



STRATEGI IMPLEMENTASI KEBIJAKAN AKUNTANSI BERBASIS AKRUAL DI PEMERINTAH DAERAH PROVINSI JAWA BARAT

Accrual Based Accounting Policy Implementation Strategies of the West Java Province Regional Government

¹Nurul Millah , ²Joni Dawud, ³Teni Listiani

¹²³Sekolah Tinggi Ilmu Administrasi Lembaga Administrasi Negara Bandung

e-mail: ¹nurulmillah3@gmail.com, ²jondawud@yahoo.com ³tenistiani@yahoo.com

INFORMASI ARTIKEL

Article history:

Dikirim Tgl. : 19 November 2019

Revisi Pertama Tgl. : 16 Desember 2019

Diterima Tgl. : 19 Desember 2019

Kata Kunci :

Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual, Implementasi Kebijakan, Laporan Keuangan, Analisis SWOT, EFAS-IFAS

Keywords :

Accrual Based Government Accounting Standard, Policy Implementation, Financial Statements, SWOT Analysis, EFAS-IFAS

ABSTRAK

Tujuan dari penelitian ini adalah ingin menganalisis bagaimana implementasi kebijakan akuntansi berbasis akrual dan kendala yang dihadapi serta menyusun strategi yang akan dilakukan Pemerintah Daerah Provinsi Jawa Barat dengan model implementasi kebijakan yang akan digunakan oleh peneliti adalah model implementasi kebijakan Edward III yang mengedepankan empat faktor implementasi, yaitu: Komunikasi, Sumberdaya, Sikap/Disposition, dan Struktur Birokrasi. Penelitian ini menggunakan metode kualitatif dan kuantitatif. Teknik pengumpulan data yang digunakan adalah kuesioner, wawancara, observasi dan dokumentasi. Studi ini menggunakan alat analisis SWOT dengan analisis matriks EFAS dan IFAS untuk menentukan strategi yang tepat yang bisa diterapkan oleh pihak berwenang. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Implementasi Kebijakan Akuntansi Berbasis Akrual pada Pemerintah Daerah Provinsi Jawa Barat belum dilaksanakan secara optimal dengan faktor yang paling berpengaruh dalam implementasi ini yaitu Komunikasi. Menurut perhitungan diagram analisis SWOT maka Pemerintah Provinsi Jawa Barat berada di posisi kuadran III dan dapat menggunakan Strategi Weaknesses-Opportunities (Strategi WO) untuk meminimalisir kelemahan dengan cara memanfaatkan peluang melalui kegiatan peningkatan diklat teknis, penyusunan Standar Operasional Prosedur dan juga penyusunan analisis jabatan penyusun laporan keuangan. Saran dari penelitian ini memaksimalkan outcome kegiatan diklat teknis, serta menyusun peraturan daerah yang mengatur tentang Analisis Jabatan dan juga Standar Operasional Prosedur sebagai dasar kekuatan hukum yang berlaku.

Abstract

The research aims to analyze the implementation of accrual-based accounting policy and the constraints encountered, and to formulate a policy implementation strategy recommended for the West Java Provincial Government. The research adopted Edward III's policy implementation theory comprising: Communication, Resources, Attitudes/Dispositions, and Bureaucratic Structures. This research employed mixed qualitative and quantitative methods. The data were obtained through questionnaire, interviews, observations and document reviews. This research used a SWOT analysis tool with EFAS and IFAS matrix analysis to determine the right strategy that can be applied by the authorities of West Java Provincial Government. The analysis results showed that the Accrual-based Accounting Policy in West Java Provincial Government had not optimally been implemented. The most influential factor in this implementation was Resources. Based on the SWOT analysis diagram calculation, the West Java Provincial Government lied in the quadrant III position. The West Java Provincial Government may use the Weaknesses-Opportunities Strategy (WO Strategy) to minimize the weaknesses by utilizing opportunities through technical training, Operational Procedure Standard endorsement, and job analysis formation for the financial statement compiler position. Referring to the research results, it is recommended that the West Java Provincial Government maximize the outcome of technical training activities and issue a local regulation concerning Job Analysis and Standard Operating Procedures as a legal basis.



A. PENDAHULUAN

Kompleksitas akuntansi berbasis akrual merupakan salah satu hal yang dapat menjadi hambatan dan menjadi salah satu alasan timbulnya penolakan terhadap perubahan basis akuntansi. Pemahaman akuntansi yang terbatas serta sistem akuntansi keuangan yang tidak memfasilitasi pencatatan transaksi akrual secara otomatis, menyebabkan para penyusun laporan keuangan enggan untuk memasukkan transaksi akrual dalam laporan keuangannya. Pemerintah secara terus menerus melakukan peningkatan transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan negara sebagai upaya untuk mewujudkan tata kelola yang baik. Salah satu cara yang dilakukan oleh pemerintah dalam melakukan peningkatan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan yaitu dengan meningkatkan kualitas laporan keuangan. Laporan keuangan menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelapor. Laporan keuangan merupakan struktur yang menyajikan posisi keuangan dan kinerja keuangan dalam sebuah entitas (I. A. Indonesia, 2009).

Fenomena pelaporan keuangan pemerintah di Indonesia merupakan sesuatu hal yang menarik untuk dikaji lebih lanjut. Kenyataannya di dalam laporan keuangan pemerintah masih banyak disajikan data-data yang tidak sesuai. Selain itu juga masih banyak penyimpangan-penyimpangan yang berhasil ditemukan oleh BPK dalam pelaksanaan audit laporan keuangan pemerintah (Winidyaningrum, 2009). Fakta lain, berdasarkan Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Sementara (IHPS) BPK RI Tahun 2018 kondisi saat ini terhadap Implementasi Kebijakan Akuntansi Berbasis Akrual yaitu terdapat ketidaksesuaian penyajian akun dengan SAP dan/atau ketidakcukupan bukti yang dijumpai dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Tahun 2017, hasil pemeriksaan BPK atas 2.083 permasalahan karena kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan, permasalahan sistem informasi akuntansi dan pelaporan yang tidak memadai terjadi pada 38

pemerintah daerah, hasil pemeriksaan BPK atas 542 LKPD ditemukan 1.252 permasalahan karena kelemahan struktur pengendalian intern, dan hasil pemeriksaan BPK atas 6.558 permasalahan akibat ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan pada LKPD Tahun 2017.

