

**ANALISIS KEMANFAATAN INFORMASI AKUNTANSI BERBASIS
AKRUAL PADA LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH:
SUATU STUDI KUALITATIF**

(Tesis)

Oleh

RAHMAD EFENDI



**PROGRAM STUDI MEGISTER ILMU AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS LAMPUNG
BANDAR LAMPUNG
2018**

ABSTRAK

ANALISIS KEMANFAATAN INFORMASI AKUNTANSI BERBASIS AKRUAL PADA LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH SUATU STUDI KUALITATIF

OLEH

RAHMAD EFENDI

Penelitian ini bertujuan untuk menjelaskan kemanfaatan informasi akuntansi berbasis akrual yang tersaji dalam laporan keuangan pemerintah daerah, dengan menggunakan analisis *framing theory*. Informan penelitian berjumlah 27 orang di lingkungan Pemerintah Provinsi Lampung terdiri dari Tim Anggaran Pemerintah Daerah (TAPD) 15 orang dan Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP) 12 orang. Teknik pengumpulan data dengan wawancara semiterstruktur, uji validitas data dengan metode triangulasi dan analisis serta manajemen data kualitatif menggunakan software NVivo versi 12.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa informasi akuntansi akrual belum dimanfaatkan oleh pemerintah daerah dalam pengambilan keputusan. Selanjutnya hasil penelitian disajikan dalam *framing* kemanfaatan informasi akuntansi berbasis akrual pada laporan keuangan pemerintah daerah meliputi *Diagnosis* (permasalahan): Sistem: sistem informasi akuntansi tidak *full accrual*, tidak terintegrasi dengan subsistem perencanaan dan aset; Sumber Daya Manusia (SDM): pemahaman yang rendah dan jumlah pegawai basis pendidikan akuntansi yang kurang; Data Laporan Keuangan Pemerintah Daerah: belum *full disclosure*, tidak disajikan secara utuh dan valid; Regulasi: belum mengatur tentang pemanfaatan informasi dalam laporan keuangan; Pengguna Laporan: rendahnya komitmen dan pemahaman eksekutif dan legislatif tentang penggunaan informasi laporan keuangan untuk pengambilan keputusan. *Prognosis* (strategi): pendidikan dan pelatihan pegawai, sosialisasi kepada eksekutif dan legislatif, perbaikan sistem informasi akuntansi daerah, dan perubahan regulasi baik pusat maupun daerah yang memberi peran terhadap informasi akuntansi dalam laporan keuangan pemerintah. *Motivasional* (dampak): meningkatkan efisiensi dan efektifitas, meningkatkan transparansi dan akuntabilitas, pengukuran kinerja dan pengawasan internal, pengambilan keputusan yang tepat dan komprehensif, mewujudkan prinsip kehati-hatian, perhitungan tarif layanan, meminimalisir politisasi anggaran dan peluang terjadinya korupsi.

Kata kunci: akuntansi sektor publik, basis akrual, kemanfaatan informasi, kualitatif, teori framing

ABSTRACT

USEFULNESS ANALYSIS OF ACCRUAL BASED ACCOUNTING INFORMATION ON LOCAL GOVERNMENT FINANCIAL STATEMENTS: A QUALITATIVE STUDY

BY

RAHMAD EFENDI

This study aims to explain the usefulness of accrual-based accounting information on local government financial statements, using framing theory analysis. Informants in the study amounted to 27 people in the Lampung Provincial Government consisting of Regional Government Budget Team(TAPD) 15 people and Government Internal Supervisory Apparatus(APIP) 12 people. Data collection techniques by semi-structured interviews, test the validity of the data using triangulation and analysis methods and qualitative data management using NVivo version 12 software.

The results showed that the accrual accounting information had not been useful by the local government in decision making. Furthermore, the results of the research are presented by framing usefulness of accrual-based accounting information on local government financial statement including *Diagnosis* (problem): System, accounting information system is not full accrual, not integrated with planning and asset subsystems; Human Resources (HR), low understanding and less number of accounting education employees; Data of Local Government Financial Statements, not full disclosure, are not presented in full and valid; Regulation, has not regulated the use of information in financial statements; Report Users, low executive and legislative commitment and understanding about the use of financial report information for decision making. *Prognosis* (strategi): employee education and training, socialization to the executive and legislative, improvement of regional accounting information systems, and changes in regulations both central and regional which give role to accounting information in government financial reports. *Motivational* (impact): increasing efficiency and effectiveness, increasing transparency and accountability, measuring performance and internal supervision, comprehensive and prudent decision making, realizing the principle of prudence, for calculating service rates, minimizing budget politicization and minimizing opportunities for corruption.

Keywords: accrual basic, framing theory, public sector accounting, qualitative, usefulness information.

**ANALISIS KEMANFAATAN INFORMASI AKUNTANSI BERBASIS
AKRUAL PADA LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH:
SUATU STUDI KUALITATIF**

Oleh

RAHMAD EFENDI

Tesis

**Sebagai Salah Satu Syarat untuk Mencapai Gelar
MEGISTER ILMU AKUNTANSI**

Pada

**Program Studi Megister Ilmu Akuntansi
Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung**



**PROGRAM STUDI MEGISTER ILMU AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS LAMPUNG
BANDAR LAMPUNG
2018**

**Judul Tesis : ANALISIS KEMANFAATAN INFORMASI
AKUNTANSI BERBASIS AKRUAL PADA
LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH
DAERAH: SUATU STUDI KUALITATIF**

Nama Mahasiswa : Rahmad Efendi

Nomor Pokok Mahasiswa : 1621031031

Jurusan/ Program Studi : Magister Ilmu Akuntansi

Fakultas : Ekonomi dan Bisnis

MENYETUJUI

1. Komisi Pembimbing

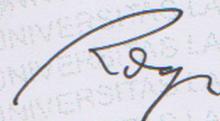
Pembimbing I

Pembimbing II



Dr. Fajar Gustiawaty Dewl, S.E., M.Si., Akt.

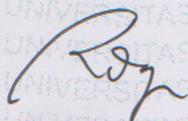
NIP 19710802 199512 2 001



Dr. Rindu Rika Gamayuni, S.E., M.Si.

NIP 19750620 200012 2 001

2. Ketua Program Studi Magister Ilmu Akuntansi



Dr. Rindu Rika Gamayuni, S.E., M.Si.

NIP 19750620 200012 2 001

MENGESAHKAN

1. Tim Penguji

Ketua

: **Dr. Fajar Gustiawaty Dewi, S.E., M.Si., Akt.**

Sekretaris

: **Dr. Rindu Rika Gamayuni, S.E., M.Si.**

Penguji Utama

: **Dr. Agrianti Komalasari, S.E., M.Si., Akt.**

Sekretaris Penguji : **Yuliansyah, S.E., M.S.A., Ph.D., Akt.**

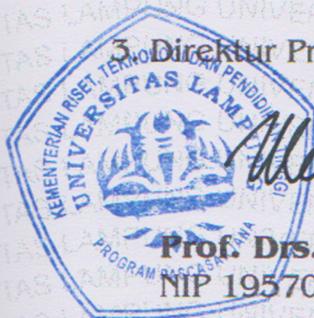
2. Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis



Prof. Dr. H. Satria Bangsawan, S.E., M.Si.

NIP 19610904 198703 1 011

3. Direktur Program Pascasarjana



Prof. Drs. Mustofa, M.A., Ph.D.

NIP 19570101 198403 1 020

Tanggal Lulus Ujian Tesis : **14 Agustus 2018**

PERNYATAAN BEBAS PLAGIARISME

Saya yang bertandatangan di bawah ini menyatakan bahwa tesis ini adalah hasil karya saya sendiri. Dalam tesis ini tidak terdapat keseluruhan ataupun sebagian tulisan orang lain yang saya ambil dengan cara menyalin atau meniru dalam bentuk rangkaian kalimat atau simbol yang menunjukkan gagasan atau pendapat atau pemikiran dari penulis lain, yang saya akui seolah-olah sebagai tulisan saya sendiri tanpa memberikan pengakuan penulis aslinya baik di dalam tulisan atau di daftar pustaka.

Apabila dikemudian hari terbukti bahwa pernyataan ini tidak benar, maka saya sanggup menerima sanksi sesuai peraturan yang berlaku.

Bandarlampung, 14 Agustus 2018



Rahmad Efendi
Rahmad Efendi

RIWAYAT HIDUP



Penulis lahir di dusun Waylahu desa Tengkujuh kecamatan Kalianda kabupaten Lampung Selatan pada 28 Juni 1974, sebagai putra ketujuh dari 10 (sepuluh) bersaudara dari pasangan Bapak (Alm) Muslim Yusuf dan Ibu Siti Hawa.

Penulis menempuh pendidikan Sekolah Dasar Negeri 2 Kutaguring kec. Kalianda pada tahun 1981 dan lulus pada tahun 1987, penulis melanjutkan pendidikan Sekolah Menengah Pertama di SMP Negeri 1 Kalianda lulus pada tahun 1990 dan menempuh pendidikan Sekolah Menengah Atas (SMA) Negeri 1 Kalianda lulus tahun 1993. Tahun 1995 penulis berhasil lulus seleksi penerimaan mahasiswa baru di dua perguruan tinggi negeri yakni jalur UMPTN pada Diploma III Teknik Sipil Hidro di Fakultas Teknik Universitas Lampung dan Program Ikatan Dinas di Departemen Kesehatan RI pada Diploma I Pendidikan Ahli Gizi di Sekolah Pembantu Ahli Gizi (SPAG) di Pasar Minggu Jakarta. Penulis memilih melanjutkan pendidikan kedinasan Diploma I Gizi Depkes RI Jakarta lulus tahun 1996. Tahun 1997 penulis ditugaskan dari Departemen Kesehatan RI sebagai CPNS Pusat Tenaga Pembantu Ahli Gizi di RS Jiwa Pusat Bandar Lampung dan PNS 100% pada tahun 1998. Tahun 2001 penulis melanjutkan pendidikan tugas belajar di Pusdiknakes Depkes RI Jakarta pada Program Studi Diploma III Gizi

Poltekkes Jakarta II di Kebayoran Baru Jakarta Selatan lulus tahun 2003 dan kembali bertugas sebagai Ahli Madya Gizi di RS Jiwa Daerah Provinsi Lampung sampai sekarang. Tahun 2008 penulis mendapat kesempatan mengikuti pendidikan tugas belajar pada Progran Studi Diploma III Sekolah Tinggi Akuntansi Negara (STAN) kurikulum khusus Akuntansi Pemerintahan kerjasama Pemerintah Provinsi Lampung, BPKP dan STAN Jakarta, lama pendidikan selama 1 (satu) tahun dan lulus tahun 2009. Bulan Januari tahun 2011 penulis melanjutkan pendidikan Strata I di Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung melalui jalur konversi lulus bulan Maret tahun 2015, dan tahun yang sama melanjutkan pendidikan profesi akuntansi pada Pendidikan Profesi Akuntansi (PPA) di Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung lulus tahun 2016. Tahun 2016 penulis melanjutkan pendidikan Program Studi Megister Ilmu Akuntansi pada Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung lulus bulan Agustus 2018 dengan Nomor Pokok Mahasiswa (NPM): 1621031031.

