**Kompetensi SDM dan Pemanfaatan Teknologi Informasi Dalam Penerapan Akuntansi *Accrual Basis* Pada Era Reformasi di Indonesia: Sebuah Tinjauan Literatur**

Galan Nur Subhi1, Indrawati Yuhertiana2

1,2 Program Studi Akuntansi Universitas Pembangunan Nasional “Veteran” Jawa Timur

**ABSTRAK**

Studi ini bertujuan untuk menganalisa pengaruh kompetensi sumber daya manusia (SDM) dan pemanfaatan Teknologi Informasi (TI) dalam penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual sebagai bentuk transparansi dan akuntabilitas pada era reformasi di Indonesia guna mewujudkan kepemerintahan yang memiliki *Good Governance*. Penelitian ini menggunakan metode Tinjauan literaturyang merupakan cara untuk mengidentifikasi, mengevaluasi, dan menafsirkan penelitian yang telah tersedia dan relevan dengan bidang atau topik tertentu. Berkembangnya tuntutan terhadap akuntabilitas dan juga kinerja pemerintah daerah menuntut pemerintah untuk menyajikan laporan keuangan secara akuntabel dan transparan dengan menggunakan basis akuntansi akrual. Penerapan basis akrual dapat diterapkan secara optimal dengan didukung oleh Sumber Daya Manusia dengan kompetensi memadai agar penyajian laporan keuangan yang dihasilkan akurat dan tepat waktu. Pemanfaatan teknologi informasi pun sangat menunjang terlaksananya basis akuntansi akrual yang optimal untuk menangani peningkatan jumlah transaksi yang besar. Hasil dari penelitian ini menyatakan bahwa SDM sangat berperan penting dengan didukung oleh pemanfaatan TI dalam keberhasilan penerapan SAP berbasis Akrual.

**Keywords**: Reformasi akuntansi, *Good Governance,* Standar Akuntansi Pemerintahan, Akuntansi Berbasis Akrual, Sumber daya manusia, Teknologi informasi.

**ABSTRACT**

*The Aim of this study is to analyze the influence of human resource competence and the use of Information technology in the implementation of accrual-based Government Accounting Standard as a transparency and accountability in the reform era in Indonesia in order to adopt good government concept. This study uses the literature review method, which is a way to identify, evaluate, and interpret research that is available and relevant with a particular field or topic. The increacing demands for accountability and also the performance of local governments require the government to present accountable and transparent financial reports using accrual basis. The accrual basis can be optimally applied if it is supported by competent human resources that is able to produce accurate and efficient financial reports. The use of information technology also greatly supports the implementation of accrual-based accounting to handle a large amount of transaction. This study state that Human Resources plays an important role, supported by the use of IT in the successful implementation of Accrual-based Government Accounting Standard.*

***Keywords****: Accounting Reform, Good Governance, Government Accounting Standards, Accrual-based Accounting, Human Resources, Information Technology.*

# PENDAHULUAN

 Organisasi sektor publik merupakan organisasi yang bernaung dibawah pemerintah yang memiliki peran yang sangat penting karena lembaga-lembaga di indonesia diharapkan dapat mengutamakan kepentingan masyarakat dan juga mengenai pertanggungjawabannya dalam hal transparansi. Organisasi atau lembaga-lembaga sektor publik membutuhkan anggaran yang bertujuan agar dapat mewujudkan tujuan-tujuan dari Organisasi sektor publik dalam mengutamakan kepentingan dan kepuasan masyarakat (Inayati 2018). Namun anggaran yang dialokasikan kepada organisasi atau lembaga pemerintah tidak dapat digunakan secara sembarangan, dan organisasi atau lembaga pemerintah berkewajiban untuk melakukan pengelolaan keuangan secara tepat sesuai dengan tujuan, fungsi dan tugas pokok yang direncanakan secara strategis, serta bertanggung jawab atas penyelenggaraan keuangan (Mardiasmo 2006). Dalam rangka mempertanggungjawabkan pelaksanaan keuangan, laporan keuangan sektor publik menjadi alat utama untuk menunjukkan akuntabilitas publik karena laporan keuangan sektor publik merupakan manifestasi dari pertanggungjawaban pemerintah kepada publik, yang melibatkan Pengelolaan dana masyarakat dalam bentuk retribusi, pajak dan transaksi lainnya (Mahmudi 2010). Tujuan dari pelaporan keuangan diantaranya a). Pelaporan keuangan membantu pengambilan keputusan ekonomi, seperti identifikasi kendala yang membutuhkan keputusan kunci dan menetapkan tujuan tertentu, oleh sebab itu informasi yang memadai sangat diperlukan b). Membantu pemangku kepentingan dalam mengambil keputusan untuk memperkirakan waktu, jumlah dan ketidakpastian penerimaan kas di masa depan c). Berisi informasi tentang sumber daya ekonomi organisasi, pengaruh terhadap sumber dan transaksi yang telah terjadi, serta peristiwa dan keadaan yang memengaruhi sumber dan klaim terhadap sumber tersebut. Karakteristik obyektif inilah yang akan dijadikan kriteria dalam penyusunan laporan keuangan organisasi atau badan usaha (Mardiasmo 2002).

 Krisis keuangan yang berlangsung di Asia telah mempengaruhi permintaan publik terhadap transparansi dalam investasi, persaingan terbuka, dan kepercayaan pada akuntabilitas sektor swasta dan publik. Pemerintah Indonesia telah bekerja keras untuk meningkatkan pelayanan publik, khususnya di era reformasi. Berbagai cara telah ditempuh dalam bidang politik, peraturan perundang-undangan, konstitusi, pengelolaan keuangan nasional dan perekonomian nasional. Semangat berbagai bentuk perubahan tersebut merupakan manifestasi dari upaya yang dilakukan dalam menciptakan *a good government governance* di Indonesia (Yuhertiana 2008). Setelah Indonesia mengalami krisis ekonomi pada tahun 1998, berbagai sektor melakukan reformasi yang mengakibatkan beberapa perubahan besar termasuk di sektor keuangan nasional. Tanda perubahan besar ini adalah banyaknya regulasi baru terkait penyempurnaan pengelolaan keuangan negara. Sementara sektor keuangan negara mengalami reformasi, reformasi di berbagai sektor juga perlu dilakukan untuk mendukung reformasi sektor keuangan negara agar dapat beroperasi secara maksimal. Salah satu perubahan besar yang terjadi adalah perubahan pada sektor akuntansi pemerintahan (Priyono 2012).