Berdasarkan penelitian terdahulu terkait dengan Strategi Implementasi Akuntansi Akrual Pada Pemerintah Daerah yaitu dari penelitian Asfiansyah (2015) yang menggunakan alat analisis SWOT dengan analisis matriks EFAS dan IFAS untuk menentukan strategi yang tepat yang bisa diterapkan oleh pihak berwenang (pemerintah kota "S"). Menurut perhitungan diagram analisis SWOT maka pemerintah kota "S" berada di posisi kuadran I dan dapat menggunakan strategi kekuatan - peluang (SO strategi). Beberapa upaya telah dilakukan Pemerintah Daerah Provinsi Jawa Barat untuk menghadapi tantangan, namun sebagaimana layaknya suatu perubahan, implementasi akuntansi berbasis akrual menimbulkan berbagai reaksi baik positif (menerima) maupun negatif (menolak). Berdasarkan penjelasan di atas, penelitian ini bertujuan untuk menganalisis Implementasi Kebijakan Akuntansi Berbasis Akrual, mengidentifikasi faktor yang paling berpengaruh serta menyusun strategi yang akan dilakukan Pemerintah Daerah Provinsi Jawa Barat dalam Implementasi Kebijakan Akuntansi Berbasis Akrual untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan.

B. LANDASAN TEORITIS

Teori Implementasi Kebijakan Publik

Menurut George Edward III dalam Widodo (2010) terdapat 4 faktor yang mempengaruhi keberhasilan atau kegagalan implementasi kebijakan antara lain yaitu faktor (1) komunikasi, (2) sumberdaya, (3) disposisi dan (4) struktur birokrasi.

a. Laporan Keuangan

1) Pengertian Laporan Keuangan

Laporan keuangan merupakan bentuk pertanggungjawaban atas kepengurusan sumber daya ekonomi yang dimiliki oleh suatu entitas. Menurut Botutihe, NOHOLO, & LA ODE, (2013)



menjelaskan bahwa setiap entitas pelaporan mempunyai kewajiban untuk melaporkan upaya-upaya yang telah dilakukan serta hasil yang dicapai dalam pelaksanaan kegiatan secara sistematis dan terstruktur pada suatu periode pelaporan. Laporan keuangan menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelapor.

2) Tujuan Laporan Keuangan

Secara spesifik, tujuan pelaporan keuangan pemerintah adalah untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya, dengan tujuan(R. Indonesia, 2010): (a) Menyediakan informasi mengenai posisi sumber daya ekonomi, kewajiban dan ekuitas pemerintah; (b) Menyediakan informasi mengenai perubahan posisi sumber daya ekonomi, kewajiban dan ekuitas pemerintah; (c) Menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya ekonomi; (d)Menyediakan informasi mengenai ketataan realisasi terhadap anggaran; (e) Menyediakan informasi mengenai cara entitas pelaporan mendanai aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan kasnya; (f) Menyediakan informasi mengenai potensi pemerintah untuk membiayai penyelenggaraan kegiatan pemerintahan; (g) Menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan entitas pelaporan dalam mendanai aktivitasnya.

c. Implementasi Akuntansi Berbasis Akrual

Basis akrual menurut PSAP 01 adalah Basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 (R. Indonesia, 2010) menyatakan bahwa implementasi akuntansi berbasis akrual masih merupakan hal baru bagi setiap unit satuan kerja baik di pusat hingga daerah. Pemerintah menerapkan Sistem Akuntansi Pemerintahan (SAP) Berbasis Akrual, yaitu SAP

yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan *financial* berbasis akrual, serta mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBN/APBD.

d. Konsep Strategi

Strategi adalah sarana bersama dengan tujuan jangka panjang yang hendak dicapai. Hal ini sejalan dengan pendapat Reddy (2014) bahwa strategi adalah perencanaan induk yang komprehensif, yang menjelaskan bagaimana perusahaan akan mencapai semua tujuan yang telah ditetapkan berdasarkan misi yang telah ditetapkan sebelumnya. Jenis pendekatan sebagai instrumen untuk menilai berbagai faktor yang harus diperhitungkan oleh organisasi dalam melakukan analisis yang bersifat strategik umumnya melakukan analisis SWOT. Tujuan pemilihan strategi adalah untuk menjamin ketepatan pencapaian sasaran. Suatu rancangan strategi dapat dipilih untuk menutup kesenjangan dalam mencapai sasaran.

e. Analisis SWOT

Kegiatan yang paling penting dalam proses analisis SWOT adalah memahami seluruh informasi dalam suatu kasus, menganalisis situasi untuk mengetahui isu apa yang sedang terjadi dan memutuskan tindakan apa yang harus segera dilakukan untuk memecahkan masalah (Reddy, 2014). SWOT merupakan singkatan dari *strengths* (kekuatan-kekuatan), *weaknesses* (kelemahan-kelemahan), *opportunities* (peluang-peluang) dan *threats* (ancaman-ancaman). Dengan demikian, peneliti menggunakan analisis SWOT ini karena SWOT merupakan cara sederhana untuk memperkirakan cara terbaik untuk melakukan strategi. Implementasi SWOT sangat bergantung dengan situasi dan kondisi, baik itu situasi kondisi internal maupun eksternal dan setiap organisasi pasti mempunyai empat unsur tersebut di atas. Formulasi strategi dimulai dengan kegiatan analisis situasional (*Situational analysis*) yaitu suatu proses untuk menemukan kecocokan strategis antara

peluang yang ada di lingkungan eksternal organisasi (EFAS) dengan kekuatan internal yang dimiliki organisasi (IFAS).