MOTO

“Hidup adalah perjuangan dalam meraih kebahagiaan di dunia dan akhirat”

(kumpulan kata-kata bijak)

“Kekayaan (yang hakiki) bukanlah dengan banyaknya harta, namun kekayaan (yang hakiki) adalah hati yang selalu merasa cukup”

(HR. Bukhari Muslim)

“Raihlah ilmu, dan untuk meraih ilmu belajarlah untuk tenang dan sabar”

(Khalifah Umar)

“Barang siapa yang beriman kepada Allah dan hari akhir maka hendaklah ia berkata baik atau hendaklah ia diam”

(Muutafaq'alah, HR. Bukhari 6018, HR. Muslim 47)

PERSEMBAHAN

Dengan mengucap syukur alhamdulillah kepada Allah SWT yang telah banyak memberkan nikmat, baik nikmat sehat, nikmat iman dan menjadikan segala sesuatu yang sulit ini menjadi mudah. Shalawat serta salam semoga terlimpahkan kepada nabi Muhammad SAW, keluarganya, para shabat dan kepada orang-orang yang senantiasa mengikuti sunnah beliau.

Saya persembahkan karya ini untuk orang-orang yang selalu membeikan dukungan sehingga saya dapat menyelesaikan pendidikan Pascasarjana di Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung, terutama untuk (Alm) Ayahanda (Amak) Muslim Yusuf yang telah banyak memberikan nasehat kepada saya selama beliau masih hidup, untuk Ibunda (Inak) Siti Hawa yang telah mendidik dan membesarkan saya dengan baik semoga Ibunda selalu dalam keadaan sehat walafiat, untuk Istriku Rita Aminah, S.E., yang selalu memberikan kasih sayangnya, juga Anandaku Naira Hanifatul Alya "HANI" yang telah mewarnai kehidupan ini, kalian adalah segalanya bagi ku.

Kepada saudara-saudara kandungku (Bang Zainudddin, Bang Tarmizi, SST., Kak Ratnawati, SST., Kak Maryana, Bang Hidayat, Kak Kartina, Dek Syukur, Dek Senja Megasari, Amd., dan Dek Dewi Setianova, A.Md.Keb.) terima kasih atas kasih sayang dan dukunagn dari kalian semua, semoga kita tetap rukun dan senantiasa dalam keadaan sehat walafiat dan selalu dalam lindungan Allah SWT Amin YRA.

SAN WACANA

Bismillahirrahmanirrahim

Segala puji dan syukur penulis panjatkan Kehadirat Allah SWT dan shalawat serta salam selalu tercurahkan kepada Baginda Rasulullah SAW, keluarganya beserta sahabatnya dan orang-orang yang senantiasa mengikuti sunnah beliau.

Alhamdulillah atas Kehendak-Nya, penulis dapat menyelesaikan penulisan tesis yang berjudul “*Analisis kemanfaatan informasi akuntansi berbasis akrual pada laporan keuangan pemerintah daerah: suatu studi kualitatif*” sebagai salah satu syarat untuk memperoleh gelar Megister Ilmu Akuntansi pada Program Studi Pascasarjana Megister Ilmu Akuntansi di Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.

Terselesainya tesis ini tidak lepas dari bantuan, dukungan dan bimbingan berbagai pihak baik moril maupun materiil. Sehingga dalam kesempatan ini dengan segala kerendahan hati penulis menyampaikan rasa hormat dan terima kasih kepada:

1. Bapak Prof. Drs. Mustofa, M.A., Ph.D., selaku Direktur Program Pasacasarjana Universitas Lampung.

2. Bapak Prof. Dr. Hi. Satria Bangsawan, S.E., M.Si., selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.
3. Ibu Dr. Rindu Rika Gamayuni, S.E., M.Si., selaku ketua program studi Megister Ilmu Akuntansi Universitas Lampung sekaligus selaku Pembimbing II yang sangat *care* semua mahasiswa bimbingannya dan telah banyak memberikan masukan dan koreksi sampai terselesaikannya tesis ini dengan baik .
4. Ibu Yunia Amelia, S.E., M.Sc., Ak., CA. selaku sekretaris program studi Megister Ilmu Akuntansi Universitas Lampung.
5. Ibu Dr. Susi Sarumpaet, S.E., M.B.A., Akt., selaku pembimbing akademik yang telah banyak memberikan ilmunya dan membantu penulis dalam banyak hal selama menempuh pendidikan ini.
6. Ibu Dr. Fajar Gustiawaty Dewi, S.E., M.Si., Akt., selaku pembimbing I yang begitu bijak dan telah membimbing serta banyak memberikan masukan dan koreksi sampai terselesaikannya tesis ni dengan baik .
7. Ibu Dr. Agrianti Komalasari, S.E., M.Si., Akt., selaku penguji utama yang sangat teliti dan telah banyak memberikan masukan dan koreksinya yang sangat berguna dalam penyelesaian tesis ini dengan baik.
8. Bapak Yuliansyah, S.E., M.S.A., Ph.D., Akt., selaku sekretaris penguji yang “make it easy” dan telah banyak memberikan masukan dan koreksinya yang sangat berguna dalam penyelesaian tesis ini dengan baik.
9. Seluruh dosen Program Studi Megister Ilmu Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung (Ibu Prof. Dr. Lindrianasari, S.E, M.Si., Akt., Ibu Dr. Ratna Septianti, S.E., M.Si., Bapak Dr. Einde Evana, S.E.,

M.Si., Akt., dan seluruh dosen Praktisi Pak Rustam, Pak Yosep, Pak Gani dan Pak Acep) dan seluruh dosen Pascasarjana Fakultas Ekonomi dan Bisnis terima kasih tak terhingga atas ilmu yang telah diberikan kepada penulis.

10. Seluruh staf dan karyawan program studi Megister Ilmu Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung (Mas Andri, Mbak Leni, Mbak Tina) terima kasih atas pelayanan akademiknya semoga menjadi ladang ibadah bagi kalian semua.
11. Istriku tercinta dan Anandaku “Hani” kalian berdua adalah belaha jiwa dan belahan hati yang selalu memberikan semangat Ayah dalam menempuh pendidikan ini semoga kelak ilmu ini berguna untuk kita semua.
12. Teman-teman seperjuangan di kelas Akuntansi Sektor Publik Program Studi Megister Ilmu Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung (Pak Herwan, Pak Yatin, Pak Yudi, Bu Dila, Mbak Lastri, Indah, Okta, Tantri, Ari Ben) semoga kesuksesan menyertai kita semua Amin YRA;
13. Teman-teman di Kkelas Akuntansi Manajemen (Pak Poniman, Nicho, Fadly, Arfan, Memed, Marce, dan semuanya yang tidak bisa penulis sebutkan satu persatu) semoga kesuksesan menyertai kita semua Amin YRA;
14. Bapak-bapak dan ibu-ibu dari Bapenda, Bappeda, Bakueda, Inspektorat dan BPKP Perwakilan Lampung yang telah bersedia menjadi informan dalam penelitian ini, tanpa kalian semua ini tidak akan berarti, terima kasih tak terhingga penulis ucapkan;

15. Bapak dan Ibujajaran Direksi RS Jiwa Daerah Provinsi Lampung, terima kasih atas kerjasamanya selama ini semoga ilmu ini dapat berguna demi kemajuan institusi RS Jiwa Daerah Provinsi Lampung, Amin YRA;
16. Teman-teman di lingkungan Tata Usaha RS Jiwa Daerah Provinsi Lampung yang selalu menjaga hubungan baik antara kita semua (Ayu Riani, Edi, Ali, Mbak Nani, Mbak Lego, Mbak Sulis, Mbak Helen) dan tidak lupa Ibu Nilawati, Ibu Noviyanti dan dr. Eko Sugiono terima kasih atas kebersamaan selama ini semoga tambah erat tali persaudaraan kita semua, Amin YRA;
17. Almamaterku tercinta; dan
18. Pihak-pihak lain yang tidak bisa penulis sebutkan satu persatu.

Penulis menyadari meskipun telah berusaha semaksimal mungkin tesis ini masih jauh dari sempurna dan masih terdapat banyak kesalahan serta kekeliruan disana-sini. Untuk itu penulis mengharapkan kritik dan saran yang bersifat membangun, dan akhirnya semoga tesis ini dapat memberikan manfaat bagi Universitas Lampung dan Pemerintah Provinsi Lampung khususnya dan pembaca pada umumnya.

Bandarlampung, 14 Agustus 2018

Penulis

DAFTAR ISI

	halaman
DAFTAR TABEL	iv
DAFTAR GAMBAR	v
I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang	1
1.2 Rumusan Masalah	6
1.3 Tujuan Penelitian	7
1.4 Manfaat Penelitian	8
II TINJAUAN PUSTAKA	9
2.1 Kajian Teori	9
2.1.1 <i>Framing Theory</i>	9
2.1.2 <i>Decision Usefulness Theory</i>	12
2.1.3 <i>New Public Management</i>	14
2.2 Kajian Literatur dan Penelitian Terdahulu	16
2.2.1 Implementasi Akuntansi AkruaI Sektor Publik di Negara Lain	16
2.2.2 Reformasi dan Penerapan Akuntansi AkruaI Sektor Publik di Indonesia	21
2.2.3 Kemanfaatan Informasi Akuntansi Dalam Laporan Keuangan	27
2.2.4 Penelitian Terdahulu	29
2.3 Kerangka Berpikir Dalam Konstruksi Kemanfaatan Informasi Akuntansi Berbasis AkruaI pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	32
III METODE PENELITIAN	35
3.1 Jenis Penelitian	35
3.2 Lokasi dan Waktu Penelitian	37
3.3 Informan Penelitian	37
3.4 Jenis Data dan Triangulasi Data	38
3.5 Teknik Pengambilan Data	39
3.6 Teknik Analisis dan Manajemen Data	40

IV	HASIL DAN PEMBAHASAN	43
4.1	Karakteristik Informan Penelitian	43
4.2	Hasil Penelitian	46
4.3	Pembahasan	49
4.3.1	<i>Frame</i> TAPD	49
4.3.1.1	<i>Frame</i> Diagnosis	49
4.3.1.2	<i>Frame</i> Prognosis	57
4.3.1.3	<i>Frame</i> Motivasional	63
4.3.2	<i>Frame</i> APIP	66
4.3.2.1	<i>Frame</i> Diagnosis	66
4.3.2.2	<i>Frame</i> Prognosis	69
4.3.2.3	<i>Frame</i> Motivasional	72
4.3.3	<i>Frame</i> Utama Kemanfaatan Informasi Akuntansi Berbasis AkruaI pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	74
V	SIMPULAN DAN SARAN	77
5.1	Simpulan	77
5.2	Keterbatasan Penelitian	79
5.3	Saran	80
	DAFTAR PUSTAKA	83

LAMPIRAN-LAMPIRA

- Lampiran 1. Instrumen Wawancara
- Lampiran 2. Output Olah Data NVivo
- Lampiran 3. Transkrip Wawancara TAPD
- Lampiran 4. Transkrip Wawancara APIP

