

Pengaruh Laporan Keuangan Berbasis AkruaI Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Aceh

Ainul Ridha

Program Studi Akuntansi, STIE Sabang Banda Aceh

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh laporan keuangan berbasis akrual terhadap kinerja keuangan Pemerintah Aceh. Populasi penelitian adalah SKPA yang ada di pemerintahan Aceh yang berjumlah 51 SKPA dan tiap SKPA diwakili oleh 2 orang yaitu kepala Satuan Kerja SKPA dan kepala bagian keuangan sebagai respondennya yaitu berjumlah sebanyak 102 responden. Penelitian ini merupakan penelitian sensus. Hasil penelitian ini menemukan laporan keuangan berbasis akrual berpengaruh signifikan terhadap kinerja keuangan Pemerintah Aceh. Hasil penelitian ini juga menunjukkan bahwa nilai R Square sebesar 0,735 yang menjelaskan bahwa dalam model regresi ini kemampuan laporan keuangan berbasis akrual dalam menjelaskan kinerja keuangan Pemerintah Aceh sebesar 73,5% dan sisanya sebesar 26,5% dijelaskan oleh variabel lain. Hasil persamaan regresi dalam penelitian ini sebesar 0,604. Hasil koefisien regresi sebesar 60,4%. Dan untuk pengujian hipotesis ($\beta \neq 0$) maka hasil uji secara parsial pada penelitian ini sebesar ($\beta = 0,862$) untuk variabel laporan keuangan berbasis akrual dengan signifikan 0,00, hasil ini menyatakan bahwa laporan keuangan berbasis akrual berpengaruh signifikan terhadap kinerja keuangan Pemerintah Aceh. Hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi bahan pertimbangan bagi pemerintah Aceh yang ingin meningkatkan kinerja keuangan.

Kata kunci : *Laporan Keuangan Berbasis AkruaI, Kinerja Keuangan.*

Pendahuluan

Penerapan akuntansi berbasis akrual yang menjadi trend di berbagai negara saat ini tentu sangat terkait dengan tujuan dan manfaat dari penerapannya itu sendiri. Menurut Sunardi (2016) penerapan akuntansi berbasis akrual merupakan salah satu ciri dari praktik manajemen keuangan modern (sektor publik), yang bertujuan untuk memberikan informasi yang lebih transparan mengenai biaya (*cost*) dan meningkatkan kualitas pengambilan keputusan di dalam pemerintah dengan menggunakan informasi yang diperluas, tidak sekedar basis kas.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 71 Tahun 2010, laporan keuangan yang berbasis akrual akan meningkatkan kualitas dan perwujudan *good governance* serta mengetahui kinerja pemerintah. Menurut Van Der Hoek (2005) penerapan akuntansi pemerintah berbasis akrual dipemerintah memberikan manfaat antara lain mendukung kinerja, memfasilitas manajemen keuangan yang lebih baik, memperbaiki biaya program, memperluas dan meningkatkan informasi alokasi sumber daya, meningkatkan pelaporan keuangan, serta memfasilitasi dan meningkatkan manajemen asset (termasuk kas). Tahun 2015 merupakan tahun pertama penerapan basis akrual bagi Pemerintah Daerah. Penerapan SAP berbasis akrual ini sesuai dengan Permendagri Nomor 64/2013. Selanjutnya PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang SAP mengharuskan pemerintah mengacu pada SAP berbasis akrual dalam membuat sistem akuntansi pemerintah. Penyusunan laporan keuangan yang berpedoman pada standar akuntansi pemerintah bermanfaat untuk pemenuhan kebutuhan informasi keuangan yang berkualitas bagi para pengguna laporan keuangan dalam rangka menilai akuntabilitas dalam membuat keputusan ekonomi, sosial maupun politik (Santoso dan Pambelum, 2008).

Penerapan akuntansi berbasis akrual harus diterapkan secara hati-hati mengingat SAP berbasis kas menuju akrual baru diterbitkan dan belum diimplementasikan sepenuhnya oleh pemerintah daerah. Kondisi diatas bagaimanapun akan memungkinkan timbulnya kesulitan dalam penerapannya karena peralihan ini menuntut waktu

dan pemahaman yang memadai (Sumardi, 2008). Perubahan basis akuntansi ini, bagi pemerintah daerah khususnya pemerintah daerah Provinsi Aceh merupakan suatu hal yang baru dilaksanakan, oleh karena itu, perlu dikaji faktor-faktor apa saja yang harus disiapkan pemerintah daerah Provinsi Aceh dalam menerapkan SAP berbasis akrual, sehingga laporan keuangan yang disajikan dapat memenuhi kebutuhan informasi keuangan secara umum yang berkualitas bagi para pengguna laporan keuangan secara umum, dalam rangka menilai akuntabilitas dan membuat keputusan ekonomi, sosial maupun politik yang akan berdampak pada akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah.

Rendahnya keterampilan dasar mengenai pemahaman menjadi salah satu hambatan dalam penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual (Tickell, 2010). Fery Taufik dari Kementrian Dirjen Perbendaharaan Direktorat Akuntansi menyatakan bahwa hambatan yang akan dialami adalah sulitnya pola pikir staf atau pejabat pengelola keuangan, kerumitan, dan beragamnya transaksi keuangan yang dicatat secara akrual, kurangnya tenaga pelatih di pemerintahan yang mampu mendidik akuntansi akrual serta membutuhkan waktu dan usaha yang besar untuk mengembangkan sistem yang handal. Pelaksanaan sistem akuntansi yang tidak tepat, resiko terjadinya kekeliruan dan kesalahan dalam pencatatan maupun perhitungan dan alokasi.

Laporan keuangan pemerintah di Indonesia merupakan sesuatu hal yang menarik untuk dikaji, mengingat semakin menguatnya tuntutan akuntabilitas atas lembaga-lembaga publik, baik di pusat maupun daerah. Kenyataannya di dalam laporan keuangan pemerintah, masih banyak disajikan data yang tidak sesuai yang berhasil ditemukan oleh BPK (Mardiasmo, 2012:8). Berdasarkan latar belakang tersebut, maka peneliti tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul “Pengaruh Laporan Keuangan Berbasis Akrual Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Aceh.

