

**PEMAKNAAN PENERAPAN AKUNTANSI BASIS AKRUAL
(Studi Pada Pemerintahan Kabupaten Toraja Utara)**

YANNI
FRANSISKUS RANDA¹
YAKOBUS K. BANGUN
UNIVERSITAS ATMA JAYA MAKASSAR

ABSTRACT

This study is a qualitative study of the application of the accrual-based Government accounting system to the Government of North Toraja Regency. The purpose of this study is to interpret the application of accrual-based Government Accounting Standards (SAP) to the Government of North Toraja Regency. Data in this study were collected through observation, documentation, and interviews with five informants directly related to the implementation of accrual-based Government Accounting Standards (SAP). The data that has been collected is then analyzed and interpreted by qualitative methods using an interpretive approach. The results showed that the application of accrual-based Government Accounting Standards (SAP) in the North Toraja Regency Government was a reflection of a formality. This is supported by the existence of government regulations that require all local governments including the North Toraja Regency Government to implement accrual-based Government Accounting Standards. The complexity of the financial statements is a major factor in the resistance attitude of the North Toraja Regency financial management in the accrual-based Government Standard implementation. Meanwhile, in terms of organizational culture, the North Toraja Regency Government is required to apply accrual-based Government Accounting Standards

Keywords: Transparency, Accrual-based Accounting System, Interpretive Approach

ABSTRAK

Penelitian ini merupakan penelitian kualitatif terhadap penerapan sistem akuntansi Pemerintahan berbasis akrual pada Pemerintah Kabupaten Toraja Utara. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk memaknai penerapan SAP berbasis akrual pada Pemerintah Kabupaten Toraja Utara. Data dalam penelitian ini dikumpulkan melalui observasi, dokumentasi, dan wawancara terhadap lima orang informan yang terkait langsung dengan penerapan SAP berbasis akrual. Data yang telah dikumpulkan kemudian dianalisis dan diinterpretasikan dengan metode kualitatif menggunakan pendekatan interpretif. Hasil penelitian menunjukkan bahwa penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual Pada Pemerintah Kabupaten Toraja Utara merupakan refleksi dari suatu formalitas. Hal tersebut didukung dengan adanya peraturan pemerintah yang mewajibkan untuk semua pemerintah daerah termasuk Pemerintah Kabupaten Toraja Utara dalam menerapkan SAP berbasis akrual. Kompleksitas laporan keuangan menjadi faktor utama dalam sikap resisten pengelola keuangan Pemerintah Kabupaten Toraja Utara dalam implementasi SAP berbasis akrual. Sedangkan, dari sisi budaya organisasi,

Pemerintah Kabupaten Toraja Utara diwajibkan menerapkan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual.

Kata-kata Kunci: Transparansi, Sistem Akuntansi Basis Akrual, Pendekatan Interpretif

¹*email: tatoranda@gmail.com*

1. PENDAHULUAN

Berlakunya peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010 tentang SAP berbasis akrual membawa perubahan besar dalam sistem pelaporan keuangan di Indonesia, yaitu perubahan dari basis kas menuju akrual menjadi basis akrual penuh dalam pengakuan transaksi keuangan pemerintah. Perubahan basis tersebut selain telah diamanatkan oleh paket undang-undang keuangan negara, juga diharapkan mampu memberikan gambaran yang utuh atas posisi keuangan, menyajikan informasi yang sebenarnya mengenai hak dan kewajiban, dan bermanfaat dalam mengevaluasi kinerja.

Penerapan basis akrual ini juga sebagai upaya konkrit untuk mewujudkan akuntabilitas pengelolaan keuangan dan penyampaian laporan pertanggungjawaban keuangan pemerintah yang terdiri dari laporan pelaksanaan anggaran dan laporan finansial. Laporan pelaksanaan anggaran meliputi laporan realisasi anggaran (LRA) dan laporan perubahan saldo anggaran lebih/kurang. Sementara itu laporan finansial terdiri dari neraca, laporan operasional (LO), laporan perubahan ekuitas (LPE) serta laporan arus kas (LAK). Disamping itu pemerintah juga harus menyusun catatan atas laporan keuangan (CaLK).

Penyajian laporan keuangan pemerintah dengan menggunakan basis akrual akan menjadi informatif, terutama dalam hubungannya dengan pengukuran kinerja pemerintah terkait biaya jasa layanan, efisiensi, dan pencapaian tujuan dalam periode akuntansi tertentu, serta dapat memberikan gambaran yang utuh atas posisi keuangan pemerintah untuk tujuan pengambilan keputusan. Selain itu, laporan keuangan pemerintah yang dihasilkan dari penerapan SAP berbasis akrual dimaksudkan untuk memberikan manfaat yang lebih baik bagi para pemangku kepentingan, baik para pengguna maupun pemeriksa laporan keuangan pemerintah dibandingkan dengan biaya yang dikeluarkan. Hal ini sejalan dengan salah satu prinsip akuntansi yaitu bahwa biaya yang dikeluarkan sebanding dengan manfaat yang diperoleh.

Akuntansi berbasis akrual adalah suatu basis akuntansi dimana transaksi ekonomi dan peristiwa lainnya diakui, dicatat, dan disajikan dalam laporan keuangan pada saat terjadinya transaksi tersebut, tanpa memperhatikan waktu kas atau setara kas diterima atau dibayarkan. Dalam akuntansi berbasis akrual, waktu pencatatan (*recording*) sesuai dengan saat terjadinya arus sumber daya, sehingga dapat menyediakan informasi yang paling komprehensif karena seluruh arus sumber daya dicatat, (Komite Standar Akuntansi Pemerintah Indonesia, 2006:3) sedangkan menurut Nunuy (2007:17): Akuntansi berbasis akrual merupakan sistem akuntansi yang mengakui dan mencatat transaksi atau kejadian keuangan pada saat terjadi

atau pada saat perolehan. Fokus sistem akuntansi ini pada pengukuran sumber daya ekonomis dan perubahan sumber daya pada suatu entitas.

Dampak positif dari penerapan akuntansi pemerintahan berbasis akrual telah banyak diakui oleh para peneliti. Seperti kajian yang dilakukan oleh Ahdony (2015), yang menyebutkan bahwa akuntansi pemerintahan berbasis akrual secara signifikan memberikan kontribusi dalam meningkatkan kualitas pengambilan keputusan untuk efisiensi dan efektivitas pengeluaran publik melalui informasi keuangan yang akurat dan transparan, serta meningkatkan alokasi sumber daya dengan menginformasikan besarnya biaya yang ditimbulkan dari suatu kebijakan dan transparansi dari keberhasilan suatu program.

Kabupaten Toraja Utara dipilih sebagai objek penelitian karena merupakan salah satu Kabupaten yang telah menerapkan sistem akuntansi berbasis akrual pada tahun anggaran 2015 seperti yang telah di atur dalam PP Nomor 71 Tahun 2010. Penerapan basis akrual bagi Pemerintah Kabupaten Toraja Utara merupakan suatu keharusan yang wajib dilaksanakan. Berbagai upaya telah dilakukan seperti sosialisasi akuntansi akrual, penyediaan teknologi informasi berupa penggunaan Sistem Informasi Manajemen Daerah (SIMDA), dan penetapan peraturan Bupati tentang kebijakan dan sistem akuntansi pemerintah Kabupaten Toraja Utara. Hal tersebut dilakukan karena konsep akuntansi akrual di lingkungan pemerintahan masih tergolong baru dan membutuhkan penyesuaian dalam penerapannya.

Selain itu terdapat alasan lain yang menjadi alasan mengapa penelitian ini dilakukan di Kabupaten Toraja Utara karena laporan keuangan Pemerintah Kabupaten Toraja Utara dalam dua tahun terakhir ini memperoleh opini audit wajar tanpa pengecualian (WTP) namun masih ada beberapa temuan BPK yang kemudian menjadi rekomendasi bagi Pemerintah Kabupaten Toraja Utara untuk diperbaiki. Realitas tersebut menjadi dasar penelitian ini untuk mengungkap makna implementasi akrual basis dalam pelaporan akuntansi pemerintah daerah. Berdasarkan rumusan masalah di atas, maka tujuan dari penelitian ini adalah: Untuk memaknai implementasi akuntansi berbasis akrual pada Pemerintah Kabupaten Toraja Utara.