 Era keterbukaan berdampak pada semakin meningkatnya pemahaman masyarakat tentang hak dan kewajibannya sebagai warga negara. Era ini dimulai pada era reformasi di Indonesia pada tahun 1998. Oleh karena itu, warga negara memiliki kesempatan untuk menyampaikan aspirasinya untuk pembangunan dengan berbagai cara, salah satunya dengan menyuarakan saran untuk memperbaiki sistem pengelolaan keuangan instansi pemerintah Indonesia, karena pelayanan pemerintah akan berkaitan dengan kualitas hidup masyarakat, dan capaian pemerintah dapat mencerminkan tingkat peradaban masyarakat, sehingga kebutuhan masyarakat terus berkembang dan semakin beragam. Hal ini berdampak pada kompleksitas pelayanan publik yang harus dilakukan oleh pemerintah daerah. Reformasi sektor publik tercatat telah memicu perubahan ini dengan beberapa faktor penting yang diketahui mempengaruhi perkembangan akuntansi sektor publik. Diantaranya, dari segi keilmuan, perkembangan akuntansi sektor publik tertinggal dari sektor komersial (Yuhertiana 2015). Berkembangnya tuntutan terhadap akuntabilitas dan juga kinerja pemerintah daerah menimbulkan tuntutan untuk pengukuran kinerja pemerintah daerah dengan tujuan sebagai tolak ukur untuk terus meningkatkan akuntabilitas dan juga meningkatkan kinerja pemerintah daerah. Beberapa negara-negara di dunia memiliki keinginan untuk dapat terus meningkatkan efektivitas serta efisiensi dalam organisasi sektor publik dengan upaya membangun sistem *Good Government Governance* yang baik melalui rancangan standar akuntansi pemerintah pusat dan daerah serta keuangan pemerintah. Perancangan standar akuntansi sektor publik tersebut diharapkan dapat menjadi landasan hukum yang jelas dan kuat tentang pengelolaan sumber daya ekonomi pemerintah yang wajib dilaporkan secara terbuka dan dapat dipertanggungjawabkan (Amelia Fitra and Delvianti 2020).

 Dalam penerapannya, kurangnya persiapan aparatur pemerintah dan kurangnya pemahaman tentang standar pengelolaan keuangan menjadikan kegiatan pendidikan serta pelatihan sebagai salah satu upaya pemerintah untuk mengatasi kesulitan dalam penyusunan laporan keuangan. Hal ini sejalan dengan Peraturan Pemerintah No.101 Tahun 2000 tentang Pendidikan dan Pelatihan Pegawai Negeri Sipil yang menyebutkan bahwa salah satu upaya untuk meningkatkan kompetensi Pegawai Negeri Sipil adalah dengan penyelenggaraan program pendidikan dan pengangkatan dalam jabatan.

 Sumber dayaomanusia merupakan aset yang sangat berharga dalam suatu organisasi, karena keberhasilan suatu organisasi tergambar dari kualitas sumber daya manusia yang menjalankan perannya. Jika suatu organisasi dapat mendukung pengembangan karir pegawai dengan menilai kemampuannya, maka pegawai selaku sumber daya manusia akan melakukan tugasnya dengan sebaik-baiknya. Pengembangan kompetensi sumber daya manusia melalui orientasi kompetensi akan mempengaruhi tingkat produktivitas instansi pemerintah, sehingga kinerja yang diharapkan dapat menguntungkan dan memuaskan masyarakat. Sejumlah penelitian menunjukkanObahwa semakin kuat kompetensi sumber dayaimanusia maka semakin baik laporan keuangannya. (Hastutik and Riduwan 2018).

 Selain faktor sumber daya manusia, Pemanfaatan teknologi informasi juga akan mempengaruhi kualitas informasi dalam laporan keuangan entitas akuntansi. Teknologi informasi digunakan sebagai metode untuk menghasilkan informasi yang berkualitas tinggi, relevan, akurat dan tepat waktu, yang digunakanibaik untuk keperluan pribadi, perusahaan maupun pemerintah dan merupakan informasiistrategis untuk pengambilan keputusan. Teknologi informasi menggunakan sekumpulan komputer untuk mengolah data, sistem jaringanymenghubungkan satu komputer ke komputer lainnya sesuai kebutuhan, dan menggunakan teknologi telekomunikasi agar data dapat disebarluaskan dan diakses dalam skala global. Selain teknologi komputer (*hardware dan software*) yang digunakan untuk mengolah dan menyimpan informasi, teknologi informasi juga digunakan sebagai teknologi komunikasi untuk penyebaran informasi.

 Pemanfaatan teknologi informasi oleh pemerintah pusat dan pemerintah daerah telah diatur dalam Pasal 13 PeraturaniPemerintah Nomor 56 Tahun 2005 tentang Sistem Informasi Keuangan Daerah menggantikan Peraturan Pemerintah Nomor 11 Tahun 2001 tentang SistemiInformasi Keuangan Daerah. Perkembangan teknologi informasi saatiini sangat pesat, sehinggaydiharapkan dengan adanya teknologi informasiiini pemerintah dapat mewujudkan peningkatan kemampuan pengelolaan keuangan daerah dan peningkatan kualitas informasiykeuangan daerah yang diberikan kepada masyarakat. Teknologi informasi sangat dibutuhkan dalam penerapan standar akuntansi pemerintahan yang berbasis sistem akrual, jumlah transaksi yang banyak, jika dilakukan secara manual, akan meningkatkan risiko terjadinya kesalahan. Oleh karena itu, penggunaan teknologi informasi yang tepat akan mendukung pemerintah dalam memproses transaksi keuangan secara efektif dan efisien dalam penyusunan laporan keuangan (Yuhertiana dan Satrio, M. D.Hamzah 2016).

**METODE PENELITIAN**

 Metode yang digunakan pada penuIisan artikeI ini adaIah metode penelitian Tinjauan Literatur. Tinjauan Literatur digunakan karena dapat memberikan gambaran, deskripsi, ringkasan, dan evaluasi kritis terhadap peran kompetensi Sumber Daya Manusia dan pemanfaatan Teknologi Informasi dalam penerapan akuntansi *Accrual basis* pada instansi-instansi pemerintah di Indonesia melalui survei terhadap artikeI iImiah, jurnaI/prosiding, dan literatur Iain berdasarkan bidang peneIitian atau teori tertentu (Ramdhani, Ramdhani, and Amin 2014). Tujuan penuIisan artikeI ini adaIah untuk mereview dan mensintesis literatur yang ada terkait dengan reformasi akuntansi sektor pubIik di Indonesia, sehingga dapat berkontribusi daIam memahami peran kompetensi sumber daya manusia dan penggunaan teknoIogi informasi daIam pelaksanaan reformasi akuntansi sektor publik.

