

# KESESUAIAN SISTEM PELAPORAN KEUANGAN AKRUAL DALAM PENGAMBILAN KEPUTUSAN INTERNAL DI PEMERINTAH DAERAH

Azhari Salam<sup>1</sup>  
Universitas Sebelas Maret dan BPKP  
azharinugraha@gmail.com

Sutaryo<sup>2\*</sup>  
Universitas Sebelas Maret  
sutaryo@staff.uns.ac.id

## ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menjelaskan kesesuaian sistem pelaporan keuangan pemerintah berbasis *cash toward accrual* dan *full accrual* dan relevansinya dengan pengambilan keputusan internal organisasi pemerintah. Selain itu, penelitian ini juga mengidentifikasi peran pengendalian internal dalam pelaporan keuangan pemerintah daerah. Desain penelitian adalah *survey* dengan responden pelaksana akuntansi pemerintah daerah di Provinsi Jawa Timur dan Sulawesi Barat. Hasil penelitian menunjukkan bahwa sistem pelaporan keuangan pemerintah berbasis *full accrual* mempunyai kesesuaian dalam menyediakan informasi untuk pengambilan keputusan internal di provinsi tersebut. Namun demikian, tingkat kesesuaian sistem pelaporan keuangan pemerintah berbasis *full accrual* lebih rendah dibanding dengan basis *cash toward accrual*. Selain itu, baik pengawasan internal maupun relevansi informasi pelaporan keuangan memiliki peran penting di kedua provinsi dalam konteks pengambilan keputusan internal. Hasil ini berimplikasi bagi pemerintah daerah untuk meningkatkan kualitas dan kapabilitas internal pemerintah serta kualitas implementasi basis akrual dalam akuntansi pemerintah daerah agar informasi dalam laporan keuangan pemerintah lebih relevan dalam pengambilan keputusan internal.

Kata Kunci : Pelaporan keuangan pemerintah daerah; pengambilan keputusan; kontrol internal; relevansi informasi laporan keuangan.

## ABSTRACT

*This study aims to explain the conformity of government financial reporting system, both cash toward accrual based and full accrual based, and its relevance on internal decision making for government institution. Furthermore, this study also identifies the role of internal control in local government financial reporting. The design of this research is survey on local government accounting officers in East Java and West Sulawesi Provinces as research respondents. The result evidences that full accrual based financial reporting system has the conformity in providing information for internal decision making in those provinces. However, the level of conformity of full accrual based financial reporting system is lower than cash toward accrual based system. In addition, both internal control and financial reporting information relevance hold significant role in those provinces in internal decision making context. These results provide implication for local governments to improve their quality and internal capability as well as the implementation quality of accrual based accounting so that the information on local government financial statement becomes more relevant for internal decision making.*

Keywords : Local government financial reporting; decision-making; internal control; financial statement's information relevancy



ASSETS  
Jurnal Akuntansi  
dan Pendidikan  
Vol. 8 No. 1  
Hlmn. 21 - 34  
Madiun, April 2019  
p-ISSN: 2302-6251  
e-ISSN: 2477-4995

Artikel masuk:  
21 Maret 2019  
Tanggal diterima:  
29 April 2019

## PENDAHULUAN

Reformasi akuntansi sektor publik menjadi fokus berbagai lembaga internasional seperti *World Bank*, *International Monetary Fund*, dan *International Federation of Accountant* dengan aktif mempromosikan adopsi manajemen dan teknik sektor swasta ke sektor publik (Roob dan Newberry, 2007). Dukungan dan dorongan dari lembaga-lembaga dunia ini menyebabkan adopsi akuntansi akrual di sektor publik. Penerapan basis akrual untuk akuntansi pemerintah Indonesia mengacu pada PP/71/2010 (sebagai pengganti PP/24/2005) yang meliputi SAP Berbasis Akrual dan SAP Berbasis Kas Menuju Akrual. Implementasi peraturan ini secara bertahap mengubah sistem basis kas menjadi basis akrual sejak 2003 sampai 2014 untuk pemerintah pusat. Khusus untuk pemerintah daerah (pemda), perubahan ke basis akrual wajib dilakukan paling lambat pada tahun anggaran 2015 (Pasal 10 Permendagri/64/2013).

Namun pengadopsian sistem akuntansi akrual ke sektor publik masih mengundang banyak perdebatan karena adanya perbedaan karakteristik lingkungan sektor publik dan sektor swasta (Ghulam, 2013). Menurut Guthrie (1998) dan Caperchione (2006) basis akrual untuk sektor publik diperkenalkan karena informasi yang dihasilkan dari akuntansi berbasis kas dianggap tidak cukup memadai, baik untuk transparansi dan akuntabilitas, maupun untuk pengambilan keputusan. Basis kas tradisional juga berfokus pada *input* yang ditransformasi ke dalam sistem akuntansi akrual yang *output-oriented* yang mirip dengan sektor privat (Brostrom, 1998; Guthrie, 1998; Torres, 2004). Menurut Kementerian Keuangan (Kemenkeu, 2014) penerapan basis akrual bermanfaat karena memiliki kelebihan-kelebihan diantaranya: 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 dan pengukuran penilaian biaya suatu program/kegiatan yang lebih baik serta memberi gambaran keuangan lebih menyeluruh tentang keuangan negara dari sekadar gambaran kas.

Berbagai kritik diutarakan ahli terkait adopsi akrual ke sektor publik diantaranya menyatakan bahwa tidak ada satu penelitian pun yang secara empiris membuktikan adanya hubungan antara adopsi akuntansi dan pelaporan keuangan akrual dengan peningkatan kinerja organisasi secara keseluruhan (Carlin, 2005). Kritik lain berkaitan dengan klaim bahwa sistem akrual dapat meningkatkan pengukuran biaya yang memudahkan keputusan pengalokasian sumber daya, yang dimungkinkan dengan mengakui biaya secara penuh termasuk depresiasi dan *cost of capital* yang digunakan untuk menghasilkan barang dan jasa (Robinson, 1998). Argumen didukung Carlin (2000) yang telah membuktikan baik secara empiris maupun analitis bahwa penggunaan basis akrual dapat membiaskan estimasi biaya yang berujung keputusan yang salah terkait keputusan investasi/belanja dan alokasi sumber daya pemerintah. Selain itu telah dilakukan berbagai studi yang memberikan bukti bahwa sistem pelaporan keuangan akrual di pemerintahan lokal yang diadopsi dari sistem pelaporan keuangan bisnis, bukan merupakan sistem pelaporan keuangan yang paling sesuai untuk pengambilan keputusan dan pengendalian intern (Brusca, 1997; Askim, 2008; Yamamoto, 2008; Windels dan Christiaens, 2008; Cohen, 2009; Grossi dan Reichard, 2009). Selain itu, di sektor swasta sendiri, metode pencatatan akrual mempunyai sifat yang rawan untuk direkayasa dengan atau tanpa harus melanggar prinsip akuntansi yang berterima umum (Sulistyanto, 2008) yang tentunya tidak sesuai dengan tujuan penerapan akuntansi akrual di sektor publik untuk meningkatkan