DAFTAR TABEL

Tabel		Halaman
Tabel 2.1	Penelitian-penelitian terdahulu tentang kemanfaatan informasi akuntansi akrual sektor publik	30
Tabel 2.2	<i>Frame</i> utama kemanfaatan informasi akuntansi dalam penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual	34
Tabel 4.1	Karakteristik informan TAPD	43
Tabel 4.2	Karakteristik informan APIP	44
Tabel 4.3	Karakteristik Informan Penelitian Kelompok TAPD dan APIP	46
Tabel 4.4	<i>Frame</i> TAPD Kemanfaatan Informasi Akuntansi Akrual dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	47
Tabel 4.5	<i>Frame</i> APIP Kemanfaatan Informasi Akuntansi Akrual dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	48
Tabel 4.6	<i>Frame</i> Utama Kemanfaatan Informasi Akuntansi Akrual dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.	75

DAFTAR GAMBAR

Gambar		Halaman
Gambar 2.1	Peta Negara-Negara dengan Basis Akuntansi Dalam Laporan Keuangah Tahunan Tahun 2015	21
Gambar 4.1	Diagram <i>Frame</i> Diagnosis TAPD	50
Gambar 4.2	Alur Perencanaan dan Penganggaran Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah	54
Gambar 4.3	Diagram <i>Frame</i> Prognosis TAPD	57
Gambar 4.4	Diagram <i>Frame</i> Motivasional TAPD	64
Gambar 4.5	Diagram <i>Frame</i> Diagnosis APIP	67
Gambar 4.6	Diagram <i>Frame</i> Prognosis APIP	70
Gambar 4.7	Diagram <i>Frame</i> Motivasional APIP	73
Gambar 4.8	Diagram <i>Frame</i> Kemanfaatan Informasi Akuntansi Berbasis Akrual dalam LKPD	77

I. PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Laporan keuangan disusun dalam rangka penyediaan informasi yang relevan dalam hal posisi keuangan dan semua transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan selama satu periode pelaporan. Laporan keuangan pemerintah dimaksudkan dapat memberikan informasi yang berguna bagi para pengguna dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan baik keputusan ekonomi, sosial maupun politik. Informasi akuntansi dalam laporan keuangan dikatakan berkualitas apabila memenuhi karakteristik kualitatif yang merupakan ukuran normatif yang perlu diwujudkan sehingga dapat memenuhi tujuan laporan keuangan. Karakteristik kualitatif yang harus dipenuhi agar informasi akuntansi mencapai kualitas yang diinginkan yaitu: relevan, andal, dapat dibandingkan dan dapat dipahami (PP 71 tahun 2010).

Laporan keuangan pemerintah berbasis akrual terutama informasi dalam neraca dan laporan operasional dapat memberikan informasi yang akurat terutama mengenai nilai aset dan kewajiban pemerintah, dan jauh lebih penting jika data akuntansi tersebut dimanfaatkan untuk tujuan manajemen seperti pengambilan keputusan keuangan. Daftar nilai aset yang tidak akurat menyebabkan banyak kasus korupsi dan penyimpangan berupa pengalihan aset dan penyimpangan dana

dari pembelian aset pemerintah yang terjadi di Indonesia (McLeod dan Harun, 2014; Harun *et al.*, 2012) .

Para peneliti telah menemukan bukti terdapat keterbatasan dalam hal pemanfaatan informasi akuntansi akrual yang tersaji dalam laporan keuangan pemerintah. Hal ini menunjukkan bahwa karakteristik kualitatif laporan keuangan dengan karakteristik relevansi dengan skor yang masih rendah dan dirasakan tidak memiliki nilai umpan balik dan tidak memiliki nilai prediksi. Pemerintah menerapkan akuntansi berbasis akrual sangat dipengaruhi oleh peran sosio-politik sehingga informasi akrual tidak dimanfaatkan dalam pengambilan keputusan (Cohen *et al.*, 2013; Cohen dan Karatzimas, 2017).

Connolly dan Hyndman (2006) mengatakan bahwa terdapat interpretasi yang berbeda-beda terkait pemanfaatan informasi akuntansi akrual dalam laporan keuangan pemerintahan di UK dan North Irlandia dan memerlukan waktu yang lama hingga informasi akuntansi akrual sampai dapat dirasakan manfaatnya. Hyndman dan Connolly (2011) dalam penelitian berikutnya mengatakan bahwa kompleksitas tambahan dalam penerapan akuntansi akrual di Republik of Irlandia (RoI) dirasakan tidak memberikan tambahan nilai sama sekali, manfaat terbesar hanya dirasakan pada modal atau aset.

Gamayuni (2018) dalam penelitiannya terhadap beberapa pemerintah daerah di Provinsi Lampung menemukan hasil bahwa penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan dan informasi dalam laporan keuangan belum dipergunakan dalam pengambilan keputusan penganggaran daerah yang diakibatkan oleh keterbatasan

kemampuan SDM. Susanto dan Djuminah (2015) dalam penelitiannya pada seluruh pemerintah daerah pulau Jawa dan Madura di Indonesia menemukan bukti empiris bahwa kelompok elemen laporan keuangan dalam *local goverment financial statement (LGFS)* yang dihasilkan dari akuntansi berbasis akrual memiliki rasio tingkat kegunaan atau kemanfaatan yang lebih rendah daripada kelompok elemen laporan keuangan dalam *local goverment financial statement (LGFS)* yang dihasilkan dari akuntansi berbasis kas.

Kobayashi *et al.* (2016) dalam penelitiannya pada pemerintahan lokal di Jepang menunjukkan bahwa informasi akrual kurang dimanfaatkan dalam proses penganggaran, evaluasi, pengelolaan aset atau manajemen hutang, pejabat memanfaatkan informasi akrual yang berguna untuk manajemen kinerja. Selain itu, pengalaman dan kepemimpinan secara signifikan berkontribusi terhadap efektifitas pengambilan keputusan. Andriani *et al.* (2010) dalam penelitiannya di negara Australia menemukan hasil bahwa dari 19 item kategori pengambilan keputusan ditemukan 16 item kegunaan informasi akrual lebih bermanfaat dalam pengambilan keputusan dibandingkan dengan informasi akuntansi berbasis kas. Informasi berbasis kas hanya dipergunakan untuk mengkaji kebutuhan arus kas departemen.

Nogueira dan Jorge (2015; 2017) dan Nogueira *et al.* (2013) dalam penelitiannya menemukan bahwa manfaat informasi akuntansi akrual disektor publik khususnya pemerintah daerah negara Portugal sudah cukup dirasakan dan bermanfaat untuk peningkatan pengendalian internal dan berguna dalam pengambilan keputusan internal, pengambilan keputusan politik maupun keputusan teknis. Kober *et al.*

(2010) menemukan bahwa sistem akuntansi berbasis kas dianggap tidak berguna untuk sebagian besar situasi pengambilan keputusan dibandingkan dengan sistem akuntansi berbasis akrual di Negara Australia. Mbelwa (2015) dalam penelitiannya menemukan bahwa pentingnya pendidikan dan pengalaman bidang akuntansi dan keuangan tentang penggunaan informasi akuntansi kepada aktor yang terlibat dalam proses pengambilan keputusan penganggaran pemerintah daerah di Negara Tanzania.

Berdasarkan uraian diatas dapat disimpulkan bahwa adanya interpretasi yang berbeda-beda dari pihak-pihak yang berkepentingan terkait kemanfaatan informasi akuntansi akrual dalam penerapan akuntansi berbasis akrual sektor pemerintahan dan adanya keterbatasan pemanfaatan informasi akuntansi akrual yang tersaji dalam laporan keuangan yang menunjukkan karakteristik kualitatif laporan keuangan dengan karakteristik relevansi yang masih rendah dan dirasakan tidak memiliki nilai umpan balik dan tidak memiliki nilai prediksi. Sehingga penulis merasa perlu melakukan penelitian ini dengan menggali gagasan atau ide dari berbagai pihak di lingkungan pemerintah daerah tentang skema interpretasi kemanfaatan informasi akuntansi berbasis akrual pada laporan keuangan pemerintah daerah.

Penelitian ini menggunakan pendekatan teori *framing* dengan mempertimbangkan penelitian yang dilakukan oleh Roussy dan Brivot (2016) yang menggali gagasan atau ide dari berbagai pihak tentang skema interpretasi kualitas auditor internal dari sudut pandang auditor internal, komite audit, auditor eksternal dan lembaga audit di Kanada. Selanjutnya penelitian Bay (2011) yang meneliti *frame*

pertanggungjawaban keuangan mengenai sebuah analisis keterbatasan akuntansi yang dibingkai dalam kehidupan sosial sehari-hari, tidak dalam lingkup akuntansi dalam organisasi di Negara Swedia. Vogel (2011) yang meneliti tentang *framing* terkait konflik praktik model manajerial dan model birokratik pada manajemen sektor publik dalam penerapan *New Public Management* (NPM) di negara Jerman. Daellenbach dan Parkinson (2017) meneliti dengan pendekatan teori *framing* tentang *social marketing*. Penelitian terbaru dibidang akuntansi dengan pendekatan teori *framing* yaitu penelitian yang dilakukan oleh Ferry *et al.* (2017) yang mencoba membuat *framing* tentang retorika adopsi akuntansi berbasis akrual di negara Malaysia. Hasil penelitian ini menyebutkan bahwa adopsi akuntansi berbasis akrual memiliki potensi untuk menentukan tatakelola pemerintahan yang baik dan sebagai alat anti-korupsi.

Analisis *framing* menyebutkan bahwa interpretasi yang berbeda merupakan sebuah “*schemata of interpretation*” dari teori *framing analysis study* oleh Goffman (1986). Teori *framing* selanjutnya dikembangkan oleh Benford dan Snow (2000) yang menyatakan bahwa *framing* menggambarkan sebuah *frame* yang terdiri dari tiga struktur komponen yang saling terkait yang terdiri dari: *diagnosis* (fokus utama atau pokok permasalahan terkait isu termasuk penyebab masalah), *prognosis* (apa yang harus dilakukan atau bagaimana solusi dan strateginya dalam menyelesaikan masalah) dan *motivational* (mengapa hal-hal tersebut perlu dilakukan atau motivasi yang mendukung *frame diagnosis* dan *prognosis*). Kaplan (2008) menjelaskan bahwa *framing* membentuk bagaimana masalah dan solusi didefinisikan dan dengan demikian pilihan strategis mana yang dibuat.