 Pencarian literatur dalam penelitian ini dimulai dengan memilih artikel dari *database* elektronik *Google Scholar* dengan menggunakan kata kunci “Reformasi akuntansi”, “Akuntansi Sektor Publik”, “Basis akrual”, “*Accounting Reform”,*  “*Accrual Basis”,* “Sumber Daya Manusia”, dan “Teknologi Informasi”. Hasil penelusuran tersebut menemukan 117 artikeI penelitian yang membahas tentang SumberyDaya Manusia dan Teknologiyinformasi dalam lingkup akuntansi pemerintahan berbasis akrual. Pada tinjauan literatur ini Penulis menyeleksi artikel yang ditemukan pada *database* elektronik tersebut menggunakan beberapa kriteria, diantaranya yaitu: (1) Artikel penelitian asli (bukan merupakan *review* penelitian), (2) Diterbitkan oleh jurnal/prosiding akuntansi, (3) penelitian dilakukan dalam rentang waktu 5 tahun (2015-2020), (4) artikel penelitian diterbitkan full-text dalam Bahasa Indonesia maupun Bahasa Inggris, dan (5) mengkaji tentang reformasi akuntansi dengan berfokus pada kompetensiySumber Daya Manusia dan pemanfaatan Teknologi Informasi. Dari kriteria tersebut menghasilkan 30 artikel yang digunakan sebagai sumber literatur dalam penelitian ini sehingga artikeI ini diharapkan dapat memberikan dasar teoritis untuk peneIitian masa depan tentang reformasi akuntansi sektor pubIik dan dapat membantu pemerintah daerah dalam merumuskan tentang bagaimana menerapkan perubahan dalam lingkungan pemerintahan mereka. Artikel ini membahas penelitian tentang konsep reformasi akuntansi sektor publik di Indonesia, dengan fokus pada peran kompetensiisumber daya manusia dan pemanfaatan teknologiiinformasi dalam penerapan akuntansi dengan *Accrual basis* demi mewujudkan *Good Governance* dalam pemerintahan di Indonesia*.*

**PEMBAHASAN**

**Reformasi Akuntansi Sektor Publik**

 Hasil dari penelitian yang dilakukan oleh Harun, Van Peursem, dan Eggleton (2012) tentang institusionalisasi akuntansi akrual di salah satu pemerintah kota di Indonesia menunjukkan bahwa penerapan sistem akuntansi akrual yang pertama kali di Indonesia disebabkan oleh beberapa kejadian, diantaranya yaitu krisisiminyak pada tahun 1983 dan krisisimoneter pada tahun 1998. Krisisiminyak tahun 1983 berdampak besar terhadap perekonomian Indonesia, salah satunya adalah tingginya tingkat inflasi. Krisisimoneter yang terjadi padaitahun 1998 semakin memperparah peristiwa tersebut yang menimbulkan *Social pressure* pada masyarakat. Peristiwa-peristiwa tersebut menggerakkan para teknokrat yang berada di kementerian keuangan dalam mewujudkan terlaksananya reformasi akuntansi sektor publik yang diharapkan dapat memberikan pengendalian yang lebih baik terhadap pengeluaran pemerintah dan menggambarkan kinerja pemerintah.

 Pemerintah Indonesia memaklumatkan reformasi departemen akuntansi sektor publik yang dicapai melalui penerbitan tiga paket undang-undang tentang keuangan nasional dengan tujuan untuk mewujudkan *Good Governance*. Pemerintah Indonesia terus berupaya untuk meningkatkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan fiskal negara, salah satunya dicapai melalui perumusan kebijakan berupa standar akuntansi pemerintah (Watubun 2017). Paket undang-undang tersebut adalah Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara; Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan negara; Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Sistem Pertanggungjawaban dan Pengelolaan Keuangan Negara. Undang-undang tersebut selanjutnya melahirkan beberapa peraturan daerah yang dirancang untuk mendukung terwujudnya *Good Governance*. Dalam rangka penyempurnaan Undang-Undang Keuangan negara, pemerintah mengeluarkan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Pada saat itu SAP yang digunakan adalah *Cash basis* untuk pengakuan transaksi pendapatan, pembiayaan, serta belanja. Sementara itu untuk kewajiban, pengakuan aset, dan ekuitas dana menerapkan *Accrual Basis*. Laporan keuangan yang ditampilkan dalam Sistem Akuntansi Pemerintahan ini adalah laporan realisasi anggaran, neraca, laporan arus kas dan catatan laporan keuangan. SAP ini hanya bersifat sementara karena tidak semua transaksi menggunakan *Accrual Basis*.

Menurut Kabuhung (2013) sistem akuntansi *Cash basis* memiliki beberapa kelemahan diantaranya: a). sistem akuntansi *Cash basis* tidak dapat menyediakan informasi yang lebih kompleks yang diperlukan pemakai laporan keuangan; b). *Cash Basis* tidak menyertakan aliran sumber daya lain dan hanya terfokus pada aliran kas, oleh karena itu relevansi laporan keuangan sangat kurang bagi para pengambil keputusan; c). Tidak menyertakan pertanggung jawaban atas aktiva lainnya dan utang serta kewajiban sehingga pertanggungjawaban kepada publik hanya penggunaan kas saja. Sedangkan menurut (Suryanto 2018) Sistem akuntansi *Cash basis* belum mampu untuk meningkatkan akuntabilitas kinerja birokrasi pemerintah dalam memberikan pelayanan publik, karena laporan yang dihasilkan kerapkali terlambat, tidak akurat dan tidak cukup informatif, sehingga tidak dapat digunakan sebagai alat pengambilan keputusan. Oleh sebab itu Standar Akuntansi Pemerintahan tersebut perlu diperbarui.

 Pada tahapan lebih lanjut, Pemerintah menerbitkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan sebagai penyempurna Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 mencakup standar akuntansi pemerintah dengan *Accrual Basis*, serta Standar Akuntansi Pemerintah dengan *Cash towards Accrual* atau SAP berbasis kas menuju akrual (ludfi and Ahyani 2017). Akuntansi *Accrual basis* merupakan basis yang mengakui, mencatat,ydan menyajikan transaksiyekonomi dan peristiwa lain dalam laporan keuangan ketika transaksi terbentuk. tanpa mempertimbangkan waktu kas atau setara kas dibayarkan ataupun diterima, ini memberikan informasi yang komprehensif karena mencatat semua Aliran sumber daya sesuai dengan terjadinya arus sumber daya. Negara yang menerapkan prinsip dasar akrual umumnya lebih maju dalam reformasi manajemen publik (Rohman, Daud, and Ubaidillah 2018) sejalan dengan disimpulkan oleh Ekrem dan Yunus (2011) melakukan studi pada pemerintah Turki dengan topik penerapan akuntansi akrual kepada otoritas lokal yang telah melakukan studi kasus di pemerintah kota Gaziantep. Studi tersebut menjelaskan bahwa praktik akuntansi pemerintah daerah telah berlangsung sejak tahun 2004 ini telah dilakukan sesuai dengan Administrasi Publik dan Undang-Undang pengendalian yang ada. Di Turki, dengan bantuan sistem akuntansi akrual, telah mencatat aset dan kewajiban pemerintah kota setempat tepat pada waktunya. (Yuhertiana and Satrio, M. D.Hamzah 2016).