Tinjauan Literatur

Pengertian Laporan Keuangan Daerah

Laporan keuangan daerah merupakan bentuk pertanggung jawaban dalam bentuk laporan tentang pengelolaan keuangan daerah dalam satu periode tertentu (Sholeh, Chabib dan Suripto, 2011). Salah satu pengguna laporan keuangan pemerintah daerah adalah pemerintah pusat. Pemerintah pusat berkepentingan dengan laporan keuangan pemerintah daerah karena pemerintah pusat telah menyerahkan sumber daya keuangan kepada daerah dalam rangka pelaksanaan otonomi daerah.

Pengelolaan Keuangan Daerah

Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 58 Tahun 2005 tanggal 9 Desember 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah yang merupakan peraturan pelaksanaan dari Undang Undang (UU) Nomor 17 Tahun 2003, UU No. 1 Tahun 2004, dan UU No. 23 Tahun 2014 mewajibkan pemerintah daerah, untuk menyusun kebijakan akuntansi (Pasal 97:Kepala daerah berdasarkan SAP menetapkan peraturan kepala daerah tentang kebijakan akuntansi). Kemudian dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri (Permendagri) No. 13 Tahun 2006 tanggal 15 Mei 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah pasal 239 ayat (1) menyatakan: Kepala daerah menetapkan peraturan kepala daerah tentang kebijakan akuntansi pemerintah daerah dengan berpedoman pada standar akuntansi pemerintahan.

Dalam Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 71 Tahun 2010 tentang SAP disebutkan bahwa pengungkapan kebijakan akuntansi yang diterapkan akan membantu pembaca untuk dapat menghindari kesalahpahaman dalam membaca laporan keuangan. Pengungkapan kebijakan akuntansi dalam laporan keuangan dimaksudkan agar laporan keuangan dapat dimengerti. Berdasarkan UU RI No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, laporan pertanggungjawaban pelaksanaan Anggaran Belanja Daerah disajikan dengan standar akuntansi yang berlaku yang telah ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah setelah mendapatkan pertimbangan dari Badan Pemeriksa Keuangan, sebagaimana tertuang pada pasal 32 ayat (2).

Tujuan Laporan keuangan

Menurut Bastian, (2010) tujuan pelaporan keuangan yang dimuat dalam kerangka konseptual Akuntansi Pemerintahan adalah : Menyediakan informasi mengenai kecukupan penerimaan periode berjalan, diantaranya:

- a. Menyediakan informasi mengenai kesesuaian cara memperoleh sumber daya ekonomi dan alokasinya dengan anggaran yang ditetapkan dan peraturan perundangundangan.
- b. Menyediakan informasi mengenai jumlah sumber daya ekonomi yang digunakan dalam kegiatan entitas pelaporan serta hasil-hasil yang telah dicapai.

- c. Menyediakan informasi mengenai bagaimana entitas pelaporan mendanai seluruh kegiatannya dan mencukupi kebutuhan kasnya.
- d. Menyediakan informasi mengenai posisi keuangan dan kondisi entitas pelaporan berkaitan dengan sumber-sumber penerimaannya baik jangka pendek maupun jangka panjang termasuk yang berasal dari pungutan pajak dan pinjaman.

Akuntansi Berbasis Akrua

Akuntansi berbasis akrual berarti suatu basis akuntansi di mana transaksi ekonomi dan peristiwa-peristiwa lain diakui dan dicatat dalam catatan akuntansi dan dilaporkan dalam periode laporan keuangan pada saat terjadinya transaksi tersebut, bukan pada saat kas atau ekuivalen kas diterima atau dibayarkan. Akuntansi berbasis akrual ini banyak dipakai oleh institusi sektor non publik dan lembaga lain yang bertujuan mencari keuntungan (Mardiasmo,2012:15).

Teknik akuntansi berbasis akrual diyakini dapat menghasilkan laporan keuangan yang dapat lebih dipercaya, lebih akurat, komprehensif, dan relevan untuk pengambilan keputusan ekonomi, sosial, dan politik (Halim 2012:21; Mahmudi, 2010:8). Laporan keuangan disusun atas dasar akrual tidak hanya memberikan informasi kepada penerimaan dan pembayaran kas tetapi juga kewajiban pembayaran kas masa depan serta sumber daya yang mempresentasikan kas yang akan diterima di masa depan (Mardiasmo, 2012:14).

Menurut Mardiasmo (2012:33) manfaat utama akuntansi akrual meliputi, kinerja yang lebih baik, komparabilitas, proses pengambilan keputusan yang lebih baik, akuntabilitas yang lebih baik dan pengendalian yang lebih efisien.

Standar Akuntansi Pemerintah (SAP)

Standar akuntansi digunakan oleh akuntan keuangan di pemerintahan sebagai pedoman dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan pemerintahan. Standar akuntansi diperlukan untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan yaitu meningkatkan konsistensi, daya banding, keterpahaman, relevansi, dan keandalan laporan keuangan. (Mahmudi, 2011:271).

Definisi SAP yang tercantum dalam Peraturan Pemerintahan Republik Indonesia No 71 tahun 2010 yaitu: “Standar Akuntansi Pemerintah, selanjutnya disebut SAP adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah”. SAP berisi prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pada organisasi pemerintahan. (Mahmudi, 2011:271). Dengan ditetapkan SAP, diharapkan akan adanya transparansi, partisipasi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara guna mewujudkan pemerintahan yang baik (good governance). Sehingga diperlukan langkah-langkah strategis yang perlu segera diupayakan dan diwujudkan bersama dalam rangka implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan. (Cristanti,2010:24).

Efektivitas Penerapan SAP Berbasis Akrua

Salah satu hasil studi yang dilakukan oleh IFAC Public Sector Committee (2002) menyatakan bahwa pelaporan berbasis akrual bermanfaat dalam mengevaluasi kinerja pemerintah terkait biaya jasa layanan, efisiensi, dan pencapaian tujuan. Dengan pelaporan berbasis akrual, pengguna dapat mengidentifikasi posisi keuangan pemerintah dan perubahannya, bagaimana pemerintah mendanai kegiatannya sesuai dengan kemampuan pendanaannya sehingga dapat diukur kapasitas pemerintah yang sebenarnya.

