

ANALISIS PENDAPATAN ACCRUAL BASIS DAN CASH BASIS DALAM LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH DI JAWA TENGAH

Olvien Titania Aisha Aji Wibowo¹, Wita Ramadhanti², Sugiarto³

^{1,2,3} Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jenderal Soedirman

E-mail: olvientitaniaaishaa@gmail.com

ABSTRACT

The aims of this study are to examine the accrual basis income (LO-income) and income cash basis (LRA-income) in the regional financial statements in all district / municipal governments in Central Java. The sampling technique that used in this study is purposive sampling and for testing hypothesis used t test. The results of this study indicate that there is a significant difference between LRA-earnings before and after the accrual-based SAP implementation, there is no significant difference between LO-income and LRA-earnings after the accrual-based SAP application, and government performance falling into the category of highly effective yet the result is better if measured using the accrual income.

Keywords: *accrual basis income, cash basis income, accrual-based SAP, LRA-income and LO-income, and effectiveness ratio.*

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk meneliti pendapatan *accrual basis* (pendapatan-LO) dan *cash basis* (pendapatan-LRA) dalam laporan keuangan daerah di seluruh pemerintah kabupaten/kota di Jawa Tengah. Sampel dalam penelitian ini menggunakan teknik purposive sampling dan untuk pengujian hipotesis digunakan uji t. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa terdapat perbedaan yang signifikan antara pendapatan-LRA sebelum dan sesudah penerapan SAP berbasis akrual, tidak terdapat perbedaan yang signifikan antara pendapatan- LO dan pendapatan-LRA pasca penerapan SAP berbasis akrual, dan kinerja pemerintah termasuk ke dalam kategori sangat efektif namun hasilnya lebih baik jika diukur menggunakan pendapatan akrual.

Kata kunci: pendapatan basis akrual, pendapatan basis kas, SAP berbasis akrual, pendapatan-LRA dan pendapatan-LO, serta rasio efektivitas.

PENDAHULUAN

Pergeseran paradigma terhadap pemerintah mendorong terwujudnya suatu sistem tata pemerintahan yang baik (*good governance*), dengan mewujudkan lahirnya tata pemerintahan yang demokratis dan diselenggarakan secara baik, bersih, transparan, partisipatif serta akuntabel sehingga memiliki kredibilitas. Kepemerintahan yang baik setidaknya dit andai dengan tiga elemen yaitu transparansi, partisipasi dan akuntabilitas (Rahayu, 2014). Dalam mewujudkan suatu sistem tata pemerintahan yang baik, salah satunya perlu adanya perubahan di bidang akuntansi pemerintah karena melalui proses akuntansi dihasilkan informasi keuangan yang tersedia bagi berbagai pihak untuk digunakan sesuai dengan tujuan masing-masing. Perubahan di bidang akuntansi harus didasari dengan suatu dasar yang kuat yaitu dengan adanya Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP).

SAP merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya peningkatan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia. Pemerintah mengamanatkan tugas penyusunan standar tersebut kepada suatu komite standar independen yang ditetapkan dengan suatu keputusan presiden tentang komite standar akuntansi pemerintahan (KSAP). Ketentuan dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 Pasal 36 Ayat (1) tentang Keuangan Negara mengamanatkan penggunaan basis akrual dalam pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja untuk dilaksanakan selambat-lambatnya dalam 5 (lima) tahun. KSAP telah menyusun standar akuntansi pemerintahan (SAP) untuk melaksanakan

¹Corresponding Author

E-mail: olvientitaniaaishaa@gmail.com

ketentuan tersebut, yaitu SAP berbasis akrual yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 menggantikan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 setelah terlebih dahulu mendapat pertimbangan dari Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Sejak ditetapkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 maka penerapan SAP berbasis akrual telah mempunyai landasan hukum.

Penerapan SAP berbasis akrual memerlukan upaya keras pemerintah karena jumlah jenis laporan yang bertambah banyak. Sebelum diterapkan PP Nomor 71 Tahun 2010, pendapatan hanya dicatat 1 (satu) kali yaitu pada Laporan Realisasi Anggaran dengan pencatatan berbasis kas. Setelah diterapkan PP Nomor 71 Tahun 2010, pendapatan dalam laporan keuangan pemerintah dicatat 2 (dua) kali yaitu dalam Laporan Realisasi Anggaran yang berbasis kas dan dalam Laporan Operasional yang berbasis akrual. Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, dikenal 2 istilah pendapatan, yakni Pendapatan-LO dan Pendapatan-LRA. Pendapatan-LO adalah hak pemerintah daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali, sedangkan Pendapatan-LRA adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Negara/Daerah yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah. Pendapatan-LRA diakui pada saat sejumlah uang diterima pada Rekening Kas Umum Daerah (basis kas). Pendapatan-LO diakui pada saat hak untuk memperoleh pendapatan telah terpenuhi walaupun kas belum diterima di Rekening Kas Umum Daerah (basis akrual).

Peneliti ingin mengetahui bagaimana akuntansi akrual dan akuntansi kas terhadap pendapatan dalam laporan keuangan pemerintah daerah di Jawa Tengah. Sebab setelah penerapan SAP berbasis akrual pada 2015, opini WTP terhadap LKPD di Jawa Tengah tahun 2015 belum mencapai target serta hasil pemeriksaan BPK di pemerintah daerah Jawa Tengah mayoritas adalah wajar dengan pengecualian atau WDP (dikutip dari *tribunnews.com*). Berdasarkan fenomena tersebut maka objek penelitian ini adalah pendapatan dalam LKPD seluruh kabupaten/kota di provinsi Jawa Tengah tahun anggaran 2014, 2015 dan 2016 yang akan diuji perbedaan nilainya antara pendapatan-LRA sebelum dan sesudah penerapan SAP basis akrual (2014 dan 2015) serta perbedaan nilai pendapatan-LRA dengan pendapatan-LO pasca penerapan SAP berbasis akrual (2015 dan 2016) sehingga dapat diketahui apakah perbedaannya signifikan. Peneliti menyertakan tahun anggaran 2016 karena diharapkan dengan menggunakan tahun terkini dapat memberikan informasi yang relevan untuk kondisi saat ini. Selain itu, dalam penelitian ini juga akan dihitung rasio efektivitas antara pendapatan-LRA dan pendapatan-LO guna mengetahui basis manakah yang paling baik untuk mengukur kinerja pemerintah.

Tujuan penelitian ini adalah (1) untuk mengetahui perbedaan pendapatan-LRA sebelum dan sesudah penerapan SAP basis akrual; (2) untuk mengetahui perbedaan pendapatan-LRA dengan pendapatan-LO pasca penerapan SAP basis akrual; (3) dan untuk mengetahui kinerja pemerintah daerah berdasarkan pendapatan akrual dan pendapatan kas dilihat dari rasio efektivitas.