Adapun manfaat yang diperoleh dari penelitian ini secara teoritis adalah mengevaluasi konsep akrual basis pada organisasi pemerintah daerah dan secara praktis penelitian ini diharapkan dapat memberikan masukan bagi pemerintah daerah dalam mendukung pelaksanaan akrual basis pada pemerintah daerah kabupaten Tana Toraja dalam penyajian laporan keuangan pemerintah daerah.

2. LANDASAN TEORI

New Public Management Theory (Teori NPM)

Konsep *New Public Management* (NPM) adalah paradigma baru dalam manajemen publik yang digunakan untuk melukiskan reformasi sektor publik. Munculnya konsep ini adalah adanya ketidakpuasan masyarakat terhadap kinerja pemerintah yang dianggap tidak efisien dan efektif dalam pengelolaan sumber daya. Ketidakpuasan ini dipicu oleh keadaan utang pemerintah yang terus meningkat, pajak tinggi, dan turunnya pertumbuhan ekonomi (Buhr, 2010).

Reformasi di bidang akuntansi sektor publik merupakan bagian dari konsep NPM. Hal itu disebabkan karena akuntansi pada sektor publik menjadi alat pengukuran

untuk menentukan apakah sektor publik telah mencapai efisiensi. Salah satu reformasi akuntansi di sektor publik adalah perubahan basis akuntansi. Perubahan akuntansi dari basis kas ke basis akrual merupakan salah satu ciri adopsi konsep NPM oleh sektor publik. Perubahan basis akuntansi dari basis kas ke basis akrual oleh banyak pemerintah dipandang sebagai aspek dari desain NPM yang hampir mirip dengan usaha bisnis yang berfokus pada kinerja di sektor publik. Adanya perubahan basis akuntansi pada sektor publik, yaitu perubahan sistem akuntansi dari akuntansi berbasis kas menjadi akuntansi berbasis akrual diperlukan karena sistem akuntansi berbasis kas dianggap saat ini tidak lagi memuaskan, terutama karena kekurangannya dalam menyajikan gambaran keuangan yang akurat dan dalam memberikan informasi manajemen yang berguna dan memadai untuk memfasilitasi perencanaan dan proses kinerja (Cohen, *et.al.*, 2007).

Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori keagenan (*agency theory*) merupakan kontrak antara pihak prinsipal yang menunjuk pihak agen untuk mengelola dan menjalankan amanah yang telah diberikan oleh prinsipal. Teori keagenan memberikan dampak positif berupa efisiensi namun juga terkadang berfokus pada asimetri informasi yaitu pihak agen biasanya cenderung memiliki informasi yang lebih dominan daripada pihak prinsipal. Hal tersebut dikarenakan pihak agen secara langsung terjun ke lapangan sehingga mengetahui keseluruhan informasi. Berbeda dengan pihak prinsipal sebagai pemilik dan pengontrol yang akan cenderung memiliki sedikit informasi daripada pihak agen (Jensen & Meckling, 1976).

Penyelesaian permasalahan antara prinsipal dengan agen, maka membutuhkan laporan keuangan yang relevan dan akuntabel sebagai alat monitoring. Penyajian laporan keuangan tersebut harus berdasarkan standar yang sudah ditetapkan oleh pemerintah. Standar penyajian laporan keuangan pemerintah saat ini harus sudah mengacu pada PP No 71 tahun 2010 yaitu mengimplementasikan *full accrual basic*, sehingga dapat menyajikan laporan keuangan (*financial reports*) yang terdiri dari neraca, laporan operasi (LO), laporan perubahan ekuitas (LPE), dan laporan arus kas (LAK) serta catatan atas laporan keuangan (CaLK), menyajikan laporan pelaksanaan anggaran (*budgetary reports*) yang terdiri dari laporan realisasi anggaran (LRA) dan laporan perubahan sisa anggaran lebih (SAL) berbasis *full accrual*.

Teori Signal (*Signalling Theory*)

Teori signal (*signalling theory*) dalam konteks sektor publik menjelaskan bahwa organisasi pemerintah berusaha untuk memberikan signal kepada masyarakat, yaitu salah satunya dengan cara menyajikan laporan keuangan yang berkualitas dan lebih terperinci. Hal tersebut bertujuan agar rakyat sebagai prinsipal tetap percaya serta mendukung program-program kerja pemerintah sebagai pemangku kebijakan serta dalam rangka mewujudkan *Good Government Governance* (GGG), pemerintah diharapkan mampu menyajikan laporan keuangan dengan cara *full disclosure* dan berstandarisasi pada PP No 71 Tahun 2010.

Penggunaan basis akuntansi akrual diharapkan dapat meningkatkan akuntabilitas laporan keuangan sebagai bentuk pertanggungjawaban dari agen

kepada prinsipal. Dalam penelitian ini, satuan kerja merupakan agen yang mendapat mandat untuk menyampaikan laporan keuangan. Juga sesuai dengan amanat Undang-Undang bahwa laporan keuangan tersebut harus disusun berdasarkan basis akrual. Tingkat penerapan akuntansi akrual pada satuan kerja dapat menjadi salah satu tolok ukur dari pertanggungjawaban satuan kerja sebagai agen kepada masyarakat sebagai prinsipal (Kusuma, 2013).

Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP)

Menurut PP No. 71 Tahun 2010 yang dimaksud dengan standar akuntansi pemerintahan yaitu prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan, maka dengan kata lain standar akuntansi pemerintahan merupakan suatu syarat yang mempunyai kekuatan hukum di dalam upaya untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan.

Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual

Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP), menyusun Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual, dalam konsep akuntansi, secara konseptual akuntansi berbasis akrual dipercaya dapat menghasilkan informasi yang lebih akuntabel dan transparan bila dibandingkan dengan akuntansi berbasis kas. Akuntansi berbasis akrual mampu mendukung terlaksananya perhitungan biaya pelayanan publik dengan lebih wajar, nilai yang dihasilkan mencakup seluruh beban yang terjadi tidak hanya jumlah yang telah dibayarkan, tetapi dengan memasukan seluruh beban, baik yang sudah dibayar ataupun yang belum dibayar, akuntansi berbasis akrual dapat menyediakan pengukuran yang lebih baik, pengakuan yang tepat waktu, dan pengungkapan kewajiban di masa mendatang, dalam rangka pengukuran kinerja, serta informasi berbasis akrual dipercaya dapat menyediakan informasi mengenai penggunaan sumber daya ekonomi yang sebenarnya, oleh karena itu akuntansi berbasis akrual merupakan salah satu sarana pendukung yang diperlukan dalam rangka transparansi dan akuntabilitas pemerintah (KSAP, 2006).

Konsep Akuntansi Berbasis Akrual

Pengertian Akuntansi Berbasis Akrual

Menurut Peraturan Menteri dalam Negeri No. 64 Tahun 2013 Pasal 1 ayat (10) menjelaskan basis akrual adalah suatu basis akuntansi di mana transaksi ekonomi atau peristiwa akuntansi diakui, dicatat, dan disajikan dalam laporan keuangan berdasarkan pengaruh transaksi pada saat terjadinya transaksi tersebut, tanpa memperhatikan waktu kas diterima atau dibayarkan. Dalam akuntansi berbasis akrual, waktu pencatatan (*recording*) sesuai dengan saat terjadinya arus sumber daya, sehingga dapat menyediakan informasi yang paling komprehensif karena seluruh arus sumber daya dicatat. Dengan kata lain, basis akrual digunakan untuk pengukuran aset, kewajiban dan ekuitas dana (Bastian, 2009:123).

Menurut Boge (2009:481) dalam Ibrahim (2013) 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. Basis akrual mendasarkan konsepnya pada dua pilar yaitu: Pengakuan pendapatan dan Pengakuan beban.