Sistem akuntansi yang digunakan untuk menghasilkan laporan keuangan berbasis kas menuju akrual (cash toward accrual) digunakan sampai dengan tahun anggaran 2014. Mulai tahun 2015 basis akrual diterapkan pada Pemerintah Pusat untuk menghasilkan laporan keuangan. Kementerian Keuangan mengembangkan aplikasi akuntansi yang selama ini telah digunakan dalam basis kas menuju akrual (cash toward accrual) yaitu Sistem Akuntansi Instansi (SAI) menjadi Sistem Akuntansi Instansi Berbasis Akrua untuk digunakan setiap Kementerian Negara/Lembaga. Sistem ini diterapkan secara paralel dengan implementasi sistem aplikasi keuangan terintegrasi sesuai dengan pentahapannya (Azhar,2008).

Indikator Laporan Keuangan Basis Akrual

Didalam penilaian indikator Laporan Keuangan Basis Akrual terdapat dua tolok ukur laporan keuangan pemerintahan daerah yaitu: (Halim, Abdul dan Theresia, 2007).

1. SAP 2010 berbasis akrual,
2. Menyediakan informasi mengenai posisi dan perubahan posisi sumber daya ekonomi.

Kinerja

Secara etimologi, kinerja berasal dari kata prestasi kerja (performance). Sebagaimana dikemukakan oleh Mangkunegara (2009) bahwa istilah kinerja berasal dari kata job performance atau actual performance (prestasi kerja atau prestasi sesungguhnya yang dicapai seseorang) yaitu hasil kerja secara kualitas dan kuantitas yang dicapai oleh seorang pegawai dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggung jawab yang diberikan kepadanya.

Tolak ukur kinerja adalah ukuran keberhasilan yang dicapai pada setiap unit kerja perangkat daerah. Tolak ukur kinerja ditetapkan dalam bentuk standar pelayanan minimal yang ditentukan oleh masing-masing daerah. Pengukuran kinerja merupakan wujud akuntabilitas, dimana penilaian yang lebih tinggi menjadi tuntutan yang harus dipenuhi, data pengukuran kinerja dapat menjadi peningkatan program selanjutnya. Berdasarkan Pasal 1 angka 35 PP No.58/2005 tentang Pengelolaan keuangan daerah, Kinerja adalah keluaran/hasil dari kegiatan/program yang akan atau telah dicapai sehubungan dengan penggunaan anggaran dengan kuantitas dan kualitas yang terukur.

Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah

Pengukuran kinerja (performance measurement) adalah proses pengawasan secara terus menerus dan pelaporan capaian kegiatan, khususnya kemajuan atas tujuan yang direncanakan. Perhatian yang besar terhadap pengukuran kinerja disebabkan oleh opini bahwa pengukuran kinerja dapat meningkatkan efisiensi, keefektifan, penghematan dan produktifitas pada organisasi sektor publik (Halachmi, 2005). Pengukuran kinerja ini dimaksudkan untuk mengetahui capaian kinerja yang telah dilakukan organisasi dan sebagai alat untuk pengawasan serta evaluasi organisasi.

Salah satu cara yang dapat digunakan untuk mengukur kinerja keuangan pemerintah daerah dengan melihat tingkat efisiensi pemerintah daerah tersebut (Hamzah, 2008). Matei dan Savulescu (2009) menjelaskan bahwa efisiensi mempunyai dua makna yaitu: a) Kinerja suatu program atau kegiatan sangat baik. b) Dampak yang maksimum berkaitan dengan sumber daya yang dialokasikan. Pengukuran efisiensi dalam organisasi sektor publik merupakan hal yang penting, hal ini dikarenakan kurangnya *net income* sebagai gambaran akan kinerja keuangan pemerintah daerah saat ini (Hassanudin, 2009).

Berdasarkan GASB (1999) bahwa penilaian efisiensi pemerintah daerah dapat dilakukan dengan cara membandingkan antara *service efforts* dengan *service accomplishment*. Penelitian yang dilakukan Sardjiarto (2000) mendefinisikan Efforts atau usaha sebagai jumlah sumber daya keuangan dan non-keuangan, dinyatakan dalam uang atau satuan lainnya, yang dipakai dalam pelaksanaan suatu program atau jasa pelayanan.

Indikator Kinerja Keuangan

Menurut Mardiasmo, (2012:33) dalam penilaian indikator kinerja sekurang-kurangnya ada sembilan tolak ukur penilaian kinerja keuangan pemerintahan daerah yaitu :

1. Perencanaan, menentukan tujuan, kebijakan dan tindakan/pelaksanaan, penjadwalan kerja, penganggaran, merancang prosedur dan pemograman.
2. Investigasi, pengumpulan dan penyiapan informasi yang biasanya berbentuk catatan dan laporan.
3. Pengkoordinasian, tukar menukar informasi dengan orang di bagian organisasi lain untuk mengaitkan dan menyesuaikan program.
4. Evaluasi, menilai dan mengukur kinerja yang diamati atau dilaporkan, penilaian pegawai, penilaian catatan, penilaian catatan hasil, penilaian laporan keuangan.
5. Pengawasan, mengarahkan, memimpin dan mengembangkan, membimbing, melatih dan menjelaskan peraturan kerja.

6. Pemilihan staf, mempertahankan angkatan kerja, seperti merekrut, mewawancarai dan memilih pegawai baru, menempatkan, mempromosikan dan memutasi pegawai.
7. Negosiasi, melakukan kontrak yang dibutuhkan organisasi dengan pihak luar
8. Perwakilan, mewakilkan organisasi untuk berhubungan dengan pihak lain di luar organisasi,
9. Kinerja secara menyeluruh, mengevaluasi kinerja dan sasaran kinerja secara menyeluruh.