transparansi dan memberikan informasi yang berkualitas untuk pengambilan keputusan. Kritikan juga muncul terkait manfaat akuntansi akrual yang dinilai hanya terlihat bagus di atas kertas namun sulit untuk diimplementasikan. Meskipun, seiring dengan berjalannya waktu ditemukan bahwa pemahaman relevansi informasi akrual semakin meningkat, seiring dengan kemampuan pengguna untuk mencerna informasi yang disajikan. Lebih lanjut disimpulkan setelah beberapa tahun pengaplikasiannya, sistem akrual dianggap lebih atraktif untuk pengambilan keputusan dibanding basis kas, seiring pengalaman dan pembelajaran yang diperoleh pengguna dalam penerapan akrual (Kober, et al., 2010 dan Andriani et al, 2010).

Kemudian terkait implementasi akrual di sektor publik masih relatif terbatas yang meneliti spesifik kegunaan akuntansi dan pelaporan keuangan akrual untuk kepentingan manajemen, utamanya untuk pengambilan keputusan internal (Mack, 2004; Mack dan Ryan, 2006; Yamamoto, 2008; Cohen, 2009; dan Grossi dan Reichard, 2009). Terkait dengan isu pengaruh akuntansi akrual untuk pengambilan keputusan manajerial sektor publik, menurut Andrian, et al. (2010) bahwa informasi yang dihasilkan dari akuntansi berbasis akrual sangat relevan untuk pengambilan keputusan, namun juga penting untuk membuktikan hal ini dengan mendapatkan tanggapan dari pihak yang terlibat langsung dalam proses pengambilan keputusan internal di pemerintahan. Nogueira dan Jorge (2012) meneliti hal ini di Kota Braganca Portugal yang menyimpulkan bahwa model pelaporan keuangan akrual telah memadai untuk pengambilan keputusan internal di kota tersebut. Hasil penelitiannya menyatakan bahwa 86% responden memberikan pernyataan *adequate* dan 5% responden menyatakan *very adequate*. Lebih lanjut diperoleh gambaran bahwa pengendalian intern dan relevansi informasi laporan keuangan yang disajikan memiliki pengaruh signifikan untuk pengambilan keputusan internal.

Beberapa penelitian di Indonesia seperti Susanto dan Djuminah (2015) memperoleh hasil bahwa bahwa unsur-unsur laporan keuangan dan rasio keuangan yang dihasilkan dari sistem akuntansi berbasis kas memiliki tingkat kegunaan yang lebih tinggi daripada yang dihasilkan dari sistem akuntansi berbasis akrual. Sementara itu, Karno (2017) menunjukkan bahwa tingkat penggunaan informasi akuntansi berbasis akrual bermanfaat tinggi dalam rangka pengambilan keputusan internal. Selain itu, Karno (2017) menunjukan bahwa faktor eksternal organisasi, faktor internal organisasi dan faktor karakteristik individu pengguna berpengaruh signifikan terhadap tingkat penggunaan informasi akuntansi berbasis akrual dalam pengambilan keputusan internal. Aryani dan Kiswanto (2017) menyimpulkan bahwa penerapan akrual berbasis di Kabupaten Kudus dapat mendukung keandalan pelaporan keuangan dan kapasitas Aparatur Sipil Negara yang bertugas sebagai bendahara di setiap SKPD dan karyawan di bidang akuntansi di BPPKAD Kudus dan mendukung terciptanya keandalan pelaporan keuangan.

Penelitian ini mengidentifikasi persepsi manajer entitas pemerintah daerah mengenai kegunaan model pelaporan keuangan akrual untuk pengambilan keputusan internal pada pemerintah daerah di Indonesia. Untuk memperoleh gambaran mengenai hal tersebut, peneliti menggunakan Provinsi Sulawesi Barat sebagai sampel karena merupakan Daerah Otonomi Baru sehingga masih dalam tahap awal menjalankan akuntansi pemerintahan dan Provinsi Jawa Timur sebagai daerah induk dan telah lama menjalankan akuntansi pemerintahan. Selain itu, Provinsi Sulawesi Barat merupakan gambaran pemerintah daerah dengan tingkat pemahaman dan implementasi akrual basis yang rendah dengan indikator opini atas laporan keuangan pemerintah daerah dari BPK hanya 28 % beropini WTP dan WTPDPP pada tahun 2014. Sementara itu, Provinsi Jawa Timur menggambarkan pemahaman dan implementasi

yang lebih bagus dengan indikator opini BPK atas laporan keuangan pemerintah daerah dengan opini WTP dan WTPDPP sebesar 62% pada tahun 2014. Penelitian ini memberi kontribusi informasi sebagai bahan pertimbangan baik bagi pemerintah pusat maupun pemerintah daerah dalam pengambilan kebijakan terkait implementasi basis akrual bagi akuntansi keuangan pemerintah, selain itu penelitian ini juga memberi kontribusi pada pengembangan referensi, khususnya terkait manfaat informasi basis akrual bagi pengambilan keputusan manajerial pemerintah daerah dalam konteks Indonesia.

## **METODE PENELITIAN**

### **Desain Penelitian**

Penelitian ini bersifat kuantitatif deskriptif. Penelitian deskriptif adalah penelitian yang dilakukan untuk mengetahui nilai variabel mandiri, baik satu variabel atau lebih (independen) tanpa membuat perbandingan, atau menghubungkan dengan variabel yang lain. (Sugiyono, 2014: 13). Penelitian kuantitatif adalah penelitian dengan memperoleh data yang berbentuk angka atau data kualitatif yang diangkakan. Dengan demikian, penelitian ini merupakan penelitian deskriptif kuantitatif, data yang diperoleh dari sampel populasi penelitian dianalisis dengan metode statistik (seperti *mean*, median, standar deviasi) yang kemudian diinterpretasikan. Desain penelitian ini adalah survei eksploratif, karena pemerintah daerah di Indonesia baru diwajibkan menggunakan akuntansi dan pelaporan keuangan berbasis akrual mulai tahun anggaran 2015 (Pasal 10 ayat 2 Permendagri/64/2013).