Sudut pandang teori *framing* dari tiga komponen tersebut, penulis mencoba untuk membangun *frame* dengan menggali ide atau gagasan tentang “kemanfaatan informasi akuntansi dalam penerapan akuntansi berbasis akrual di lingkungan pemerintah daerah”. Informasi yang didapat akan dibangun dari perspektif teori *framing* dimulai dari *diagnosis* (fokus utama/ pokok permasalahan termasuk penyebab masalah), *prognosis* (apa dan bagaimana solusi dan strateginya) dan *motivational* (mengapa atau apa dampaknya) terkait kemanfaatan informasi akuntansi berbasis akrual pada laporan keuangan pemerintah khususnya pada tingkat pemerintah daerah. Berdasarkan latar belakang tersebut, maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian deskriptif dengan pendekatan kualitatif menggunakan analisis *framing* dengan tema kemanfaatan informasi akuntansi dalam implementasi akuntansi pemerintahan berbasis akrual dengan mengambil judul: **“ANALISIS KEMANFAATAN INFORMASI AKUNTANSI BERBASIS AKRUAL PADA LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH: SUATU STUDI KUALITATIF”**

1.2 Rumusan Masalah

Kewajiban pemerintah daerah dalam menerapkan standar akuntansi berbasis akrual telah dimulai sejak tahun 2015, sebagaimana termuat dalam peraturan menteri dalam negeri No. 64 tahun 2013. Berdasarkan berbagai hasil penelitian sebelumnya masih ditemukan bahwa informasi akuntansi berbasis akrual dalam laporan keuangan pemerintah manfaatnya belum dirasakan dan terdapat persepsi yang berbeda-beda, sehingga permasalahan yang akan dijawab dalam artikel ini adalah:

- 1) Apakah penyebab dan permasalahan utama dalam pemanfaatan informasi akuntansi berbasis akrual pada laporan keuangan pemerintah daerah?
- 2) Bagaimana upaya dan strateginya agar informasi akuntansi berbasis akrual pada laporan keuangan pemerintah daerah dapat dimanfaatkan dalam proses pengambilan keputusan?
- 3) Apa dampaknya apabila informasi akuntansi berbasis akrual pada laporan keuangan pemerintah daerah dipergunakan dalam proses pengambilan keputusan?

1.3 Tujuan Penelitian

Dalam penelitian ini tujuan yang ingin dicapai dalam melakukan adalah:

- 1) Memperoleh informasi tentang permasalahan utama terkait pemanfaatan informasi akuntansi berbasis akrual pada laporan keuangan pemerintah daerah;
- 2) Memperoleh informasi tentang upaya dan strategi yang harus dilakukan oleh pemerintah daerah dalam mengatasi permasalahan terkait pemanfaatan informasi akuntansi berbasis akrual pada laporan keuangan pemerintah daerah;
- 3) Memperoleh informasi tentang manfaat yang didapat oleh pemerintah daerah apabila strategi dijalankan untuk mengatasi permasalahan dalam upaya pemanfaatan informasi akuntansi berbasis akrual pada laporan keuangan pemerintah daerah.

1.4 Manfaat Penelitian

1.4.1 Manfaat Teoritis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat dijadikan sebagai salah satu sumbangan literasi dalam ilmu akuntansi khususnya akuntansi sektor publik tentang implementasi standar akuntansi berbasis akrual di pemerintah daerah khususnya tentang kemanfaatan informasi akuntansi akrual dalam laporan keuangan pemerintah daerah.

1.4.2 Manfaat Praktis

1) Bagi Pemerintah Daerah:

Sebagai acuan bagi semua *stakeholder* di lingkungan pemerintah daerah terkait permasalahan dan kendala, strategi penyelesaian masalah serta manfaat yang didapat dalam hal pemanfaatan informasi akuntansi akrual yang tersaji dalam laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD), sehingga dapat dijadikan sebagai bahan pertimbangan dalam proses perencanaan, penganggaran, pelaporan dan penyusunan regulasi.

2) Bagi aparat pengawas internal pemerintah (APIP)

Sebagai acuan bagi pihak reviewer dan aparat pengawas internal pemerintah dalam melakukan review laporan keuangan pemerintah daerah dan dalam melakukan pengawasan terhadap pengelolaan keuangan pemerintah daerah, sehingga dapat memberikan masukan-masukan kepada *stakeholder* mengenai manfaat informasi yang tersaji dalam laporan keuangan pemerintah daerah.

II. TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Kajian Teori

2.1.1 *Framing Theory*

Teori *framing* merupakan perkembangan dari *framing analysis study* yang diperkenalkan oleh Goffman (1986) yang selanjutnya berkembang menjadi sebuah teori yang mendefinisikan bahwa *framing* sebagai “*schemata of interpretation*”, yang menggambarkan *framing* sebuah bangunan yang terdiri dari berbagai blok yang diambil dari latar belakang individu yang berbeda (struktur kognitif) dan logika kelembagaan yang ada (struktur sosial). *Framing* bersifat dinamis dan rapuh oleh karena itu perubahan akan didominasi oleh *framing* tertentu sebagai *framing* pesaing. Kaplan (2008) menjelaskan bahwa skemata interpretasi adalah merupakan sebuah struktur sosial yang dinegosiasi secara kolektif dan muncul secara jelas dalam perkembangan kedepannya, dimana masing-masing individu memungkinkan untuk memberikan pemahaman tentang realita yang terjadi disekitar mereka.

Sebuah *framing* biasanya meliputi metafora, simbol atau isyarat kognitif yang melemparkan isu-isu tertentu dalam kondisi tertentu dan menyarankan cara-cara yang memungkinkan untuk menanggapi isu-isu tersebut. Chong and Druckman (2007) tidak seperti *framing* dalam komunikasi, yang mencerminkan penekanan

pembicara, *framing* dalam pemikiran individu mengacu pada apa yang diyakini *audiens* sebagai aspek yang paling menonjol dari sebuah isu. Sulistyono (2013) analisis *framing* adalah metode untuk melihat cara bercerita (*history telling*) media atas suatu peristiwa, dimana cara bercerita itu tergambar pada 'cara melihat' tema dan realitas yang dijadikan berita.

Framing perlu aktor pelaku dan jaringan individu yang kuat dan memiliki cara tertentu dalam melihat dunia sekitarnya, untuk eksistensi dan mendapatkan legitimasi sehingga akhirnya akan mendapatkan kekuatan untuk perubahan kelembagaan. Namun, harus ditekankan bahwa *framing* tidak menjual alat-alat atau teknik pengaruh, karena mereka tidak bisa menjadi instrumen yang akan dikerahkan. Beberapa orang memiliki disposisi atau prasangka mereka yang condong kepada *framing* tertentu bukan karena pengaruh orang lain (Kaplan, 2008).

Borah (2011) dalam tulisannya menyebutkan bahwa *framing* sebagai sebuah perangkat yang memfasilitasi bagaimana pewarta mengatur sejumlah besar informasi dan mengemasnya secara efektif untuk audien mereka. *Framing* sebagai pola kognisi, interpretasi, dan presentasi pada pemilihan, penekanan, dan pengecualian.

Penelitian dengan pendekatan teori *framing* banyak digunakan dibidang ilmu komunikasi, Abreu (2015) menyatakan untuk mengidentifikasi *framing* ini, penelitian komunikasi secara tradisional menggunakan metode induktif dan deduktif. Metode deduktif didasarkan pada *framing* yang telah ditentukan yang kemudian diukur dalam analisis sampel. Pendekatan induktif memungkinkan

deteksi *framing* melalui perendaman pada sampel yang dipilih. Selanjutnya peneliti harus menemukan keterkaitan diantara unsur-unsur tersebut, karena isi laten *framing* akan muncul dari asosiasi gambar, metafora, argumen dan lain-lain.

Teori *framing* selanjutnya dikembangkan oleh Benford and Snow (2000) yang menuliskan bahwa *framing* biasanya digambarkan sebagai bagian yang terdiri dari tiga elemen atau unsur yang berbeda yaitu: *diagnosis*, *prognosis* dan *motivational*. *Diagnosis* merupakan *framing* tentang pendefinisian permasalahan secara spesifik atau fokus utama yang menggambarkan isu-isu yang dilontarkan, terdapat masalah, apa masalahnya dan apa penyebab masalahnya. *Framing diagnosis* dalam penelitian ini untuk menggambarkan bagaimana pihak-pihak yang berkepentingan dan berhubungan dapat memahami tentang permasalahan utama atau kendala utama termasuk penyebab adanya kendala pada pemanfaatan informasi akuntansi dalam laporan keuangan pemerintahan daerah yang berbasis akrual atau fokus utama yang menggambarkan permasalahan dalam kemanfaatan informasi akuntansi akrual dalam proses pengambilan keputusan.

Prognosis merupakan *framing* tentang solusi untuk memecahkan permasalahan yang potensial mengenai kendala dalam pemanfaatan informasi akuntansi akrual sebagai dasar pengambilan keputusan. Strategi yang harus dilakukan dan diikuti sebagai panduan untuk menyatakan bahwa informasi akuntansi akrual di sektor pemerintahan telah dimanfaatkan sepenuhnya sebagai dasar pengambilan keputusan ekonomi dan pemerintahan, misalnya strategi perlu dilakukan pelatihan dan sosialisasi tentang pemanfaatan informasi laporan keuangan untuk pengambilan keputusan (Mbelwa, 2015). Pelatihan dan pengalaman profesional

berhubungan positif dengan kegunaannya dikaitkan dengan informasi laporan keuangan (Nogueira *et al.*, 2013).

Motivational merupakan *framing* tentang alasan mengapa atau motivasi apa yang mendasari sehingga informasi akuntansi akrual dalam laporan keuangan pemerintah daerah tersebut harus dipergunakan atau dimanfaatkan dalam proses pengambilan keputusan. Alasan ini digunakan sebagai *framing* pendukung dari *framing diagnosis* dan *framing prognosis* dalam meyakinkan orang lain untuk mengikuti *framing* mereka. Misalnya jika informasi akuntansi berbasis akrual disektor publik dapat dimanfaatkan dalam proses pengambilan keputusan maka berpengaruh terhadap transparansi dan akuntabilitas serta meningkatkan efisiensi dan efektifitas dalam penggunaan dana publik dan sumber daya lainnya (Oefogbu dan Grace, 2014), serta dapat meningkatkan pengendalian internal di lingkungan pemerintahan (Noguiera *et al.*, 2017).

2.1.2 Decision Usefulness Theory

Scott (2005) menuliskan bahwa perspektif informasi berkaitan dengan penyamaan kegunaan informasi dengan kandungan informasi. Penyediaan informasi yang bermanfaat diperlukan untuk pengambilan keputusan saat ini diakui sebagai tujuan informasi akuntansi. *Decision usefulness* adalah pendekatan penyusunan informasi pelaporan keuangan yang mempelajari teori pengambilan keputusan investor untuk memahami sifat dan jenis informasi yang dibutuhkan oleh para investor.

IPSASB (2014) menjelaskan bahwa tujuan pelaporan keuangan adalah untuk memberikan informasi tentang posisi keuangan dan kinerja sebuah organisasi

yang berguna bagi beragam pengguna (pemangku kepentingan internal dan eksternal) dalam pengambilan keputusan.

Dandago dan Isdawani (2013) menyatakan bahwa pelaporan keuangan berorientasi pada satu dari dua hal berikut: menuju pembuatan keputusan (pengguna yang memerlukan informasi yang terdapat dalam laporan keuangan untuk keputusan tertentu) atau terhadap model keputusan yang digunakan untuk membuat keputusan tersebut, dimana informasi tersebut merupakan sebuah input atau masukan. Pengguna laporan keuangan mungkin bisa memanfaatkan secara langsung informasi yang terkandung di dalamnya untuk pengambilan berbagai keputusan atau mungkin harus menggunakan bantuan beberapa tenaga ahli untuk membimbing mereka dalam menyikapi pesan atau informasi yang terkandung di dalamnya dan bagaimana cara memanfaatkannya untuk keputusan yang tepat. Tollerson (2013) menjelaskan bahwa secara umum mendefinisikan kegunaan keputusan sebagai sebuah keputusan yang disimpulkan saat mempertimbangkan apakah akan memanfaatkan informasi yang diterima mengenai fakta atau keadaan tertentu untuk membuat satu atau beberapa keputusan spesifik. Dalam konteks akuntansi, kegunaan keputusan adalah keputusan yang disimpulkan oleh pengungkapan pelaporan keuangan saat pengguna mempertimbangkan apakah akan menggunakan pengungkapan untuk satu atau beberapa keputusan spesifik.