Indikator Kinerja Keuangan

Menurut Mardiasmo, (2012:33) dalam penilaian indikator kinerja sekurang-kurangnya ada sembilan tolak ukur penilaian kinerja keuangan pemerintahan daerah yaitu :

1. Perencanaan, menentukan tujuan, kebijakan dan tindakan/pelaksanaan, penjadwalan kerja, penganggaran, merancang prosedur dan pemograman.
2. Investigasi, pengumpulan dan penyiapan informasi yang biasanya berbentuk catatan dan laporan.
3. Pengkoordinasian, tukar menukar informasi dengan orang di bagian organisasi lain untuk mengaitkan dan menyesuaikan program.
4. Evaluasi, menilai dan mengukur kinerja yang diamati atau dilaporkan, penilaian pegawai, penilaian catatan, penilaian catatan hasil, penilaian laporan keuangan.
5. Pengawasan, mengarahkan, memimpin dan mengembangkan, membimbing, melatih dan menjelaskan peraturan kerja.
6. Pemilihan staf, mempertahankan angkatan kerja, seperti merekrut, mewawancarai dan memilih pegawai baru, menempatkan, mempromosikan dan memutasi pegawai.
7. Negosiasi, melakukan kontrak yang dibutuhkan organisasi dengan pihak luar
8. Perwakilan, mewakilkan organisasi untuk berhubungan dengan pihak lain di luar organisasi,
9. Kinerja secara menyeluruh, mengevaluasi kinerja dan sasaran kinerja secara menyeluruh.

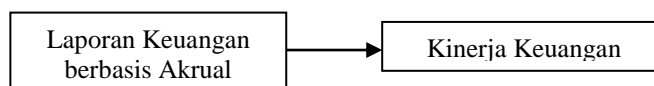
Pengaruh Laporan Keuangan Berbasis Akrual Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah

Menurut Mardiasmo (2012:139) laporan keuangan sektor publik merupakan komponen untuk menciptakan akuntabilitas sektor publik. Adanya tuntutan yang semakin besar terhadap pelaksanaan akuntabilitas publik menimbulkan implikasi bagi manajemen sektor publik untuk memberikan informasi kepada publik, salah satunya adalah informasi akuntansi yang berupa laporan keuangan. Penyusunan laporan keuangan yang berpedoman pada standar akuntansi pemerintah bermanfaat untuk pemenuhan kebutuhan informasi keuangan secara umum yang lebih berkualitas bagi para pengguna laporan keuangan dalam rangka menilai akuntabilitas dan membuat keputusan ekonomi, sosial, maupun politik (Santoso dan Pambelum, 2008). Penerapan akuntansi keuangan sektor publik, memberikan sumbangan bagi peningkatan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dalam hal penyajian informasi mengenai tujuan, fungsi, dan objek pengeluaran (Pamungkas, 2012).

Kerangka Konseptual

Kerangka pemikiran dalam penelitian merupakan suatu hubungan atau kaitan antara konsep satu terhadap konsep yang lainnya dari masalah yang ingin diteliti (Sugiyono, 2012:22). Kerangka pemikiran ini berguna untuk menghubungkan atau menjelaskan secara panjang lebar tentang suatu topik yang akan dibahas.

Akuntansi akrual dianggap lebih baik dari pada akuntansi kas. Teknik akuntansi berbasis akrual diyakini dapat menghasilkan laporan keuangan yang lebih dapat dipercaya lebih akurat, komprehensif, dan relevan untuk pengambilan keputusan ekonomi, sosial, dan politik. Basis akrual diterapkan agak berbeda antara *proprietary fund (full accrual)* dengan *governmental fund (modified accrual)* karena biaya (*expense*) diukur dalam *proprietary fund* (Mardiasmo, 2012:44). Dari uraian tersebut dapat disusun kerangka pemikiran sebagai berikut:



Gambar Kerangka Konseptual

Hipotesis

Hipotesis adalah dugaan sementara sebagai jawaban sementara dalam penelitian. Berdasarkan teori dan uraian sebelumnya, maka dapat dibuat hipotesis dalam bentuk alternatif sebagai berikut: Laporan keuangan berbasis akrual berpengaruh terhadap kinerja keuangan Pemerintah Aceh.

Metode Penelitian

Populasi Penelitian

Populasi bisa dikatakan sebagai keseluruhan kelompok orang, kejadian, atau hal minat yang ingin peneliti investigasi (Sekaran, 2011:24). Penelitian ini merupakan penelitian sensus. Dalam penelitian ini, populasinya adalah SKPA yang ada di pemerintahan Aceh yang berjumlah 51 SKPA dan tiap SKPA diwakili oleh 2 orang yaitu kepala Satuan Kerja SKPA dan kepala bagian keuangan sebagai respondennya yaitu berjumlah sebanyak 102 responden. Data dikumpulkan menggunakan metode survei melalui daftar pertanyaan (kuesioner) kepada staf pengelola keuangan SKPA. Metode survei bertujuan untuk meliputi banyak orang sehingga hasil survei dapat dipandang mewakili populasi atau merupakan generalisasi (Istijanto, 2010:12). Adapun bentuk survei yang dijalankan adalah survei secara individu, dimana survei dijalankan oleh peneliti dengan menemui responden secara bertatap muka. Adapun daftar pertanyaan yang diajukan pada responden berupa daftar pertanyaan tertutup dan daftar pertanyaan terbuka. Pernyataan dalam kuisisioner dibuat dengan menggunakan teknik skala bukan pembandingan (*non-comparative scale*). Adapun desain skala bukan pembandingan yang digunakan adalah skala *likert*. Skala *likert* ini meminta responden menunjukkan tingkat persetujuan atau ketidak setujuannya terhadap serangkaian pernyataan tentang suatu obyek.

Data primer yaitu data yang berasal langsung dari sumber data yang dikumpulkan secara khusus dan berhubungan langsung dengan permasalahan yang diteliti (Assagaf, 2014:24). Jenis data ini diperoleh secara langsung dari sumbernya, yaitu responden yang terpilih. Data Sekunder merupakan jenis data yang ada kaitannya dengan masalah yang diteliti. Data ini dapat diperoleh melalui literatur-literatur, jurnal-jurnal penelitian, majalah maupun data dokumen yang sekiranya diperlukan untuk menyusun penelitian ini (Assagaf, 2014:24).

Operasional Variabel

Menurut definisi dari Sugiyono (2012:25), variabel penelitian adalah suatu atribut atau sifat dari orang, obyek atau kegiatan yang memiliki variasi tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan ditarik kesimpulannya.

1. Variabel dependen (terikat),
Dalam penelitian ini, yang menjadi variabel dependen adalah kinerja keuangan (Y). Kinerja keuangan dapat diukur dengan cara : perencanaan, investigasi, pengkoordinasian, evaluasi, pengawasan, pemilihan staf, negosiasi, perwakilan dan kinerja secara menyeluruh (Mardiasmo, 2009).
2. Variabel independen (bebas)
Dalam penelitian ini, variabel independennya adalah laporan keuangan berbasis akrual (X). Menurut (Halim, Abdul dan Theresia, 2007) laporan keuangan berbasis akrual dapat diukur dengan: SAP 2010 berbasis akrual, dan menyediakan informasi mengenai posisi dan perubahan posisi sumber daya ekonomi.