C. METODE

Metode penelitian yang digunakan penulis adalah metode penelitian *mixed methods*. Menurut Tarsito (2014), Metode penelitian kombinasi adalah metode penelitian yang menggabungkan antara metode kuantitatif dan metode kualitatif. Selain itu, menurut Cresswell dalam Tarsito (2014) *mix methods* adalah metode penelitian dengan mengkombinasikan antara dua metode penelitian sekaligus, kualitatif dan kuantitatif dalam suatu kegiatan penelitian, sehingga akan diperoleh data yang lebih komprehensif, valid, reliabel, dan objektif. Penggunaan dua metode ini dipandang lebih memberikan pemahaman yang lebih lengkap tentang masalah penelitian daripada penggunaan salah satu diantaranya.

Sumber Informan dan Pemilihan Informan

Informan adalah orang yang dapat memberikan keterangan atau informasi mengenai masalah yang sedang diteliti dan dapat berperan sebagai narasumber selama proses penelitian mengenai Strategi Implementasi Akuntansi Berbasis Akrual dan Implikasinya terhadap Kualitas Laporan Keuangan pada Pemerintah Daerah Provinsi Jawa Barat.

Tabel 1 Informan Penelitian

No	Jabatan/Peran Informan
1	Kepala Bidang Akuntansi dan Pelaporan
2	Kepala Subbidang Akuntansi dan Pelaporan I
3	Kepala Subbidang Akuntansi dan Pelaporan II
4	Kepala Subbidang Informasi Keuangan Daerah
5	Pelaksana Subbidang Akuntansi dan Pelaporan
6	Penyusun Laporan Keuangan OPD

Sumber: Diolah peneliti, 2019

1) Jenis dan Sumber Data

Sumber data adalah benda, hal atau orang tempat peneliti mengamati, membaca atau bertanya tentang data (Arikunto, 2010). Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini, yaitu:

a. Sumber Data Primer

Sumber data primer adalah sumber data yang langsung memberikan data kepada pengumpul data. Dalam penelitian ini peneliti memperoleh data primer dari hasil wawancara dengan Pejabat/Staf pada Bidang Akuntansi dan Pelaporan.

b. Sumber Data Sekunder

Sumber data sekunder adalah sumber yang tidak langsung memberikan data kepada pengumpul data dan dijadikan sebagai sumber informasi, misalnya lewat orang lain atau dokumen (Tarsito, 2014). Dalam penelitian ini peneliti memperoleh data sekunder berupa dokumen-dokumen yang berkaitan dengan Implementasi Kebijakan Akuntansi Berbasis Akrual.

2) Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data adalah cara-cara yang digunakan untuk mengumpulkan data dan keterangan lainnya dalam penelitian terhadap permasalahan yang menjadi objek penelitian dengan teknik sebagai berikut:

a. Studi Kepustakaan (*library research*) dilakukan dengan cara mempelajari berbagai literatur serta hasil-hasil penelitian sebelumnya yang berkenaan dengan pokok permasalahan yang sedang dikaji guna memperoleh data dan landasan teoritis penelitian yang dilakukan.

b. Studi Lapangan

1. Wawancara (*Interview*)

Menurut Bungin (2006), wawancara adalah proses memperoleh keterangan untuk tujuan penelitian dengan cara tanya jawab sambil bertatap muka antara pewawancara dan informan atau orang yang diwawancarai, dengan atau tanpa menggunakan pedoman wawancara, dimana pewawancara dan informan terlibat dalam kehidupan sosial yang

relatif lama. Dalam penelitian ini, penulis menggunakan jenis wawancara terstruktur. Individu yang menjadi informan pada penelitian ini adalah Pejabat/Staf pada Bidang Akuntansi dan Pelaporan dan penyusun laporan keuangan.

2. Pengamatan (*Observation*)

Tarsito (2014) menyatakan bahwa observasi adalah dasar semua ilmu pengetahuan. Dalam penelitian ini, observasi dilakukan pada saat proses penyusunan laporan keuangan mulai disusun yaitu setiap awal tahun anggaran baru untuk masa pelaporan tahun sebelumnya. Proses ini berlangsung kurang lebih selama 6 (enam) bulan mulai dari unreviu sampai dengan audited.

3. Dokumentasi

Studi dokumen merupakan pelengkap dari penggunaan metode observasi dan wawancara dalam penelitian kualitatif maka dokumentasi adalah teknik yang digunakan untuk mengumpulkan data sekunder. Dokumen-dokumen yang diperlukan untuk penelitian ini yaitu: Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) Berbasis Akrual, Peraturan Gubernur Jawa Barat Nomor 90 Tahun 2018 tentang Kebijakan Akuntansi Berbasis Akrual Pemerintah Daerah Provinsi Jawa Barat, Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi Jawa Barat dan juga Hasil Konsinyiring Laporan Keuangan(Tarsito, 2014).

3) Instrumen Penelitian

Moleong (2007) menyatakan bahwa penelitian dengan metode kualitatif tidak dapat dipisahkan dari pengamatan. Oleh karena itu yang menjadi instrumen dalam penelitian ini adalah penelitian sendiri, dan sekaligus berperan sebagai alat pengumpul data. Instrumen bantu yang digunakan oleh peneliti dalam penelitian ini adalah pedoman wawancara. Pedoman wawancara

memuat pokok-pokok pertanyaan penelitian mengenai Strategi Implementasi Kebijakan Akuntansi Berbasis Akrual pada Pemerintah Daerah Provinsi Jawa Barat dengan menggunakan variable-variabel penelitian Edward III.