Williams dan Ravenscroft (2014) dalam artikelnya tentang "*rethinking decision usefulness*" menyebutkan bahwa kegunaan keputusan bukanlah properti dari setiap data akuntansi tetapi berasal dari properti dari setiap data yang lebih bisa dibuktikan, yaitu data mengungkapkan fakta yang memungkinkan sebuah

penilaian terjadi dan dibuat mengenai sebuah keadaan. FASB (1978) tentang pernyataan nomor 1 konsep akuntansi keuangan bahwa pelaporan keuangan harus memberikan informasi yang berguna untuk menyajikan dan memberikan potensi kepada investor, kreditur dan pengguna lainnya dalam berinvestasi secara rasional, memberikan kredit dan keputusan sejenisnya. IASB (2010) menyebutkan bahwa tujuan eksternal pelaporan keuangan secara umum untuk memberikan informasi yang bermanfaat kepada investor dan pemberi pinjaman yang ada dan potensial, kreditur dan lainnya dalam pengambilan keputusan dalam penyediaan sumber daya kepada entitas.

Berdasarkan teori ini bahwa informasi yang tersaji dalam laporan keuangan pemerintah diharapkan dapat bermanfaat dalam pengambilan keputusan yang strategis sehingga dapat mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik. Study nomor 14 yang diterbitkan oleh *International Public Sector Accounting Standards Board* (2014), menjelaskan bahwa informasi yang disajikan pada akuntansi pemerintahan berbasis akrual dalam pelaporan keuangan memungkinkan pemangku kepentingan dalam rangka menilai akuntabilitas pengelolaan sumber daya, menilai kinerja, menilai posisi keuangan, menilai arus kas entitas dan pengambilan keputusan mengenai penyediaan sumber daya.

2.1.3 *New Public Management (NPM)*

Selama 20 tahun terakhir ditandai oleh sebuah gerakan reformasi yang disebut *New Public Management (NPM)* yang bertujuan untuk memahami dan mengelola aktivitas sektor publik. Hal ini perlu dipecahkan dengan model birokrasi dan memperkenalkan konsep ke dalam Administrasi Sektor Publik tersebut sebagai

daya saing, efisiensi dan kinerja yang sudah dipergunakan saat ini dalam manajemen sektor swasta (Jesus dan Eirado, 2012). Reformasi sektor publik di era tahun 1980-an dilakukan di negara-negara industri maju sebagai jawaban atas berbagai kritikan. Berbagai perubahan dilakukan misalnya dengan mengadopsi pendekatan NPM dan *reinventing government* dibanyak negara terutama Negara Anglo Saxon. NPM merupakan fenomena global yang mempunyai tujuan untuk memperbaiki efisiensi dan efektifitas, meningkatkan responsifitas dan memperbaiki akuntabilitas manajerial organisasi publik (Sancoko *et al.*, 2008 dalam kutipan Kristiawati, 2015).

NPM telah memainkan peran dominan dalam reformasi, khususnya dalam lingkup organisasi sektor publik. Salah satu tujuan NPM adalah untuk mengubah administrasi publik, khususnya dibidang pengelolaan keuangan negara menjadi lebih informatif. Hal ini ditandai dengan adanya pengenalan akuntansi berbasis akrual dalam entitas pemerintah yang seringkali disebut sebagai inovasi dalam berbagai wacana NPM (Sari dan Putra, 2012).

Tujuan utama dari NPM adalah menciptakan lingkungan dimana permintaan publik mereformasi cara pemerintah mengelola aktivitas mereka, dan bertanggung jawab memenuhi kebutuhan mereka tanpa meninggalkan beban besar pada generasi mendatang. NPM difokuskan pada efisiensi, karena pemerintah diseluruh dunia diminta untuk berbuat lebih banyak dengan menggunakan lebih sedikit sumber daya dan lebih bertanggung jawab sepenuhnya kepada masyarakat atas sumber daya yang dipercayakan kepada mereka. Akuntansi memainkan peran penting dalam perkembangan NPM. Sejumlah Negara-negara Uni Eropa

telah mengadopsi dan mengembangkan cara kerja baru, yang mana telah mengubah bagaimana pemerintah pusat dan daerah melayani masyarakat dan berakibat pada peningkatan kinerja. Struktur akuntabilitas, kebijakan akuntansi dan skema pelaporan telah terlihat perubahan yang signifikan (Aurora dan Mihaela, 2009).

Ofoegbu dan Grace (2014) menuliskan dalam kutipannya bahwa NPM penekanannya pada manajemen pelayanan publik yang berbasis pasar atau budaya perusahaan dan berfokus pada output dalam pengukuran kinerja bukan pada input serta berfokus pada hasil daripada prosedur. Metode dan program dari *New Public Manajemen* ditujukan untuk mereformasi organisasi dan proses sektor publik untuk membuatnya menjadi lebih kompetitif dan efisien dalam penggunaan sumber daya dan pemberian layanan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa beberapa negara telah menerapkan perubahan NPM dengan kecepatan yang lebih cepat dan lebih antusias daripada yang lain.

Hyndman dan Connolly (2011) dalam kutipan tulisannya terdapat identifikasi adopsi NPM di negara-negara maju yaitu NPM dengan intensitas tinggi yaitu di negara Australia, Selandia Baru dan Inggris, NPM dengan intensitas menengah di negara Austria, Italia dan Republic of Irlandia (RoI) dan adopsi NPM dengan intensitas rendah di negara Yunani, Jepang dan Spanyol. Kartalis *et al.* (2016) dalam penelitiannya di Yunani menjelaskan bahwa reformasi NPM berkontribusi pada pergeseran batas-batas organisasi dari *cultural/ archaeological* ke *economic/ financial* dimana keduanya ini akan menghasilkan tujuan organisasi yang saling bertentangan. Implementasi standar akuntansi berbasis akrual di lingkungan

pemerintah pusat maupun daerah merupakan salah satu bentuk pelaksanaan dari konsep NPM dalam menuju tata kelola pemerintahan yang baik dalam mewujudkan *good government governance*.

2.2 Kajian Literatur dan Penelitian Terdahulu

2.2.1 Implementasi Akuntansi Akrual Sektor Publik di Negara Lain

Akuntansi akrual adalah metode yang mengukur kinerja keuangan dan posisi keuangan entitas untuk mengenali efek dari transaksi atau kejadian saat terjadi. Akuntansi akrual berbeda dengan akuntansi kas karena akuntansi kas adalah dilihat sebagai uang tunai atau ekuivalennya, baik saat diterima atau dibayar. *The International Public Sector Accounting Standar Board (IPSASB)*, yang berada di bawah *International Federation of Accountant (IFAC)*, diketahui bertanggungjawab untuk mengembangkan *International Public Sector Accounting Standard (IPSAS)* dan sangat mendorong pemerintah nasional untuk menerapkan akuntansi berbasis akrual (IPSASB, 2014).

Penerapan akuntansi berbasis akrual sektor publik baru-baru ini dapat dikaitkan dengan sejumlah faktor yaitu: (i) pengakuan atas keterbatasan akuntansi berbasis kas, (ii) pengembangan standar internasional berbasis akrual untuk pelaporan fiskal dan keuangan pemerintah, (iii) profesionalisasi kader akuntansi pemerintah dan pengenalan teknik sektor swasta ke sektor publik; serta (iv) munculnya *Financial Management Information Systems (FMISs)* yang sangat mengurangi biaya transaksi untuk mengumpulkan dan mengkonsolidasikan informasi berbasis akrual. IMF melaporkan bahwa sampai dengan tahun 2015 sebanyak 41 negara (21 persen) telah mengadopsi basis akrual penuh, 16 negara bertanggung jawab

atas penerapan basis akrual yang dimodifikasi (8 persen), 28 negara (17 persen) menganut basis kas yang dimodifikasi, dan 114 negara (57 persen) tetap menggunakan akuntansi basis kas murni. Diantara negara-negara tersebut diantaranya yang menerapkan akuntansi pemerintahan dengan basis akrual penuh yaitu: Australia, Canada, Columbia, Francis, New Zealand, United Kingdom dan USA (IMF, 2016).

Data perkembangan adopsi dan implementasi basis akrual di sektor publik diseluruh negara di dunia selama sepuluh tahun dari tahun 2005 sampai dengan 2015 menunjukkan kenaikan yang signifikan. Tahun 2005: 10 negara melakukan adopsi akuntansi akrual dan 20 negara melakukan implementasi akuntansi berbasis akrual. Tahun 2015: 14 negara melakukan adopsi akuntansi akrual dan 41 negara melakukan implementasi akuntansi berbasis akrual (Deloitte, 2015).

Pergeseran menuju struktur akuntansi dan pelaporan keuangan berbasis akrual di sektor publik yang komprehensif mulai berlangsung pada akhir 1980-an, terutama di negara Australia dan Selandia Baru. Kemudian pada tahun 1993 penerapan basis akrual diikuti oleh negara Swedia yang menerapkan basis akrual pada tingkat kementerian, dan pada level konsolidasian setahun kemudian. Pemerintah Swedia menerapkan basis akrual penuh pada laporan keuangannya, pengecualian terhadap perlakuan aset bersejarah dan pajak (Carlin, 2005). Negara Australia dimana semua departemen menyusun laporan keuangan berbasis akrual pada tahun 1994. Reformasi anggaran mulai dilaksanakan pada bulan Mei 1999, dimana Komisi Nasional Audit merekomendasikan anggaran berbasis akrual sebagai pengganti dari anggaran berbasis kas (Andriani *et al.*, 2010).

Selain itu, Italia dan Portugis juga sudah mengimplementasikan basis akrual dalam entitas pemerintahannya. Negara Italia basis akrual mulai diperkenalkan pada tahun 1997 dan diimplementasikan pada tahun 1998. Basis akrual digunakan dalam penyusunan laporan keuangan, sedangkan penganggaran tetap menggunakan sistem akuntansi basis kas dengan komitmen. Sementara itu, di negara Portugis sistem akuntansi pemerintahan dibagi menjadi tiga model, yaitu akuntansi keuangan dan akuntansi biaya yang disusun berdasarkan basis akrual, serta akuntansi anggaran yang disusun berdasarkan basis kas modifikasi (Sari dan Putra, 2012).

Pelaporan akrual penuh untuk badan-badan yang didanai anggaran telah diadopsi di Belanda (OECD, 1997), Finlandia, Jepang, Portugal, Swedia dan Swiss (OECD, 2002). Islandia menggunakan sistem akrual yang dimodifikasi, berbeda dengan model akrual penuh hanya karena masalah kebijakan, semua aset berumur panjang dibebankan pada saat perolehan. Yurisdiksi lain, kerangka utama pelaporan berbasis kas dipertahankan, ditambah dengan pengungkapan akrual tambahan (Carlin, 2005). Ofoegbo dan Grace (2014) melaporkan bahwa Nigeria akan menerapkan akuntansi pemerintahan berbasis akrual pada tahun 2016 secara penuh.