Metode Analisis

Metode analisis dalam penelitian menggunakan *Regresi sederhana* untuk menguji pengaruh variabel-variabel independen terhadap variabel dependen. Koefisien tersebut dilihat pada *Standardized Coefficient* dari Analisis Regresi sederhana. Adapun pengolahan data menggunakan alat bantu program statistik SPSS. Model analisa tersebut secara matematis dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$Y = a + bx + e$$

Keterangan:

Y = Kinerja Keuangan

X = Laporan keuangan basis akrual

a = Konstanta

b = Koefisien Regresi

e = *error term*

Toleransi kesalahan (ϵ) yang ditetapkan 5% dengan signifikansi 95%. Sebelum model regresi linier sederhana digunakan, untuk menguji hipotesis dilakukan pengujian asumsi klasik. Uji asumsi klasik dilakukan untuk memberikan kepastian bahwa persamaan regresi yang didapatkan memiliki ketepatan dalam estimasi, tidak bias dan konsisten. Pada penelitian ini juga akan dilakukan uji asumsi klasik yang terdiri dari uji normalitas (uji grafik dan uji statistik), uji heteroskedastisitas, uji multikolinearitas dan pengujian hipotesis.

Setelah persamaan model regresi linier yang digunakan dalam penelitian ini bebas dari ketiga asumsi klasik tersebut, maka uji regresi linier sederhana dan uji hipotesis dilakukan. Dalam penelitian ini dilakukan dengan meregres semua variabel dalam penelitian, baik variabel independen maupun dependen. Kesimpulan diambil dari nilai koefisien regresi masing-masing variabel. Untuk mengetahui apakah variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen, maka digunakan uji parsial dengan langkah sebagai berikut:

H_a : $b_1 \neq 0$, Laporan keuangan berbasis akrual berpengaruh terhadap kinerja keuangan Pemerintah Aceh.

Hasil dan Pembahasan

Gambaran Umum

Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah memberikan penegasan tentang tata cara pengelolaan keuangan daerah yang disusun dengan pendekatan kinerja. Peraturan ini mengubah sistem anggaran dari sistem anggaran yang disusun dengan metode *incremental* menjadi sistem anggaran yang berbasis pada kinerja. Sistem ini menuntut adanya transparansi, akuntabilitas, dan evaluasi yang memadai dari semua *stakeholders* yang berkepentingan.

Keuangan daerah terdiri dari pendapatan dan belanja daerah yang harus dikelola secara tertib, efisien, ekonomis, efektif, transparan dan bertanggungjawab serta taat pada peraturan perundang-undangan dengan memperhatikan rasa keadilan dan kepatutan. Prinsip pengelolaan ini akan tercermin dari proses penyusunan anggaran daerah, struktur pendapatan dan struktur belanja daerah. Sebelum menentukan arah pengelolaan pendapatan daerah, arah pengelolaan belanja daerah dan kebijakan umum anggaran lima tahun yang akan datang, maka perkembangan struktur pendapatan dan belanja perlu dibahas.

Karakteristik Responden

Kuesioner yang disiapkan dan diedarkan untuk pengumpulan data sebanyak 102 eksamplar. Alur pengisian kuesioner dimulai dengan memberikan kuesioner kepada kepala Satuan Kerja SKPA dan kepala bagian keuangan. Pengedaran kuesioner berlangsung selama satu minggu. Artinya peneliti mengambil kuesioner setelah satu minggu kemudian. Selanjutnya pada saat pengkodean data sebanyak 102 eksamplar dinyatakan lengkap diisi. Akhirnya kuesioner yang diolah dan dianalisis dalam penelitian ini 102 eksamplar, sehingga jumlah responden yang sebanyak 102 orang. Bagian pertama kuesioner berisi informasi mengenai karakteristik responden. Karakteristik yang dimaksudkan meliputi jenis kelamin, usia, status perkawinan, latar belakang tingkat pendidikan terakhir dan masa menjadi pegawai. Karakteristik responden dapat dilihat pada Tabel berikut:

Tabel 1. Karakteristik Responden

No	Uraian	Frekuensi (Orang)	Persentase (%)
1	Jenis Kelamin		
	Laki-laki	96	94,1
	Perempuan	6	5,9
2	Status Perkawinan		
	Menikah	95	93,1
	Belum Menikah	7	6,9
3	Usia		
	< 35 Tahun	33	32,4
	36-40 Tahun	27	26,5
	41- 45 Tahun	30	29,4
	> 45 Tahun	12	11,8
4	Pendidikan Terakhir		
	SMA	-	-
	Diploma	-	-
	Sarjana (S1)	16	15,7
	Pasca Sarjana (S-2)	72	70,6

	Doktor (S-3)	14	13,7
5	Masa menjadi pegawai		
	< 2 Tahun	-	-
	3-5 tahun	-	-
	6-8 tahun	25	24,5
	> 9 tahun	77	75,5

Hasil Uji Validitas

Pengujian validitas kuesioner didasarkan pada perbandingan nilai r hitung dan nilai r tabel. Nilai r hitung dicari dengan mencari nilai korelasi antara skor alternatif pilihan jawaban responden pada item pernyataan tertentu dengan total skor item dalam variabel terkait. Selanjutnya nilai korelasi hitung (r hitung) tersebut dibandingkan dengan nilai kritis r product moment (r tabel), dengan ketentuan apabila nilai (r hitung > r tabel), maka item pernyataan dalam variabel tertentu dinyatakan valid. Sebaliknya apabila nilai r hitung < r tabel, maka item pernyataan dalam variabel tertentu dinyatakan tidak valid. Variabel laporan keuangan basis akrual terdiri dari 12 (duabelas) item pernyataan dilambangkan dengan LK1, LK2 hingga LK12. Nilai r hitung untuk item pernyataan pertama (LK1) menunjukkan angka sebesar 0,474. Angka ini lebih besar dari nilai r tabel pada n= 102 menunjukkan angka sebesar 0,192. Karena nilai r hitung > r tabel (0,474 > 0,192) maka item pernyataan LK1 dinyatakan valid. Nilai r hitung untuk item pernyataan kedua (LK2), hingga item pernyataan ke duabelas (LK12) juga lebih besar bila dibandingkan dengan nilai r tabel. Dengan demikian dapat diartikan seluruh item pernyataan yang berhubungan dengan variabel laporan keuangan basis akrual dinyatakan valid.