**Good Governance**

 Konsep “*governance*” bukan merupakan hal yang baru, istilah “*government*” dan “*governance*” biasanya dianggap memiliki arti yang sama, yaitu cara menjalankan kekuasaan dalam suatu organisasi, lembaga atau negara. *Government*, yaitu pemerintah, lebih ditujukan kepada entitas yang menjalankan kekuasaan pemerintahan di suatu negara. Pada saat yang sama, tata kelola biasanya diartikan sebagai proses pengambilan keputusan dan proses dimana keputusan diterapkan atau tidak diterapkan (World Bank 1989). Untuk mencapai tata kelola pemerintahan yang baik, tiga mekanisme dapat diterapkan untuk meningkatkan transparansi, rensposifitas, dan akuntabilitas, antara lain: a). Mendengarkan aspirasi maupun keinginan masyarakat, serta menjalin kerjasama pemberdayaan masyarakat, b). Memperbaiki aturan internal dan mekanisme kontrol, dan c). Ciptakan suasana kompetitif saat memberikan layanan kepada masyarakat. Ketiga mekanisme tersebut terintegrasi dan saling terkait dalam meningkatkan efektivitas pengelolaan pemerintahan (Mardiasmo 2006) maka, konsep *good governance* merupakan syarat yang harus dipenuhiooleh sektor publik baik pemerintah daerah maupun pusat. Hal ini sejalan dengan pernyataan World Bank (1992a) yang menyatakan bahwa *Good Governance* atau tata kelola yang baik adalah konsep yang menerapkan pengelolaan pembangunanyyang andal dan bertanggungyjawab berdasarkan prinsip demokrasi dan pasariyang efisien, menghindari alokasi dana investasi yang tidak tepat, mencegah korupsi secara administratif dan politik, menerapkan disiplin anggaran, dan membentuk kerangka hukum dan politik untuk pertumbuhan dalam aktivitas bisnis(World Bank 1992).

**Standar Akuntansi Pemerintahan**

 laporan pertanggungjawaban pemerintah merupakan salah satu cara untuk mewujudkan transparansiOdan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan negara. Laporanypertanggungjawaban harus memiliki prinsip ketepatan waktu dan disusun sesuai dengan standariakuntansi pemerintah yangiberlaku dan berlaku umum.

 Hal tersebut juga diungkapkan oleh Budiono (2016) yang menyatakan bahwa standar akuntansi pemerintahan merupakan kualifikasi yang memiliki legal force yang dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah Indonesia. Sedangkan menurut Sinaga (2005), standar akuntansi pemerintahanymerupakan pedoman untuk menyeragamkan opini antara penyusun,ypengguna laporan keuangan, dan auditor. Sehingga, laporan keuangan pemerintah yang disajikan merupakan hasil dari proses akuntansi yang sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan, dan diharapkan dapat digunakan sebagai sarana komunikasi antara pemerintah dan pemangku kepentingan, sehingga tercipta pengelolaan keuangan negara yang transparan dan akuntabel.

 Penerapan standar akuntansi pemerintahan diyakini berdampak pada peningkatan kualitas pelaporan keuangan pemerintah daerah dan pusat. Hal ini menunjukkan bahwa pelaporan keuanganipemerintah dapat digunakanisebagai dasar pengambilan keputusan pemerintah dan diharapkan dapat meningkatkan transparansi dan akuntabilitas publik (Indrawati 2018).

**StandariAkuntansiiPemerintahaniBerbasis Akrual**

 Sesuai dengan amanat bahwa sistem akrual harus diterapkan sebelum tahun anggaran 2008 dalam Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004, dibentuklah Komite Standar Akuntansi Pemerintahan yang memiliki tanggung jawab dalam mempersiapkan perancangan Peraturan Pemerintah tentang Standar Akuntansi Pemerintahan sebagai prinsip akuntansi yang wajib diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah daerah maupun pemerintah pusat (Sari et al. 2016) . KSAP memprakarsai kajian, penelitian, pembahasan dan penyusunan draf standar akuntansi pemerintahan pada tahun 2006. Pertimbangan penyusunan draf standar akuntansi pemerintahan berdasarkan accrual basis diantaranya:

1. Standar Akuntansi Pemerintah *Cash basis* (Peraturan Pemerintah Nomor 24 tahun 2005) baru saja diterbitkan, dan pemerintah daerah maupun pusat belum sepenuhnya melaksanakannya.
2. Standar Akuntansi Pemerintahan *Accrual basis* akan disusun sesuai dengan Undang-Undang Keuangan Negara, yang mewajibkan sektor perencanaan dan penganggaran untuk melakukan penyempurnaan, sedangkan Komite Standar Akuntansi Pemerintahan tidak memiliki kewenangan untuk merumuskan peraturan di bidang ini.

Atas pertimbangan tersebut, Komite Standar Akuntansi Pemerintahan sepakat untuk menggunakan strategi lainnya dengan pertimbangan:

1. Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis kas menuju akrualtelah disusun dengan berdasarkan referensi internasional seperti *International Public Sector Standard, Governmental Standards Board,* dan *Government Finance Statistic,* sehingga Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis *Cash Towards Accrual* yang akan disesuaikan menjadi akrual diharapkan dapat diterima umum.
2. Pengguna Standar Akuntansi Pemerintah yang berlandaskan pada Peraturan Pemerintah No.24 tahun 2005 masih dalam tahap adaptasi dan pembelajaran yang membutuhkan waktu yang cukup lama untuk mendalaminya, oleh karena itu jika Standar Akuntansi Pemerintah berbasis akrual berbeda jauh dengan Standar Akuntansi Pemerintah berbasis Kas menuju akrual maka akan menimbulkan resistensi.
3. Penyusunan Standar Akuntansi Pemerintah berbasis akrual secara umum lebih mudah dikarenakan sebagian dari PSAP berbasis Kas menuju akrualtelah berbasis akrual, oleh karena itu hanya memerlukan penyesuaian dengan PSAP berbasis Akrual.
4. Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah berbasis akrual yang dirancang sesuai dengan pola Standar Akuntansi Pemerintah berbasis Kas menuju akruallebih mudah bagi para pengguna karena adanya sosialisasi, para pengguna pun telah memiliki pemahaman dan pengalaman terhadap standar tersebut.

 Standar Akuntansi Pemerintahan dengan *Accrual basis* secara bertahap diterapkan pada pemerintah pusat diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan (PMK). Sejak tahun 2009, pemerintah pusat mulai menerapkan strategi standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual, dan mulai memberikan informasi akrual pendapatan dan pengeluaran untuk melengkapi laporan Realisasi Anggaran berbasis kas (Manossoh 2015)

Tabel 1. Perbedaan SAP berbasis Akrual dan SAP berbasis kas menuju akrual



 Sumber : Simanjuntak (2010)

**Akuntansi Berbasis Akrual di Beberapa Negara di Dunia**

 Umumnya terdapat duaibasis akuntansi, yaitu *cash basis* dani*accrual basis*. Selain dua landasan umum tersebut, keduanya memiliki banyak modifikasi dan perubahan yaitu modifikasi akuntansi berbasis kas dan modifikasi akuntansi akrual. Salah satu yang mendorong terlaksananya reformasi akuntansi sektor publik di Indonesia adalah faktor eksternah atau dorongan luar yang diakibatkan oleh pengaruh globalisasi yang sangat pesat. Reformasi tidak hanya terjadi di Indonesia, sebelumnya reformasi sektor publik pun terjadi di banyak negara di dunia. Dilandasi oleh kinerja buruk pemerintah di banyak negara pada saat itu, termasuk pemborosan, inefisiensi, utang negara yang meningkat, dan layanan publik yang buruk, banyak negara terdorong untuk melaksanakan reformasi sektor publik (Yuhertiana 2008).