4) Metode Analisis Data

Model analisis data dalam penelitian ini menggunakan moel Miles dan Huberman, yaitu analisis data dalam penelitian dilakukan saat pengumpulan data berlangsung, dan setelah selesai pengumpulan data dalam proses tertentu. Miles & Huberman (1992) dan Tarsito (2014) menyatakan bahwa aktivitas dalam analisis data kualitatif dilakukan secara interaktif dan berlangsung secara terus menerus sampai tuntas.

c. Pendekatan Kuantitatif

1) Populasi dan Sampel

Menurut pendapat Arikunto (2010) tentang populasi dan sampel adalah suatu cara untuk mendapatkan data kuantitatif sebagai bahan pemahaman atau pendukung dari penjelasan yang bersifat deskriptif untuk mendapatkan informasi yang lebih mendalam. Populasi dalam penelitian ini yaitu seluruh perangkat daerah yang ada di Pemerintah Daerah Provinsi Jawa Barat. Metode pengambilan sampel yang digunakan adalah metode sensus. Metode sensus menurut Ruslan (2004) mengatakan bahwa alasan melakukan sensus, yaitu dalam penelitian sebaiknya mempertimbangkan untuk meneliti seluruh elemen-elemen dari populasi. Penelitian ini menggunakan metode sensus yaitu mengambil sampel penelitian secara keseluruhan yang berjumlah 43 responden sesuai dengan jumlah populasi yang menjadi subjek penelitian ini.

2) Teknik Pengumpulan Data

Teknik dengan penyebaran kuisioner digunakan untuk menggali atau mengumpulkan data tentang persepsi responden terhadap Implementasi Kebijakan Akuntansi Berbasis Akrual. Kuesioner ini berisi pertanyaan yang dirancang untuk mengukur variabel dengan skala Likert. Kuesioner yang digunakan adalah *closed*

question dengan alternatif jawaban dan skor dari setiap jawaban bervariasi mulai dari angka 1 sampai dengan 4 dengan alternative jawaban Sangat Setuju, Tidak Setuju, Setuju, dan Sangat Tidak Setuju.

3) Metode Analisis Data

a. Validitas dan Realibilitas Alat Ukur

Menurut Tarsito (2014), untuk menguji validitas konstruk dilakukan dengan cara mengorelasikan antara skor butir pertanyaan dengan skor totalnya menggunakan rumus korelasi *product moment pearson correlation*. Pada penelitian ini dilakukan uji validitas kepada 43 sampel penelitian sedangkan uji reliabilitas menunjuk pada suatu pengertian bahwa sesuatu instrumen cukup dapat dipercaya untuk digunakan sebagai alat pengumpul data karena instrumen tersebut sudah baik (Arikunto, 2010). Uji reabilitas menggunakan rumus *cronbach alpha*.

b. Uji Asumsi Klasik

Dalam penelitian ini uji hipotesis menggunakan analisis regresi linear berganda dimana asumsi yang harus terpenuhi adalah data harus berdistribusi normal serta bebas dari gangguan multikolinearitas, autokorelasi dan heterokedastis.

c. Analisis Regresi Linear Berganda

Analisis regresi linier berganda adalah pengaruh secara linear antara dua atau lebih variabel independen (X_1, X_2, \dots, X_n) dengan variabel dependen (Y). Analisis ini untuk mengetahui arah hubungan antara variabel independen dengan variabel dependen apakah masing-masing variabel independen berhubungan positif atau negatif dan untuk memprediksi nilai dari variabel dependen apabila nilai variabel independen mengalami kenaikan atau penurunan.

D. PEMBAHASAN

Peneliti mengambil lokus penelitian di BPKAD Provinsi Jawa Barat khususnya di Bidang

Akuntansi dan Pelaporan karena lokus tersebut mampu merepresentasikan Implementasi Kebijakan Akuntansi Berbasis Akrual pada Pemerintah Daerah Provinsi Jawa Barat.

a. Komunikasi

Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) Provinsi Jawa Barat merupakan motor utama dalam pengelolaan keuangan daerah karena tidak hanya berperan sebagai Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) tetapi juga berperan sebagai Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah (SKPKD). Di Jawa Barat, peraturan yang berlaku saat ini yaitu Peraturan Gubernur Jawa Barat Nomor 90 Tahun 2018 tentang Kebijakan Akuntansi Berbasis Akrual Pemerintah Provinsi Jawa Barat. Agar peraturan tersebut dapat diketahui dan dilaksanakan oleh seluruh perangkat daerah, maka dilakukan sosialisasi kepada seluruh penyusun laporan keuangan. Sosialisasi Implementasi Kebijakan Akuntansi Berbasis Akrual telah dilakukan baik secara langsung maupun tidak langsung. Sosialisasi Implementasi Kebijakan Akuntansi Berbasis Akrual dilakukan secara langsung pada setiap rapat/sosialisasi/pertemuan di level pimpinan dan juga bimbingan teknis pada tingkat pelaksana. Sosialisasi secara tidak langsung dilakukan melalui surat dan juga komunikasi melalui grup whatsapp namun salah satu kekurangan sosialisasi tidak langsung adalah komunikasi yang dilakukan satu arah. Sejauh ini, seluruh peraturan dan pedoman yang telah diterbitkan dalam rangka implementasi kebijakan akuntansi berbasis akrual sudah sesuai dan konsisten dengan peraturan perundang-undangan yang ada di atasnya seperti Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

b. Sumber Daya

BPKAD sudah melakukan berbagai upaya untuk meningkatkan kompetensi Sumber Daya Manusia (SDM) melalui kegiatan bimbingan teknis/diklat teknis/pelatihan dengan materi akuntansi berbasis akrual dan aplikasi pendukungnya yaitu SIPKD secara intensif setiap

tahunnya kepada penyusun laporan keuangan perangkat daerah se-Jawa Barat. Berdasarkan database kepegawaian, seluruh pelaksana kebijakan akuntansi berbasis akrual sudah pernah mengikuti diklat/bimtek terkait pengelolaan keuangan dan penyusunan laporan keuangan. BPKAD juga telah menganggarkan pelatihan dan pengembangan SDM dalam implementasi kebijakan akuntansi berbasis akrual setiap tahunnya.

Terkait dengan sumberdaya anggaran, terdapat kenaikan biaya/anggaran dalam implementasi kebijakan akuntansi berbasis akrual disebabkan oleh penambahan jadwal konsolidasi berupa kegiatan penyusunan laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang semula hanya dilakukan semesteran, mulai pada tahun 2019 dilakukan triwulan berupa kegiatan Rekonsiliasi Realisasi Belanja untuk meminimalisir kesalahan perhitungan Sisa Lebih Penggunaan Anggaran (SILPA) di akhir tahun.