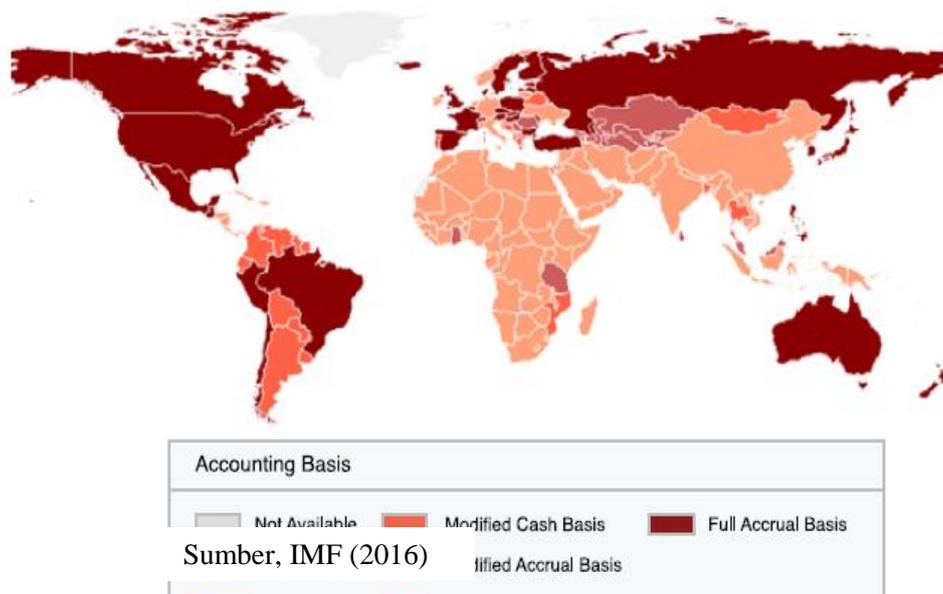
Adhikari dan Nesbakk (2016) melaporkan bahwa sebagian besar negara anggota OECD bersikap *underestimate* dari kompleksitas dalam menerapkan akuntansi akrual di sektor publik dan karena itu memerlukan lebih banyak waktu, sumber daya dan usaha untuk diadopsi daripada yang direncanakan semula. (Ball and Plugraht, 2012) dalam kutipan Ofoegbo dan Grace (2014) berpendapat bahwa

pembukuan berbasis kas tidak dapat menciptakan transparansi oleh pemerintah. Hanya akan menghasilkan sebagian laporan dari keseluruhan gambaran operasional pemerintah.

Beberapa negara yang telah menjadi pelopor bagi penerapan basis akrual pada akuntansi pemerintahannya, diantara yang telah menerapkan lebih awal adalah Swedia dan Selandia Baru. Negara ini telah menerapkan basis akrual sejak tahun 1993 yakni pada tingkat kementerian, dan tidak lama setelah itu telah menerapkan basis akrual pada tingkat konsolidasian. Meskipun penerapannya lancar dan tidak mengalami pertentangan maupun penolakan dari kementerian serta perdebatan mengenai basis akrual pada pemerintahan, namun tetap membutuhkan waktu beberapa tahun untuk dapat menerapkan akuntansi berbasis akrual pada pemerintahan karena harus ada perombakan terhadap sarana dan prasarana untuk kelancaran penerapan basis ini (Yafie, 2013).

Negara Malaysia telah mengimplementasikan akuntansi akrual di pemerintahan negara tersebut sejak tahun 2015 bersamaan dengan negara Indonesia, sesuai dengan penelitian (Ahmad *et al.*, 2015), (Ferry *et al.*, 2017) dan (Mahadi *et al.*, 2015) tentang tantangan implelementasi akuntansi akrual, faktor-faktor yang berhubungan dengan resistensi pengguna dalam implementasi akuntansi akrual dan *framing* retorika banding pemikiran implementasi akuntansi akrual di negara Malaysia. Athukorala (2003) dalam penelitiannya yang dikutip dalam Yafie (2013) menjelaskan bahwa dalam selang waktu beberapa tahun setelah dipelopornya basis akrual oleh beberapa negara yang termasuk negara G-7, telah terjadi perubahan besar terhadap penggunaan basis akrual pada negara-negara

yang tergabung dalam anggota OECD (*Organisation for Economic Co-operation and Development*) meskipun masih terdapat perbedaan derajat akrualnya di negara-negara tersebut. Hal tersebut juga menjadi wajar adanya karena perbedaan perkembangan dari masing-masing negara. IMF (2016) membuat mapping negara-negara di dunia tentang penerapan basis akuntansi dalam laporan keuangan tahunan di masing-masing belahan dunia sampai dengan tahun 2015, yang terdiri dari kas basis, kas basis modifikasi, akrual basis modifikasi dan full akrual basis seperti gambar 2.1 dibawah ini.



Gambar 2.1 Peta negara-negara dengan basis akuntansi dalam laporan keuangan tahunan tahun 2015.

Adhikari dan Mellemevik (2010) dalam artikelnya menunjukkan bahwa mayoritas negara-negara Asia Selatan telah mempertimbangkan penerapan IPSAS berbasis kas sebagai jalan menuju penerapan akuntansi sektor publik berbasis akrual. Lembaga keuangan internasional nampaknya menciptakan mitos di kawasan itu bahwa akuntansi akrual tidak dapat diperkenalkan tanpa terlebih dahulu mematuhi

basis kas IPSAS. Namun, upaya negara-negara tersebut sebagian besar diarahkan untuk beradaptasi daripada mengadopsi IPSAS dalam semua hal yang material.

Legenkova (2016) melakukan studi dan evaluasi dampak IPSAS terhadap keandalan, kredibilitas dan integritas pelaporan keuangan di Pemerintah Negara Bagian Administrasi di Rusia. Implementasi IPSAS dapat ditingkatkan untuk tujuan pemerintah federal secara signifikan memberikan layanan secara lebih efektif dan efisien. Cohen *et al.* (2013) dalam penelitiannya menemukan bahwa penerapan akuntansi akrual sangat dipengaruhi oleh peran sosio-politik selanjutnya diikuti oleh faktor teknis-rasional dan faktor peran kelembagaan. Hasil tersebut menunjukkan bahwa manajemen memilih menggunakan akuntansi akrual sebagai senjata yang diperkirakan bisa meraih keuntungan, tapi tidak untuk memanfaatkan informasi akrual dalam pengambilan keputusan.

2.2.2 Reformasi dan Penerapan Akuntansi Akrual Sektor Publik di Indonesia

Indonesia telah melakukan reformasi ekonomi dan politik yang signifikan untuk tujuan yang dimaksudkan untuk mendorong demokrasi, memperkuat akuntabilitas, dan menciptakan transparansi dalam kaitannya dengan praktik pemerintahan sektor publik. Sebagai bagian dari reformasi ini, akuntansi akrual sekarang diwajibkan, audit independen dilakukan, dan pengungkapan diperlukan oleh pemerintah baik di tingkat pusat maupun daerah (Harun *et al.*, 2015).

Penerapan akuntansi berbasis akrual di pemerintahan Indonesia sejatinya sudah harus dilaksanakan sejak tahun 2008 sesuai amanat Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004

tentang Perbendaharaan Negara. Dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 pasal 36 ayat 1 menyatakan: “Ketentuan mengenai pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual sebagaimana dimaksud dalam pasal 1 angka 13, 14, 15, dan 16 undang-undang ini dilaksanakan selambat-lambatnya dalam 5 (lima) tahun. Begitu juga dengan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara pada pasal 70 ayat 2 dinyatakan: “Ketentuan mengenai pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual sebagaimana sebagaimana dimaksud dalam pasal 12 dan pasal 13 undang-undang ini dilaksanakan selambat-lambatnya pada tahun anggaran 2008”.

Basis akrual diterapkan sebagai dasar pencatatan laporan keuangan, yang diharapkan dapat memberikan manfaat lebih bagi penggunanya, baik pemerintah, masyarakat, maupun semua pihak-pihak lain yang berkepentingan atas laporan keuangan tersebut. Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual juga memungkinkan pemerintah untuk mengidentifikasi kesempatan dalam menggunakan sumberdaya masa depan dan mewujudkan pengelolaan yang baik atas sumberdaya tersebut. Dengan adanya berbagai manfaat yang ditawarkan dalam penerapan basis akrual pada entitas pemerintah, beberapa negara di dunia sedang berupaya mengaplikasikannya (Sari dan Putra, 2012).

Ahyaruddin (2013) menuliskan bahwa penerapan standar akuntansi berbasis akrual dalam standar akuntansi pemerintahan di Indonesia merupakan tantangan besar bagi pemerintah dan harus dilakukan secara hati-hati dengan persiapan yang matang dan terstruktur. Keberhasilan suatu perubahan akuntansi pemerintahan menuju basis akrual agar dapat menghasilkan laporan keuangan yang lebih

transparan dan lebih akuntabel memerlukan upaya dan kerja sama dari berbagai pihak. Beberapa tantangan penerapan akuntansi berbasis akrual di pemerintahan Indonesia adalah sebagai berikut:

1. Sistem Akuntansi dan *Information Technology (IT) Based System*;
2. Komitmen Pimpinan;
3. Sumber Daya Manusia yang kompeten;
4. Resistensi terhadap perubahan; dan
5. Lingkungan/Masyarakat.

Harun *et al.* (2012) mengungkapkan bagaimana keputusan Pemerintah Indonesia untuk menerapkan akuntansi akrual pada tahun 2003 adalah bagian dari reformasi politik dan ekonomi yang lebih besar setelah krisis keuangan dan politik yang terjadi pada tahun 1998. Idealnya dimulai pada awal tahun 1998 oleh teknokrat di Kementerian Keuangan, praktik akuntansi akrual kemudian ditangguhkan dan kemudian diaktifkan kembali oleh serangkaian agenda politik nasional.

Harun *et al.* (2015) menyatakan reformasi akuntansi di Indonesia menunjukkan keterbatasan peraturan perundang-undangan dalam melawan pola yang telah lama ada dan diterapkan sejak lama. Akar dari masalah ini mungkin terletak pada tradisi kendali pusat yang telah dimainkan dalam bentuk dialogis akuntansi yang telah gagal muncul dari pentingnya reformasi akuntansi. Susanto dan Djuminah (2015) menemukan bukti empiris bahwa kelompok elemen dalam laporan keuangan yang dihasilkan dari akuntansi berbasis kas memiliki rasio tingkat kegunaan atau kemanfaatan yang lebih tinggi dari pada kelompok elemen laporan keuangan yang dihasilkan dari akuntansi berbasis akrual.

Pemerintah Indonesia baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah telah menerapkan akuntansi akrual sejak tahun 2015 sebagai mandat pelaksanaan Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) berbasis akrual yang membawa perubahan besar dalam sistem pelaporan keuangan di Indonesia. Deloitte (2015) menuliskan bahwa terdapat 10 (sepuluh) negara yang menerapkan akuntansi pemerintahan berbasis akrual bersamaan penerapannya dengan negara Indonesia pada tahun 2015 yaitu: Malaysia, Singapura, Turki, Switzerland, Austria, Nigeria, Afrika Selatan, Chile, dan Island.