Ruang lingkup dalam penelitian ini akan difokuskan pada hal - hal yang berkaitan dengan pendapatan basis akrual dan pendapatan basis kas dalam laporan keuangan pemerintah daerah di Jawa Tengah yang meliputi pendapatan-LRA yang terdapat dalam Laporan Realisasi Anggaran, pendapatan-LO yang terdapat dalam Laporan Operasional, dan Pendapatan Asli Daerah yang diakui secara akrual dan Pendapatan Asli Daerah yang diakui secara kas untuk menghitung perbandingan rasio efektivitas.

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat praktis kepada pemerintah daerah sebagai bahan masukan dalam menentukan arah dan strategi perbaikan kualitas laporan keuangan agar terpacu untuk meningkatkan kualitas laporannya pada periode-periode berikutnya dalam rangka mewujudkan *clean government and good governance* serta dapat mengevaluasi kinerja pemerintah dalam membiayai aktivitas dan memenuhi kewajibannya.

¹Corresponding Author

E-mail: olvientitaniaaishaa@gmail.com

TINJAUAN PUSTAKA

***New Public Management*(NPM)**

Organisasi sektor publik sering digambarkan tidak produktif, tidak efisien, selalu rugi, rendah kualitas, miskin inovasi dan kreativitas, dan berbagai kritikan lainnya. Munculnya kritik keras yang ditujukan kepada organisasi-organisasi sektor publik tersebut kemudian menimbulkan gerakan untuk melakukan reformasi manajemen sektor publik. Salah satu gerakan reformasi sektor publik adalah munculnya konsep *New Public Management* atau NPM (Mahmudi, 2005:35).

NPM merupakan teori manajemen publik yang beranggapan bahwa praktik manajemen sektor swasta adalah lebih baik dibandingkan dengan praktik manajemen sektor publik. Oleh karena itu, untuk memperbaiki kinerja sektor publik perlu diadopsi beberapa praktik dan teknik manajemen yang diterapkan di sektor swasta ke dalam organisasi sektor publik (Mahmudi, 2005:36). *New Public Management* (NPM) bertujuan untuk menciptakan lingkungan dimana masyarakat dapat mereformasi cara pemerintah dalam mengelola aktivitasnya dan bertanggungjawab tanpa mengesampingkan kepentingan generasi berikutnya. Reformasi ini mampu mengubah struktur akuntabilitas, peraturan akuntansi, dan skema pelaporan secara signifikan. Salah satunya adalah perubahan dari *cash basis* menjadi *accrual basis*. Konsep akuntansi akrual adalah sebuah konsep turunan dari *New Public Management* karena akuntansi akrual merupakan bentuk sistem manajemen sektor privat yang diadopsi ke sektor publik sebagai alat pengukuran kinerja.

Akuntansi Berbasis Akrual

Akuntansi berbasis akrual merupakan *international best practice* dalam pengelolaan keuangan modern yang sesuai dengan prinsip *New Public Management* (NPM) yang mengedepankan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan (Nurhikmah, 2016). Pengaplikasian *accrual basis* dalam akuntansi sektor publik pada dasarnya adalah untuk menentukan *cost of service* dan *charging for services*, yaitu untuk mengetahui besarnya biaya yang dibutuhkan untuk menghasilkan pelayanan publik serta penentuan harga pelayanan yang dibebankan kepada publik.

Menurut Mardiasmo (2009:154) akuntansi akrual dianggap lebih baik dari pada akuntansi kas, teknik akuntansi berbasis akrual diyakini dapat menghasilkan laporan keuangan yang dapat lebih dipercaya, lebih akurat, komprehensif dan relevan untuk pengambilan keputusan ekonomi, sosial dan politik. Secara konseptual akuntansi berbasis akrual dipercaya dapat menghasilkan informasi yang lebih akurat dan transparan dibandingkan dengan akuntansi berbasis kas.

Akuntansi Berbasis Kas

Akuntansi berbasis kas (PSAP 01 Paragraf 8) adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar. Menurut Bastian (2006:114) akuntansi berbasis kas mampu menyediakan informasi penting dan obyektif. Tetapi di sisi lain, informasi pendapatan dan modal serta biaya operasional selama periode tertentu tidak dapat dimunculkan. Keuntungan dan kerugian merupakan hal yang penting bagi organisasi baik sektor publik maupun sektor swasta.

Basis kas merupakan basis akuntansi yang paling sederhana. Menurut basis ini transaksi diakui/dicatat apabila menimbulkan perubahan atau berakibat pada kas, yaitu menaikkan atau menurunkan kas. Apabila suatu transaksi ekonomi tidak berpengaruh pada kas, maka transaksi tersebut tidak akan dicatat. Padahal, suatu transaksi ekonomi tidak selalu berpengaruh pada kas saja, dan dapat saja suatu transaksi tidak berpengaruh pada kas sama sekali. Basis kas ini digunakan dalam akuntansi keuangan daerah selama pra reformasi (Halim, 2004:39).

Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual

¹Corresponding Author

E-mail: olvientitaniaaishaa@gmail.com

Salah satu bagian dari pembangunan yang ingin dibentuk dalam rangka reformasi di bidang akuntansi pemerintahan adalah perubahan akuntansi kas menjadi basis akrual. Adapun hal yang menjadi latar belakangnya adalah basis akrual akan meningkatkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan serta mengikuti *international best practice* yang disesuaikan dengan kondisi di Indonesia (Kemenkeu, 2014).

Setelah pemerintah mengeluarkan UU Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan UU Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan, serta UU Nomor 14 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara di bidang Keuangan, selanjutnya dikeluarkan PP Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang kemudian digantikan dengan PP Nomor 71 Tahun 2010 yang mendasari penerapan SAP berbasis akrual.

Dengan PP Nomor 71 Tahun 2010 tersebut mengubah basis SAP dari kas menuju akrual menjadi akrual. Setiap entitas pelaporan, baik pada pemerintah pusat maupun pemerintah daerah wajib melaksanakan SAP berbasis akrual. Laporan keuangan yang dihasilkan dari penerapan SAP berbasis akrual dimaksudkan untuk memberi manfaat lebih baik bagi para pemangku kepentingan, baik para pengguna maupun pemeriksa laporan keuangan pemerintah (Penjelasan PP 71 Tahun 2010).

Kebijakan Akuntansi Pendapatan dalam LKPD

Terdapat dua istilah pendapatan pada akuntansi pemda, yakni Pendapatan untuk Laporan Realisasi Anggaran (Pendapatan-LRA) dan Pendapatan untuk Laporan Operasional (Pendapatan-LO). Kedua istilah ini disebabkan Pendapatan akan dilaporkan di dua laporan yakni Laporan Operasional (LO) dan Laporan Realisasi Anggaran (LRA). Kedua istilah ini juga digunakan pada saat penjurnalan.