Sarana dan prasarana merupakan komponen yang juga penting dalam menunjang aktivitas kerja dan pencapaian tujuan organisasi. Aplikasi yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan saat ini yaitu SIPKD. Berkaitan dengan pemberian wewenang di unit kerja BPKAD Provinsi Jawa Barat, semua informan mengatakan bahwa semua pemberian wewenang telah disesuaikan dengan fungsi dan jabatan dari setiap pelaksana penyusunan laporan keuangan. Sementara, berkaitan dengan kualifikasi khusus belum dilakukan analisis jabatan untuk Penyusun Laporan Keuangan di setiap Perangkat Daerah.

c. Sikap/Dispositioni

Implementasi kebijakan ini masih terbilang baru, sehingga masih banyak yang belum paham terhadap komponen-komponen yang terdapat pada laporan keuangan berbasis akrual. Transisi akuntansi dari yang berbasis kas menjadi berbasis akrual mengakibatkan sistem pencatatan menjadi lebih *update* karena melihat kapan terjadinya

transaksi. Hal yang berkaitan dengan sikap/disposisi, yaitu adanya sistem pengendalian intern meliputi rencana organisasi, metode, dan kebijaksanaan yang terkoordinir dalam suatu perangkat daerah yang tujuannya untuk mengamankan harta kekayaan, menguji ketepatan data akuntansi yang dipercaya dapat menghasilkan posisi harta kekayaan yang sebenar-benarnya. Semua perangkat daerah diwajibkan memiliki SPI, hal ini dapat dilihat dari Rencana Strategis Perangkat Daerah, Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah, ataupun dari Rencana Kerja Anggaran.

d. Struktur Birokrasi

Menurut Edwards III dalam Budi (2005) terdapat dua karakteristik utama dari birokrasi yaitu *Standard Operational Procedure* (SOP) dan fragmentasi. Pemerintah Daerah Provinsi Jawa Barat belum memiliki SOP Penyusunan Laporan Keuangan, artinya setiap penyusun laporan keuangan di masing-masing perangkat daerah melaksanakan tugas sesuai keinginannya sendiri, yang penting laporan keuangan dapat diselesaikan sesuai waktu yang ditentukan. Sementara berkaitan dengan fragmentasi, dalam menyusun laporan keuangan berdasarkan SAP berbasis akrual, Subbagian Keuangan dan Aset masing-masing perangkat daerah berkoordinasi dengan Bidang Akuntansi dan Pelaporan BPKAD Provinsi Jawa Barat.

e. Faktor yang paling berpengaruh terhadap Implementasi Kebijakan Akuntansi Berbasis Akrual

Berdasarkan 43 responden yang mengisi kuesioner pada penelitian ini diperoleh karakteristik responden penelitian yang terdiri dari jenis kelamin, jabatan, usia, dan pendidikan pada 43 perangkat daerah se-Jawa Barat. Daftar untuk masing-masing karakteristik responden penelitian dapat dilihat pada Tabel 2 dibawah ini:



Tabel 2 Karakteristik Responden

TIPE RESPONDEN	URAIAN	JUMLAH	(%)
Jenis Kelamin	Laki-Laki	19	44.19
	Perempuan	24	55.81
	Jumlah	43	100
Usia	25-30	10	23.26
	31-35	20	46.51
	36-40	11	25.58
Pendidikan	41-45	2	4.65
	Jumlah	43	100
	SMA	7	16.28
	DIII	4	9.30
	DIV	7	16.28
	S1	24	55.81
	S2	1	2.33
	Jumlah	43	100

Sumber: Data diolah peneliti, 2019

Pengujian validitas setiap butir digunakan analisis item yaitu mengkorelasikan skor setiap item dengan skor total item. Nilai korelasi antar skor item dengan total item kemudian dibandingkan dengan r

kritis. Jika korelasi item terhadap skor total lebih besar dari r kritis (0,301) maka instrumen dikatakan valid. Hasil uji validitas instrumen penelitian akan disajikan pada tabel 3 di bawah ini:

Tabel 3 Hasil Uji Validitas

Variabel	Instrumen	T Hitung	T Tabel	Keterangan
Komunikasi	X1.1	0.805	0.301	Valid
	X1.2	0.565	0.301	Valid
	X1.3	0.758	0.301	Valid
	X1.4	0.618	0.301	Valid
Sumberdaya	X2.1	0.526	0.301	Valid
	X2.2	0.684	0.301	Valid
	X2.3	0.611	0.301	Valid
	X2.4	0.473	0.301	Valid
	X2.5	0.407	0.301	Valid
	X2.6	0.625	0.301	Valid
	X2.7	0.491	0.301	Valid
	X2.8	0.561	0.301	Valid
	X2.9	0.390	0.301	Valid
	X2.10	0.481	0.301	Valid

Sikap/Disposisi	X3.1	0.625	0.301	Valid
	X3.2	0.769	0.301	Valid
	X3.3	0.79	0.301	Valid
	X3.4	0.777	0.301	Valid
	X3.5	0.540	0.301	Valid
Stuktur Birokrasi	X4.1	0.763	0.301	Valid
	X4.2	0.352	0.301	Valid
	X4.3	0.684	0.301	Valid
	X4.4	0.847	0.301	Valid
Implementasi Akuntansi Berbasis Akrual	Y1	0.813	0.301	Valid
	Y2	0.779	0.301	Valid
	Y3	0.722	0.301	Valid
	Y4	0.826	0.301	Valid

Sumber: Diolah oleh peneliti, 2019

Hasil uji normalitas pada penelitian ini menunjukkan bahwa uji kolmogorov-smirnov adalah 0,71 yang lebih besar dari 0,05. Hal ini berarti model regresi ini berdistribusi normal. Pada tabel di bawah ini dapat dilihat bahwa nilai tolerance masing-

masing variabel lebih besar dari 0,1 dan nilai VIF lebih kecil dari 10, sehingga dapat disimpulkan bahwa dalam model regresi tidak terjadi multikolinearitas dan dapat digunakan dalam penelitian.