Tabel 2. Hasil Uji Validitas

No	Variabel	Item Pernyataan	Nilai R Hitung	Nilai R Tabel (n=102)	Keterangan
1	Laporan Keuangan basis Akrual	LK1	0,474	0,192	Valid
		LK2	0,651	0,192	Valid
		LK3	0,593	0,192	Valid
		LK4	0,422	0,192	Valid
		LK5	0,309	0,192	Valid
		LK6	0,461	0,192	Valid
		LK7	0,352	0,192	Valid
		LK8	0,424	0,192	Valid
		LK9	0,380	0,192	Valid
		LK10	0,522	0,192	Valid
		LK11	0,639	0,192	Valid
		LK12	0,982	0,192	Valid
2	Kinerja Keuangan	K1	0,574	0,192	Valid
		K2	0,454	0,192	Valid
		K3	0,440	0,192	Valid
		K4	0,380	0,192	Valid
		K5	0,199	0,192	Valid
		K6	0,576	0,192	Valid
		K7	0,637	0,192	Valid
		K8	0,198	0,192	Valid
		K9	0,193	0,192	Valid

Hasil Uji Reliabilitas

Tolok ukur reliabilitas adalah nilai *cronbach alpha* yang diperoleh melalui perhitungan statistik. Menurut Umar (2013:8), nilai alpha minimum yang diperoleh sebagai syarat kehandalan kuesioner adalah sebesar 0,60. Hal ini berarti bahwa apabila nilai *cronbach alpha* dibawah 0,60 maka kuesioner belum memenuhi syarat kehandalan. Hasil pengujian reliabilitas kuesioner untuk kedua variabel penelitian memperlihatkan menunjukkan nilai *cronbach*

α masing-masing sebesar 0,654 untuk variabel citra merek, sebesar 0,625 untuk variabel kualitas produk, dan sebesar 0,682 untuk variabel kepuasan pelanggan.

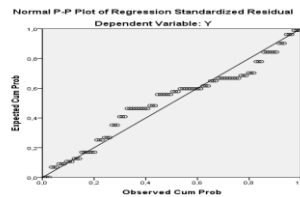
Tabel 3. Hasil Uji Reliabilitas Kuesioner

No	Variabel	Jumlah Item	Nilai Alpha	Keterangan
1	Laporan Keuangan basis akrual	12	0,692	Handal
2	Kinerja keuangan	9	0,617	Handal

Berdasarkan tabel 3 dapat diketahui bahwa nilai *cronbach alpha* masing-masing variabel penelitian lebih besar dari 0,60. Dengan demikian dapat diartikan bahwa kuesioner yang digunakan untuk pengumpulan data penelitian telah memenuhi syarat kehandalan.

Hasil Uji Asumsi Klasik

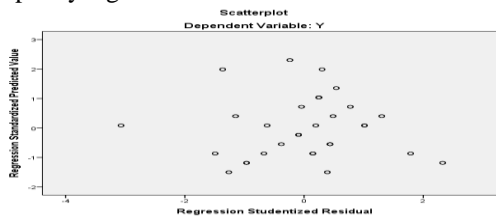
- Hasil Uji Normalitas
 Suatu data dikatakan berdistribusi normal apabila normal *P-P Plot* tidak menyimpang jauh dari garis diagonal (Umar, 2008:181).



Gambar Normal P-P Plot Regression (Uji Normalitas)

Berdasarkan gambar diatas dapat dilihat bahwa garis yang menggambarkan data sesungguhnya mengikuti garis diagonalnya. Dengan demikian dapat diartikan bahwa data yang digunakan dalam penelitian ini terdistribusi secara normal.

- Hasil Uji Heteroskedastisitas
 Deteksi ada tidaknya heteroskedastisitas dapat dilakukan dengan melihat ada tidaknya pola tertentu pada grafik *scatterplot*. Jika ada pola tertentu, seperti titik-titik yang ada membentuk pola tertentu yang teratur (bergelombang, melebar kemudian menyempit), maka mengidentifikasi telah terjadi heteroskedastisitas. Hal ini didukung oleh pendapat Nachrowi dan Hardius (2005:130) yang menyatakan heteroskedastisitas akan terdeteksi bila *plot* menunjukkan pola yang sistematis.



Gambar Grafik Scatterplot Hasil Pengujian Heteroskedastisitas

Berdasarkan Gambar diatas terlihat bahwa grafik *scatter plot* tidak memiliki pola yang sistematis, dan titik-titik menyebar di atas dan dibawah angka 0 pada sumbu Y. Dengan demikian dapat diartikan tidak terjadi gejala heteroskedastisitas.

- Hasil Uji Multikolinearitas
 Pengujian multikolinearitas dilakukan dengan melihat nilai *tolerance* dan nilai VIF dari masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen.

Tabel 4. Hasil Pengujian Multikolinearitas

Variabel Independen	Tolerance	Nilai VIF
Laporan keuangan basis akrual (X_1)	1,0	1,0

Berdasarkan tabel di atas dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi multikolinearitas dalam model regresi. Hal ini dikarenakan hasil pengujian untuk masing-masing variabel independen menunjukkan bahwa nilai *tolerance* lebih besar dari 0,10 dan nilai VIF lebih kecil dari 10.

Deskripsi Variabel Laporan Keuangan basis Akrual

Dari hasil pengolahan data memperlihatkan nilai rerata skor tingkat kesetujuan sebesar 4,11. Angka ini mendekati 4,00 (skor untuk pilihan jawaban setuju) dapat diartikan secara umum kepala Satuan Kerja SKPA dan kepala bagian keuangan memilih alternatif pilihan jawaban setuju terhadap seluruh item pernyataan yang berhubungan dengan laporan keuangan basis akrual. Jika pun ada di antara mereka yang menyatakan tidak setuju atau pun kurang setuju hanya sebagian kecil dari jumlah keseluruhan kepala Satuan Kerja SKPA dan kepala bagian keuangan.

