling berinteraksi untuk mencapai tujuan. Sistem yang relevan dengan tugas akuntansi adalah *computer based system*, yang dapat diartikan integrasinya peralatan, program, data, dan prosedur untuk menjalankan satu tugas pada suatu komputer. Kesuksesan suatu sistem membutuhkan tujuan-tujuan yang terdefiniskan. Suatu sistem dengan tujuan tertentu akan

menyelesaikan lebih banyak untuk suatu organisasi, daripada sistem tanpa tujuan, sedikit tujuan, atau tujuan yang ambisius.

2.2.13 Sarana dan Prasarana

Sarana adalah segala sesuatu yang dapat dipakai sebagai alat dalam mencapai maksud atau tujuan. Sedangkan prasarana adalah segala sesuatu yang merupakan penunjang utama terselenggaranya suatu proses (usaha, pembangunan, proyek). Untuk lebih memudahkan membedakan keduanya. Sarana lebih ditujukan untuk benda-benda yang bergerak seperti komputer dan mesin-mesin, sedangkan prasarana lebih ditujukan untuk benda-benda yang tidak bergerak seperti gedung. (www.wikipedia.org)

2.3 Kerangka Pemikiran



Gambar 2.1
KERANGKA PEMIKIRAN

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui bagaimana kesiapan Sumber Daya Manusia (SDM) dan sistem informasi akuntansi Pemerintah Kabupaten Ponorogo dalam menerapkan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual. Namun belum bisa diterapkan secara penuh karena masih ada hambatan dan kendala. Pemerintah Kabupaten Ponorogo tentunya menginginkan pemerintah yang bersih. Pengelolaan keuangan negara dituntut agar dijalankan dengan transparan dan akuntabel. Pemerintah Kabupaten Ponorogo telah merencanakan perubahan dibidang akuntansi pemerintah. Namun kenyataannya penerapan sistem akuntansi yang baru yakni sistem akuntansi berbasis akrual belum bisa diterapkan secara penuh.