Tujuan dan Manfaat Akuntansi Akrual

Terdapat beberapa tujuan penggunaan basis akrual yakni sebagai berikut: Menghasilkan laporan keuangan yang lebih baik untuk tujuan pengambilan keputusan karena memenuhi azas semakin baik informasi, maka semakin baik keputusan; Pengalokasian sumber daya dapat diketahui lebih akurat; Penilaian kinerja yang lebih akurat dalam satu tahun pelaporan karena penilaian kesehatan keuangan dikaitkan pada kinerja organisasi pemerintah; Dapat menghasilkan nilai aset, kewajiban dan ekuitas yang lebih baik; Pengukuran penilaian biaya suatu program/kegiatan yang lebih baik; Mengakumulasi kewajiban pembayaran pensiun; menyelaraskan/meratakan belanja modal dengan akuntansi penyusutan; Mewaspadaai risiko hutang yang akan jatuh tempo bersanksi denda; Memungkinkan perundingan dan penjadwalan utang yang mungkin tak mampu dibayar di masa depan yang masih jauh, tanpa tergesa-gesa; Permintaan hair cut apabila posisi keuangan terlihat tidak tertolong lagi menjadi masuk akal di mata negara/lembaga donor; Memberi gambaran keuangan lebih menyeluruh tentang keuangan negara dari sekadar gambaran kas dan; Mengubah perilaku keuangan para penggunanya menjadi lebih transparan dan akuntabel (Bastian, 2009:124).

Pada level yang lebih detil, pelaporan dengan basis akrual: Menunjukkan bagaimana pemerintah membiayai aktivitas-aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan dananya; Memungkinkan pengguna laporan untuk mengevaluasi kemampuan pemerintah saat ini untuk membiayai aktivitas-aktivitasnya dan untuk memenuhi kewajiban-kewajiban dan komitmen-komitmentnya; Menunjukkan posisi keuangan pemerintah dan perubahan posisi keuangannya; Memberikan kesempatan pada pemerintah untuk menunjukkan keberhasilan pengelolaan sumber daya yang dikelolanya; dan Bermanfaat untuk mengevaluasi kinerja pemerintah dalam hal efisiensi dan efektifivitas penggunaan sumber daya.

Kelebihan dan Kekurangan Akuntansi Berbasis Akrual

Terdapat beberapa kelebihan sekaligus kekurangan dalam penerapan akuntansi basis akrual pada akuntansi pemerintahan. Kelebihan penerapan akuntansi basis akrual antara lain: Memberikan gambaran bagaimana pemerintah membiayai aktivitas-aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan pendanaannya; Memungkinkan pengguna laporan keuangan untuk mengevaluasi kemampuan pemerintah saat ini; Menunjukkan posisi keuangan pemerintah dan perubahan posisi keuangannya; Menyediakan ruang bagi pemerintah untuk menunjukkan keberhasilan pengelolaan sumber daya yang dikelolanya; dan Memberikan manfaat untuk mengevaluasi kinerja pemerintah dalam hal efisiensi dan efektifitas serta pencapaian hasil akhir atas penggunaan sumber daya yang dikelolanya (*International Federation of Accountants* (IFAC), 2003).

Menurut (Putra, 2014) adapun kekurangan dalam penerapan basis akrual antara lain: Biaya-biaya yang cukup besar yang harus disiapkan untuk menangani hal-hal sebagai berikut: Biaya untuk penilaian aset; Biaya untuk penyiapan kebijakan akuntansi; Biaya membangun sistem akuntansi termasuk membeli sarana dan

prasana untuk mendukung penerapan sistem tersebut; Biaya untuk menyiapkan sumber daya yang kompeten untuk menangani masalah akuntansi berbasis akrual; Basis akrual pada dasarnya merupakan desain untuk mengukur laba sehingga kurang memberikan arti penting bagi sektor publik atau pemerintahan; Memberikan ruang yang lebih luas dalam hal profesional *judgements* baik oleh penyedia laporan keuangan (entitas pelaporan/entitas akuntansi) maupun auditor pemerintah dan basis akrual relatif lebih kompleks dibanding basis akuntansi kas maupun basis kas menuju akrual sehingga membutuhkan SDM dengan kompetensi akuntansi yang memadai.

Isu-isu terkait Penerapan Akuntansi Basis Akrual

Isu-isu penting lainnya yang harus diperhatikan ketika akan berpindah ke basis akrual, (Blondal, 2003:45) yaitu:

1. Isu Pengakuan atas aset tertentu (*Key Recognition Issues*): Aset Warisan Budaya (*Heritage Assest*). Aset warisan termasuk bangunan bersejarah, monumen dan situs arkeologi, museum, galeri dan koleksi arsip; Aset Militer (*Military Assets*). Misalnya, barang-barang pendukung (seperti angkutan militer) dapat dikapitalisasi dan disusutkan, sedangkan item tempur (seperti jet tempur) tidak akan dikapitalisasi dan disusutkan; Aset Infrastruktur (*Insfrastucture Assets*). Aset ini meliputi jalan raya dan aset jaringan lainnya. Aset ini sering memiliki nilai yang sangat tinggi, dan sering menjadi tanggungjawab pada tingkat pemerintahan yang lebih rendah (pemerintah daerah); Program Jaminan Sosial (*Social Insurance Programmes*). Program asuransi sosial, seperti program pensiun hari tua di sektor publik, adalah masalah yang sangat kontroversial di lingkungan akuntansi akrual.
2. Isu Penilaian (*Valuation Issues*)
Dalam hal ini terdapat isu antara penggunaan metode penilaian berdasarkan pada nilai historis (*historical cost*) ataukah menggunakan nilai saat ini (*current value*).
3. Standar Akuntansi (*Accounting Standards*)
Berkaitan dengan siapa yang menyusun dan menetapkan standar akuntansi serta seberapa cepat proses adopsi dan adaptasi standar akuntansi internasional.
4. Isu Implementasi (*Implementation Issues*): Menumbuhkan Perubahan Budaya (*Fostering a "cultural change"*); Model Implementasi (*Implementation Models*); Kebutuhan Komunikasi (*Need for Communications*); Keahlian Akuntansi (*Accountacy Skills*); Seleksi Peralatan IT (*Selection of IT Equipment*).

Tantangan Penerapan Akuntansi Berbasis Akrual

Menurut Simanjuntak (2010) dan Bastian (2006) menjelaskan bahwa ada beberapa tantangan dalam penerapan akuntansi berbasis akrual di pemerintahan Indonesia adalah sebagai berikut: Sistem akuntansi dan *Information Technology (IT) based system*. Adanya kompleksitas implementasi akuntansi berbasis akrual, dapat dipastikan bahwa penerapan akuntansi berbasis akrual di lingkungan pemerintahan memerlukan sistem akuntansi dan *IT based system* yang lebih rumit; Komitmen dari Pimpinan. Harus ada komitmen dan dukungan politik dari para

pengambil keputusan dalam pemerintahan, karena upaya penerapan akuntansi berbasis akrual memerlukan dana yang besar dan waktu yang lama, bahkan lebih lama dari masa periode jabatan Presiden, Gubernur, Bupati, Walikota, dan Anggota DPR/DPRD; Tersedianya Sumber Daya Manusia (SDM) yang kompeten. Dibutuhkan dukungan sumber daya manusia (SDM) yang kompeten dan profesional dalam pengelolaan keuangan. Penyiapan dan penyusunan laporan keuangan tersebut memerlukan SDM yang menguasai akuntansi pemerintahan; Resistensi terhadap perubahan. Dalam setiap perubahan, bisa jadi ada pihak internal yang sudah terbiasa dengan sistem yang lama dan enggan untuk mengikuti perubahan. Untuk itu, perlu disusun berbagai kebijakan dan dilakukan berbagai sosialisasi kepada seluruh pihak yang terkait, sehingga penerapan akuntansi pemerintahan berbasis akrual dapat berjalan dengan baik tanpa ada resistensi; Lingkungan/Masyarakat. Masyarakat perlu didorong untuk mampu memahami laporan keuangan pemerintah, sehingga dapat mengetahui dan menyadari penggunaan atas penerimaan pajak yang diperoleh dari masyarakat maupun pengalokasian sumber daya yang ada. Dengan dukungan yang positif diharapkan masyarakat mendorong pemerintah untuk lebih transparan dan akuntabel dalam menjalankan kebijakannya; Pendanaan. Dalam rangka pelaksanaan pelatihan akrual, Pemerintah membutuhkan dana yang sangat besar dengan mempertimbangkan jumlah satuan kerja (\pm 24.000) yang tersebar di seluruh Indonesia, kelompok *stakeholders* (pemangku kepentingan) serta jenis komunikasi dan pelatihan yang dibutuhkan untuk berbagai level.