Data penelitian yang dibutuhkan adalah data primer dalam bentuk persepsi responden (subyek) penelitian. Pengambilan data menggunakan survei langsung dan instrumen yang digunakan adalah kuisioner. Kuisioner yang digunakan adalah replikasi dari Nogueira dan Jorge (2012). Untuk menilai kesesuaian sistem pelaporan keuangan pemerintah daerah dalam menyediakan informasi untuk pengambilan keputusan internal, responden diminta untuk mengisi kuisioner dengan penilaian skala *likert* dari skala '1 - tidak sesuai' sampai '5 - sangat sesuai' seperti Nogueira dan Jorge (2012). Jika responden menjawab selain 'tidak sesuai', 'tidak tahu', dan 'sangat sesuai' maka responden diminta untuk memberikan opsi alasan untuk mendukung jawabannya. Alasan yang dapat dipilih antara lain perbedaan dengan basis akuntansi anggaran yang berbasis kas, pembuatan laporan keuangan yang lama/terlambat, banyaknya dokumen yang diperlukan, informasi dalam laporan keuangan yang terlalu rumit/sulit dimengerti, serta alasan lainnya yang dijelaskan. Penelitian ini menggunakan deskriptif analisis untuk mengeksplorasi hubungan antara pengendalian intern, relevansi informasi laporan keuangan, dan kesesuaian model pelaporan keuangan. Setiap responden diberikan opsi jawaban dari skala '1 - tidak penting' sampai '5 - sangat penting' mengenai alasan responden menganggap penting pengendalian intern terkait informasi keuangan yang disajikan untuk proses pengambilan keputusan. Kemudian untuk meneliti apakah penyediaan dan pengungkapan informasi keuangan yang relevan berkaitan dengan kesesuaian sistem pelaporan keuangan, responden diminta untuk menjawab dengan skala '1 - tidak pernah' sampai '5 - selalu' terkait dengan pengungkapan informasi keuangan yang relevan untuk pengambilan keputusan.

### **Sampel Penelitian**

Sampel dalam penelitian ini adalah Pegawai Negeri Sipil pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Seluruh Kabupaten pada Provinsi Sulawesi Barat dan Provinsi Jawa Timur yang berperan penting dalam proses pengambilan keputusan internal sekaligus pengguna utama dari model pelaporan keuangan akrual, terdiri dari 1 Kepala SKPD (eselon II), 1 Sekretaris/Kepala Bidang (eselon III), 1 Kepala Subbagian Keuangan/ Non Keuangan (eselon IV), 1 auditor internal, dan 1 Staf Keuangan/Bendahara/Pejabat Pembuat Komitmen (PPK) dan berfokus pada SKPD yang dianggap paling merasakan dampak penerapan akuntansi akrual yaitu Dinas Pendapatan Daerah, Dinas Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah, dan Inspektorat Daerah yang diidentifikasi berjumlah 820 orang. Kemudian dari 820 subyek penelitian yang diidentifikasi, sebanyak 418 menjadi partisipan. Dengan demikian tingkat *response rate* dalam penelitian ini adalah 50,79%. Rincian subyek penelitian ditampilkan di Tabel 1.

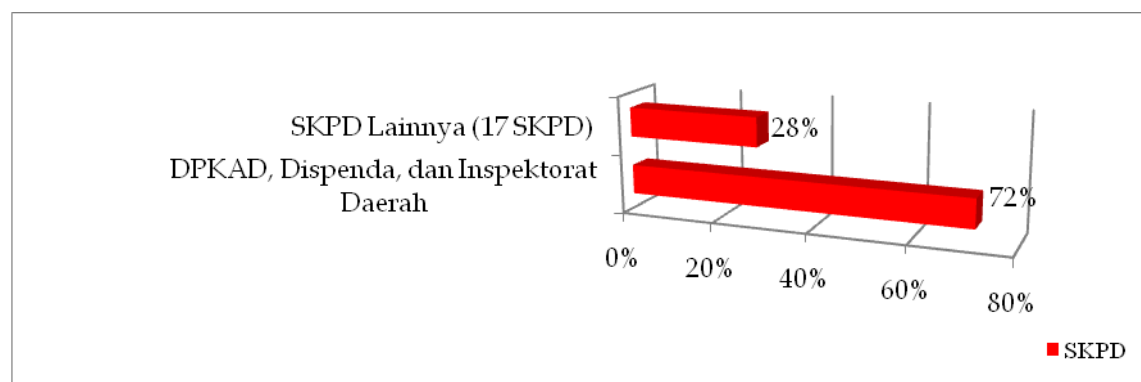
**Tabel 1 Jumlah Subyek Penelitian di Kabupaten dan Kota se Provinsi Sulawesi Barat dan Provinsi Jawa Timur**

Kriteria	Sampel Penelitian								
	Sulawesi Barat			Jawa Timur			Total		
	Responden	Kembali	% kembali	Responden	Kembali	% kembali	Responden	Kembali	% kembali
Eselon II s.d IV	150	60	40	342	168	49	492	228	46,34
Auditor Intern	50	31	62	114	72	63	164	103	62,80
Staf keuangan / Bendahara/PPK	50	29	58	114	58	51	164	87	53,05
<b>Total</b>	<b>250</b>	<b>120</b>	<b>48</b>	<b>570</b>	<b>298</b>	<b>52</b>	<b>820</b>	<b>418</b>	<b>50,98</b>

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

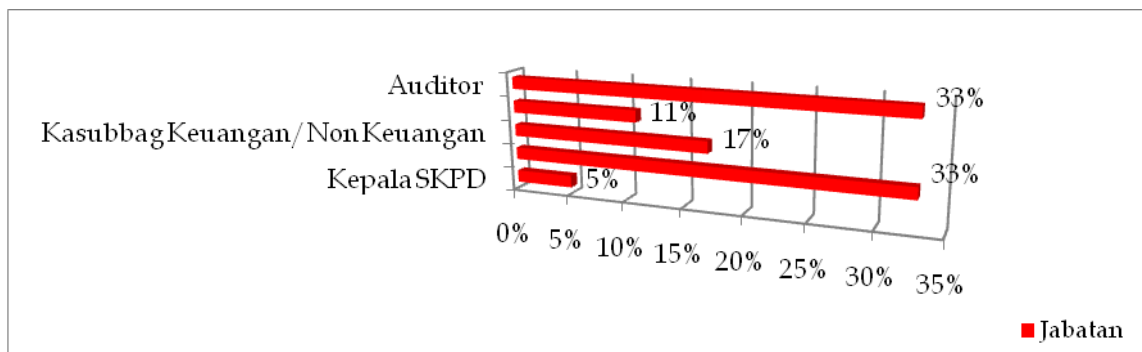
### Deskripsi Responden

Berdasarkan 418 responden yang memenuhi kriteria untuk diolah, jenis kelamin perbandingan laki-laki dan perempuan 60:40, kemudian rentang umur responden, mayoritas berumur di atas 30 tahun. Untuk latar belakang pendidikan, mayoritas lulusan S1 dan S2. Untuk karakteristik pekerjaan responden terkait dengan SKPD asal, mayoritas bekerja di SKPD yang berdasarkan tupoksinya berperan penting dan paling merasakan dampak dalam penerapan akuntansi berbasis akrual, yaitu Dinas Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah, Dinas Pendapatan Daerah, dan Inspektorat Daerah. Tampilan sampel SKPD dapat dilihat di Grafik 1.