Deskripsi Kinerja Keuangan

Dari hasil pengolahan data memperlihatkan nilai rerata skor pilihan respon sebesar 4,16. Angka ini mendekati 4,00 (skor untuk pilihan respon setuju) dapat diartikan secara umum lembaran kuisioner yang diisi oleh kepala Satuan Kerja SKPA dan kepala bagian keuangan cenderung dinyatakan setuju. Dengan kata lain, kepala Satuan Kerja SKPA dan kepala bagian keuangan yang memberikan penilaian terhadap kinerja keuangan cenderung menyatakan setuju. Hal ini berarti bahwa umumnya kepala Satuan Kerja SKPA dan kepala bagian keuangan tersebut dipersepsikan sudah memiliki kinerja keuangan yang relatif baik.

Pengaruh Laporan Keuangan berbasis Akrual terhadap Kinerja keuangan Pemerintah Aceh

Tabel 5. Nilai Koefisien Regresi Variabel Independen

Coefficients ^a						
Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	
	B	Std. Error	Beta			
1	(Constant)	,604	,215		2,812	,006
	X	1,862	,052	,857	16,651	,000

a. Dependent Variable: Y

Berdasarkan hasil output SPSS di atas maka persamaan regresi yang memperlihatkan laporan keuangan berbasis akrual pada Pemerintah Aceh dalam persamaan berikut:

$$Y = 0,604 + 1,862X_1$$

Dari persamaan regresi diatas dapat diketahui hasil penelitian sebagai berikut:

- a. Nilai konstanta sebesar 0,604 atau sebesar 60,4% dapat diartikan bahwa apabila variabel X (laporan keuangan basis akrual) dianggap tetap atau tidak mengalami perubahan, maka kinerja keuangan Pemerintah Aceh dapat dikatakan tinggi.
- b. Koefisien regresi untuk variabel laporan keuangan basis akrual (X_1) adalah sebesar 1,862 dapat diartikan setiap terjadi peningkatan satu satuan pada skor variabel laporan keuangan basis akrual maka akan meningkatkan kinerja keuangan Pemerintah Aceh sebesar 1,862 satuan atau pada skala likert 2 (tidak setuju).

Pengujian Hipotesis

1. Pengujian Secara Parsial

Hasil pengujian secara parsial menunjukkan nilai β sebesar 1,862 untuk variabel laporan keuangan basis akrual (X_1) Nilai $\beta \neq 0$, sehingga dapat diartikan bahwa secara parsial variabel independen (laporan keuangan basis akrual) berpengaruh signifikan terhadap kinerja keuangan Pemerintah Aceh.

Tabel 6. Ringkasan Pengujian Hipotesis

Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	,604	,215		2,812	,006
	X	1,862	,052	,857	16,651	,000

a. Dependent Variable: Y.

Koefisien Korelasi dan Determinasi

Tabel 7. Koefisien Korelasi dan Determinasi

Model Summary ^b				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,857 ^a	,735	,732	,13666

Hubungan antara laporan keuangan basis akrual terhadap kinerja keuangan Pemerintah Aceh tergolong sangat erat. Hal ini ditunjukkan oleh nilai koefisien korelasi (R) bernilai positif sebesar 0,857. Berdasarkan hasil output SPSS di atas dapat dilihat nilai koefisien determinasi (Adjusted R²) sebesar 0,732, dapat diartikan sebesar 73,2% variasi yang terjadi pada variabel kinerja keuangan Pemerintah Aceh dapat dijelaskan oleh variabel independen (penerapan laporan keuangan basis akrual pada Pemerintah Aceh). Sisanya sebesar 26,8 persen lagi (1-0,732) dijelaskan oleh variabel lain selain variabel tersebut. Dengan kata lain, sebesar 73,2% kinerja keuangan pada Pemerintah Aceh dipengaruhi oleh laporan keuangan basis akrual yang diterapkan pada SKPA. Sisanya sebesar 26,7% lagi dipengaruhi oleh variabel lain diluar variabel tersebut.

Kesimpulan dan Saran

Kesimpulan

1. Variabel laporan keuangan basis akrual berpengaruh terhadap kinerja keuangan Pemerintah Aceh yaitu sebesar 1,862 atau pada skala likert 2 yang berarti tidak setuju, dan nilai koefisien korelasi (R) sebesar 0,857 atau 85,7%, Sebaliknya jika laporan keuangan basis akrual dengan relatif tidak bagus penerapannya akan memiliki kinerja keuangan yang relatif tidak tinggi Pemerintah Aceh.
2. Hasil pengujian statistik memperlihatkan nilai $\beta \neq 0$. Hasil pengujian secara parsial menunjukkan nilai β sebesar 1,862 (X₁), sehingga dapat diartikan bahwa secara parsial variabel independen (laporan keuangan basis akrual) berpengaruh signifikan terhadap kinerja keuangan Pemerintah Aceh.

Saran

Mengacu pada kesimpulan yang sudah dikemukakan sebelumnya, maka yang menjadi saran penelitian ini sebagai berikut:

1. Pemerintah Aceh dapat melakukan evaluasi guna meningkatkan kinerja keuangan Aceh, Dalam upaya memperbaiki kinerja keuangan, akan sangat penting bagi pemerintah daerah untuk segera melakukan tindak lanjut.
2. Kepada pegawai bagian keuangan dan pelaporan diharapkan selalu mengikuti perkembangan teknologi yang ada sehingga dapat meningkatkan kualitas diri dan mempunyai kompetensi yang baik.
3. Diharapkan kepada seluruh pegawai untuk perlu meningkatkan motivasi dan kedisiplinannya dengan baik pada Satuan Kerja Perangkat Aceh (SKPA) Pemerintah Aceh, sehingga dapat meningkatkan kinerja agar dapat menghasilkan laporan keuangan yang lebih baik lagi.