Tabel 4 Hasil Uji Multikolinearitas

Variabel	Tolerance	VIP
Komunikasi (X1)	0,288	3,467
Sumberdaya (X2)	0,398	2,510
Sikap/Disposisi (X3)	0,530	1,887
Struktur Birokrasi (X4)	0,356	2,811

Sumber: Diolah oleh peneliti, 2019

Selain itu, dalam penelitian ini diperoleh nilai durbin watson sebesar $1.736 > 1.528$, sehingga dapat diambil kesimpulan bahwa data dalam penelitian ini bebas dari gangguan autokorelasi dan tidak terjadi gangguan heterokedasitas. Berikut hasil pengukuran berdasarkan hasil kuisioner yang

disebar dengan menggunakan teori George Edward III. Analisis regresi linear berganda berdasarkan hasil pengukuran pada tabel di atas diolah dengan bantuan software SPSS for Windows versi 25.00 dengan hasil yang dapat dilihat pada Tabel 5 di bawah ini:



Tabel 5 Regresi Linier Berganda

Variabel	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients Beta	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error				Tolerance	VIF
Komunikasi (X1)	0.223	0.128	0.225	3.230	0.023	0.288	3.467
Sumber daya (X2)	0.550	0.145	0.530	4.168	0.001	0.398	2.510
Sikap/Disposisi (X3)	0.167	0.079	0.221	2.360	0.038	0.530	1.887
Struktur Birokrasi (X4)	0.239	0.132	0.305	3.540	0.011	0.356	2.811
<i>Adjusted R2</i>						0.824	
Sig.F						0.000	

Sumber: Diolah oleh peneliti, 2019

Tabel di atas menunjukkan:

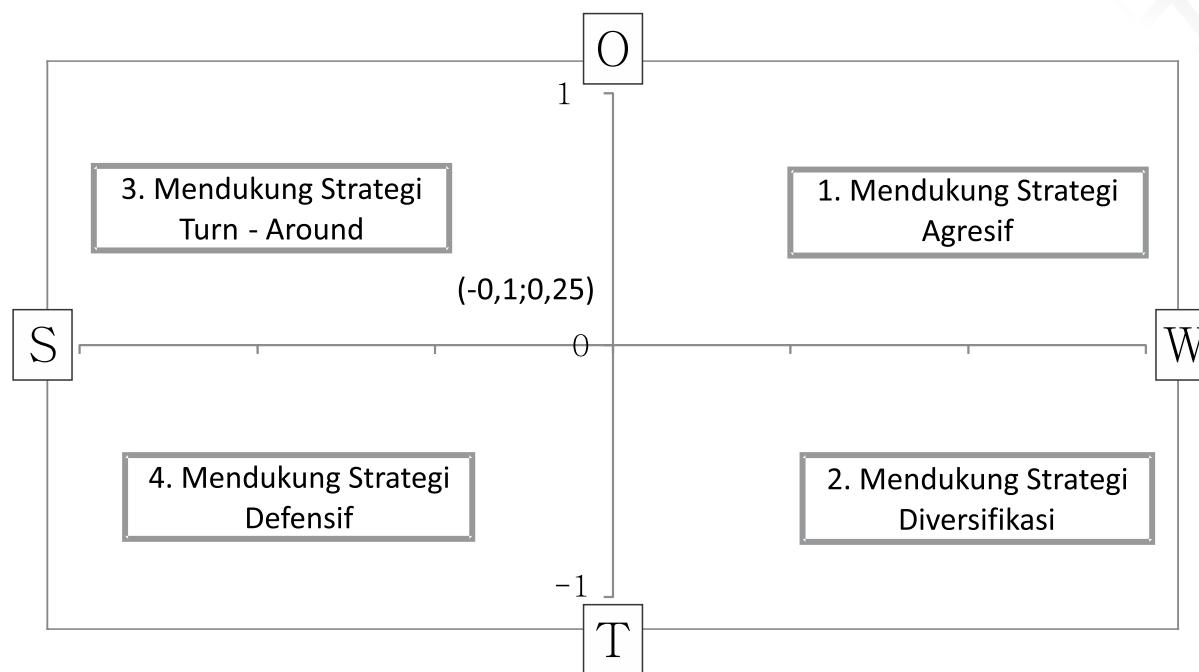
- a. Komunikasi memperoleh nilai t hitung sebesar $3.230 > 2.023$ dan nilai signifikansi sebesar $0.023 < 0.05$, yang berarti bahwa komunikasi berpengaruh positif signifikan terhadap implementasi akuntansi berbasis akrual.
- b. Sumber daya memperoleh nilai t hitung sebesar $4.168 > 2.023$ dan nilai signifikansi sebesar $0.001 < 0.05$, ini menunjukkan bahwa sumber daya berpengaruh positif signifikan terhadap implementasi akuntansi berbasis akrual.
- c. Sikap/Disposisi memperoleh nilai t hitung sebesar $2.360 > 2.023$ dan nilai signifikansi sebesar $0.038 < 0.05$, ini menunjukkan bahwa sikap/disposisi berpengaruh positif signifikan terhadap implementasi akuntansi berbasis akrual.
- d. Struktur birokrasi memperoleh nilai t hitung sebesar $3.540 > 2.023$ dan nilai signifikansi sebesar $0.011 < 0.05$, sehingga dapat diambil kesimpulan struktur birokrasi berpengaruh

positif signifikan terhadap implementasi akuntansi berbasis akrual.