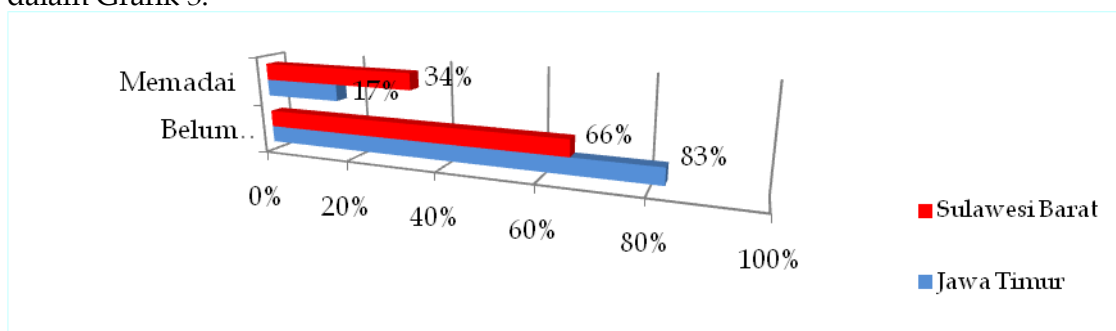
**Grafik 1 Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Responden**

Kemudian mayoritas responden merupakan pejabat struktural eselon II sampai IV yaitu 56%. Kemudian 33% responden adalah auditor internal, dan 11% staf keuangan, bendahara, dan PPK. Tampilan jabatan responden ditampilkan dalam Grafik 2.



**Grafik 2 Jabatan responden**

Untuk masa kerja PNS, mayoritas telah bekerja lebih dari 10 tahun, untuk masa kerja dalam jabatan mayoritas telah lebih dari 1 tahun. Kemudian mengenai tingkat pemahaman terhadap akuntansi berbasis akrual, mayoritas menyatakan belum memadai yang dapat tergambar dari opini laporan keuangan pemerintah daerah di Provinsi Jawa Timur dan Sulawesi Barat yang belum sepenuhnya mampu mencapai opini wajar tanpa pengecualian. Tampilan pemahaman akuntansi akrual ditampilkan dalam Grafik 3.

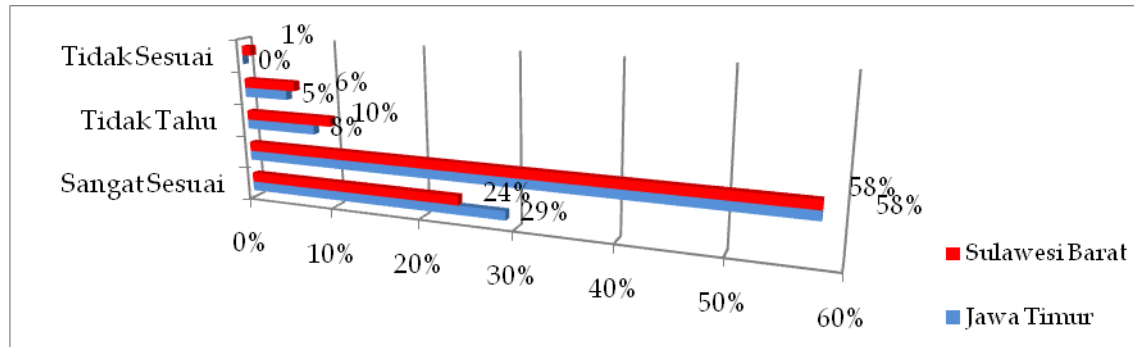


**Grafik 3 Tingkat Pemahaman Sistem Pelaporan Keuangan Akrual**

## Hasil Penelitian dan Pembahasan

### Tingkat kesesuaian sistem pelaporan keuangan akrual

Terhadap pertanyaan apakah sistem pelaporan akrual telah sesuai untuk menyediakan informasi untuk mendukung proses pengambilan keputusan di Provinsi Jawa Timur, hampir 2/3 responden (58%) menjawab 'sesuai', 8% menjawab 'tidak tahu', 5% yang menjawab 'kurang sesuai' atau 'tidak sesuai', dan hanya 29% yang menjawab 'sangat sesuai'. Sementara itu, untuk Provinsi Sulawesi Barat, terdapat kemiripan dengan jawaban responden di Jawa Timur, yaitu 58% menjawab 'sesuai', 10% menjawab 'tidak tahu', 7% yang menjawab 'kurang sesuai' atau 'tidak sesuai', dan hanya 24% yang menjawab 'sangat sesuai'.

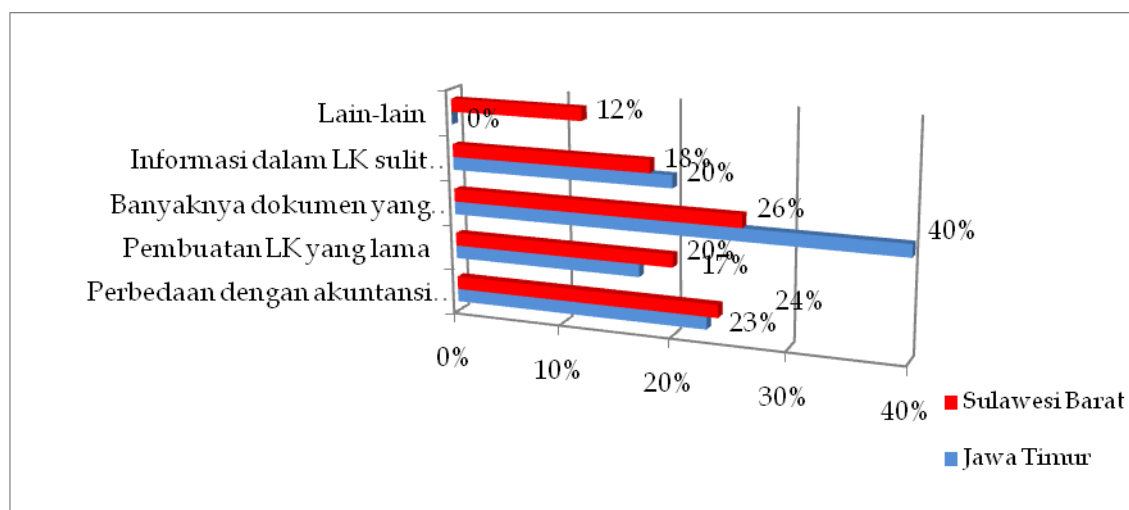


**Grafik 4 Kesesuaian sistem pelaporan keuangan akrual untuk Pengambilan keputusan internal**

Untuk mengetahui alasan mengapa responden memberikan jawaban selain tidak tahu dan skala absolut mengenai tingkat kesesuaian sistem pelaporan keuangan akrual untuk pengambilan keputusan internal, maka diberikan 5 (lima) opsi alasan untuk mendukung jawaban yang diberikan diluar skala absolut (skala 1 dan 5) dan tidak tahu (skala 3), yaitu perbedaan dengan basis akuntansi untuk anggaran yang berbasis kas, pembuatan laporan keuangan yang lama/terlambat, banyaknya dokumen yang diperlukan, informasi dalam laporan keuangan yang sulit dimengerti/terlalu rumit, dan alasan lainnya yang dijelaskan.