Berdasarkan PSAP 01 Paragraf 8 Pendapatan-LRA adalah semua penerimaan rekening kas umum negara yang menambah Saldo Anggaran Lebih (SAL) dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah. Dalam PSAP 02 Paragraf 21 menyatakan bahwa pendapatan-LRA diakui pada saat diterima pada Rekening Kas Umum Negara/Daerah.

Berdasarkan PSAP 01 Paragraf 8 Pendapatan-LO adalah hak pemerintah pusat/daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali. Dalam PSAP 12 Paragraf 19 menyatakan bahwa pendapatan-LO diakui pada saat timbulnya hak atas pendapatan atau pendapatan direalisasi, yaitu adanya aliran masuk sumber daya ekonomi.

Rasio Efektivitas

Menurut Halim (2012) dalam Lazyra (2016) menyatakan bahwa rasio efektivitas menggambarkan kemampuan pemerintah daerah dalam merealisasikan pendapatan yang direncanakan atau dianggarkan, kemudian dibandingkan dengan target yang ditetapkan berdasarkan potensi riil daerah. Semakin tinggi rasio efektivitas menggambarkan kemampuan daerah yang semakin baik.

Perumusan Hipotesis

- H1 : Terdapat perbedaan pendapatan-LRA sebelum dan sesudah penerapan SAP akrual basis
- H2 : Terdapat perbedaan pendapatan-LRA dengan pendapatan-LO pasca penerapan SAP akrual basis
- H3 : Kinerja pemerintah sesudah dan sebelum penerapan SAP berbasis akrual termasuk ke dalam kategori sangat efektif

METODE PENELITIAN

¹Corresponding Author

E-mail: olvientitaniaaishaa@gmail.com

Populasi dalam penelitian ini adalah Pemerintah Kabupaten dan Pemerintah Kota di Jawa Tengah. Berdasarkan data IHPS BPK RI, pada tahun anggaran 2014, 2015 dan 2016 terdapat 35 Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Jawa Tengah. Untuk rumusan penelitian pertama, pengambilan sampel dilakukan dengan metode *purposive sampling*. Menurut Hartono (2016:98) pengambilan sampel bertujuan (*purposive sampling*) dilakukan dengan mengambil sampel dari populasi berdasarkan kriteria tertentu. Kriteria yang digunakan dapat berdasarkan pertimbangan (*judgment*) atau jatah (*quota*) tertentu. *Judgment sampling* adalah *purposive sampling* dengan kriteria berupa suatu pertimbangan tertentu. Sampel yang digunakan untuk masalah penelitian pertama adalah LKPD seluruh pemda di Jawa Tengah yang memiliki kriteria: (1) LKPD tahun anggaran 2014-2015 yang telah diserahkan dan telah selesai diperiksa oleh BPK; (2) menggunakan basis kas menuju akrual (*cash towards accrual/CTA*) pada tahun anggaran 2014 dan telah menggunakan basis akrual penuh pada tahun anggaran 2015.

Penerapan SAP basis akrual berlaku efektif mulai tahun anggaran 2015, secara serentak dilaksanakan oleh seluruh entitas pelaporan baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah. Berdasarkan data BPK RI (IHPS I Tahun 2015) dari 35 Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Jawa Tengah terdapat 4 pemerintah daerah yang telah mengimplementasikan SAP basis akrual lebih cepat sebelum tahun anggaran 2015, dapat dilihat pada tabel 1 sebagai berikut:

Tabel 1. Daftar Pemda di Jawa Tengah yang Melaksanakan SAP Berbasis Akrual Sebelum Tahun Anggaran 2015

Pemerintah Daerah	Implementasi SAP Basis Akrual (Tahun)
Kabupaten Banyumas	2014
Kabupaten Jepara	2014
Kabupaten Temanggung	2014
Kota Semarang	2010

Sumber: IHPS I (BPK RI, 2015) data diolah

Untuk keperluan analisis masalah penelitian pertama yaitu mengenai perbedaan pendapatan-LRA sebelum dan sesudah penerapan SAP akrual basis, peneliti mengeluarkan 4 (empat) pemerintah daerah tersebut dari sampel yang akan diteliti dikarenakan tidak sesuai dengan kriteria.

Untuk masalah penelitian kedua mengenai perbedaan pendapatan-LRA dan pendapatan-LO pasca penerapan akrual basis maka digunakan sampel 100 persen atau *total sampling* karena pada tahun 2015 dan 2016 seluruh LKPD di Indonesia termasuk di Jawa Tengah telah menerapkan SAP akrual basis, sehingga seluruh LKPD tahun 2015 dan 2016 di Jawa Tengah dijadikan sampel penelitian. *Total sampling* disebut juga dengan *sampling jenuh*. Menurut Sugiyono (2008:61), *sampling jenuh* adalah teknik penentuan sampel bila semua anggota populasi digunakan sebagai sampel. Istilah lain sampel jenuh adalah *sensus*, di mana semua anggota populasi dijadikan sampel.

Data sekunder yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari data komponen Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (*Audited*) seluruh pemda di Jawa Tengah tahun anggaran 2014, 2015 dan 2016 untuk membandingkan akun pendapatan-LRA sebelum dan sesudah penerapan akrual basis dan untuk membandingkan pendapatan-LRA dengan pendapatan-LO pasca penerapan akrual basis. Dalam penelitian ini sumber data sekunder tersebut diperoleh dari BPK RI Perwakilan Jawa Tengah di Semarang.

Statistik Deskriptif

Dalam penelitian perbedaan ini, menggunakan alat analisis data *Statistic Package for Service Solution* (SPSS) dengan aplikasi IBM Statistics SPSS 13. Teknik analisis data dalam penelitian ini menggunakan statistik deskriptif. Statistik deskriptif dalam penelitian pada dasarnya merupakan proses transformasi data penelitian dalam bentuk tabulasi sehingga

¹Corresponding Author

E-mail: olvientitaniaaishaa@gmail.com

mudah dipahami dan diinterpretasikan. Tabulasi menyajikan ringkasan, pengaturan atau penyusunan data dalam bentuk tabel numerik dan grafik (Indriantoro dan Supomo, 2002:170). Menurut Hartono (2016:195), statistik deskriptif merupakan statistik yang menggambarkan fenomena atau karakteristik dari data. Karakteristik data yang digambarkan adalah karakteristik distribusinya.

Uji Normalitas Data

Salah satu uji prasyarat sebelum melakukan pengujian perbedaan/perbandingan, uji normalitas dilakukan untuk mengetahui apakah data sampel terdistribusi normal atau tidak normal, hal ini untuk menentukan uji beda yang dapat digunakan apakah uji untuk data parametrik atau nonparametrik.