Pada Tabel di atas dapat dilihat bahwa model summary besarnya *Adjusted R2* untuk variabel terikat (implementasi akuntansi berbasis akrual) adalah sebesar 0,824. Ini berarti bahwa komunikasi, sumber daya, sikap/disposisi, dan struktur birokrasi mempengaruhi implementasi kebijakan akuntansi berbasis akrual sebesar 82,4 persen. Berdasarkan output dari hasil Uji F, diperoleh nilai signifikansi sebesar $0.000 < 0.05$ maka komunikasi, sumber daya/sikap/disposisi dan struktur birokrasi berpengaruh secara simultan/memiliki pengaruh secara bersama-sama terhadap implementasi kebijakan akuntansi berbasis akrual.

f. Strategi Implementasi Kebijakan Akuntansi Berbasis Akrual pada Pemerintah Daerah Provinsi Jawa Barat

Berdasarkan perhitungan strategi tersebut maka koordinat kuadran hasil posisi analisis SWOT yaitu (-0,1;0,25) sebagaimana dapat dilihat pada gambar 3 di bawah ini:



Gambar 1
Hasil Posisi Analisis SWOT
Implementasi Kebijakan Akuntansi Berbasis Akrual

Dalam penelitian ini, strategi yang ditawarkan berangkat dari asumsi bahwa suatu perubahan memerlukan analisis teknis dan rasional, serta penyampaian tujuan baik yang perlu didukung oleh perencanaan yang baik pula.

Strategi yang dihasilkan dalam penelitian ini yaitu strategi kombinasi hasil analisa terhadap hasil wawancara, hasil olah kuisioner dan juga matriks SWOT, dapat dilihat pada table 6 di bawah ini:

Tabel 6
Kombinasi Strategi

<i>Existing Condition</i>	Strategi yang Sudah Dilakukan	Kombinasi Strategi yang Dihasilkan
Komunikasi Penyusunan dan Sosialisasi Peraturan Gubernur Jawa Barat tentang Kebijakan Akuntansi Berbasis Akrual	Dilaksanakan setiap pertemuan/rapat	<ol style="list-style-type: none"> 1. Menyempurnakan Peraturan Gubernur tentang Sistem dan Prosedur Pengelolaan Keuangan Daerah; 2. Mengadakan <i>Forum Group Discussion</i> antar OPD terkait dengan Implementasi Kebijakan Akuntansi Berbasis Akrual di Pemerintah Provinsi Jawa Barat; 3. Memanfaatkan teknologi digitalisasi dalam berkomunikasi antar OPD yang berada di luar wilayah bandung melalui pembuatan group Whatsapp.

Sumber Daya

1. Perencanaan kebutuhan kompetensi untuk tugas dan fungsi pengelola keuangan, aset dan TI serta Inspektorat selaku pereviu LKPD;
2. Pada tahun 2016, Laporan Keuangan berbasis akrual yang dihasilkan melalui SIPKD hanya berjumlah 5 (lima) Perangkat Daerah, sedangkan tahun 2017 yaitu 25 Perangkat Daerah dari 43 Perangkat Daerah yang ada di Jawa Barat;
3. Hubungan antara Aplikasi yang 1 dengan aplikasi yang lain dalam proses penatausahaan keuangan akuntansi berbasis akrual.
1. Tidak dilaksanakan
2. Mengadakan Bimbingan Teknis Penyusunan Laporan Keuangan melalui SIPKD;
3. Tidak Terintegrasi.
1. Menyusun Analis Jabatan untuk jabatan penyusun laporan keuangan*;
2. Melakukan kerjasama dengan mendatangi Tenaga Ahli/Instruktur dari Kementerian Dalam Negeri dalam penyusunan laporan keuangan berbasis akrual yang dihasilkan melalui SIPKD;
3. Melakukan pengembangan Aplikasi yang terintegrasi antara SIPKD dengan Atisisbada untuk mendukung Implementasi Kebijakan Akuntansi Berbasis Akrual.

Sikap/Disposisi

1. Ketidakpahaman pegawai terhadap komponen-komponen yang terdapat pada laporan keuangan berbasis akrual;
2. Ketersediaan Fakta Integritas/Dukungan terhadap Implementasi Kebijakan Akuntansi Berbasis Akrual
1. Menyusun modul Penyusunan Laporan Keuangan Berbasis Akrual;
2. Tersedia
1. Sosialisasi modul Penyusunan Laporan Keuangan Berbasis Akrual setiap kali pertemuan/rapat antara Bidang Akuntansi dan Pelaporan dengan Perangkat Daerah se-Jawa Barat;
2. Tersedia dan juga didukung oleh PPK - SKPD.

Struktur Birokrasi

Standar Operasional Prosedur (SOP)
Penyusunan Laporan Keuangan

Belum ada

Menyusun Standar Operasional Prosedur (SOP)
Penyusunan Laporan Keuangan.

Sumber: Diolah oleh Peneliti, 2019



Sejalan dengan Strategi Kombinasi di atas, dibutuhkan strategi bagi Pemerintah Daerah Provinsi Jawa Barat untuk mengidentifikasi kesempatan dalam menggunakan sumberdaya masa depan dan mewujudkan pengelolaan yang baik atas kualitas laporan keuangan yang dihasilkan. Maka strategi yang harusnya diambil oleh Pemerintah Provinsi Jawa Barat adalah Strategi *Weaknesses-Opportunity* (strategi W-O). Strategi ini adalah memanfaatkan peluang untuk meminimalisir kelemahan yang ada dalam penerapan sistem akuntansi pemerintah daerah basis akrual di Pemerintah Provinsi Jawa Barat. Strategi yang diambil adalah:

1. Meningkatkan kegiatan Diklat Teknis bagi para pegawai khususnya pada jabatan penyusun laporan keuangan dengan memperhatikan fluaktif anggaran kegiatan diklat teknis pada masing-masing perangkat daerah setiap tahunnya, serta memperhatikan *outcome* (hasil) yang didapat;
2. Menyusun Analis Jabatan untuk jabatan penyusun laporan keuangan;
3. Menyusun Standar Operasional Prosedur (SOP) Penyusunan Laporan Keuangan;
4. Adanya reward berupa anggaran kegiatan belanja peningkatan dan pengembangan aparatur kepada perangkat daerah.

Kedepan, Pemerintah Daerah Provinsi Jawa Barat dapat mengembangkan strategi ini ke dalam bentuk peraturan/regulasi yang jelas baik berupa Peraturan ataupun Keputusan Kepala Daerah dalam hal ini Keputusan Gubernur Jawa Barat.