Hasil penelitian di Provinsi Jawa Timur menunjukkan bahwa alasan utama responden menganggap sistem pelaporan keuangan akrual bukan merupakan sistem yang paling sesuai untuk pengambilan keputusan adalah banyaknya dokumen pendukung laporan yang diperlukan (40%), kemudian 23% menjawab perbedaan dengan basis akuntansi anggaran yang berbasis kas, dan 17% menjawab pembuatan keuangan yang lama/terlambat. Sementara itu, di Provinsi Sulawesi Barat, ditemukan sebaran yang cukup merata pada opsi alasan yang dipilih oleh responden, yaitu 24% beralasan adanya perbedaan dengan basis akuntansi anggaran yang berbasis kas, 20% menjawab pembuatan keuangan yang lama/terlambat, 26% menjawab karena banyaknya dokumen yang diperlukan, 18% menjawab informasi dalam laporan keuangan sulit dimengerti atau terlalu rumit, dan 12% yang memberikan alasan lain diantaranya ketidakyakinkan terkait infrastruktur IT untuk mendukung pembuatan laporan keuangan sesuai dengan yang dibutuhkan, serta sumber daya manusia yang tidak mendukung untuk pembuatan laporan keuangan akrual yang informatif.

Salah satunya SKPD Dinas Pendapatan Daerah yang sangat merasakan dampak perubahan sistem akuntansi menjadi akrual untuk akun pendapatan, seperti untuk Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) yang merupakan pajak limpaan dari pemerintah pusat yang datanya tidak lengkap dan akurat sehingga akan sangat menyulitkan untuk dapat ditelusuri ataupun diestimasi dengan andal. Temuan ini didukung oleh hasil penelitian FEE (2007); Guthrie (1998); IFAC-IPSASB (2011); dan Paulsson (2006) yang menyatakan kesulitan utama untuk menerapkan akrual adalah: (i) biaya implementasi, (ii) kompleksitas yang semakin meningkat, (iii) orientasi *profit*, dan (iv) informasi yang disajikan tidak digunakan oleh *users*. Menurut Simanjuntak (2005) dan Kemenkeu (2014) kendala dari akuntansi berbasis akrual adalah kompleksitas pencatatan yang perlu dukungan komitmen dari pimpinan dan ketersediaan SDM yang memadai untuk penerapannya. Hasil penelitian secara grafis dapat dilihat di grafik 5.



**Grafik 5 Alasan sistem pelaporan keuangan akrual dianggap tidak sangat sesuai untuk pengambilan keputusan internal**

### Peran pengendalian intern dan relevansi informasi laporan keuangan

Untuk menilai pentingnya pengendalian intern dan tingkat relevansi informasi dalam laporan keuangan yang disajikan untuk keperluan pengambilan keputusan internal, diberikan 2 (dua) set kuisioner dengan pertanyaan tentang pengaruh pengendalian intern terhadap kebergunaan informasi keuangan yang disajikan untuk pengambilan keputusan intern, dan tingkat relevansi informasi keuangan yang disajikan, masing-masing terdiri dari 12 dan 9 pertanyaan. Penelitian membandingkan persepsi responden di dua provinsi yaitu Sulawesi Barat yang mewakili daerah otonomi baru dan masih dalam tahap awal menerapkan akuntansi pemerintahandan Jawa Timur yang mewakili daerah induk dan lebih lama dalam pelaksanaan akuntansi pemerintahannya. Untuk mengetahui mengapa responden menganggap pengendalian intern penting untuk pengambilan keputusan internal, maka 12 fungsi/manfaat pengendalian intern dijadikan opsi jawaban dalam kuisioner (Tabel 2).

Berdasarkan Tabel 2 terlihat alasan utama pengambil keputusan internal di kabupaten/kota se Jawa Timur menganggap pengendalian intern penting dalam pelaporan keuangan untuk membantu proses pengambilan keputusan adalah pengendalian intern memungkinkan informasi keuangan yang andal disajikan secara informatif (4,41) atau dipilih oleh 98,0% responden, mencegah terjadinya kelalaian dan kecurangan (4,52) serta mencegah penyalahgunaan sumber daya (aset) dalam organisasi (4,44) yang keduanya dipilih oleh 96,7% responden.

**Tabel 2 Peran Pengendalian Intern Terhadap Sistem Pelaporan Keuangan**

No	Penjelasan	Frekuensi						Statistik					
		Jawa Timur			Sulawesi Barat			Median		Mean (n=418)		Std. Deviasi	
		<3	3	>3	<3	3	>3	JT	SB	JT	SB	JT	SB
1.	PI berkontribusi untuk meningkatkan keandalan pelaporan keuangan	0,4%	3,3%	96,3%	0,0%	1,7%	98,3%	5	4	4,46	4,39	0,604	0,522
2.	PI memungkinkan informasi keuangan yang andal disajikan secara informatif	0,4%	1,6%	98,0%	0,6%	4,6%	94,8%	4	4	4,41	4,26	0,571	0,566
3.	PI mencegah terjadinya kelalaian dan kecurangan	0,4%	2,9%	96,7%	0,0%	2,3%	97,7%	5	5	4,52	4,57	0,598	0,540
4.	PI memastikan informasi dalam laporan keuangan valid/benar	0,4%	4,1%	95,5%	1,1%	2,3%	96,6%	5	5	4,45	4,46	0,617	0,605
5.	PI memastikan pelaksanaan kegiatan berjalan sesuai prosedur	1,6%	2,9%	95,5%	0,0%	2,9%	97,1%	4	4	4,41	4,45	0,651	0,554