Langkah pengujian:

- a. Menentukan *level of significant* $\alpha = 5$ persen (0,05)
- b. Kriteria pengujian
Apabila : $\text{Sig} > 0,05$ —→ ~~T~~erdistribusi normal
Apabila : $\text{Sig} \leq 0,05$ —→ ~~T~~erdistribusi tidak normal

Uji Beda

Hasil uji normalitas data digunakan untuk menentukan alat uji apa yang paling sesuai digunakan dalam pengujian hipotesis. Jika hasil pengujian menunjukkan data terdistribusi normal maka dapat dinyatakan data parametrik, sehingga uji perbedaan menggunakan Uji *Independent t-test* dan *Uji Paired t-test*.

Kriteria yang dipergunakan untuk menentukan perbedaan yang signifikan adalah sebagai berikut:

Apabila nilai signifikansi *independent t-test* atau *paired t-test* lebih dari tingkat kesalahan 2,5 persen dapat dinyatakan bahwa pendapatan *accrual basis* dan pendapatan *cash basis* tidak berbeda nyata

Apabila: $\text{Sig} > 0,025$ —→ H_0 diterima dan H_a ditolak

Apabila nilai signifikansi *independent t-test* atau *paired t-test* kurang dari atau sama dengan tingkat kesalahan 2,5 persen maka dapat dinyatakan bahwa pendapatan *accrual basis* dan pendapatan *cash basis* berbeda nyata

Apabila: $\text{Sig} \leq 0,025$ —→ H_0 ditolak dan H_a diterima

Batas tingkat kesalahan 5 persen (0,05) sesuai dengan tingkat toleransi kesalahan yang dapat diterima dalam penelitian ekonomi, namun uji hipotesis dalam penelitian ini adalah uji hipotesis *two-tailed* sehingga batas tingkat kesalahan atau tingkat signifikansi yang digunakan adalah $\alpha/2 = 0,025$.

Rasio Efektivitas

Rasio efektivitas merupakan rasio yang mengukur tingkat kemampuan pemerintah dalam meningkatkan pendapatan. Rumus rasio efektivitas adalah sebagai berikut:

$$\text{Rasio Efektivitas} = \frac{\text{R a l i a i P n a p a a n}}{\text{A n g g a a n P n a p a a n}} \times 100\%$$

Nilai efektivitas diperoleh dari perbandingan sebagaimana tersebut dan diukur dengan kriteria penilaian kinerja keuangan pada tabel. 2 di bawah ini :

Tabel 2. Kriteria Efektivitas Keuangan Daerah

Rasio Efektivitas (%)	Kriteria
-----------------------	----------

¹Corresponding Author

E-mail: olvientitaniaaishaa@gmail.com

>100	Sangat efektif
>90-100	Efektif
>80-90	Cukup efektif
>60-80	Kurang efektif
≤60	Tidak efektif

Sumber : Halim (2004)

PEMBAHASAN

Uji Signifikansi Perbedaan antara Pendapatan-LRA Sebelum dengan Sesudah Penerapan SAP Basis Akrua

Pengujian signifikansi perbedaan antara data pendapatan-LRA sebelum dengan sesudah penerapan SAP basis akrua dalam penelitian ini dilakukan menggunakan *paired sample t test*. Berdasarkan tingkat keyakinan $\alpha/2 = 0,025$ dan derajat kebebasan ($df = n - 1$), maka dapat diketahui nilai t tabel untuk uji dua sisi (*two tailed*) sebesar 2,042. Mengacu pada *output paired sample t-test* untuk perbandingan antara pendapatan-LRA sebelum dengan sesudah penerapan SAP basis akrua selanjutnya dapat dibuat ringkasan hasil seperti tertera pada Tabel 3.

¹Corresponding Author

E-mail: olvientitaniaaishaa@gmail.com

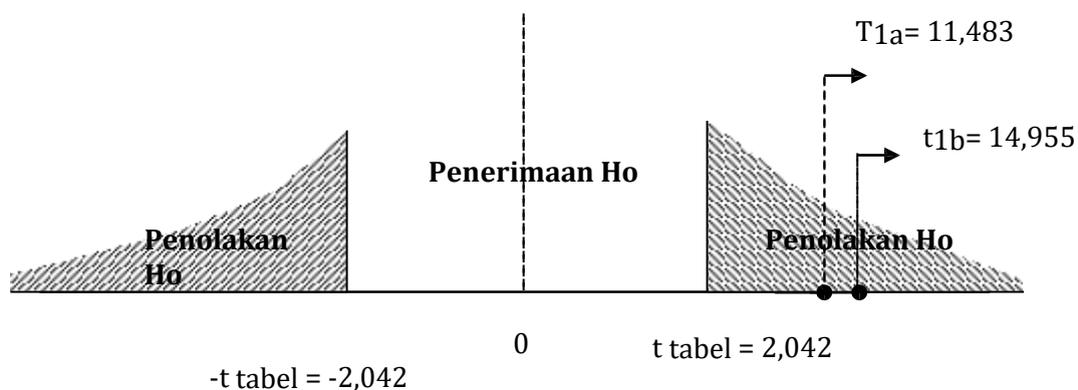
Tabel 3. Ringkasan Hasil *Paired Sample t-Test* untuk Perbedaan antara Pendapatan-LRA Sebelum dengan Sesudah Penerapan SAP Basis Akrual

Output	Perbandingan Data Pendapatan-LRA	
	Tahun 2014 dengan 2015	Tahun 2014 dengan 2016
<i>n</i>	31	31
<i>Correlation</i>	0,989	0,979
<i>t</i>	11,483	14,955
<i>Df</i>	30	30
<i>Sig. (2-tailed)</i>	0,000*	0,000*

*Sig < 0,025

Sumber: Data pendapatan-LRA dalam LKPD Jawa Tengah

Mengacu pada Tabel 3 dapat diketahui bahwa jumlah data (N) variabel pendapatan-LRA tahun 2014, 2015 dan tahun 2016 sebanyak 31. Data pada Tabel 3 menunjukkan bahwa nilai *correlation* antara data pendapatan-LRA tahun 2014 dengan data pendapatan-LRA tahun 2015 sebesar 0,989, dan nilai *correlation* antara data pendapatan-LRA tahun 2014 dengan data pendapatan-LRA tahun 2016 sebesar 0,979. Nilai *correlation* tersebut menunjukkan terdapat hubungan yang kuat antara data pendapatan-LRA tahun 2014 dengan data pendapatan-LRA tahun 2015 dan 2016. Data pada Tabel 3 juga menunjukkan bahwa nilai t_{1a} atau t_{hitung} untuk perbandingan antara data pendapatan-LRA sebelum (tahun 2014) dengan sesudah penerapan SAP basis akrual (tahun 2015) sebesar 11,483, dan nilai t_{1b} atau t_{hitung} untuk perbandingan antara data pendapatan-LRA sebelum (tahun 2014) dengan sesudah penerapan SAP basis akrual (tahun 2016) sebesar 14,955 masing-masing lebih besar dari nilai t_{tabel} (2,042), atau masing-masing nilai signifikansi t_{hitung} lebih kecil dari $\alpha/2$ (0,025). Oleh karena itu maka H_0 ditolak dan H_a diterima sehingga dapat dinyatakan bahwa terdapat perbedaan yang signifikan antara data pendapatan-LRA sebelum (tahun 2014) dengan sesudah penerapan SAP basis akrual (tahun 2015 dan 2016). Kurva *paired sample t-test* untuk perbedaan antara data variabel pendapatan-LRA sebelum dengan sesudah penerapan SAP basis akrual dapat digambarkan sebagai berikut:



¹Corresponding Author

E-mail: olvientitaniaaishaa@gmail.com

Gambar 1. Kurva Pengujian Hipotesis Pertama

Hasil *paired sample t test* untuk perbedaan antara data variabel pendapatan-LRA sebelum dengan sesudah penerapan SAP basis akrual menunjukkan nilai thitung untuk masing-masing perbandingan data berada di daerah penolakan H_0 atau daerah penerimaan H_a . Dengan demikian, maka hipotesis pertama yang menyatakan bahwa terdapat perbedaan pendapatan-LRA sebelum dengan sesudah penerapan SAP basis akrual, **diterima**.

Uji Signifikansi Perbedaan antara Pendapatan-LRA dengan Pendapatan-LO Sesudah Penerapan SAP Basis Akrual

Pengujian signifikansi perbedaan antara pendapatan-LRA dengan pendapatan-LO sesudah penerapan SAP basis akrual dalam penelitian ini dilakukan menggunakan *independent sample t test*. Berdasarkan tingkat keyakinan $\alpha/2 = 0,025$ dan derajat kebebasan ($df = (n_1 + n_2 - 2)$), maka dapat diketahui nilai t_{tabel} untuk uji dua sisi (*two tailed*) sebesar 1,996. Mengacu pada *output independent sample t-test* selanjutnya dapat dibuat ringkasan hasil seperti tertera pada Tabel 4.

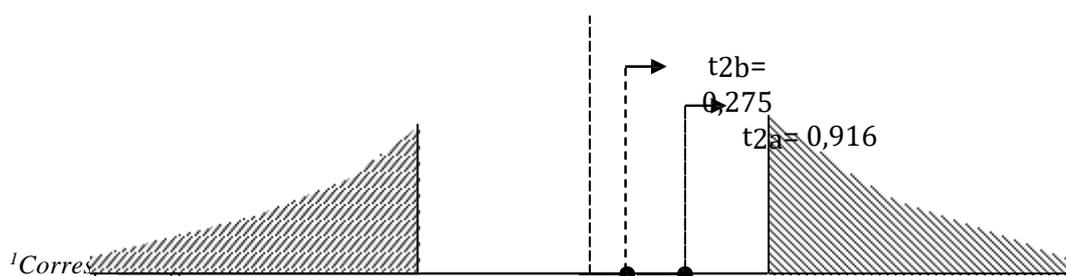
Tabel 4. Ringkasan Hasil *Independent Sample t-Test* untuk Perbedaan antara Pendapatan-LRA dengan Pendapatan-LO Sesudah Penerapan SAP Basis Akrual

Output	Perbandingan Pendapatan-LRA dengan Pendapatan-LO	
	Tahun 2015	Tahun 2016
<i>Sig. Levene's Test</i>	0,826	0,848
<i>t</i>	0,916	0,275
<i>df</i>	68	68
<i>Sig. (2-tailed)</i>	0,363*	0,784*

*Sig > 0,025

Sumber : Data pendapatan-LRA dan LO dalam LKPD Jawa Tengah

Mengacu pada Tabel 4 dapat diketahui bahwa nilai signifikansi *Levene's test* untuk perbandingan data tahun 2015 (0,826) maupun 2016 (0,848) masing-masing lebih besar dari $\alpha/2$ (0,025). Nilai uji tersebut menunjukkan bahwa asumsi bahwa kedua varians sama besar (*equal variances assumed*) terpenuhi, sehingga hasil *independent sample t-test* yang digunakan adalah yang berada pada baris pertama. Data pada Tabel 4 memperlihatkan bahwa nilai t_{2a} atau thitung untuk perbandingan antara pendapatan-LRA dengan pendapatan-LO sesudah penerapan SAP basis akrual (tahun 2015) sebesar 0,916, dan nilai t_{2b} atau thitung untuk perbandingan antara pendapatan-LRA dengan pendapatan-LO sesudah penerapan SAP basis akrual (tahun 2016) sebesar 0,275 masing-masing lebih kecil dari nilai t_{tabel} (1,996), atau masing-masing nilai signifikansi thitung lebih besar dari $\alpha/2$ (0,025). Oleh karena itu maka H_0 diterima dan H_a ditolak sehingga dapat dinyatakan bahwa tidak terdapat perbedaan yang signifikan antara pendapatan-LRA dengan pendapatan-LO sesudah penerapan SAP basis akrual. Kurva *independent sample t-test* dapat digambarkan sebagai berikut:



	Penerimaan	
	Ho	
Penolakan		
Ho		Penolakan Ho

-t tabel = -1,996
t tabel = 1,996

Gambar 2. Kurva Pengujian Hipotesis Kedua

Hasil *independent sample t test* untuk perbedaan antara pendapatan-LRA dengan pendapatan-LO sesudah penerapan SAP basis akrual menunjukkan nilai thitung untuk masing-masing perbandingan data berada di daerah penolakan H_a atau daerah penerimaan H_o . Dengan demikian, maka hipotesis kedua yang menyatakan bahwa terdapat perbedaan pendapatan-LRA dengan pendapatan-LO sesudah penerapan SAP basis akrual, **ditolak**.

Analisis Rasio Efektivitas

Tingkat kemampuan pemerintah daerah dalam meningkatkan pendapatan diukur menggunakan rasio efektivitas. Nilai efektivitas diperoleh dari perbandingan realisasi pendapatan asli daerah dengan anggaran pendapatan asli daerah, yang kemudian diukur dengan kriteria penilaian kinerja keuangan pada tabel 5 di bawah ini :

Tabel 5 Kriteria Efektivitas Keuangan Daerah	
Rasio Efektivitas (%)	Kriteria
>100	Sangat efektif
>90-100	Efektif
>80-90	Cukup efektif
>60-80	Kurang efektif
≤60	Tidak efektif

Sumber : Halim (2004)

Dalam penelitian ini dihitung rasio efektivitas dengan menggunakan pendapatan asli daerah berbasis akrual dan pendapatan asli daerah berbasis kas. Berdasarkan hasil penghitungan rasio efektivitas, selanjutnya dapat dibuat ringkasan hasil seperti tertera pada Tabel 6.