 Reformasi akuntansi sektor publik yang dilakukan oleh beberapa negara di dunia umumnya dimulai dari fase akuntansi tradisional hingga fase akuntansi modern. Basis kas adalah hal yang biasa digunakan pada pembukuan akuntansi pemerintahan tradisional dengan metode pencatatan single entry. Dengan adanya perkembangan ekonomi, bisnis dan teknologi, telah menyebabkan informasi keuangan yang dibutuhkan untuk pelaporan keuangan semakin kompleks. Namun informasi laporan keuangan yang ditampilkan dalam akuntansi berbasis kasihanya berfokusipada transaksi ekonomi dengan arusikas saja (Wahyudi 2019). Adanya reformasi akuntansi yang terjadi merubah akuntansi tradisional menjadi akuntansi modern yang ditandai dengan berubahnya akuntansi *Cash Basis* menjadi *Accrual Basis*, karena standar akuntansi dengan *Accrual Basis* dianggap dapat menyajikan informasi akuntansi dengan lebih informatif dan juga akurat. Berikut adalah beberapa negara di dunia yang menggunakan Akuntansi basis akrual

Tabel 2. *Accrual accounting and budgeting in the public sector*



 *Sumber: IFAC-PSC, Study 8, The Government Financial Reporting Entity, July 1996, p.5.*

**Akuntansi Berbasis Akrual di Indonesia**

 Pada awal kemerdekaan Indonesia, *Indische Comptabiliteits Wet* (ICW) menjadi pedoman pengelolaan keuangan pemerintah Indonesia. ICW merupakan peninggalan pemerintah Belanda dan digunakan oleh pemerintah Indonesia hingga pelaksanaan reformasi keuangan negara. Sebelum era reformasi, laporan keuangan negara yang menggunakan sistem pencatatan *Single Entry* masih digunakan. Dalam sistem pencatatan ini, transaksiiekonomi hanya dicatat satu kali, transaksi yangimenambah kas akan dicatat sebagai penerimaan, dan transaksi ekonomi yang mengurangiokas akan dicatat pada pengeluaran. Dalam sistem=pencatatan *single entry*, pemerintahiiitidak memiliki pencatatan piutang, aset tetap, utang dan ekuitas dari entitas, sehingga pemerintah tidak menggambarkan posisi keuangan pemerintah dalam bentuk neraca. Hal ini juga dikarenakan pemerintah masih menggunakan *Cash basi*s.

 Berdasarkan survei yang dilakukan oleh *Organization for Economic Cooperation and Development* (OECD) tahun 2016, survei tersebut menunjukkan bahwa 73% dari 35 negara anggota OECD telah mengadopsi *Accrual basis*. Pada saat yang bersamaan, Pemerintah Indonesia mengeluarkan Peraturan Pemerintah Nomor 24 tahun 2005 yang mengatur tentang standar akuntansi pemerintah sebagai acuan ketika pemerintah pusat dan pemerintah daerah menyusun laporan keuangan. Selanjutnya, Pemerintah menerbitkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 yang menggantikan Peraturan Pemerintah Nomor 25, dan entitas pemerintah pusat dan daerah mulai menerapkan akuntansi akrual sejak 1 Januari 2015. Menurut Ahyani (2007: 60) dampak penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan dengan *Accrual basis* terhadap kualitas pelaporan keuangan pemerintah adalah::

 “Penerapan standar akuntansi pemerintahan yang berbasis akrual menyajikan laporan keuangan yang lebih berkualitas dan memberikan keunggulan dalam penyajiannya”.

Selanjutnya Mardiasmo (2009:247) juga menyatakan bahwa:

 "Akuntansiiberbasis akumulasi dianggapilebih baik daripada akuntansi berbasis kasikarena laporan keuangan yang disajikan dianggap lebih andal."

 Berdasarkan pernyataan diatas mengenai dampak penerapan SAP *Accrual basis* terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah, dapat disimpulkan bahwa penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan *Accrual basis* sangat berpengaruh dan dapat menghasilkan laporan keuangan pemerintah yang lebih andal, hal ini mendukung dalam diterapkannya SAP *Accrual basis*. Menurut Ahyani (2007: 60), penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual dalam kualitas laporan keuangan memberikan hasil yang lebih baik untuk penyajian laporan keuangan pemerintah.

Dalam penerapan Akuntansi *Accrual basis* sesuai dengan PeraturaniPemerintah Nomor 715tentang StandariAkuntansi Pemerintahan Tahun 2010, Menteri Keuangan menerbitkan PeraturaniMenteri Keuangan 270 / PMK.05 Tahun 2014 tentang penerapan standar akuntansi pemerintahan akrual di pemerintah pusat, yang kemudian digantikan oleh Kementerian Keuangan Nomor 225 / PMK.05 / 2016 tentang PenerapaniStandar Akuntansi PemerintahaniBerbasis Akrual pada Pemerintah Pusat, dalam hal ini satuan kerja kementerian/lembaga pemerintah (Wahyudi 2019). Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 memuat standar akuntansi pemerintahan yang berbasis akrual. SAP ini mengakui beban, aset, pendapatan, utang dan ekuitas dalam laporan keuangan berdasarkan Accrual basis, dan mengakui belanja, pendapatan dan pembiayaan dalam laporan pelaksanaan anggaraniberdasarkan basis yangiditetapkan dalam APBD / APBN. Laporan keuangan yangidihasilkan adalah laporan realisasi anggaran, neraca, laporan arus kas, catatan laporan keuangan, laporan operasional, laporan perubahan saldo anggaran lebih dan laporan perubahan ekuitas (Priyono 2012).