No	Penjelasan	Frekuensi						Statistik					
		Jawa Timur			Sulawesi Barat			Median		Mean (n=418)		Std. Deviasi	
		<3	3	>3	<3	3	>3	JT	SB	JT	SB	JT	SB
6.	PI menjamin akurasi dan integritas catatan akuntansi	3,3%	4,9%	91,8%	0,6%	3,4%	96,0%	4	4	4,27	4,35	0,719	0,577
7.	PI menjamin adanya perlindungan terhadap aset	1,2%	4,5%	94,3%	1,1%	4,6%	94,3%	4	4	4,36	4,34	0,650	0,650
8.	PI menjamin laporan keuangan bebas dari salah saji material dan merefleksikan substansi ekonomi dari suatu transaksi	2,0%	7,0%	91,0%	2,9%	12,1%	85,1%	4	4	4,22	4,17	0,679	0,771
9.	PI berkontribusi dalam meningkatkan efisiensi dan kualitas informasi	1,2%	3,7%	95,1%	1,1%	2,9%	96,0%	4	4	4,33	4,36	0,628	0,598
10.	PI menjamin pencatatan aset tetap entitas selalu diperbarui/up to date	1,6%	5,7%	92,6%	2,3%	7,5%	90,2%	4	4	4,35	4,24	0,701	0,686
11.	PI memverifikasi/ mengevaluasi pelaksanaan rencana/kebijakan yang dibuat pengambil kebijakan di level yang lebih tinggi	2,5%	4,9%	92,6%	3,4%	8,6%	87,9%	4	4	4,30	4,25	0,696	0,756
12.	PI mencegah penyalahgunaan sumber daya (aset) dalam organisasi	2,0%	1,2%	96,7%	1,1%	5,7%	93,1%	4	4	4,42	4,38	0,665	0,649

Catatan: Skala 1 'tidak penting' ke 5 'sangat penting', <3 mewakili nilai dari skala 1 'tidak penting' dan 2 'kurang penting', 3 mewakili nilai skala 'tidak tahu', dan >3 mewakili nilai skala 4 'penting' dan 5 'sangat penting'. JT: Jawa Timur; SB: Sulawesi Barat.

Namun kesepuluh manfaat pengendalian intern lainnya yang tercantum dalam kuisioner juga dianggap penting oleh seluruh responden pengambil keputusan internal di Kab/kota se Jawa Timur dengan nilai *mean* paling rendah 4,22 dengan persentase rata-rata lebih dari 90%. Sementara itu, untuk responden pengambil keputusan internal se Provinsi Sulawesi Barat, pengendalian intern berkontribusi meningkatkan keandalan pelaporan keuangan (4,39) dipilih oleh 98,3% responden, kemudian pengendalian intern mencegah terjadinya kelalaian dan kecurangan (4,57) yang dipilih oleh 97,7% responden. Namun mirip dengan hasil penelitian di Kab/Kota se Jawa Timur, kesepuluh manfaat pengendalian intern lainnya yang tercantum dalam kuisioner juga dianggap penting oleh seluruh responden pengambil keputusan internal di Kab/kota se Sulawesi Barat dengan nilai *mean* paling rendah 4,17 dengan persentase rata-rata juga lebih dari 90%. Kemudian terkait relevansi penyajian laporan keuangan akrual oleh pemerintah daerah untuk pengambilan keputusan internal, sebagian besar responden di Kab/Kota se Provinsi Jawa Timur menjawab informasi yang tersedia dalam laporan keuangan telah sesuai dengan kebutuhan (4,14) atau dipilih oleh 84,4% responden dan tersedia dalam format yang mudah dibaca/dimengerti (4,18) atau dipilih oleh 83,6% responden. Secara umum, mayoritas responden puas dengan kualitas penyajian laporan keuangan untuk pengambilan keputusan internal dengan rata-rata nilai untuk jawaban skala 4 dan 5 mencapai 76,8%.

Hal menarik yang ditemukan adalah terdapat 20,5% responden yang menjawab laporan keuangan tidak disediakan tepat waktu dan 63,9% responden menjawab terdapat jeda waktu antara keterjadian transaksi dan sampainya informasi transaksi tersebut ke pengambil keputusan, kedua hal ini berkaitan dengan karakteristik kualitatif relevansi dalam hal ketepatan waktu yang sangat krusial menentukan kebergunaan laporan keuangan untuk pengambilan keputusan internal. Sementara itu, untuk penelitian di Provinsi Sulawesi Barat, mayoritas responden menjawab relevansi penyajian laporan keuangan akrual untuk pengambilan keputusan internal telah

memuaskan, dengan informasi dalam laporan keuangan yang mudah dibaca/dimengerti (4,26) dan informasi keuangan yang selalu diperbarui/*up to date* (4,10) mendapatkan persentase terbesar pilihan responden yang memberikan nilai 4 dan 5 sebesar 88,5% dan 81,0%.

Hal menarik yang ditemukan adalah sebanyak 20,7% responden tidak puas dengan ketepatan waktu dalam penyajian laporan keuangan dan 49,4% responden menjawab bahwa terdapat jeda waktu antara keterjadian transaksi dan sampainya informasi tersebut ke pihak pengambil keputusan, yang mirip dengan persepsi responden pengambil keputusan internal di Kab/kota se Jawa Timur. Temuan ini mengindikasikan bahwa penerapan pelaporan keuangan akrual untuk pengambilan keputusan, baik di daerah yang sudah lama dalam menerapkan akuntansi pemerintahan sejak berbasis kas hingga akrual maupun daerah otonomi baru yang belum lama menjalankan akuntansi dan pelaporan keuangan memiliki masalah yang sama dalam hal menjadikan pelaporan keuangan akrual *tools* yang efektif untuk pengambilan keputusan, yakni terkait kualitas relevansi laporan keuangan dalam hal ketepatan waktu penyajiannya. Hasil selengkapnya terlihat pada Tabel 3.