Sehubungan dengan pernyataan di atas didukung oleh Kusuma (2013) dimana hasil penelitiannya menunjukkan bahwa keberhasilan atau kegagalan tingkat penerapan akuntansi akrual tidak lepas dari peran satuan kerja dan pengaruh dari faktor-faktor yang ada dari satuan kerja tersebut mulai dari faktor sumber daya manusia seperti: tingkat pendidikan staf, pelatihan yang diberikan, dan latar belakang pimpinan, faktor organisasi seperti kualitas teknologi informasi, dan dukungan konsultan, maupun faktor situasional lainnya seperti pengalaman satuan kerja dalam menjalankan basis kas menuju akrual dan ukuran satuan kerja tersebut.

Langkah Penerapan Basis Akrual

Menurut Ritonga (2010) dalam Halim (2012) terdapat beberapa faktor kunci agar penerapan akuntansi basis akrual sukses dibangun dan dijalankan dengan sebaik-baiknya, yaitu: Kesiapan dan kemauan menerima perubahan; Strategi komunikasi; Integrasi antara anggaran dan akuntansi; Mengelola isu-isu akuntansi spesifik dengan baik; Penanggungjawab implementasi dengan tugas dan kewenangan yang jelas; Konsultasi dan kordinasi yang berkelanjutan; Struktur organisasi dan sistem prosedur; Kapabilitas teknologi informasi dan komunikasi; Kesiapan sumber daya manusia dan Penyediaan sumber daya keuangan

Berdasarkan faktor kunci keberhasilan penerapan akuntansi akrual di atas didukung oleh peneliti sebelumnya yaitu Bahar (2015) hasil penelitiannya menunjukkan bahwa regulasi yang jelas, komunikasi yang efektif, sarana dan prasarana penunjang yang memadai dan kesiapan sumber daya manusia dibidang akuntansi merupakan aspek-aspek penentu keberhasilan penerapan basis akrual.

3. METODE PENELITIAN

Paradigma penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah paradigma interpretif dengan memberi pemaknaan atas realitas yang diteliti melalui deskripsi dan pemaknaan dari setiap tema yang dijumpai secara alami dan mendalam. Metode penelitian yang digunakan adalah fenomenologi dengan melakukan wawancara yang mendalam dan observasi. Penelitian ini dilaksanakan di Kabupaten Toraja Utara Propinsi Sulawesi Selatan tepatnya pada Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) khususnya pada bidang akuntansi dan beberapa OPD yang terkait.

Data yang digunakan dalam penelitian ini merupakan data kualitatif yaitu melalui serangkaian wawancara dengan informan di objek penelitian dan data dokumenter berupa laporan keuangan. Sedangkan sumber data yang digunakan dalam penelitian ini. Tahapan analisis data pada penelitian ini dilakukan melalui observasi dan wawancara mendalam dalam bentuk transkripnya. Selanjutnya dilakukan reduksi data (*data reduction*) yaitu dengan memberi code pada setiap transkrip. Mereduksi data berarti merangkum, memilih hal-hal yang pokok, memfokuskan pada hal-hal yang penting, mencari tema dan polanya serta membuang yang tidak perlu; Penarikan kesimpulan. Langkah terakhir dalam analisis data kualitatif adalah penarikan kesimpulan dan verifikasi.

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

Diterbitkannya Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dan Peraturan Menteri Dalam Negeri (Permendagri) Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua Pada Pemerintah Daerah, termasuk di Pemerintah Kabupaten Toraja Utara merupakan suatu keharusan yang wajib dilaksanakan. Hasil penelitian ini dibagi dalam beberapa analisis sebagai berikut:

Upaya implementasi SAP Akrua

Berbagai upaya telah dilakukan Pemerintah Kabupaten Toraja Utara dalam Implementasi SAP Berbasis Akrua;

Komitmen Pimpinan

Permendagri 64 Tahun 2013 mengamanatkan pemerintah daerah untuk menyediakan perangkat regulasi dan kebijakan terkait implementasi SAP berbasis akrua. Perangkat regulasi dan kebijakan tersebut mencakup kebijakan akuntansi pemerintah daerah, Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah (SAPD), dan Bagan Akun Standard (BAS), yang diatur lebih lanjut melalui peraturan kepala daerah. Dalam hal ini Pemerintah Kabupaten Toraja Utara telah menerbitkan Peraturan Bupati 20 Tahun 2014 tanggal 1 November 2014 tentang Sistem Akuntansi Pemerintah Kabupaten Toraja Utara dan Peraturan Bupati Kabupaten Toraja Utara Nomor 7 Tahun 2014 tanggal 12 September 2014 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kabupaten Toraja Utara. Ini merupakan suatu dukungan yang diberikan oleh pimpinan dalam mendukung penerapan akuntansi berbasis akrua.

Pengelolaan Sumber Daya Manusia

Kewajiban penerapan SAP berbasis akrual mengharuskan pemerintah daerah menyesuaikan sistem akuntansi berbasis kas menuju akrual (*cash towards accrual*) yang sedang diterapkan saat ini ke sistem akuntansi berbasis akrual, sesuai amanat Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010. Penyesuaian tersebut berdampak pada sistem penatausahaan keuangan pemerintah daerah sehingga pemerintah daerah perlu menyiapkan sumber daya yang memadai. Salah satu sumber daya yang harus disiapkan oleh pemerintah daerah adalah sumber daya manusia. Kebutuhan atas sumber daya manusia yang kompeten dan profesional dalam pengelolaan keuangan daerah meningkat seiring dengan semakin kuatnya upaya untuk menerapkan akuntansi pemerintahan berbasis akrual. Untuk itu, pemerintah daerah harus menyusun perencanaan SDM di bidang akuntansi pemerintahan, termasuk upaya pelatihan/sosialisasi implementasi SAP berbasis akrual. Pelatihan/ sosialisasi tersebut diperlukan untuk menguatkan komitmen, meningkatkan kompetensi SDM, dan meminimalisasi risiko ketidakandalan data keuangan. Secara umum, melalui program sosialisasi/training diharapkan semua pemangku kepentingan memahami dan mendukung implementasi SAP berbasis akrual dan bersama-sama mengupayakan pencapaian opini terbaik pada laporan keuangan pemerintah daerah Tahun Anggaran 2015. Wawancara dengan Ibu Sri selaku Kepala Seksi Akuntansi BPKAD Kabupaten Toraja Utara yang mengatakan bahwa:

“Sosialisasi dan pelatihan yang dilaksanakan pada bulan januari dan februari dengan didampingi oleh BPKP perwakilan provinsi sulawesi selatan dan juga penyiapan dokumen seperti peraturan kepala daerah tentang kebijakan akuntansi serta sistem dan prosedurnya serta menyiapkan software dari BPKP dalam menunjang penerapan SAP berbasis akrual, softwarenya itu bernama aplikasi SIMDA keuangan.”

Wawancara di atas merupakan upaya yang telah dilakukan pemda Kabupaten Toraja Utara dalam menyiapkan sumber daya manusia yang kompeten dan profesional dalam pengelolaan keuangan sebagai implementasi SAP berbasis akrual.