**Kompetensi Sumber Daya Manusia (SDM)**

 Penerapan basis akrual dapat diterapkan dengan optimal jika didukung oleh Sumber Daya Manusia dengan kompetensi yang memadai. Kompetensi merupakan kapasitas keahlian untuk melakukan atau melaksanakan pekerjaan. Jika orang yang melakukan pekerjaan tidak memiliki kompetisi yang memadai maka kinerja maksimal dalam pekerjaanya sangat sulit untuk dicapai, hal ini karena kompetensi sumber daya manusia yang tidak memadai seringkali tidak peduli dengan perubahan. Kompetensi sumber daya manusia mencakup kapasitas keahlian, pengetahuan profesional, yaitu kemampuanoindividu, organisasi atau sistem untuk menjalankan fungsi maupun kewenangannya untukymencapai tujuan mereka secarayefektif dan efisien. Pekerjaan yang dilakukan akan membuang waktu dan tenaga, sehingga laporan keuangan tidak akan selesai tepat waktu. Namun dengan kompetensi SDM yang berkualitas maka efisiensi dapat ditingkatkan, sehingga penyusunan laporan keuangan dapat selesai tepat waktu. Hal ini dikarenakan sumber daya manusia tersebut memiliki pemahaman dasar dan latar belakang pengetahuan tentang hal-hal yang harus diselesaikan, sehingga dapat menyajikan laporan keuangan secara efektif dan efisien, karena semakin berpengetahuan sumber dayaimanusia tersebut maka semakin kuatitanggung jawab dan berkompetisi dalam memenuhi kewajibannya (Indrawati 2018). Oleh karena itu, Pemerintah daerah dan Pemerintah pusat membutuhkan kompetensi dan kapabilitas sumber daya manusia terkait dengan akuntansi pemerintahan. Seperti yang dikatakan Rovieyanti (2012), untuk melaksanakan kewajiban secara profesional, efektif dan efisien diperlukan sumber daya manusia yang memiliki kapabilitas yang memadai terkait bidang dan kompetensi dasar.

 Penelitian yang dilakukan oleh ludfi dan Ahyani (2017) pada Pemerintah Provinsi Kalimantan Selatan menyebutkan bahwa terdapat tiga variabel tentang kualitas SDM yaitu: 1). Tingkat serta background pendidikan, 2). Pelatihan serta pengalaman, dan 3). Pengetahuan serta pemahaman tentang Standar Akuntansi Pemerintahan dengan *Accrual basis*. Hasil penelitian ini menemukan bahwa dari segi tingkat pendidikan, Provinsi Kalimantan Selatan sudah mendapatkan dukungan pendidikan yang cukup dalam menerapkan standar akuntansi pemerintahan dengan *accrual basis*. Masa kerja yang lebih lama juga dianggap mendukung pelaksanaan SAP dengan *Accrual basis*, hal ini dikarenakan masa kerja yang lebih lama dianggap dapat menunjukkan bahwa pegawai tersebut telah menghadapi dan menyelesaikan berbagai masalah terkait dengan tugas dan tanggung jawabnya dalam pekerjaan yang membuat pegawai tersebut lebih ahli dalam bidang pekerjaannya. Hasil penelitian tersebut juga menjelaskan bahwa sebagian besar memahami basis akrual yang digunakan dan hal ini mendukung pengimplementasian perubahan basis akuntansi yang diterapkan. Dari penelitian ini dapat disimpulkan bahwa kualitas sumberodaya manusia berpengaruh terhadap keberhasilan penerapan=Standar Akuntansi Pemerintahan Accrual basis di Biro Keuangan Sekretariat Daerah Kalimantan Selatan. Temuan ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Rahmadani dan Hanifa Soraya (2018) yang menunjukkan bahwa kapasitas sumber dayaimanusia akan mempengaruhi penerapan sistem akuntansi pemerintahan dengan *Accrual basis*, yang disebabkan oleh tingkatokesiapan instansi pemerintah dalam menerapkan sistem akuntansiiberbasis akrual.

 Dalam studi yang dilakukan oleh (Safitri 2017) pada SatuanyKerja Perangkat Daerah di KabupateniBengkalis ditemukan bahwa kualitas sumberidaya manusia akan mempengaruhi penerapanyakuntansi pemerintahan berbasis akrual, karena semakin tinggi kualitas sumber dayaimanusia maka akan semakin baik pemahaman mengenai standar akuntansiypemerintahan berbasis akrual. Semakin tinggiytingkat penerapan standar akuntansiipemerintahan berbasis akrual dan hasil penelitianiini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Putra dan Ariyanto (2015) yang menemukan bahwa kompetensi sumberidaya manusia berpengaruhiterhadap penerapan SAP.

 Kompetensi Sumber Daya Manusia pun dapat tercermin dari Indeks Pembangunan Manusia, dimana konsep ini mengedepankan unsur diantaranya produktivitas,ipemerataan,ikesinambungan,idan pemberdayaan. Indeks Pembangunan Manusia memiliki 3 faktor yaitu faktor kesehatan, pendidikan, dan juga pendapatan dengan mengukur dengan 4 indikator dasar yaitu Harapan lama Sekolah, Rata-rata lama Sekolah, Angka Harapan Hidup, dan Pengeluaran perkapita (Candra Yunita Sari dan luh Supadmi 2016). Berdasarkan data yang diperoleh dari *website* Badan Pusat Statistik menunjukkan bahwa umumnya Indeks Pembangunan Manusia di berbagai daerah di Indonesia perlahan cenderung meningkat.

Tabel 3. Data Nasional Indeks Pembangunan Manusia

**

 Sumber : Badan Pusat Statistik

**Pemanfaatan Teknologi Informasi**

 Teknologi informasi tidak hanya melibatkan perangkat lunak dan perangkat keras yang digunakan untuk mengolah dan menyimpan informasi, tetapi juga memiliki fungsi sebagai teknologi yang digunakan untuk mendistribusikan dan menyampaikan informasi. Kewajiban pemanfaatan teknologi informasi oleh pemerintah pusat dan daerah diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 56 Tahun 2005 tentang Sistem Informasi Keuangan Daerah yang menyatakan bahwa pemerintah pusat dan daerah berkewajiban untuk memanfaatkan dan mengembangkan kemajuan teknologi guna meningkatkan kemampuan pengelolaan keuangan dan mendistribusikan informasi keuangan kepada pelayanan publik karena salah satu aspek yang menunjang terlaksananya Standar Akuntansi Pemerintahan dengan *Accrual basis* di pemerintahan adalah pemanfaatan secara penuh teknologi informasi. Hal ini karena dalam akuntansi Accrual basis, jumlah transaksi akan sangat meningkat, dan akan menjadi semakin kompleks, dan jika dilakukan secara manual maka akan ada peningkatan risiko salah saji. Adanya teknologi informasi yang tepat akan mendukung pemerintah daerah untuk mengelola transaksi ekonomi dalam laporan keuangan secara efektif dan efisien, sehingga laporan keuangan yang dihasilkan tepat waktu dan akurat (Yuhertiana and Satrio, M. D.Hamzah 2016).

 Penelitian yang dilakukan oleh ludfi dan Ahyani (2017) dengan Pemerintah Provinsi Kalimantan Selatan sebagai objek penelitian menunjukkan bahwa sistem teknologi informasi saling bekerjasama dalam penerapan standar akuntansi pemerintahan di Biro keuangan yang berbasis akrual. Ketersediaan *Software, Hardware,* dan layanan data yang memadai ternyata sangat membantu karyawan dalam menyelesaikan tugasnya. Ketersediaan *software* akuntansi seperti SIKPD, SIM-BD dan aplikasi inventaris sangat menunjang pengolahan data dan penyusunan laporan keuangan secara efektif dan efisien. Ketersediaan layanan komunikasi data juga memudahkan dan mempercepat penyampaian informasi dan pengumpulan data. Hal ini dapat diketahui bahwa pemanfaatan teknologi informasi yang tepat akan sangat membantu penerapan SAP dengan *Accrual basis* secara optimal.