**Tabel 3 Relevansi Informasi Keuangan Untuk Pengambilan Keputusan Internal**

No	Penjelasan	Frekuensi						Statistik					
		Jawa Timur			Sulawesi Barat			Median		Mean (n=418)		Std. Deviasi	
		<3	3	>3	<3	3	>3	JT	SB	JT	SB	JT	SB
1.	Apakah informasi keuangan selalu diperbarui/ <i>up to date</i> ?	12,7%	11,5%	75,8%	14,4%	4,6%	81,0%	4	4	4,00	4,10	1,072	1,043
2.	Apakah informasi keuangan yang tersedia dapat membenarkan atau mengoreksi penghitungan keuangan sebelumnya (nilai umpan balik)?	11,5%	11,9%	76,6%	12,1%	21,3%	66,7%	4	4	3,93	3,83	0,962	1,032
3.	Apakah informasi keuangan yang ada cukup dalam proses pengambilan keputusan?	12,3%	12,7%	75,0%	14,4%	19,0%	66,7%	4	4	3,94	3,80	1,053	1,024
4.	Apakah informasi keuangan disusun dan disajikan tepat waktu?	15,6%	4,9%	79,5%	20,7%	5,2%	74,1%	4	4	3,89	3,84	1,054	1,111
5.	Apakah informasi keuangan yang disajikan sesuai dengan kebutuhan?	9,4%	6,1%	84,4%	12,6%	5,7%	81,6%	4	4	4,14	4,11	0,980	1,042
6.	Apakah informasi keuangan dapat tersedia segera setelah diminta?	20,5%	6,6%	73,0%	19,5%	5,2%	75,3%	4	4	3,83	3,82	1,126	1,116
7.	Apakah informasi keuangan disajikan dalam format yang mudah untuk dibaca/dimengerti?	12,3%	4,1%	83,6%	6,3%	5,2%	88,5%	4	4	4,18	4,26	1,009	0,846
8.	Apakah informasi keuangan yang tersedia memungkinkan untuk mengevaluasi	13,1%	7,4%	79,5%	10,3%	13,2%	76,4%	4	4	4,00	4,02	1,056	1,006

No	Penjelasan	Frekuensi						Statistik					
		Jawa Timur			Sulawesi Barat			Median		Mean (n=418)		Std. Deviasi	
		<3	3	>3	<3	3	>3	JT	SB	JT	SB	JT	SB
9.	kejadian di masa lalu, sekarang, dan masa depan? Apakah terdapat jeda waktu antara keterjadian transaksi dan sampainya informasi transaksi tersebut ke anda?	29,1 %	7,0%	63,9%	42,0 %	8,6%	49,4 %	4	3	3,51	3,20	1,174	1,289

Catatan: Skala 1 'tidak pernah' ke 5 'selalu', <3 mewakili nilai dari skala 1 'tidak pernah' dan 2 'jarang', 3 mewakili nilai skala 'tidak tahu', dan >3 mewakili nilai skala 4 'hampir selalu' dan 5 'selalu'. JT: Jawa Timur; SB: Sulawesi Barat.

Berdasarkan pengamatan dan wawancara dengan beberapa responden, diantaranya beberapa Kepala SKPD, Sekretaris Dinas, dan Kepala Bidang, ditemukan bahwa banyak pejabat yang jarang berkomunikasi/berkonsultasi dengan pejabat/staf di bagian keuangan/akuntansi selain untuk memantau perkembangan penyerapan anggaran dan penyusunan laporan keuangan tahunan. Hal ini dikarenakan banyak pejabat pengambil keputusan yang belum memiliki pengetahuan akuntansi dan keuangan yang memadai serta tidak menjadikan informasi akuntansi sebagai bahan informasi untuk pengambilan keputusan secara optimal seperti untuk pengelolaan ataupun pengkoordinasian sumber daya ekonomi di tiap SKPD, melainkan hanya sebagai alat pertanggungjawaban formal kepada pimpinan eksekutif, legislatif, dan BPK. Temuan ini didukung oleh hasil penelitian FEE (2007); Guthrie (1998); IFAC-IPSASB (2011); dan Paulsson (2006) yang menyatakan beberapa *concern* dalam menerapkan akrual diantaranya adalah informasi yang disajikan dalam neraca tidak digunakan oleh pengambil keputusan.

## SIMPULAN

Temuan utama dari penelitian ini adalah sistem pelaporan keuangan akrual dianggap memadai dan sesuai untuk menyediakan informasi keuangan untuk pengambilan keputusan internal di Provinsi Sulawesi Barat dan Provinsi Jawa Timur. Para pengambil keputusan menganggap bahwa sistem pelaporan keuangan akrual akan lebih sesuai jika basis akuntansi yang berlaku adalah basis kas atau sesuai dengan akuntansi anggaran, pembuatan laporan keuangan menjadi lebih tepat waktu, komponen laporan keuangan dikurangi, dan penyediaan infrastruktur IT, sosialisasi yang berkelanjutan diikuti dengan bimbingan teknis yang menyentuh semua tingkatan di SKPD, hingga penyediaan SDM berlatar belakang pendidikan akuntansi untuk membantu dalam penyiapan dan analisa laporan keuangan berbasis akrual.

Persepsi pengambil keputusan tentang pentingnya pengendalian intern dalam pelaporan keuangan, secara umum menganggap pengendalian intern penting utamanya memungkinkan informasi keuangan disajikan secara informatif, mencegah terjadinya kelalaian dan kecurangan dalam laporan keuangan, mencegah penyalahgunaan asset dalam organisasi dan memastikan bahwa informasi yang disajikan valid/benar. Kemudian mengenai relevansi informasi laporan keuangan yang disajikan, secara umum para pengambil keputusan di Kab/Kota se Jawa Timur dan Sulawesi Barat merasa puas dengan kualitas informasi keuangan yang disajikan kecuali untuk ketepatan waktu penyajian dan jeda penyampaian informasi saat diminta oleh pengambil keputusan internal, sehingga pemanfaatan laporan keuangan untuk pengambilan keputusan masih belum optimal.

Penelitian ini dilakukan dengan beberapa keterbatasan seperti, belum dilakukan pilot test untuk menguji instrumen kuisioner. Selain itu, penelitian ini menggunakan sepenuhnya kuisioner dari Nogueira dan Jorge (2012) di Kota Braganca tanpa adanya penyesuaian dengan kontekstual pemerintah daerah di Indonesia. Penelitian berikutnya dapat melakukan pengembangan penelitian ini dengan mengacu pada keterbatasan yang ada.