Tabel 6. Ringkasan Hasil Penghitungan Rasio Efektivitas

Tahun	Rata-rata Rasio Efektivitas		Keterangan
	Pendapatan-LRA	Pendapatan-LO	
2014	121	-	Sangat Efektif
2015	112	117	Sangat Efektif
2016	109%	116%	Sangat Efektif
Rata-rata	114%	116%	Sangat Efektif

Sumber : Data PAD-LRA dan LO dalam LKPD Jawa Tengah diolah

Data pada Tabel 6 memperlihatkan bahwa rasio efektivitas pendapatan-LRA tahun 2014 adalah 121% lebih besar dibandingkan dengan rasio efektivitas pendapatan-LRA tahun 2015 yaitu 112% dan rasio efektivitas pendapatan-LRA tahun 2016 yaitu 109%. Data pada Tabel 6 juga memperlihatkan bahwa rasio efektivitas pendapatan-LO tahun 2015 adalah 117% lebih besar dibandingkan dengan rasio efektivitas pendapatan-LO tahun 2016 yaitu 116%. Data hasil penghitungan tersebut menunjukkan bahwa rasio efektivitas pendapatan-LRA tahun 2014, 2015 dan 2016, maupun rasio efektivitas pendapatan-LO tahun 2015 dan 2016 masing-masing lebih besar dari 100%. Dengan demikian, maka hipotesis ketiga yang menyatakan bahwa kinerja pemerintah sesudah dan sebelum penerapan SAP berbasis akrual termasuk ke dalam kategori sangat efektif, **diterima**.

PEMBAHASAN

Perbedaan antara Pendapatan-LRA Sebelum dengan Sesudah Penerapan SAP Basis Akruwal

Hasil penelitian ini menemukan bukti bahwa terdapat perbedaan yang signifikan antara pendapatan-LRA sebelum dengan sesudah penerapan SAP basis akruwal pada laporan keuangan pemerintah daerah di Provinsi Jawa Tengah. Hasil studi ini menunjukkan bukti bahwa rata-rata pendapatan-LRA pemerintah daerah di Provinsi Jawa Tengah sesudah penerapan SAP basis akruwal jauh lebih besar dibandingkan dengan rata-rata pendapatan-LRA sebelum penerapan SAP basis akruwal. Perbedaan yang signifikan ini dikarenakan pada tahun 2014 pemerintah daerah di Provinsi Jawa Tengah masih menyusun laporan keuangannya menggunakan basis kas menuju akruwal (*cash toward accrual*), sedangkan pada tahun 2015 dan tahun 2016 pemerintah daerah di Provinsi Jawa Tengah sudah menyusun laporan keuangannya menggunakan basis akruwal sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71

Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Sebelum penerapan SAP berbasis akruwal, LRA mencatat transaksi kas dan non kas serta SiLPA/SiKPA pada akhir periode pelaporan dipindahkan ke Neraca pada pos ekuitas dana lancar. Setelah penerapan SAP berbasis akruwal, LRA hanya mencatat transaksi kas saja dengan transaksi non kas dicatat dalam LO serta SiLPA/SiKPA pada akhir periode pelaporan dipindahkan ke Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih. Setelah penerapan SAP berbasis akruwal, dalam laporan keuangan tetap terdapat LRA yang disusun berdasarkan basis kas meskipun dalam Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan PP No 71 Tahun 2010 Paragraf 44 menyatakan bahwa bilamana anggaran disusun dan dilaksanakan berdasarkan basis akruwal, maka laporan realisasi anggaran disusun berdasarkan basis akruwal. Namun karena anggaran pemerintah daerah diperoleh berdasarkan APBD, maka penyajian laporan realisasi anggaran disusun dan disajikan dengan menggunakan anggaran berbasis kas yang sesuai dengan PSAP No 02

Paragraf 3 dan 4 dalam Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akruwal. Hasil penelitian menunjukkan terdapat perbedaan yang signifikan antara pendapatan-LRA sebelum dan sesudah penerapan SAP berbasis akruwal sehingga dapat dinyatakan bahwa terdapat perbedaan kinerja realisasi anggaran pemerintah daerah sebelum dan sesudah penerapan SAP berbasis akruwal.

Perbedaan antara Pendapatan-LRA dengan Pendapatan-LO Sesudah Penerapan SAP Basis Akruwal

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa tidak terdapat perbedaan yang signifikan antara pendapatan-LRA dengan pendapatan-LO sesudah penerapan SAP basis akruwal pada laporan keuangan pemerintah daerah di Provinsi Jawa Tengah. Hasil studi ini mengindikasikan bahwa rata-rata pendapatan-LO sedikit lebih besar dibandingkan dengan rata-rata pendapatan-LRA pemerintah daerah di Provinsi Jawa Tengah tahun 2015 dan 2016. Hal ini disebabkan baik pendapatan-LRA maupun pendapatan-LO keduanya mengakui pendapatan pemerintah pada tahun anggaran yang sama dengan kelompok pendapatan yang sama. Dari dua basis pengakuan pendapatan tersebut yang membedakan adalah pengakuan saat timbulnya hak atas pendapatan dan pengakuan saat pendapatan terealisasi, sehingga terdapat perbedaan antara nilai pendapatan-LRA dan pendapatan-LO namun tidak signifikan.

Modul Kemenkeu (2014) menjelaskan pendapatan-LRA adalah semua penerimaan rekening kas umum negara yang menambah Saldo Anggaran Lebih (SAL) dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah dan tidak perlu dibayar kembali. Pendapatan-LRA dicatat pada saat kas dari pendapatan tersebut diterima di rekening kas umum negara kecuali Pendapatan BLU.

Kelompok komponen pendapatan dalam LRA maupun LO adalah sama, yaitu pendapatan perpajakan, pendapatan negara bukan pajak dan pendapatan hibah. Namun karena terdapat perbedaan prinsip pengakuan pendapatan dalam hal ini adalah waktu pengakuan pendapatan yang berbeda, maka nilai antara pendapatan-LRA dan pendapatan-LO menjadi

¹Corresponding Author

E-mail: olvientitaniaaishaa@gmail.com

berbeda tetapi jumlahnya relatif kecil atau dengan kata lain tidak berbeda signifikan.