E. PENUTUP

Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan dapat disimpulkan beberapa yaitu Implementasi Kebijakan Akuntansi Berbasis Akrual pada Pemerintah Daerah Provinsi Jawa Barat belum optimal. Adapun dimensi yang dinilai masih rendah yaitu: (1) Komunikasi: Dampak dari

penyampaian informasi melalui kegiatan sosialisasi belum memberikan pemahaman yang sama; (2) Sumberdaya: Perencanaan kebutuhan kompetensi untuk tugas dan fungsi pengelola keuangan, aset dan teknologi informasi tidak dilaksanakan, dan aplikasi belum terintegrasi; (3) Sikap/Disposisi: Tidak ada reward/incentif berupa tunjangan tambahan penghasilan pegawai penyusun laporan keuangan; (4) Struktur Birokrasi: Belum terdapat Standar Operasional Prosedur (SOP) Penyusunan Laporan Keuangan;

Faktor yang paling berpengaruh dalam Implementasi Kebijakan Akuntansi Berbasis Akrual berdasarkan hasil penelitian kuantitatif pada Pemerintah Daerah Provinsi Jawa Barat yaitu faktor sumberdaya dengan persentasi nilai sebesar 82% dibandingkan dengan faktor-faktor lainnya, dan nilai *t* hitung sebesar $4.168 > 2.023$ serta nilai signifikansi sebesar $0.001 < 0.05$ yang artinya sumber daya berpengaruh positif signifikan.

Kendala yang dihadapi Pemerintah Daerah Provinsi Jawa Barat dalam Implementasi Kebijakan Akuntansi Berbasis Akrual, yaitu: (1) Keterbatasan kuantitas dan kualitas pegawai yang memiliki latar belakang pendidikan akuntansi; (2) Tidak ada Standar Operasional Prosedur (SOP) Penyusunan Laporan Keuangan; (3) Belum terdapat analisis jabatan dan analisis beban kerja; (4) Aplikasi yang ada seperti SIPKD dan Atisisbada belum mengakomodir kebutuhan penyusunan laporan keuangan berbasis akrual.

Strategi yang akan dilakukan Pemerintah Daerah Provinsi Jawa Barat dalam Implementasi Kebijakan Akuntansi Berbasis Akrual ini adalah (1) Meningkatkan kegiatan Diklat Teknis penyusun laporan keuangan seluruh perangkat daerah; (2) Menyusun Analis Jabatan untuk penyusun laporan keuangan; (3) Menyusun Standar Operasional Prosedur (SOP) Penyusunan Laporan Keuangan; (4) Memberikan reward kepada perangkat daerah berupa tambahan anggaran kegiatan belanja peningkatan dan pengembangan aparatur.



Rekomendasi

Berdasarkan simpulan, guna mengoptimalkan Implementasi Kebijakan Akuntansi Berbasis Akrual pada Pemerintah Daerah Provinsi Jawa Barat, maka rekomendasi dari penelitian ini yaitu, Memaksimalkan *outcome* dari Kegiatan Sosialisasi dan Bimbingan Teknis kepada para penyusun laporan keuangan seluruh perangkat daerah di Provinsi Jawa Barat dengan memperhatikan tingkat kelulusan pegawai atas Ujian Sertifikasi Ahli Akuntansi Pemerintahan (AAP);

Mengimplementasikan analisis jabatan penyusun laporan keuangan yang sudah dirancang untuk penyusun laporan keuangan seluruh perangkat daerah di Jawa Barat sebagai dasar penempatan pegawai pada posisi yang tepat berdasarkan kompetensi yang dimiliki;

Melaksanakan Standar Operasional Prosedur (SOP) Penyusunan Laporan Keuangan yang telah dirancang sebagai pedoman dalam penyelesaian tugas dan fungsi dalam jabatan;

Menyusun peraturan daerah yang mengatur tentang Analisis Jabatan dan juga SOP sebagai dasar kekuatan hukum yang berlaku;

Melakukan revisi terhadap Perubahan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (P-APBD) Tahun Anggaran 2019 atas Besaran Tunjangan Tambahan Penghasilan Penyusun Laporan Keuangan.

REFERENSI

Arikunto, S. (2010). Prosedur Penelitian Suatu Pendekatan Praktik. In *Ke-13*. Jakarta: Rineka Cipta.

Asfiansyah, A. (2015). Strategi implementasi akuntansi akrual Pada Pemerintah Daerah (studi kasus pada pemerintah kota "s"). *Neo-Bis*, 9(1), 1-19.

Botutihe, T. H., NOHOLO, S., & LA ODE, R. (2013).

Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Kota Gorontalo. *KIM Fakultas Ekonomi & Bisnis*, 1(1).

Budi, W. (2005). *Teori dan Proses Kebijakan Publik*, Yogyakarta. Media press.

Bungin, B. (2006). *Metode penelitian kualitatif*. Jakarta: Rajawali Pers.

Indonesia, I. A. (2009). Pernyataan standar akuntansi keuangan. Jakarta: Salemba Empat.

Indonesia, R. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. , Jakarta (ID): Sekretaris Negara § (2010).

Miles, M. B., & Huberman, A. M. (1992). *Analisis data kualitatif*. Jakarta: UI press.

Moleong, L. J. (2007). Metodologi penelitian kualitatif edisi revisi. In Bandung: PT Remaja Rosdakarya (Vol. 103).

Reddy, R. (2014). *Analisis SWOT Teknik Membedakan Kasus Bisnis*. Jakarta: Elex Media Komputindo.

Ruslan, R. (2004). Metode Penelitian Public Relations dan Komunikasi, Jakarta: PT. In Raja Grafindo Persada, Cetakan I.

Tarsito, S. (2014). Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R&D. In *Alfabeta*. Bandung.

Widodo, J. (2010). *Analisis kebijakan publik, konsep dan aplikasi analisis*. Jakarta: Bumi Aksara.



Winidyaningrum, C. (2009). *Pengaruh Sumber Daya Manusia Dan Pemanfaatan Teknologi Informasi Terhadap Keterandalan Dan Ketepatwaktuhan Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah Dengan Variabel*

Intervening Pengendalian Intern Akuntansi (Studi Empiris di Penda subosukawono sraten). Universitas Sebelas Maret.