#### DAFTAR PUSTAKA

- Andriani, Y., Kober, R., dan Ng, J. 2010. Decision usefulness of cash and accrual information: Public sector managers' perceptions. *Australian Accounting Review*, 20 (2): 144-153.
- Anessi-Pessina, E., dan Steccolini, I. 2007. Effects of budgetary and accruals accounting coexistence: Evidence from Italian local governments. *Financial Accountability & Management*, 23(2): 113-131.
- Aryani, M., K., dan Kiswanto. 2017. The effect of accrual-gas on the financial reporting reliability with hr capacity as mediating variables. *Jurnal Dinamika Akuntansi*, 9 (2): 110-122.
- Askim, J. 2008. Determinants of performance information utilization in political decision making. In *Performance information in the public sector* (125-139). Palgrave Macmillan, London.
- In W.van Doren, dan St. van de Walle (Eds.) 2014, *Performance information in the public sektor: Howis it used?* New York: Palgrave Macmillan.
- Ball, I. 1994. Reinventing government: lessons learned from the New Zealand treasury. *The Government Accountants Journal*, 43: 19-25.
- Bergmann, A. 2011. The influence of the nature of government accounting and reporting in decision-making: Evidence from Switzerland. *Public Money & Management*, 32(1): 15-20.
- Boxall, P. 1998. The revolution in government accounting. *Australian CPA (April)*, 18-20.
- Brorström, B. 1998. Accrual accounting, politics and politicians. *Financial Accountability & Management*, 14(4): 319-333.
- Brusca, I., dan Condor, V. 2002. Towards the harmonization of local accounting systems in the international context. *FinancialAccountability & Management*, 18(2): 129-162.
- Brusca, I. 1997. The usefulness of financial reporting in Spanish local governments. *Financial Accountability & Management*, 13(1): 17-34.
- Caperchione, E. 2006, *The New Public Management: A Perspective for FinanceManagers*, Federation des Experts Comptables Europeans, Public Sector Committee, Brussels, Belgia.
- Carlin, T. 2000. Measurement Challenges and Consequences in the Public Sector, *Australian Accounting Review*, 11(2): 63-72.
- Carlin, T. 2005. Debating the impact of accrual accounting and reporting in the public sector. *Financial Accountability & Management*, 21(3): 325-244.
- Churchill, M. 1992. Accrual Accounting in the Public Sector, *Australian Accountant* (June), 39-42.
- Cohen, S. 2009. *Cash versus accrual accounting measures in Greek municipalities: Proxies or not for decision making?* SSRN.<http://ssrn.com/abstract=1031089>.
- Djamhuri, A. dan Mahmudi. 2006. New Public Mananagement, accounting reform and institutional perspective of public sector accounting in Indonesia. *Jurnal Bisnis danAkuntansi*, 3: 301-321.

- Evans, M. 1995. A Change for the Better? *Accountancy*, 115: 92-94.
- FEE. 2007. *Accrual accounting in the public sector*. Brussels: Federation of European Accountants.
- Ghulam, Rummy. 2013. Mencari batu pijakan bagi aktualisasi sektor publik di Indonesia (Studi atas penerapan akuntansi berbasis akrual di Nepal, Hongkong, dan Selandia Baru). *Jogjakarta: MM UGM*
- Grossi, G., dan Reichard, C. 2009. The limited use of financial data for governmental decision-making-An exploratory study with reference to Germany and Italy. In *12th biennial comparative international governmental accounting research (CIGAR) conference-New challenges for public sector accounting* Mei, Modena.
- Guthrie, J. 1998. Application of accrual accounting in the Australian public sector-rhetoric or reality? *Financial Accountability & Management*, 14(1): 1-19.
- Guthrie, J., Olson, S., dan Humphrey, C. 1999. Debating developments in new public financial management: The limits of global theorizing and some new ways forward. *Financial Accountability & Management*, 15(3/4), 209-228.
- IFAC-IPSASB (2011). *Transition to the accrual basis of accounting: Guidance for public sector entities*, New York: International Federation of Accountants.
- Karno, P. 2017. Kegunaan informasi akuntansi dalam pengambilan keputusan internal oleh Unit Akuntansi Kuasa Pengguna Anggaran (UAKPA). *Indonesian Treasury Review*, 2(4): 73-91.
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia. 2014. Modul Penerapan Akuntansi Berbasis akrual. <http://keuda.kemendagri.go.id/pages/view/20-modul-penerapan-akuntansi-berbasis-akrual> diakses tanggal 12 Januari 2019
- Kober, R., Lee, J., dan Ng, J. 2010. Mind your accruals: Perceived usefulness of financial information in the Australian public sector under different accounting systems. *Financial Accountability & Management*, 26(3): 267-298
- Lapsley, I., Mussari, R., dan Paulsson, G. 2009. On the adoption of accrual accounting in the public sector: A self-evident and problematic reform. *European Accounting Review*, 18(4): 719-723.
- Mack, J. 2004. *An investigation of the information requirements of users of Australian public sector financial reports*, Queensland University of Technology, Brisbane.
- Mack, J., dan Ryan, C. 2006. Reflections on the theoretical underpinnings of the general purpose financial reports of Australian government departments. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 19(4): 592-612.
- Mahmudi. 2010. *Manajemen Kinerja sektor Publik (edisi 2)*. Yogyakarta: Unit Penerbit dan Percetakan Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN.
- Nogueira S.P, dan Jorge, S.M, 2012. Adequacy of the local government financial reporting model in the context of internal decision-making: an exploratory study in the municipality of Braganca, *TEKHNE Review of Applied Management Studies*, 10: 74-86.
- Paulsson, G. 2006. Accrual accounting in the public sector: Experience from the central government in Sweden. *Financial Accountability & Management*, 22(1): 47-62.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah.
- Peraturan Pemerintah Nomor 17 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan
- Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan
- Robinson, M., 1998. Capital charges and capital expenditure decisions in core government, *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 10(3): 354-374.

- Roob, A. Newberry, S. 2007. Globalization: governmental accounting and international financial reporting standards. *Socio-Economic Review*, 5: 725-754.
- Ryan, C., Stanley, T., dan Nelson, M. 2002. Accountability disclosures by Queensland local government councils: 1997-1999. *Financial Accountability & Management*, 18(3): 261-289.
- Simanjuntak, Binsar H., 2005. Menyongsong era baru akuntansi pemerintahan di Indonesia. *Jurnal Akuntansi Pemerintahan*, 1(1): 12-21.
- Slamet, D., 1998. Looking to best practice: taking a broad view, *Australian CPA* (September): 60-62.
- Steccolini, I., 2004. Is the annual report an accountability medium? An empirical investigation into Italian local governments. *Financial Accountability & Management*, 20(3): 327-350.
- Sugiyono. 2014. *Metode Penelitian Pendidikan Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif Dan R&D*. Bandung: Alfabeta.
- Sulistiyanto, Sri H. 2008. *Manajemen Laba: Teori dan Model Empiris*. Grasindo: Jakarta.
- Susanto, D., dan Djuminah. 2015. the usefulness of local government financial statements for regional development planning process (an empirical study against the head of the district development planning agencies in Java and Madura). *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 211: 75 - 80.
- Torres, L. 2004. Accounting and accountability: Recent developments in government financial information systems. *Public Administration & Development*, 24(5): 447-456.
- Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara.
- Webster, A., 1998. Improving performance: accrual accounting points the way ahead, *Australian CPA* (April): 24-26.
- Windels, P., dan Christiaens, J., 2008. The adoption of accrual accounting in Flemish public centres for social welfare: Examining the importance of agents of change. In S. Jorge (Ed.), *Implementing Reforms in Public Sector Accounting*: 229-251.
- Wynne, A., 2008. Accrual accounting for the public sector-A fad that has had its day? *International Journal of Governmental Financial Management*, 117-132.
- Yamamoto, K., 2008. What matters in legislators' information use for financial reporting? The case of Japan. In S. Jorge (Ed.), *Implementing Reforms in Public Sector Accounting*: 377-391.