Tingkat Kemampuan Pemerintah Daerah dalam Meningkatkan Pendapatan

Penelitian ini membuktikan bahwa tingkat kemampuan pemerintah daerah di provinsi Jawa Tengah dalam meningkatkan pendapatan, baik sebelum maupun sesudah penerapan SAP basis akrual termasuk dalam kategori sangat efektif. Hasil ini menunjukkan bahwa rata-rata realisasi Pendapatan Asli Daerah (PAD) pemerintah daerah di provinsi Jawa Tengah

tahun 2014, 2015 dan 2016 selalu lebih besar dibandingkan dengan rata-rata anggaran atau target Pendapatan Asli Daerah (PAD). Penelitian ini menghitung rasio efektivitas menggunakan pendapatan yang diakui secara akrual dan secara kas. PAD dalam laporan realisasi anggaran atau disebut dengan PAD-LRA digunakan untuk menghitung rasio efektivitas berdasarkan basis kas, sedangkan PAD dalam laporan operasional atau disebut dengan PAD-LO digunakan untuk menghitung rasio efektivitas berdasarkan basis akrual. Meskipun rasio efektivitas yang dihitung dari PAD-LRA dan PAD-LO sama-sama menunjukkan hasil rasio yang sangat efektif, namun PAD-LO menunjukkan nilai rasio yang lebih tinggi jika dibandingkan dengan nilai rasio PAD-LRA. Sama halnya dengan hasil hipotesis kedua yang menunjukkan bahwa walaupun tidak signifikan namun nilai pendapatan-LO lebih besar dibandingkan nilai pendapatan-LRA, sehingga dapat dikatakan jika dimasukkan dalam pengukuran kinerja efektivitas pemerintah yang dilihat dari dua basis pendapatan akan lebih baik jika menggunakan pendapatan yang diakui secara akrual daripada secara kas.

PSAP No 01 Paragraf 7 menyatakan bahwa entitas pelaporan yang menyelenggarakan akuntansi berbasis akrual, menyajikan Laporan Realisasi Anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam peraturan perundang-undangan tentang anggaran. Sesuai dengan PSAP 02 Paragraf 3 dan 4 bahwa entitas pelaporan baik pemerintah pusat maupun daerah yang memperoleh anggaran berdasarkan APBN/APBD maka penyajian LRA disusun dan disajikan dengan menggunakan anggaran berbasis kas. Hal itulah yang menyebabkan dalam laporan keuangan pemerintah berbasis akrual terdapat LRA yang berbasis kas. Namun dalam PP No 71 tahun 2010 Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan Paragraf 44 disebutkan bahwa bilamana anggaran disusun dan dilaksanakan berdasarkan basis akrual, maka laporan realisasi anggaran disusun berdasarkan basis akrual. Itu artinya pemerintah daerah dapat menggunakan basis akrual sebagai basis penyusunan anggarannya.

KESIMPULAN

Terdapat perbedaan antara pendapatan-LRA sebelum dengan sesudah penerapan SAP basis akrual, tidak terdapat perbedaan antara pendapatan-LRA dengan pendapatan-LO sesudah penerapan SAP basis akrual, nilai rasio efektivitas pendapatan-LRA dan pendapatan-LO termasuk dalam kategori sangat efektif dan hasil perbandingan menunjukkan bahwa kinerja efektivitas pendapatan lebih baik apabila diukur dengan menggunakan pendapatan-LO.

Implikasi penelitian ini, sebagai pertimbangan untuk pemerintah dalam memilih metode pengakuan pendapatan menggunakan basis akrual serta menyusun laporan realisasi anggaran berdasarkan basis akrual. Hal ini sesuai dengan teori *New Public Management* yang merekomendasikan akuntansi akrual dalam penganggaran pemerintah untuk mencapai pengendalian yang efektif, mewujudkan efisiensi dan akuntabilitas. Diharapkan dengan perubahan basis ini akan menghasilkan penilaian kinerja yang lebih baik sehingga akan memotivasi entitas pelaporan untuk terus meningkatkan kinerjanya dalam menyusun laporan keuangan yang berkualitas.

¹Corresponding Author

E-mail: olvientitaniaaishaa@gmail.com

DAFTAR PUSTAKA

- Amalia, A.H., D. Radistya dan K. D. Murti. (2014). *Laporan Keuangan Pemerintah Berbasis Akrua*. Seminar Akuntansi Pemerintah. Sekolah Tinggi Akuntansi Negara.
- Andina, Difta. 2016. *Faktor – Faktor yang Mempengaruhi Penerapan Akuntansi Berbasis Akrua di Pemerintah Kabupaten Purbalingga*. Skripsi. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jenderal Soedirman. Tidak dipublikasikan.
- Andryanto, Y. (2017). *Dampak Penerapan PP Nomor 71 Tahun 2010 Terhadap Opini BPK atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia*. Tesis tanpa bab pembahasan. Program Magister Ilmu Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung. Naskah publikasi.
- Badan Pemeriksa Keuangan. (2016). Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester II BPK RI Tahun Anggaran 2016 (IHPS II BPK-RI 2016). Diakses dari http://www.bpk.go.id/assets/files/ihps/2016/II/ihps_ii_2016_1491461165.pdf pada 3 Januari 2018
- _____. (2017). Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I BPK RI Tahun Anggaran 2017 (IHPS I BPK-RI 2017). Diakses dari http://www.bpk.go.id/assets/files/ihps/2017/I/ihps_i_2017_1507002855.pdf pada 3 Januari 2018
- Bastian, Indra. (2006). *Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar*. Jakarta:Penerbit Erlangga.
- Ferryono, Baries dan Sutaryo. (2017). *Manfaat Akuntansi Basis Akrua dan Akuntansi Basis Kas Menuju Akrua dalam Pengambilan Keputusan Internal Pemerintah Daerah*. Jurnal Dinamika Akuntansi dan Bisnis Vol. 4 (1), 2017,pp 143-160.
- Forum Dosen Akuntansi Sektor Publik. (2006). *Standar Akuntansi Pemerintahan: Telaah Kritis PP Nomor 24 Tahun 2005*. Yogyakarta: Badan Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Gadjah Mada.
- Gutomo, Kotot. *Berburu Opini WTP*. Perwakilan BPKP Provinsi Jawa Tengah. Diakses dari www.bpkp.go.id pada 3 Januari 2018.
- Hadi, Syamsul. (2009). *Metodologi Penelitian Kuantitatif untuk Akuntansi dan Keuangan*. Yogyakarta: Penerbit EKONOSIA Fakultas Ekonomi Universitas Islam Indonesia.
- Halim, Abdul. (2004). *Akuntansi Sektor Publik: Akuntansi Keuangan Daerah*. Edisi Revisi. Jakarta: Salemba Empat.
- _____. dan M. S. Kusufi. (2014). *Teori, Konsep dan Aplikasi Akuntansi Sektor Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Hartono, Jogyanto. (2016). *Metodologi Penelitian Bisnis: Salah Kaprah dan Pengalaman-pengalaman*. Edisi Keenam. Yogyakarta: Badan Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Gadjah Mada.
- Humiang, G., D. P. E. Saerang dan H. Karamoy. (2015). *Analisis Kesiapan Pemerintah Daerah*

*Seminar Nasional dan Call for Paper Sustainable Competitive Advantage (SCA) 8
Purwokerto, 19 September 2018*

*dalam Menerapkan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual dan Dampaknya
Terhadap Sumber Daya Manusia di Kota Bitung. Jurnal Riset Akuntansi ejournal
Universitas Sam Ratulangi Vol.6 No.2 (2015)*