Perubahan tersebut diharapkan mampu memberikan gambaran yang utuh atas posisi keuangan, menyajikan informasi yang sebenarnya mengenai hak dan kewajiban, dan bermanfaat dalam mengevaluasi kinerja (Lamonisi, 2016). Khusus untuk Pemerintah daerah, pada tahun 2013 Kementerian Dalam Negeri telah menerbitkan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan SAP Berbasis Akrual di Pemerintah daerah. Peraturan Menteri ini menjadi pedoman bagi pemerintah daerah dalam melaksanakan akuntansi berbasis akrual secara penuh paling lambat tahun anggaran 2015.

SAP merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya peningkatan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia. Pemerintah selanjutnya mengamanatkan tugas penyusunan standar tersebut kepada suatu komite standar independen yang ditetapkan dengan suatu keputusan presiden tentang Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP). Ketentuan dalam Undang-Undang Nomor 17 tahun 2003 Pasal 36 Ayat (1) tentang Keuangan

Negara yang mengamanatkan penggunaan basis akrual dalam pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja untuk dilaksanakan selambat-lambatnya dalam 5 (lima) tahun (Najati *et al.*, 2016).

Gamayuni (2018) dalam penelitiannya terhadap beberapa pemerintah daerah di Provinsi Lampung menunjukkan hasil bahwa penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan dan informasi dalam laporan keuangan belum dipergunakan dalam pengambilan keputusan penganggaran pemerintah daerah yang diakibatkan oleh keterbatasan kemampuan SDM. Muchsini (2010) dalam penelitiannya membuktikan bahwa terdapat pengaruh yang sangat rendah dari adopsi akuntansi berbasis akrual terhadap akuntabilitas keuangan daerah, dengan fokus penelitian pada pemerintah daerah se-Jawa dan Bali. Kristiawati (2015) menyatakan bahwa terdapat tiga faktor penentu keberhasilan penerapan akuntansi pemerintah berbasis akrual di pemerintah daerah khususnya Kalimantan Barat yaitu: 1) Komitmen pimpinan, 2) Kualitas SDM dan 3) Perangkat pendukung. Lominisi (2016) bahwa perlu adanya pengembangan terkait pemahaman para pengelola keuangan pemerintah daerah kota Tomohon mengenai akuntansi pemerintahan berbasis akrual.

Wahyuni dan Helmy (2016) dalam penelitiannya menyatakan bahwa pemerintah kota Malang telah memiliki komitmen yang tinggi dalam menerapkan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual. Namun secara psikologis hal ini hanya bentuk tanggung jawab dan dedikasi yang dilakukan oleh SKPD terhadap PP 71 tahun 2010 dan Permendagri No. 64 tahun 2013, tanpa mengetahui makna secara

mendalam mengenai apa itu basis akrual. Maimunah (2015) mengungkapkan bahwa untuk menjalankan amanat PP 71 tahun 2010 pemerintah pusat dan daerah perlu melakukan pendidikan dan pelatihan secara intensif terhadap pegawai dibidang keuangan tentang penyusunan laporan keuangan pemerintah berbasis akrual, disamping penyediaan perangkat sistem informasi akuntansi berbasis akrual.

Negara Indonesia, kualitas laporan keuangannya masih dinilai dengan menggunakan indikator opini dari pihak auditor eksternal dalam hal ini BPK RI sebagai *Audit Board of the Republic of Indonesia*, kualitas laporan keuangan belum dinilai dari indikator kemanfaatan informasi akrual dalam laporan keuangan pemerintah sebagai dasar pengambilan keputusan. Laporan keuangan yang berkualitas yang memenuhi karakteristik kualitatif laporan keuangan yaitu relevan, handal, dapat dibandingkan, dapat dipahami serta bebas dari kesalahan/ kekeliruan/ ketidakpastian yang material yang akan diaudit oleh auditor eksternal dari 4 (empat) pilar prinsip dasar pemeriksaan laporan keuangan pemerintah yaitu: 1) disusun sesuai SAP, 2) internal kontrol yang memadai, 3) kecukupan pengungkapan, dan 4) kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan. Gamayuni (2018) dalam penelitiannya terhadap auditor internal pemerintah di pulau Jawa menemukan hasil bahwa kualitas laporan keuangan pemerintah daerah dipengaruhi oleh beberapa faktor yaitu kompetensi auditor internal, efektivitas pengendalian internal dan dukungan manajemen.

2.2.3 Kemanfaatan Informasi Akuntansi dalam Laporan Keuangan

Laporan keuangan memainkan peran penting bagi berbagai pengguna, yang utamanya terdiri dari para kreditur, investor, karyawan, pelanggan, pemerintah dan agensi mereka, serta masyarakat umum dalam membuat keputusan finansial yang vital. Shagari dan Dandago (2013) temuan tentang kegunaan keputusan pelaporan keuangan perusahaan kepada masyarakat umum. Hasil dari survei menunjukkan bahwa laporan keuangan digunakan oleh berbagai pengguna, termasuk investor, kreditor, pemerintah, karyawan, dan kelompok pengguna lain yang menggunakan informasi akuntansi keuangan ini untuk berbagai pengambilan keputusan. Untuk membuat laporan keuangan lebih bermanfaat bagi setiap kelompok pengguna, laporan harus disesuaikan agar sesuai dengan kebutuhan spesifik dari kelompok pengguna tersebut.

Tollerson (2012) menyatakan bahwa pengungkapan yang relevan lebih penting daripada pengungkapan yang dapat dipercaya. Namun, untuk meningkatkan pemahaman analis terhadap perusahaan, informasi yang andal lebih penting dari pada informasi yang relevan. Study Nomor 14 yang diterbitkan oleh *International Public Sector Accounting Standards Board* (2014), menjelaskan bahwa informasi yang disajikan pada akuntansi pemerintahan berbasis akrual dalam pelaporan keuangan memungkinkan pemangku kepentingan (*stakeholder*) dalam rangka:

- a. Menilai akuntabilitas pengelolaan seluruh sumber daya entitas serta penyebaran sumber daya tersebut;
- b. Menilai kinerja, posisi keuangan dan arus kas dari suatu entitas;

- c. Pengambilan keputusan mengenai penyediaan sumber daya, atau melakukan bisnis dengan suatu entitas;

Akuntansi akrual memberikan informasi biaya penuh (*full cost*) dari aktivitas pemerintah, sehingga pemerintah dapat:

- a. menghitung biaya-biaya pelayanan sebagai konsekuensi dari sebuah kebijakan untuk pencapaian tujuan dan biaya dari mekanisme alternatif untuk mencapai tujuan tersebut;
- b. memutuskan apakah akan memproduksi pelayanan sendiri di dalam pemerintahan, atau membeli barang dan jasa secara langsung dari organisasi non-pemerintah;
- c. memutuskan apakah pengguna akan dibebani biaya dengan layanan yang diberikan;
- d. mengalokasikan tanggung jawab untuk pengelolaan biaya tertentu.

Akuntansi akrual dapat memberikan informasi apakah sub-entitas memberikan pelayanan-pelayanan tertentu dalam anggaran yang telah disetujui. Informasi yang sama pada level yang lebih detil dapat juga digunakan dalam sub-entitas untuk mengelola aktivitas dan biaya-biaya program (Mulyana, 2009). Pemanfaatan informasi akuntansi akrual dalam sebuah hasil penelitian didapatkan hasil bahwa perhatian kurang diberikan pada kompetensi dan kapasitas pejabat perbendaharaan, pejabat anggaran, pejabat pembuat kebijakan serta pelaku utama ditingkat organisasi, yang benar-benar terlibat dalam mewujudkan pemanfaatan dari informasi akuntansi berbasis akrual sektor publik dalam konteks yang spesifik (Adhikari dan Nesbakk, 2016).

2.2.4 Penelitian Terdahulu

Beberapa peneliti telah melakukan penelitian pada subyek sektor publik baik di Indonesia maupun negara-negara lainnya yang bertema kemanfaatan informasi akuntansi berbasis akrual pada sektor pemerintahan, berikut disajikan tabel penelitian-penelitian yang relevan dengan tema penelitian ini:

Tabel 2.1. Penelitian-penelitian terdahulu tentang kemanfaatan informasi akuntansi akrual sektor publik.

No.	Judul/ Tahun/ Peneliti	Pendekatan	Journal dan alamat DOI	Hasil
1.	<i>Decision usefulness of cash and accrual information: Public sector managers' perceptions</i> (2010); - Yeny Andriani - Raphl Kober - Juliana Ng	Kuantitatif	<i>Australian Accounting Review (AAR)</i> http://doi/10.1111/1/j.1835-2561.2010.00087.x	Informasi akrual lebih bermanfaat dalam sebagian besar item pengambilan keputusan dibandingkan informasi akuntansi berbasis kas.
2.	<i>Accounting information quality and decision usefulness of governmental financial reporting in the public sector: Moving from cash to modified cash</i> , (2017) - Sandra Cohen - Sotirios Karatzimas	Kuantitatif	<i>Meditary Accounting Research</i> http://emeraldinsight.com/doi/full/10.1108/MEDAR-10-2015-0070	menemukan bukti empiris, meskipun memiliki besaran sedang dan kurang signifikan yang mendukung terhadap pemanfaatan informasi akuntansi akrual dan meningkatkan kualitas laporan keuangan terkait dengan implementasi akrual modifikasi dan selanjutnya mendukung dalam wacana penerapan basis akrual penuh di negara Yunani.
3.	<i>Reaping the benefits of two worlds: An explanatory study of the cash and the accrual accounting information roles in local governments</i> , 2013, - Sandra Cohen	Kuantitatif	<i>Journal Applied Accounting Research</i> http://emeraldinsight.com/doi/full/10.1108/09675421311291900	Ditemukan bahwa akuntansi kas masih mendominasi dalam fungsi utama pengambilan keputusan, sedangkan akuntansi akrual berikutnya, dan

	<ul style="list-style-type: none"> - Nikolaos Kaimenakis - George Venieris 			terbukti bahwa manfaat yang diharapkan dari akuntansi akrual tidak dapat dituai.
4.	<p><i>The usefulness of accrual information in non-mandatory environment: The case of Japanese local government</i>, 2016,</p> <ul style="list-style-type: none"> - Mary Kobayashi - Kiyoshi Yamamoto - Keiko Ashikawa 	Kualitatif	<p><i>Australian Accounting Review (AAR)</i></p> <p>http://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1111/auar.12093/full</p>	informasi akrual kurang dimanfaatkan dalam proses penganggaran, evaluasi, pengelolaan aset atau manajemen hutang, pejabat memanfaatkan informasi akrual yang berguna untuk manajemen kinerja. Selain itu, pengalaman dan kepemimpinan secara signifikan berkontribusi terhadap efektifitas pengambilan keputusan.
5.	<p><i>Mind your accrual: Perceived usefulness of financial information in the Australian public sector under different accounting system</i>, 2010</p> <ul style="list-style-type: none"> - Ralpl Kober - Janet Lee - Juliana Ng 	Kuantitatif	<p><i>Financial Accountability & Management</i></p> <p>http://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1111/j.1468-0408.2010.00502.x/full</p>	menemukan bahwa sistem akuntansi berbasis kas dianggap tidak berguna untuk sebagian besar situasi pengambilan keputusan dibandingkan dengan sistem akuntansi berbasis akrual di Negara Australia.
6.	<p><i>Factor influencing the use of accounting information in Tanzanian local government authorities: An institutional theory approach</i>, 2015;</p> <ul style="list-style-type: none"> - Latifa Mbelwa 	Kuantitatif, SEM	<p><i>The Public Sector Accounting, Accountability and Auditing in Emerging Economies</i></p> <p>http://dx.doi.org/10.1108/S1479-35632015000015006</p>	menemukan bahwa pentingnya pendidikan dan pengalaman bidang akuntansi dan keuangan tentang penggunaan informasi akuntansi kepada aktor yang terlibat dalam proses pengambilan keputusan penganggaran pemerintah daerah di Negara Tanzania.
7.	<p><i>The usefulness of financial information for decision-making in Portuguese municipalities: the</i></p>	Kuantitatif	<p><i>Journal of Applied Accounting Research</i></p>	menemukan bahwa manfaat informasi akuntansi akrual di sektor publik