Namun, selain berbagai upaya yang telah dilakukan tersebut masih terdapat kendala pada pengelolaan SDM yaitu: SDM Pengelola Keuangan belum memiliki kompetensi (latar belakang pendidikan yang sesuai, pengalaman dan pelatihan) di bidang pengelolaan keuangan. Pemerintah Kabupaten Toraja Utara telah berupaya meningkatkan kompetensi SDM Pengelola Keuangan melalui sosialisasi, diklat di bidang pengelolaan keuangan meskipun belum seluruhnya mengikuti sosialisasi/diklat serta belajar dan praktek langsung dibantu dengan aplikasi SIMDA sehingga perangkat pengelola keuangan tidak dapat menjalankan tugasnya. Wawancara dengan Ibu Dorce selaku Kasubag Keuangan Dinas Pemberdayaan Masyarakat dan Lembang Kabupaten Toraja Utara yang mengatakan bahwa:

“Kendalanya itu di SDMnya khusus bagian keuangannya saja tidak ada yang memang dari jurusan akuntansi yang ada disini jurusan sosiologi, hukum, sastra, teknik tapi kalau jumlah ya cukup tapi kurang kompeten. Kan tidak sesuai dengan penempatannya harusnya yang punya dasar memang sebelumnya, kalau mau bicara mengenai pengalaman ia memang kita ada pengalaman tapi ini kan produk baru juga jadi kita masih perlu banyak belajar baru kita kemarin ikut pelatihan hanya berapa hari saja jadi bagaimana mau

paham ya, makanya kita di dinas ini kewalahan dalam hal menjurnal karena masih bingung alur-laurnya.”

Pengelolaan Teknologi Informasi

Salah satu aspek yang dapat mendukung kesuksesan implementasi SAP berbasis akrual pada pemerintah daerah adalah aspek pengelolaan teknologi informasi yang memadai. Hal ini disebabkan karena jumlah transaksi yang besar dan semakin kompleks memiliki risiko tingkat kesalahan yang tinggi jika dilaksanakan secara manual. Dengan pengelolaan aplikasi teknologi informasi yang memadai, pemerintah daerah dapat mengolah transaksi keuangan secara akurat dan tepat waktu untuk menghasilkan laporan keuangan guna pengambilan keputusan.

Pemerintah Kabupaten Toraja Utara dalam implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual khususnya dalam aspek pengelolaan teknologi informasi. Pemda telah melakukan analisis kebutuhan sistem aplikasi untuk mendukung implementasi SAP berbasis akrual yakni karena adanya kebutuhan Pemerintah Kabupaten Toraja Utara dalam mempersiapkan pelaksanaan tata kelola keuangan daerah sesuai dengan peraturan yang berlaku. Atas hal tersebut Pemerintah Kabupaten Toraja Utara melakukan kerjasama dengan BPKP Provinsi Sulawesi Selatan. Sejak saat itu Pemerintah Kabupaten Toraja Utara melaksanakan pengelolaan keuangan menggunakan aplikasi SIMDA. Ibu Sri selaku Kepala Seksi Akuntansi BPKAD Kabupaten Toraja Utara mengatakan bahwa:

“Menyiapkan software dari BPKP dalam menunjang penerapan SAP berbasis akrual, softwarena itu bernama aplikasi SIMDA keuangan. Aplikasi ini sudah sangat mendukung karena memberikan kita kemudahan dalam menyusun laporan keuangan dan kita tinggal menginput data masuk saja karena aplikasi sudah secara otomatis. Jadi tidak susah menggunakan aplikasinya yang penting kita paham cara pengisiannya.”

Hal yang sama diungkapkan oleh Pak Ferdinan selaku Pegawai di Bidang Perbendaharaan dan Akuntansi BPKAD Kabupaten Toraja Utara yang mengatakan bahwa:

“Kami di sini menggunakan yang namanya Aplikasi SIMDA keuangan dari BPKP dan aplikasinya ini sudah sangat bagus karena sudah otomatis kita tinggal menginput data masuk jadi aplikasinya mempermudah pekerjaan. Kelemahannya itu hanya ketika kita salah menginput data dan tidak mengerti menggunakan aplikasinya saja.”

Disamping hal-hal yang telah dilakukan Pemerintah Kabupaten Toraja Utara dalam persiapan SAP berbasis akrual dalam aspek pengelolaan IT tersebut, masih terdapat kendala yaitu Sistem aplikasi yang dimiliki belum sepenuhnya terintegrasi. Wawancara dengan Ibu Dorce selaku Kasubag Keuangan Dinas Pemberdayaan Masyarakat dan Lembang Kabupaten Toraja Utara yang mengatakan bahwa:

“Kendala yang lain itu mengenai signal yang tidak mendukung ini kan aplikasinya harus saling connect. Jadi kita kalau mau membuat laporan keuangan masih dibantu oleh BPKAD.”

Pengelolaan teknologi informasi dengan adanya aplikasi SIMDA yang bekerja sama dengan BPKP tidak dapat dipungkiri sangat membantu Pemerintah Kabupaten

Toraja Utara dalam pembuatan laporan keuangan. Dengan adanya aplikasi SIMDA ini diharapkan laporan keuangan dapat dibuat tepat waktu, akurat dan akuntabel.

Pemahaman basis oleh Organisasi Pemeritnah Daerah Konsep Basis Akruaal

Rata-rata pengelola keuangan Pemerintah Kabupaten Toraja Utara ketika ditanya tentang standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual, mereka sudah matang akan definisi dari basis akrual itu sendiri. Seperti yang disampaikan oleh Ibu Sri selaku Kepala Seksi Akuntansi BPKAD Pemerintah Kabupaten Toraja Utara melihat basis akrual sebagai suatu basis akuntansi dimana mengakui kejadian ekonomi atau transaksi itu pada saat terjadinya kejadian tersebut, bukan pada saat menerima kas. Dalam wawancara lain yang dilakukan dengan Pak Ferdinan, seorang pegawai di bidang perbendaharaan dan akuntansi BPKAD Pemerintah Kabupaten Toraja Utara yang mengatakan bahwa:

“Akuntansi berbasis akrual itu berdasarkan pengakuan kejadiannya ya maksudnya semua transaksi yang telah terjadi kita sudah akui pada saat itu juga bukan pada saat penerimaan kas atau uangnya. Jadi akrual itu betul-betul dari sisi pengakuan. Contoh transaksinya umpamanya surat ketetapan pajak daerah itu diakui pada saat kejadian itu bukan pada saat menerima uangnya.”

Pandangan Narasumber di atas telah sesuai dengan makna basis akrual seperti yang telah disimpulkan oleh KSAP (2006:3), yaitu suatu basis akuntansi di mana transaksi ekonomi dan peristiwa lainnya diakui, dicatat, dan disajikan dalam laporan keuangan pada saat terjadinya transaksi tersebut, tanpa memerhatikan waktu kas atau setara kas diterima atau dibayarkan. Dari pandangan kedua informan di atas terhadap pengertian basis akrual, dapat dikatakan bahwa rata-rata pengelola keuangan Pemerintah Kabupaten Toraja Utara telah menyadari adanya pergantian standar akuntansi pemerintahan yang saat ini berlaku yaitu peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual.

Kompleksitas Laporan Keuangan

Berlakunya Undang-undang Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) berbasis akrual membawa dampak bagi para pengelola keuangan di Pemerintahan Kabupaten Toraja Utara dimana akuntansi berbasis akrual ini dimaknai sebagai sesuatu yang kompleks hal ini dikarenakan rumitnya pekerjaan yang dikerjakan oleh para pengelola keuangan Pemerintah Kabupaten Toraja Utara. Rumit dalam hal bertambahnya pekerjaan dalam menyusun laporan keuangan yang sebelumnya laporan keuangan hanya ada neraca, LRA, dan CALK setelah akrual ada namanya LO dan LPE. Dan juga rumit dalam hal banyaknya membuat jurnal.

Hal ini didukung dengan pernyataan Pak Yunus selaku bagian Verifikasi Keuangan di Dinas Pekerjaan Umum dan Penataan Ruang Kabupaten Toraja Utara, mengungkapkan bahwa: “Saya cuma tahu laporan keuangan itu bertambah dan yang pasti lebih rumit menggunakan basis akrual karena bukan cuma laporannya bertambah tapi karena analisisnya juga beda, kalau di basis kas pendapatan itu jurnalnya dia cuma pakai single saja tapi kalau basis akrual banyak buku besarnya begitu kayak perusahaan dagang.”