Referensi

- Hadi, A., Sapto, H. dan Inapty, B. A. (2009). Analisa Pengaruh Pertumbuhan Ekonomi, Pendapatan Asli Daerah, Dana Alokasi Umum, dan Dana Alokasi Khusus Terhadap Pengalokasian Belanja Modal. Penelitian keuangan Akuntansi Sektor Publik II Badan Litbang Departemen dalam Negeri, Bidakara, 2-3 Juni 2009.
- Assagaf. (2014). *Analisis Pengaruh Kualitas Pelayanan, Nilai Pelanggan, Kepuasan Pelanggan, Serta Trust Terhadap Loyalitas Nasabah (Studi Kasus Nasabah Asuransi Manulife Di JawaTengah)*. Skripsi
- Azhar. (2008). *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Keberhasilan Penerapan Permendagri Nomor13 Tahun 2006 pada Pemerintah Kota Banda Aceh*. Tesis.Universitas Sumatera Utara
- Bastian, I. (2010). *Akuntansi Sektor Publik Suatu Pengantar*. Jakarta: Erlangga.
- Christanti, D.N. (2010). *Pengaruh Akuntansi Berbasis Akrual dan Sistem Pengendalian Intern terhadap Kualitas Laporan Keuangan*. Bandung: Fakultas Ekonomi Universitas Komputer Indonesia.
- Ghozali, I. (2012). *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS (Cetakan IV)*. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Ghazali, S. dan Martunis. (2013). Pengaruh OPM, ROE, dan ROA Terhadap Perubahan Laba pada Perusahaan Telekomunikasi di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Kebangsaan*, 2 (4).
- Hanafi, M. M. dan Halim, A. (2010). *Analisis laporan Keuangan*. Yogyakarta: UPP AMP YKPN.
- Harahap, S.S. (2010). *Teori Akuntansi: Laporan keuangan*. Jakarta: PT.Bumi Aksara.
- Halim, A. dan Kusufi, M.S. (2012). *Akuntansi Keuangan Daerah (Edisi 4)*. Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- Hamzah, A. (2008). Analisa Kinerja Keuangan terhadap Pertumbuhan Ekonomi, Pengangguran, dan Kemiskinan: Pendekatan Analisis Jalur (Studi pada 29 Kabupaten dan 9 Kota di Propinsi Jawa Timur Periode 2001-2006). *Jurnal Universitas Trunojoyo Madura*.
- Hoesada, J.(2010). Accrual Budgeting dan Accrual Accounting pada Pemerintahan Negara Kesatuan Republik Indonesia (NKRI). *Jurnal Akuntansi*, 14 (1). 113-124
- International Ferderation of Accountants (IFAC). (2002). Proposed Framework for International Education Standard for Proffesional Accountants.
- Istijanto. (2010). *Riset Sumber Daya Manusia*. Jakarta: PT. Gramedia Pustaka Utama.
- Kasmir. (2012). *Analisis Laporan Keuangan*. Jakarta: Penerbit Rajawali Pers.
- Mahmudi. (2011). Analisis Laporan Keuangan Pemerintah Daerah: Panduan bagi Eksekutif, DPRD, dan Masyarakat dalam Pengambilan Keputusan Ekonomi, Sosial dan Politik, Edisi Kedua,UPP STIM YKPN, Yogyakarta
- Mangkunegara, P. (2009). *Perencanaan dan Pengembangan Sumber Daya Manusia (Cetakan V)*. Bandung: Refika Aditama.
- Mardiasmo. (2012). *Otonomi dan Manajemen Keuangan Daerah*. Yogyakarta : ANDI.
- Mardiana, R. dan Fahlevi, H. (2017). Pengaruh Pemahaman Akuntansi, Pengendalian Internal Dan Efektivitas Penerapan Sap Berbasis Akrual Terhadap Kualitas Laporan Keuangan (Studi Pada Satuan Perangkat Kerja Kota Banda Aceh). *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Ekonomi Akuntansi (JIMEKA)*,2,(2).30-38.
- Nunuy, N.A. (2009). *Implementasi Akuntansi Keuangan Pemerintah Daerah*. Jakarta: Kencana Prenada Media Group
- Pamungkas, B. (2012). Pengaruh Penerapan Akuntansi Publik dan Kualitas Peraturan Perundangan terhadap Kualitas Laporan Keuangan dan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. *Jurnal Ilmiah Ranggagading*, 12 (1):1–10.
- Pamungkas, B. (2012). Pengaruh Penerapan Akuntansi Publik dan Pengawasan terhadap Kualitas Laporan Keuangan dan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. *Jurnal Ilmiah Ranggagading*. 12, (2). 82–93.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 4 Tahun 2008, Tentang *Pedoman Pelaksanaan Reviu Atas Laporan Keuangan Daerah*.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 21 Tahun 2011, Tentang *Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah*.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2003 Tentang *Keuangan Negara*. Jakarta: 2003.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 24 Tahun 2005 Tentang *Standar Akuntansi Pemerintahan*.
- Republik Indonesia. Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2008 tentang Sistem Informasi Keuangan Daerah.
- Republik Indonesia. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan Akuntansi berbasis akrual.
- Robbins, S. P., & Judge, T. A. (2008). *Perilaku Organisasi (12 ed.)*. Jakarta: Salemba Empat.
- Santoso, U. dan Pambelum, J. (2008). Pengaruh Penerapan Akuntansi Sektor Publik terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dalam Mencegah Fraud. *Jurnal Administrasi Bisnis* 4 (1).14–33.
- Sekaran, U. (2011). *Research Methods for Business: Metodologi Penelitian untuk Bisnis*. Jakarta: Salemba Empat.
- Sugiyono. (2012). *Metode Penelitian Bisnis (Pendekatan Kualitatif dan Kuantitatif dan R&D)*. Bandung: Alfabeta.

- Sunardi. (2016). Pengaruh Penerapan Akuntansi Berbasis AkruaI, Pengawasan Intern, Dan *Intergovernmental Revenue* Terhadap Kinerja Keuangan Dengan Ukuran Pemerintah Daerah Sebagai Variabel Intervening. *Jurnal Ilmiah Ekonomi Global Masa Kini* .7(2).
- Sumardi. (2008.) Siapkah Basis AkruaI Ditetapkan Pada Instansi Pemerintahan Secara Menyeluruh?, *Buletin Pengawasan*. 5(2).
- Sholeh, C. dan Suropto. (2011). *Menilai Kinerja Pemerintah Daerah*. Bandung: Fokusmedia
- Tickell, G. (2010). Cash To Accrual Accounting: One Nation's Dilemma. *International Business & Economics Research Journal*. 9,(11). 71-78.