¹*Corresponding Author*

E-mail: olvientitaniaaishaa@gmail.com

- Indriantoro, Nur dan B. Supomo. (2002). *Metodologi Penelitian Bisnis untuk Akuntansi dan Manajemen*. Edisi Pertama. Yogyakarta: BPFE Yogyakarta.
- Ismawati, Kun. (2011). *Accrual Accounting dalam New Public Management*. Karya ilmiah publikasi.
- Komite Standar Akuntansi Pemerintahan. (2012). *Standar Akuntansi Pemerintahan: PP Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010*. Jakarta: Salemba Empat.
- Khasanah, Erlinda Nur. (2017). *Komparabilitas Akuntansi Berbasis Kas dan Akrual Serta Implikasi Penerapannya pada Laporan Keuangan*. Magister Sains Akuntansi- Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Gadjah Mada. Naskah publikasi.
- Langelo, F., D. P. E. Saerang dan S. W. Alexander. (2015). *Analisis Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual dalam Penyajian Laporan Keuangan pada Pemerintah Kota Bitung*. Jurnal EMBA Vol.3 No.1 Maret 2015, Hal. 1-8 ISSN 2303-1174. Maret 2015.
- Lazyra. (2016). *Analisis Rasio Keuangan Daerah dalam Menilai Kinerja Keuangan Pemerintah Kota Medan*. Fakultas Ekonomi Universitas Muhammdiyah Sumatera Utara. Skripsi. Naskah publikasi.
- Mahmudi. (2005). *Manajemen Kinerja Sektor Publik*. Yogyakarta: Akademi Manajemen Perusahaan YKPN.
- Mardiasmo. (2002). *Otonomi dan Manajemen Keuangan Daerah*. Yogyakarta: Penerbit Andi.
- _____. (2009). *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Penerbit Andi.
- Marwanto Harjowiryono, Direktur Jendral Perbendaharaan. (2015). Menjelaskan mengenai perbedaan antara basis akrual dan basis kas saat *kick off* implementasi akuntansi berbasis akrual 2015 di kantor Kementerian Keuangan, Jakarta, Rabu 4 Maret 2015. Diakses dari <http://keuangan.co/perbedaan-akuntansi-berbasis-akrual-dan-kas/> pada 7 Januari 2018
- Muttaqin, R., A. Djahmuri dan Y. W. Prihatiningtias. (2015). *Upaya Penerapan Akrual dan Perolehan Opini WTP di Kota Pekalongan dari Kacamata Kurt Lewin*. Ekuitas: Jurnal Ekonomi dan Keuangan – Volume 19, Nomor 4, Desember 2015 : 516 – 536 ISSN 1411 – 0393. Desember 2015.
- Niu, F.A.L., H. Karamoy dan S. Tangkuman. (2014). *Analisis Penerapan PP Nomor 71 Tahun 2010 Dalam Penyajian Laporan Keuangan Dinas Pendapatan dan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah Kota Kotamobagu*. Jurnal EMBA Vol.2 No.4 Desember 2014, Hal. 714-722. Desember 2014.
- Nurhayati. (2015). *Analisis Rasio Keuangan untuk Mengukur Kinerja Pemerintah Daerah Kabupaten Rokan Hulu*. Fakultas Ekonomi Universitas Pengaraian. Jurnal Ilmiah Cano Ekonomos Vol.4 No.1 Januari 2015.
- Nurhikmah, Nunung. (2016). *Analisis Perbandingan Kinerja Keuangan, Akuntabilitas dan Transparansi Laporan Keuangan Sebelum dan Sesudah Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual pada Pemerintahan Daerah di Indonesia*. Tesis.

Program Studi Magister Akuntansi Program Pasca Sarjana Universitas Jenderal
Soedirman. Tidak dipublikasikan.

Putra, W. E., dan Coriyati. (2017). *Analisis Rasio Untuk Mengukur Kinerja Pengelolaan
Keuangan Daerah di Kabupaten Sorolangun*. Universitas Jambi.

- Rahayu, Sari. (2014). *Implementasi Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual dan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Kas Menuju Akrual di Jombang*. Skripsi. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Pembangunan Nasional "Veteran" Jawa Timur. Naskah publikasi.
- Rosita, Reny. (2017). *Analisis Perbedaan Rasio Kinerja Keuangan Berbasis Cash Towards Accrual (CTA) dan Berbasis Akrual pada Laporan Keuangan dan Dampaknya terhadap Pemkab Bondowoso*. Abstrak. Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Malang.
- Saprudin. (2017). *Kesiapan Pemerintah Daerah Dalam Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual (Studi Kasus Pada Badan Keuangan Provinsi Gorontalo)*. Dosen Akuntansi Universitas Gorontalo. Naskah publikasi.
- Sari, Dita Puspita dan H. S. Putra. (2012). *Menelisik Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual*. JEAM Vol XI No. 2/2012 ISSN: 1412-5366.
- Sitorus, S., L. Kalangi dan S. K. Walandouw. (2015). *Analisis Kesiapan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrual Berdasarkan PP Nomor 71 Tahun 2010 pada Dinas Pendapatan Pengelolaan Keuangan dan Barang Milik Daerah (DPPKBMD) Kota Tomohon*. Jurnal EMBA Vol.3 No.1 Maret 2015, Hal.941-949 ISSN 2303-1174. Maret 2015.
- Sousa, R. G., Vasconcelos, A. F., Caneca., R. L., & Niyama, J. K. (2012). *Accrual Basis Accounting in the Brazilian Public Sector: Empirical Research on The Usefulness of Accounting Information*. Paper presented at the 12th USP Congress of Controllershship and Accounting, São Paulo.
- Sugiyono. (2003). *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung: Pusat Bahasa Depdiknas.
- _____. (2008). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R&D*. Bandung: Penerbit Alfabeta.
- Tribun Jateng. (2016). *Hasil Pemeriksaan BPK, Mayoritas Pemda di Jateng Wajar Dengan Pengecualian, Ini Sebabnya*. Tribun Jateng Semarang, hari Rabu tanggal 1 Juni 2016. Diakses pada 3 Januari 2018 dari <http://jateng.tribunnews.com/2016/06/01/hasil-pemeriksaan-bpk-mayoritas-pemda-di-jateng-wajar-dengan-engecualian-inisebabnya>
- Widyastuti, N.M.A., E. Sujana dan I. M. P. Adiputra. (2015). *Analisis Kesiapan Pemerintah Daerah dalam Dalam Menerapkan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual di Kabupaten Gianyar*. e-Journal SI Akuntansi Universitas Pendidikan Ganesha Jurusan Akuntansi Program S1(Volume 3 No.1 Tahun 2015).
- Yafie, M. D. (2012). *Penerapan Basis Akrual Pada Standar Akuntansi Pemerintahan di Indonesia*. Universitas Negeri Surabaya.