Hal yang sama dikemukakan oleh Ibu Dorce selaku Kasubag Keuangan di Dinas Pemberdayaan Masyarakat dan Lembang Kabupaten Toraja Utara mengatakan bahwa:

“Jujur dek saya belum terlalu paham ini basis akrual yang saya tahu itu komponen laporan keuangannya bertambah yang sebelumnya itu ada neraca, LRA, dan CALK setelah akrual ada namanya LO dan LPE. Jadi menurut saya akrual ini lebih rumit ya untuk itu harus banyak pelatihan/sosialisasi.”

Kompleksitas laporan keuangan merupakan pandangan nyata yang diberikan pengelola keuangan Pemerintah Kabupaten Toraja Utara terhadap akuntansi pemerintahan berbasis akrual. Pelaporan keuangan yang akan dihasilkan sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual menjadi bertambah kuantitasnya hingga dua pelaporan yaitu pelaporan pelaksanaan anggaran (*budgetary reports*) yang terdiri dari: laporan realisasi anggaran (LRA) dan laporan perubahan saldo anggaran lebih (SAL). Pelaporan finansial (*financial reports*) yang terdiri dari: neraca, laporan operasional (LO), laporan perubahan ekuitas, dan laporan arus kas, serta catatan atas laporan keuangan (CALK). Walaupun secara nyata, jenis laporan keuangan yang secara kuantitas seperti terlihat banyak tersebut, kalau diteliti lebih lanjut sebenarnya hanya pengembangan dari yang sudah ada dan nantinya justru akan menunjukkan artikulasi yang semakin jelas antar laporan keuangan. Namun, bagi para pengelola keuangan Pemerintah Kabupaten Toraja Utara, kompleksitas pelaporan keuangan yang dihasilkan oleh Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 semakin nampak dengan tidak adanya keterkaitan antara pelaporan pelaksanaan anggaran (akuntansi anggaran) dengan pelaporan finansial (akuntansi keuangan). Pemisahan antara akuntansi keuangan dengan akuntansi anggaran ini disebut dengan *extra countable* atau pencatatan terpisah antara akuntansi dengan anggaran. Dengan demikian, hal ini pastinya memerlukan analisa yang berbeda.

Persiapan SAP Akrual sebagai sebuah Formalitas

Ditetapkannya Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 menandakan bahwa penerapan sistem akuntansi pemerintahan berbasis akrual telah mempunyai landasan hukum. Hal ini berarti bahwa pemerintah daerah termasuk Pemerintah Kabupaten Toraja Utara mempunyai kewajiban untuk menerapkan standar akuntansi pemerintahan (SAP) yang baru yaitu standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual.

Mencermati seputar penerapan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 yang diharuskan bagi pemerintah pusat dan pemerintah daerah, Pak Ferdinan selaku Pegawai di Bidang Perbendaharaan dan Akuntansi BPKAD, mengemukakan:

“Kami di BPKAD menerapkan basis akrual itu mulai pada tahun anggaran 2015 seperti yang ditetapkan oleh peraturan pemerintah bahwa pelaksanaan akuntansi berbasis akrual secara penuh paling lambat tahun anggaran 2015.”

Analisa sosial lain diungkapkan oleh Ibu Sri selaku Kepala Seksi Akuntansi BPKAD, beliau memandang persiapan awal yang dilakukan Pemerintah Kabupaten Toraja Utara dalam penerapan akuntansi basis akrual adalah:

“Sosialisasi yang dilaksanakan pada januari dan february 2015 dengan narasumber BPKP perwakilan provinsi sulawesi selatan sedangkan diklat

yang diikuti oleh bendahara dan pengelolaan keuangan OPD dilaksanakan november 2015; Penyiapan dokumen yang bersifat lokal seperti peraturan kepala daerah tentang kebijakan akuntansi (yang diatur dalam Peraturan Bupati kabupaten Toraja Utara Nomor 7 Tahun 2014) serta sistem dan prosedur (yang diatur dalam Peraturan Bupati kabupaten Toraja Utara Nomor 20 Tahun 2014); Dan menyiapkan software yang menunjang penerapan SAP berbasis akrual (SIMDA Keuangan).”

Dari pandangan pengelola keuangan Pemerintah Kabupaten Toraja Utara di atas, menunjukkan bahwa persiapan yang dilakukan untuk implementasi standar akuntansi pemerintahan (SAP) berbasis akrual hanyalah refleksi dari bentuk formalitas. Hal tersebut berangkat dari adanya peraturan pemerintah yang melandasi perubahan ini yaitu peraturan pemerintah Nomor 71 tahun 2010, sehingga pemerintah daerah wajib melaksanakan amanah yang tertuang dalam peraturan pemerintah tersebut. Dalam hal ini, Pemerintah Kabupaten Toraja Utara mengikuti aturan main peraturan pemerintah tersebut dengan jalan merevisi terlebih dahulu peraturan yang bersifat lokal seperti peraturan kepala daerah tentang kebijakan akuntansi dan sistem prosedur. Dengan demikian, tepatlah yang diungkapkan KSAP (2010) bahwa persiapan strategi yang dapat dilakukan dalam rangka implementasi standar akuntansi pemerintah berbasis akrual pada pemerintahan daerah adalah dengan penyesuaian peraturan. Penyesuaian peraturan dalam hal ini penyusunan regulasi pemerintah daerah yang meliputi peraturan daerah pokok-pokok pengelolaan keuangan daerah dan peraturan kepala daerah mengenai kebijakan akuntansi serta sistem dan prosedur pengelolaan keuangan daerah.

Budaya Organisasi Dan Sikap Individu Dalam Menghadapi Perubahan Akuntansi Berbasis Akrual

Bureaucratic Culture: Ranah Budaya Organisasi Pemerintah Daerah

Budaya organisasi yang terwujud dalam sistem organisasi pemerintah daerah dapat menjadi pedoman aparaturnya untuk menjalankan setiap programnya. Pada dasarnya, pemerintah daerah termasuk pemerintah Kabupaten Toraja Utara bersifat hierarki. Artinya, segala keputusan yang akan ditetapkan oleh pemerintah Kabupaten Toraja Utara akan bersumber dari ketetapan pemerintah pusat. Gambaran tersebut dapat dijumpai dari wawancara dengan Ibu Sri selaku kepala seksi akuntansi Badan Pengelolaan Keuangan Dan Aset Daerah (BPKAD) Kabupaten Toraja Utara, yang memandang keharusan adanya implementasi dalam setiap perubahan dalam institusi pemerintahan dengan menyatakan:

“Mau tidak mau sebagai institusi atau lembaga, kita harus ikuti apa yang diperintahkan oleh departemen dalam negeri karena kita kan selaku pemerintah daerah jadi harus ikuti aturan yang ada.”

Pandangan yang sama juga diungkapkan Pak Ferdinan selaku Pegawai di Bidang Perbendaharaan dan Akuntansi BPKAD Kabupaten Toraja Utara, mengatakan:

“Perubahan dengan adanya peraturan pemerintah yang baru artinya sudah seharusnya kita laksanakan karena ini sudah dalam bentuk peraturan pemerintah dek.”

Berdasarkan pandangan di atas tersebut dapat dikatakan bahwa ketika perubahan budaya secara nyata terjadi dalam pemerintah daerah secara keseluruhan, maka akan dibarengi dengan terbitnya peraturan pemerintah. Peraturan pemerintah setelah diterbitkan dan disahkan, tentunya akan bersifat wajib untuk seluruh pemerintah daerah dalam melaksanakan amanah dari peraturan pemerintah tersebut.