 Rahmadani dan Hanifa Soraya (2018), mengemukakan dalam penelitiannya bahwa tingkat pemanfaatan teknologi informasi yang relatif tinggi di Kantor Kementerian Agama di Banda Aceh akan mempengaruhi tingkat kesiapan instansi pemerintah untuk menerapkan SAP dengan *Accrual basis*. Hal ini dapat mendukung dilaksanakannya penerapan standar akuntansi pemerintah dengan Accrual basis secara optimal. Hasil tersebut mendukung pernyataan penelitian Armel (2017) yang menyatakan bahwa pemanfaatan teknologi informasi mempengaruhi kualitas pelaporan keuangan karena menunjang dihasilkannya informasi yang berkualitas, relevan, akurat dan tepat waktu yang digunakan untuk mendukung pengambilan keputusan individu, serta tujuan perusahaan dan pemerintah. Hasil penelitian tersebut berbanding terbalik dengan penelitian yang dilakukan oleh (Puspitarini, Firmansyah, dan Handayani 2017) yang menunjukkan bahwa teknologi informasi tidak berpengaruh terhadap penerapan akuntansi pemerintahan dengan *Accrual basis*. Teknologi informasiiyang baik, seperti komputer yang layak, koneksi internetiyang memadai, komputerisasi, keberadaan perangkat lunak pendukung, dan pemeliharaan komputer yangiada, tidak dapat menjamin keberhasilan penerapan akuntansi pemerintahan dengan *Accrual basis*. Dengan mempertimbangkan tingginya biaya investasi di bidang teknologi informasi, maka pemerintah perlu memperhatikan keadaan ini apabila tidak diperoleh manfaat yang signifikan pada pemanfaatan teknologi informasi dalam penerapan *accrual basis*.

**KESIMPULAN**

 Pemerintah Indonesia terus berupaya meningkatkan transparansi serta akuntabilitas pengelolaan keuangan negara, salah satunya melalui perancangan kebijakan berupa Standar Akuntansi Pemerintahan. Paket undang-undang tersebut adalah Undang-UndangoNomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara; Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara;;Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Sistem Pertanggungjawaban dan Pengelolaan Keuangan Negara. Dalam rangka penyempurnaan undang-undang terkait keuangan negara, pemerintahimenerbitkan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Pada tahapan lebih lanjut, pemerintah menerbitkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan sebagai pembaharuan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar AkuntansiiPemerintahan. Peraturan Pemerintah No. 71 tahun 2010 mencakup standar akuntansi pemerintah dengan *accrual basis*, serta Standar Akuntansi Pemerintah dengan *Cash towards Accrual* atau SAP berbasis kas menuju akrual.

 Namun penerapan basis akrual dapat diterapkan dengan optimal jika kompetensi dari Sumber Daya Manusia sangat memadai. Apabila SDM yang terlibat dalam pekerjaan ini tidak memiliki kompetensi yang memadai, maka akan sulit untuk mencapai kinerja pekerjaan yang maksimal, karena sumber daya manusia yang tidak memiliki kompetensi yang memadai seringkali tidak memperdulikan perubahan. Kemampuan sumber daya manusia meliputi kapasitas keahlian, yaitu kemampuan individu, organisasi atau sistem untuk menjalankan fungsi atauikewenangannya untuk mencapai tujuan secara efektif dan efisien. Kualitas sumber daya manusia memiliki tiga variabel, yaitu: 1). Tingkat serta background pendidikan, 2). Pelatihan serta pengalaman, dan 3). Pengetahuan serta pemahaman tentang Standar Akuntansi Pemerintahan dengan *Accrual basis*. Beberapa penelitian menunjukkanybahwa semakin tinggi kualitas sumberydaya manusia yang dimiliki oleh organisasi sektor publik maka kualitas laporan keuangan yang disajikan akan semakin tinggi.

 Tidak hanya sumber daya manusia, Teknologi Informasi pun memegang peranan penting atas terlaksananya penerapan akuntansi dengan accrual basis di Indonesia karena salah satu aspek yang menunjang terlaksananya penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan *Accrual basis* pada pemerintah adalah pemanfaatan Teknologi Informasi yang optimal. Hal ini dikarenakan dalam akuntansi berbasis akrual akan mengalami peningkatan jumlah transaksi yang sangat tinggi dan akan semakin kompleks serta adanya peningkatan risiko dari tingkat kesalahan penyajian jika dilaksanakan secara manual. Dengan adanya teknologi informasi yang mumpuni akan menunjang pemerintah untuk mengelola transaksi ekonomi dalam laporan keuangan secara efektif dan efisien, sehingga laporan keuangan yang dihasilkan tepat waktu dan akurat. Teknologi informasi akan mempengaruhi kualitas laporan keuangan karena menunjang dalam menghasilkan informasi yang berkualitas, relevan, akutan, serta memiliki ketepatan waktu yang baik yang dapat digunakan untuk kepentingan pribadi, bisnis, serta pemerintah yang mendukung pengambilan keputusan sehingga *Good Governance* pada pemerintahan di Indonesia dapat terwujud.

# DAFTAR PUSTAKA

Amella Fltra, Ranl, and Delvlantl. 2020. “Anallsa laporan Keuangan Untuk Menllal Klnerja Keuangan Pada Sekretarlat DPRD Kota Buklttlnggl.” *Pareso Jurnal* 2(1):112–27.

Armel, Raja Yoga Gustlka. 2017. “Pengaruh Kompetensl Sumber Daya Manusla, Penerapan Standar Akuntansl Pemerlntahan, Pemanfaatan Teknologl lnformasl Dan Slstem Pengendallan lnternal Terhadap Kualltas laporan Keuangan Pemerlntah Daerah (Studl Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Dumal).” *JOM Fekon* 4(1).

Bank, World. 1992. “World Development Report 1992.” *Populatlon and Development Revlew*. dol: 10.2307/1973669.

Candra Yunlta Sarl, lda, and Nl luh Supadml. 2016. “Pengaruh Pendapatan Asll Daerah Dan Belanja Modal Pada Penlngkatan lndeks Pembangunan Manusla.” *E-Jurnal Akuntansl* 15(3):2409–38.

Ekrem, Kara, and Klllc Yunus. 2011. “Accountlng Recordlng System on Accrual Basls at local Authorltles ln Turkey: An Appllcatlon ln Gazlantep local Munlclpallty.” *lnternatlonal Journal of Buslness and Soclal Sclence* 2(15):244–51.

Harun, Harun, Karen Van Peursem, and lan Eggleton. 2012. “lnstltutlonallzatlon of Accrual Accountlng ln the lndoneslan Publlc Sector.” *Journal of Accountlng and Organlzatlonal Change*. dol: 10.1108/18325911211258308.