Dari pandangan pengelola keuangan pemerintah Kabupaten Toraja Utara di atas, menunjukkan bahwa pemerintah daerah termasuk di dalamnya Pemerintah Kabupaten Toraja Utara menganut budaya organisasi yang bertipe *bureaucratic culture*. Sebagaimana pengetahuan pada umumnya yang menyatakan bahwa birokrasi adalah sistem pemerintahan yang dijalankan oleh pegawai pemerintah karena telah berpegang pada hierarki dan jenjang jabatan. Berangkat dari pernyataan bahwa pada umumnya Pemerintah Kabupaten Toraja Utara selaku organisasi sektor publik yang bersifat hierarki maka segala sesuatunya diputuskan di pusat. Hal ini juga sesuai dengan pernyataan Cameron dan Quinn (1999) bahwa pengambilan keputusan dalam Pemerintahan Kabupaten Toraja Utara dilakukan secara terpusat dan menekankan pada aturan atau kebijakan yang ada.

Sikap Positif dan Negatif: Reaksi Individu Terhadap Perubahan Budaya

Pada umumnya setiap anggota dalam organisasi adalah pihak yang terkena dampak secara langsung ketika perubahan budaya organisasi terjadi. Perubahan yang terjadi dalam suatu organisasi menimbulkan berbagai sikap atau reaksi individu dalam menghadapi berbagai perubahan tersebut. Sikap tersebut dapat terlihat secara positif (menerima) maupun negatif (menolak). Hal ini antara lain dipengaruhi oleh kesiapan individu dalam menghadapi suatu perubahan. Pada saat perubahan budaya terjadi dalam pemerintahan, sikap aparatur pemerintah daerah juga tercermin dalam berbagai bentuk tindakan mereka. Sikap positif yang tercermin dalam menerima perubahan budaya dalam organisasi sektor publik diperkuat dengan pemaparan yang diuraikan oleh Ibu Adriana, selaku Kasubag Keuangan Dinas Kebudayaan dan Parawisata Kabupaten Toraja Utara yang mengatakan bahwa:

“Secara pribadi, karena kebetulan kerja dalam instansi pemerintahan, maka pastinya kita ikuti perubahan yang telah di tetapkan pemerintah. Tidak apa-apa juga selama perubahan itu untuk kebaikan dan selama perubahan itu bagus.”

Pak Yunus selaku Bagian Verifikasi Keuangan Dinas Pekerjaan Umum dan Penataan Ruang Kabupaten Toraja Utara juga berpendapat bahwa:

“Perubahan dalam pemerintah harus dilaksanakan. Tidak boleh tidak. Masak tidak dilaksanakan padahal ini sudah ada PP. Mau tidak mau, suka tidak suka, senang tidak senang harus dilaksanakan apalagi nanti kalau ada sanksi.”

Pandangan kedua informan tersebut di atas, menunjukkan bahwa segala perubahan budaya yang terjadi dalam organisasi sektor publik utamanya dalam lingkup pemerintahan pasti ya akan tetap dijalankan oleh para aparatur pemerintahan. Pengelola keuangan pemerintah daerah pada umumnya berpikir

bahwa perubahan tersebut bersifat meningkatkan kualitas dari kinerja yang ada saat ini, sehingga perubahan tersebut diterima dengan positif .

Dari wacana-wacana di atas, maka aparaturnya Pemerintah Kabupaten Toraja Utara secara individual bertindak sesuai dengan peraturan yang ada. Jadi, aparaturnya Pemerintah Kabupaten Toraja Utara secara individu ada yang memberikan respon negatif terhadap perubahan peraturan pemerintah ataupun perubahan kebijakan dengan memandang bahwa aturan baru akan lebih rumit dan tidak sesuai dengan kompetensi SDM dan sering terjadinya perubahan kebijakan yang akan mendorong perilaku resistensi. Secara individual, pengelola keuangan Pemerintah Kabupaten Toraja Utara memberikan respon negatif terhadap kebijakan pemerintah karena aparaturnya cenderung terpaksa untuk mengikuti peraturan pemerintah tersebut. Namun, ada pula yang memberikan respon positif terhadap perubahan peraturan pemerintah ataupun perubahan kebijakan dengan memandang bahwa perubahan yang diwajibkan bagi seluruh pemerintah daerah tersebut merupakan keputusan yang tepat dan terbaik untuk kemajuan daerah.

5. KESIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian maka dapat disimpulkan bahwa pada tahun anggaran 2015 Pemerintah Kabupaten Toraja Utara telah menerapkan SAP basis akrual dari yang sebelumnya menggunakan SAP kas menuju akrual sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010. SAP berbasis akrual bagi para pengelola keuangan Pemerintah Kabupaten Toraja Utara adalah suatu basis akuntansi dimana mengakui kejadian ekonomi atau transaksi itu pada saat terjadinya kejadian tersebut. Bukan pada saat menerima kas. Dalam rangka penerapannya SAP berbasis akrual Pemerintah Kabupaten Toraja Utara telah melakukan berbagai upaya seperti:

1. Dalam aspek komitmen, regulasi dan kebijakan, Pemerintah Kabupaten Toraja Utara telah menetapkan peraturan daerah tentang kebijakan akuntansi yang diatur dalam Nomor 7 Tahun 2014 dan tentang sistem akuntansi diatur dalam Nomor 20 Tahun 2014.
2. Dalam aspek pengelolaan SDM, Pemerintah Kabupaten Toraja Utara telah melakukan sosialisasi dan pelatihan, dengan tujuan untuk menguatkan komitmen, meningkatkan kompetensi SDM dan meminimalisasi resiko ketidakandalan data keuangan. Namun dari upaya yang dilakukan tersebut masih terdapat kendala yang dihadapi yaitu terdapat SDM pengelola keuangan yang belum memiliki kompetensi yang dipersyaratkan yaitu latar belakang pendidikan yang tidak sesuai.
3. Dalam aspek pengelolaan teknologi informasi, Pemerintah Kabupaten Toraja Utara dalam aspek teknologi informasi menggunakan aplikasi SIMDA yang mendukung SAP berbasis akrual bekerja sama dengan BPKP. Pemilihan aplikasi SIMDA buatan BPKP berdasarkan kesinambungan pendampingan dan koordinasi yang dapat dilakukan sewaktu-waktu. Dengan aplikasi SIMDA diharapkan pembuatan laporan keuangan dapat tepat waktu, akurat dan akuntabel. Sedangkan kendala yang dihadapi adalah sistem aplikasi belum sepenuhnya terintegrasi secara vertikal dan horisontal.

Pemahaman aparaturnya Pemerintah Kabupaten Toraja Utara mengenai akuntansi pemerintah berbasis akrual masih tergolong rendah hal ini dikarenakan sebagian

aparatur Pemerintah Kabupaten Toraja Utara belum dapat memberikan penjelasan lebih mendalam dan masih terbatas hanya pada pemahaman defenisi akuntansi berbasis akrual.

Kompleksitas laporan keuangan merupakan pandangan nyata yang diberikan pengelola keuangan Pemerintah Kabupaten Toraja Utara terhadap akuntansi pemerintahan berbasis akrual. Dimana laporan keuangan yang akan dihasilkan sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 menjadi bertambah kuantitasnya hingga 7 laporan yaitu laporan realisasi anggaran, laporan perubahan saldo anggaran lebih, neraca, laporan arus kas, laporan operasional, laporan perubahan ekuitas dan catatan atas laporan keuangan sehingga hal ini bagi para pengelola keuangan Pemerintah Kabupaten Toraja Utara menjadi hal yang rumit dalam hal bertambahnya pekerjaan mereka dan susahny dalam menganalisis dan juga bahwa persiapan Pemerintah Kabupaten Toraja Utara dalam implementasi standar akuntansi pemerintahan (SAP) berbasis akrual merupakan refleksi dari suatu formalitas. Hal tersebut didukung dengan adanya peraturan pemerintah yang mewajibkan untuk semua pemerintah daerah termasuk Pemerintah Kabupaten Toraja Utara dalam menerapkan SAP berbasis akrual dan juga perubahan dari basis kas menuju akrual menjadi basis akrual sebagaimana dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 menimbulkan berbagai reaksi secara individual oleh aparat Pemerintah Kabupaten Toraja Utara, baik reaksi positif maupun negatif. Namun, secara budaya organisasi menganut tipe *bureaucratic culture*, di mana prosedur yang kaku dalam menjalankan aktivitas organisasinya maka Pemerintah Kabupaten Toraja Utara diwajibkan mengikuti segala ketentuan dan aturan main dalam budaya organisasi tersebut. Dalam hal ini, Pemerintah Kabupaten Toraja Utara memiliki kewajiban dalam menerapkan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual.

Keterbatasan

Penelitian yang dilakukan ini tidak terlepas dari kekurangan atau keterbatasan yaitu Penelitian ini tidak dapat sepenuhnya mengeksplorasi lebih jauh mengenai penerapan SAP berbasis akrual. Hal ini dikarenakan sebagian dari aparatur Pemerintah Kabupaten Toraja Utara khususnya pada OPD-OPD belum dapat memberikan penjelasan lebih menjauh dan masih terbatas hanya pada pemahaman definisi SAP berbasis akrual.

Saran

Berdasarkan hasil penelitian, saran yang diajukan peneliti dalam rangka penerapan SAP berbasis akrual di Pemerintah Kabupaten Toraja Utara yaitu perlu adanya percepatan pelaksanaan kegiatan-kegiatan yang telah dianggarkan sebelumnya, seperti peningkatan konektifitas jaringan SIMDA khususnya di OPD-OPD, peningkatan kemampuan pemahaman akuntansi berbasis akrual, tidak hanya definisi akrual saja tetapi lebih kepada kemampuan menganalisa dan memahami permasalahan-permasalahan terkait akuntansi akrual. Selain itu diklat/pelatihan yang diadakan harus lebih mengedepankan praktek di lapangan.

Untuk memenuhi kebutuhan SDM karena masih terbatasnya formasi SDM yang mempunyai kompetensi di bidang akuntansi, dapat dipenuhi terlebih dahulu dengan tenaga kerja dari lulusan akuntansi agar logika akuntansinya baik, dan diperbanyak diklat/pelatihan terkait pengelolaan keuangan terutama di OPD-OPD.

Khusus untuk pegawai yang bukan berasal dari jurusan pembukuan/ akuntansi disarankan untuk mau secara mandiri mempelajari akuntansi terutama materi yang berkaitan dengan penyusunan laporan keuangan berbasis akrual. Selain itu, pegawai bisa juga menimba ilmu dari rekan kerja atau pimpinannya yang lebih memahami akuntansi dengan baik.

DAFTAR PUSTAKA

- Akhyaruddin, M. (2013). Tantangan Penerapan Akuntansi Berbasis Akrual di Pemerintahan Indonesia. <http://kaseiur.blogspot.co.id/2013/06/tantangan-penerapan-akuntansi-berbasis.html> diakses 09/03/2017.
- Asfiansyah, A. (2015). Strategi Implementasi Akuntansi Akrual Pada Pemerintah Daerah. *Jurnal NeO-Bis*. Volume 9, No. 1: Universitas Brawijaya Malang.
- Bahar, R. E. (2015). Implementasi Akuntansi Berbasis Akrual: Mampukah Meningkatkan Akuntabilitas dan Transparansi dalam Pelaporan Keuangan. UNDIP, Semarang.
- Bastian, I. (2010). *Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar*. Erlangga, Jakarta.
- Blondal, J. R. (2003), *Accrual Accounting and Budgeting: Key Issues and recent Development*, *OECD Journal on Budgeting*, Vol. 3, No. 1, OECD, 2003.
- Buhr, N. (2010). *From Cash to Accrual and Domestic to International Government Accounting Standard Setting in Last 30 Years*. Makalah Disajikan pada *Sixth Accounting History International Conference*, Welington.
- Bunea, C. B., Cosmina. (2006). *Arguments For Introducing Accrual Based Accounting in Public Sector*, (http://mpr.ub.muenchen.de/18134/I/MPRA_Paper_18134.pdf, Damayanti, R. A. (2013). Akuntansi Akrual dan Penerapannya di Sektor Publik: Sebuah Agenda Pembaruan. Universitas Hasanuddin.
- Diamond, J. (2002). *Performance Budgeting : Is Accrual Accounting Required*, *International Monetary Fund*.
- Ellwood, S., Newberry, S. (2007). *Public Sector accrual Accounting Institutionalising NeoLiberals Principles*. *Accounting, Auditing, Accountability Journal* vol 20, 4: 549-573.

- Faradillah, A. (2013). Analisis Kesiapan Pemerintah Daerah Dalam Menerapkan Standar Akuntansi Pemerintahan (Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010). Universitas Hasanuddin Makassar.
- Forum Dosen Akuntansi Sektor Publik, (2006). Standar Akuntansi Pemerintahan, Telaah Kritis PP Nomor 24 Tahun 2005. BPF. Yogyakarta diakses 02/02/2017).
- Halim, A., Syam., M. K. (2012). Teori, Konsep, dan Aplikasi Akuntansi Sektor Publik, dari Anggaran Hingga Laporan Keuangan dari Pemerintah Hingga Tempat Ibadah. Salemba Empat, Jakarta.
- Hood, C. (1991). *A Public Management for All Season. Royal Institute Public Admnistration Journal Volume 69, 1: 1-19.*
- Ibrahim, P. (2013). Akuntansi AkruaI dan Penerapannya Di Sektor Publik : Telaah Pustaka. UNHAS.
- Irawan, A. S. (2013). Analisis Pengaruh Implementasi Akuntansi Pemerintahan Berbasis AkruaI (APBA) Atas Entitas Pelaporan Keuangan Pemerintah. Universitas Gadjah Mada.
- Kahn, A., Mayers, S. (2009). *Transition To Accrual Accounting, Technical Notes And Manuals, International Monetary Fund*, (<http://blog-pfm.imf.org/files/fad-technical-manual-2.pdf> diakses 02/02/2017).
- Kementerian dalam Negeri Republik Indonesia. (2013). Peraturan Menteri dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013. Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis AkruaI pada Pemerintah Daerah. Jakarta.
- Kusuma, M. I. Y. (2013). Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Tingkat Penerapan Akuntansi AkruaI pada Pemerintah. Universitas Diponegoro Semarang. *Diponegoro Journal of Accounting*. 2 (3) : 1-14.
- Lamonisi, S. (2015). Analisis Penerapan Standar Akuntansi Berbasis AkruaI pada Pemerintah Kota Tomohon. *Jurnal EMBA*. Vol.4 No.1 (Hal. 223-230) : Universitas Sam Ratulangi Manado.
- Langelo, F., Saerang, E.P.D., Alexander, W.S. (2015). Analisis Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis AkruaI Dalam Penyajian Laporan Keuangan Pada Pemerintahan Kota Bitung, *Jurnal EMBA*, Vol. 3 No. 1, Hal. 1-8
- Lelono, K. M. J. (2014). Tingkat Pemahaman Akuntansi Berbasis AkruaI Pada Penyusun Lapora Keuangan Pemerintah Daerah. Universitas Kristen Satya Wacana.

- Najati, I., Pituringsih, E., Animah. (2016). Implementasi Akuntansi Berbasis Akruaal: Pengujian Determinan dan Implikasinya Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Kementerian/Lembaga. *Jurnal Akuntansi*. Vol. 14 No. 1: Universitas Jember.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
- Purnama, A. F. (2015). Analisis Kesiapan Pemerintah Daerah Dalam Menerapkan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akruaal. Universitas Jember
- Putra, A. dkk. (2014). Tinjauan Akuntansi Sektor Publik Berbasis Akrualdi Selandia Baru, Australia, dan Indonesia. *STAN* (di akses 02/02/2017 [https://www.scribd.com/document/249836668/Kendala Penerapan Basis Akruaal di Sektor Publik](https://www.scribd.com/document/249836668/Kendala_Penerapan_Basis_Akruaal_di_Sektor_Publik)).
- Wansur. (2011). Tantangan Implementasi Akuntansi Berbasis Akruaal dalam Sistem Akuntansi Pemerintahan. <http://wansur.blogspot.com>.