Hastutlk, Pujl, and Akhmad Rlduwan. 2018. “Pengaruh Kompetensl Sumber Daya Manusla Dan Akuntansl Akrual Terhadap Kualltas laporan Keuangan Daerah.” *Jurnal llmu Dan Rlset Akuntansl* 7.

lFAC. 1996. “Publlc Sector Commlttee Study 8.”

lnayatl, Nur lsna. 2018. “lmplementasl Pengukuran Klnerja Pada Organlsasl Sektor Publlk.” *Jurnal Ekonoml Dan Blsnls Kontemporer*.

lndrawatl, llll. 2018. “Fator-Faktor Yang Mempengaruhl Keberhasllan Penerapan Akuntansl Berbasls Akrual Pada Satuan Kerja Pollteknlk Negerl Bandung.” *Ekspansl* 10(1):1–11.

Kabuhung, Merystlka. 2013. “Slstem lnformasl Akuntansl Penerlmaan Dan Pengeluaran Kas Untuk Perencanaan Dan Pengendallan Keuangan Pada Organlsasl Nlrlaba Keagamaan.” *Jurnal Ekonoml Dan Blsnls*. dol: 10.1017/CBO9781107415324.004.

ludfl, Rlswan, and Hamlda Ahyanl. 2017. “Anallsls Kualltas Sumber Daya Manusla Dan Slstem Teknologl lnformasl Terhadap Keberhasllan Penerapan Standar Akuntansl Pemerlntahan (SAP) Berbasls Akrual.” *Jurnal Spread* 7.

Mahmudl. 2010. “Anallsls laporan Keuangan Pemerlntah Daerah.” P. 77 ln *UPP STlM YKPN2*.

Manossoh, Hendrlk. 2015. “lmplementasl Slstem Akuntansl Pemerlntahan Dalam Mewujudkan Good Government Governance Pada Pemerlntah Provlnsl Sulawesl Utara.” *Berkala llmlah Eflensl* 15(05):777–89.

Mardlasmo. 2002. “Elaborasl Reformasl Akuntansl Sektor Publlk: Telaah Krltls Terhadap Upaya Aktuallsasl Kebutuhan Slstem Akuntansl Keuangan Pemerlntah Daerah.” *Journal Akuntansl & Audltlng lndonesla* 6(1):63–82.

Mardlasmo. 2006. “Perwujudan Transparansl Dan Akuntabllltas Publlk Melalul Akuntansl Sektor Publlk: Suatu Sarana Good Governance.” *Jurnal Akuntansl Pemerlntah*.

Prlyono, Nuwun. 2012. “Perkembangan Akuntansl Pemerlntahan Dl lndonesla Perlode Sebelum Reformasl Sampal Dengan Pasca-Reformasl.” *Jurnal UTM* 37:1–13.

Puspltarlnl, lntan, Amrle Flrmansyah, and Dlan Handayanl. 2017. “Pengaruh Kompetensl Sumber Daya Manusla Dan Teknologl lnformasl Terhadap Penerapan Akuntansl Berbasls Akrual Pada Pengelolaan Barang Mlllk Negara.” *Journal of Applled Managerlal Accountlng* 1(2):141–49. dol: 10.30871/jama.v1l2.501.

Rahmadanl, lka, and Syarlfah Hanlfa Soraya. 2018. “Hubungan Antara Kapasltas Sumber Daya Manusla, Penggunaan Teknologl lnformasl Dan Keslapan lnstansl Pemerlntah Dalam Penerapan Slstem Akuntansl Pemerlntahan Berbasls Akrual.” *Akbls* 2(1):37–47.

Ramdhanl, Abdullah, Muhammad All Ramdhanl, and Abdusy Syakur Amln. 2014. “Wrltlng a llterature Revlew Research Paper: A Step-by-Step Approach.” *lnternatlonal Journal of Baslc and Applled Sclence* 03(01):47–56.

Rohman, Abdul, Rochmawaty Daud, and Ubaldlllah. 2018. “Anallsls Pengaruh laporan Hasll Pemerlksaan, Dlskresl Akrual Dan Tlngkatan Akrual Terhadap Klnerja Keuangan Pemerlntah Daerah.” *Komunlkasl llmlah Akuntansl Dan Perpajakan* 11(3):486–512.

Safltrl, Devl. 2017. “Faktor - Faktor Yang Mempengaruhl Penerapan Standar Akuntansl Pemerlntahan Berbasls Akrual (Studl Pada SKPD Pemerlntah Kabupaten Bengkalls).” *Jurnal Akuntansl* 5(2):174–89.

Sarl, Anggun Anlta, Mahlrsyah Pradana, lndrawatl Yuhertlana, Hlndlra Wldlastrl, and Ratnawaty. 2016. “luder’s Contlngency Model Dalam Kebljakan Utang luar Negerl lndonesla Dan Flllplna.”

Slmanjuntak, Blnsar H. 2010. “Penerapan Akuntansl Berbasls Akrual Dl Sektor Pemerlntahan Dl lndonesla.” *Kongres Xl lAl*.

Statlstlk, Badan Pusat. 2018. “Data Naslonal lndeks Pembangunan Manusla.” *Badan Pusat Statlstlk*. Retrleved January 19, 2021 (https://lpm.bps.go.ld/data/naslonal).

Suryanto. 2018. “Tlnjauan Atas Reformasl Akuntansl Pemerlntahan Dl lndonesla.” *Jurnal Agregasl* 6.

Wahyudl, lndra. 2019. “Anallsls Kualltas lmplementasl Akuntansl Berbasls Akrual.” *Jurnal Perbendaharaan, Keuangan Negara Dan Kebljakan Publlk* 4:13–22.

Watubun, Junlkaslh Sophla. 2017. “Anallsls Penerapan Standar Akuntansl Pemerlntah Terkalt Peraturan Pemerlntah Nomor 71 Tahun 2010 (Studl Dl Kantor Dppkad Kabupaten Sltubondo).” *Journal Rlset Mahaslswa* 2010:1–14.

World Bank. 1989. *World Development Report 1989 : Flnanclal Systems and Development*.

Yuhertlana, lndrawatl. 2008. “Reformasl Akuntansl Sektor Publlk: Mewujudkan Pelayanan Publlk Yang leblh Balk Melalul Pelaporan Keuangan Pemerlntahan Yang Akuntabel.” 1–17.

Yuhertlana, lndrawatl. 2015. “Behavloural Publlc Sector Accountlng Research ln lndonesla: A llterature Revlew.” *Malayslan Accountlng Revlew* 14(1):50–64.

Yuhertlana, lndrawatl, and Ardl Satrlo, M. D.Hamzah. 2016. “lmplementasl Standar Akuntansl Pemerlntah Berbasls Akrual Dl Kabupaten Jombang.” *Jurnal Akuntansl Dan Keuangan* 18(1):59–70. dol: 10.9744/jak.18.1.59-70.