	<p><i>importance of internal control</i>, 2017;</p> <ul style="list-style-type: none"> - Sonia Paula S. Nogueira - Susana Margarida FJ. 		<p>http://dx.doi.org/10.1108/JAAR-05-2014-0052</p>	<p>khususnya pemerintah daerah negara Portugal sudah cukup dirasakan dan bermanfaat untuk peningkatan pengendalian internal.</p>
8	<p><i>Explanatory factors for the use of the financial report in decision-making: Evidence from local government in Portugal</i>, 2015;</p> <ul style="list-style-type: none"> - Sonia Paula S. Nogueira - Susana Margarida FJ. 	Kuantitatif	<p><i>Spanish Accounting Review</i></p> <p>http://dx.doi.org/10.1016/j.rcsar.2015.09.002</p>	<p>menemukan bahwa manfaat informasi akuntansi akrual di sektor publik khususnya pemerintah daerah negara Portugal sudah cukup dirasakan dan bermanfaat untuk pengambilan keputusan politik maupun pembuat keputusan teknis.</p>
9.	<p><i>The usefulness of financial reporting for internal decision-making in Portuguese municipalities</i>, 2013;</p> <ul style="list-style-type: none"> - Sonia Paula S. Nogueira - Susana M. F. Jorge. - Mercedes Cervera Oliver 	Kuantitatif	<p><i>The Journal of the Iberoamerican Academy of Management</i></p> <p>http://emeraldinsight.com/doi/full/10.1108/MRJI-AM-Dec-2011-0465</p>	<p>menemukan bahwa manfaat informasi akuntansi akrual di sektor publik khususnya pemerintah kotamadya negara Portugal sudah cukup dirasakan dan bermanfaat untuk pengambilan keputusan internal</p>
10.	<p><i>The usefulness of local government financial statement for regional development planning process (an empirical study against the head of the district development planning agencies in java and madura)</i>, 2015.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Dwi Susanto - Djuminah 	Kuantitatif	<p><i>Procedia- Social and Behavioral Sciences</i></p> <p>http://doi/10.1016/j.sbspr2015.11.012</p>	<p>Informasi laporan keuangan berbasis kas lebih banyak digunakan daripada informasi laporan keuangan berbasis akrual di Indonesia (wilayah Jawa dan Madura)</p>

2.3 Kerangka Berpikir dalam *Frame* Kemanfaatan Informasi Akuntansi Berbasis Akrual pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Kemanfaatan informasi akuntansi akrual pada laporan keuangan pemerintah daerah dibangun dalam sebuah *framing* dengan tiga pokok gagasan inti dari perspektif *framing theory* yang dikembangkan oleh Benford dan Snow (2000),

yang pertama, *diagnosis*: berupa informasi tentang “fokus” utama atau pokok permasalahan, apa masalahnya dan penyebab masalah terkait dengan kemanfaatan informasi akuntansi akrual yang berguna sebagai dasar pengambilan keputusan, kedua, *prognosis*: berupa informasi tentang “apa” yang harus dilakukan agar informasi akuntansi akrual bermanfaat untuk pengambilan keputusan. Mbelwa (2015) menjelaskan bahwa adopsi dan implementasi akuntansi berbasis akrual di sektor publik yaitu dengan cara memberikan pelatihan untuk meningkatkan keterampilan dan pengetahuan tentang pemanfaatan atau penggunaan informasi akuntansi kepada aktor di pemerintahan atau stakeholder lainnya yang terlibat dalam proses pengambilan keputusan penganggaran di daerah. Nogueira *et al.* (2013) dalam kutipannya menuliskan bahwa area pelatihan dan pengalaman profesional pengguna terkait dengan kegunaan pelaporan keuangan, karena penggunaannya untuk pengambilan keputusan dari berbagai jenis informasi, pengguna yang memiliki pelatihan dibidang manajemen memiliki dayaguna yang lebih besar terhadap informasi yang diungkapkan dalam laporan keuangan.

Ketiga, *motivational*: berupa informasi “mengapa” hal tersebut harus dilakukan, dimana *diagnosis* dan *prognosis* dibenarkan oleh fakta bahwa pemanfaatan informasi akuntansi akrual sebagai hasil implementasi akuntansi akrual di sektor publik sebagai media untuk meningkatkan transparansi keuangan, akuntabilitas dan melambangkan legitimasi (Cohen dan Karatzimas, 2017), meningkatkan pengendalian internal (Nogueira dan Margarida, 2017) serta dapat meningkatkan tatakelola pemerintahan yang baik dan sebagai alat anti-korupsi (Ferry *et al.*, 2017). Berbagai literatur yang ada dan hasil penelitian-penelitian terdahulu, penulis mencoba merangkum dalam sebuah *frame* utama (*main frame*) yang dapat

dijadikan sebagai metafora dalam sebuah kerangka pemikiran dalam penelitian ini.

Tabel 2.2. *Frame* utama (*main frame*) kemanfaatan informasi akuntansi dalam penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual.

<i>Main Frame</i>	
<p>Diagnosis: Mengidentifikasi fokus utama, kendala dan pokok permasalahan</p>	<p>Penyediaan SDM yang handal, sistem informasi berbasis IT, komitmen dan regulasi yang mendukung, sehingga informasi akuntansi akrual dalam laporan keuangan pemerintah daerah mampu menyajikan informasi akuntansi yang bermanfaat ke kelompok pengguna (<i>stake holder</i>), yang memenuhi karakteristik kualitatif laporan keuangan yaitu:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Relevan, (manfaat umpan balik, manfaat prediktif, tepat waktu, dan lengkap); - Handal / <i>Reliable</i> (jujur, dapat diverifikasi dan netral) ; sementara karakteristik selanjutnya harus : - Dapat dimengerti (<i>understanability</i>); dan - Dapat dibandingkan (<i>comparability</i>). <p>(PP 71 Tahun 2010; Shagari, 2013; Dandago and Isdawani, 2013)</p>
<p>Prognosis: Apa dan bagaimana? (Mengidentifikasi solusi termasuk upaya dan strategi penyelesaian masalah)</p>	<p>Agar informasi akuntansi akrual dalam laporan keuangan pemerintah daerah dapat bermanfaat dalam proses pengambilan keputusan, perlu dilakukan hal-hal sebagai berikut:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Pelatihan untuk peningkatan pengetahuan dan keterampilan kepada pihak-pihak yang terkait; - Pendidikan dan pengalaman profesional; - Regulasi yang mendukung. <p>(Mbelwa, 2015; Nogueira, 2013, Harun <i>et al.</i>, 2015)).</p>
<p>Motivational: Mengapa hal tersebut perlu dilakukan? (Mengidentifikasi motivasi yang mendukung pernyataan <i>diagnosis</i> dan <i>prognosis</i>)</p>	<p>Bahwa pemanfaatan informasi akuntansi akrual sebagai hasil implementasi akuntansi berbasis akrual di sektor publik dapat:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Meningkatkan efisiensi dan efektifitas; - meningkatkan akuntabilitas dan transparansi pengelolaan dana publik; - peningkatan kualitas informasi keuangan pemerintah; - meningkatkan pengendalian internal; serta - meningkatkan tatakelola pemerintahan yang baik dan sebagai alat anti-korupsi; <p>(Cohen and Karatzimas, 2017; Nogueira and Jorge, 2017, Ferry <i>et al.</i>, 2017).</p>

III. METODE PENELITIAN

3.1 Jenis Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan adalah penelitian deskriptif dengan metode kualitatif pada pendekatan riset *fenomenologi* bukan *grounded theory* (Creswell, 2015). Penelitian ini bertujuan untuk menggali informasi berupa gagasan atau ide sehubungan dengan fenomena implementasi kebijakan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual disektor pemerintahan. Fokus permasalahan tentang kemanfaatan informasi akuntansi berbasis akrual dalam laporan keuangan pemerintah daerah. Dengan kata lain, pendekatan kualitatif digunakan karena penelitian ini didesain untuk mendapatkan informasi mendalam mengenai fenomena yang diteliti dari sudut pandang informan dan sumber data yang lain (Sugiyono, 2017).

Alasan peneliti menggunakan studi kualitatif dikarenakan penelitian ini melihat segala sesuatu langsung dari aktor yang terlibat dalam realitas sosial yang ada sehingga dapat memberikan data yang lebih kaya daripada data yang didapat dari penelitian dengan pendekatan kuantitatif melalui survei dan kuesioner, data wawancara dapat mengeksplorasi efek kausal. Kutipan dari informan yang diwawancarai digunakan untuk memberikan makna secara empiris pada hasil penelitian.

Motivasi peneliti melakukan pendekatan kualitatif adalah dengan merujuk penelitian dari Loo dan Lowe (2017) yang mengungkapkan adanya keterbatasan literatur tentang *Interpretive Accounting Research (IAR)*, dan disebutkan pula bahwa tradisi penelitian kualitatif berpengaruh dalam penelitian akuntansi manajemen dan telah muncul sebagai penyeimbang terhadap tradisi penelitian kuantitatif yang sudah ada dan ekstensif. Tradisi penelitian kualitatif berfokus pada pemahaman dan pengkajian terhadap proses manajemen dan akuntansi, serta memiliki kemampuan untuk mengatasi masalah yang dihadapi oleh praktisi dan pembuat kebijakan.

Penelitian akuntansi di Indonesia masih didominasi oleh paradigma *positivisme* dengan pendekatan kuantitatif sehingga penelitian akuntansi dengan paradigma *post-positivisme* atau penelitian akuntansi dengan pendekatan kualitatif masih sangat rendah (Darmayasa dan Aneswari, 2015; Anggraini, 2017). Burrell and Morgan (2005) menjelaskan bahwa pendekatan *intepretivis* mencoba untuk menjelaskan, memahami, dan menafsirkan suatu makna dan simbol yang dimunculkan oleh seorang aktor dalam suatu realitas sosial, dimana realitas sosial dibahas dengan memandang dunia sebagaimana adanya dengan merujuk dari aktor yang terlibat secara langsung.

Roussy dan Brivot (2016) dalam penelitiannya mengutip dari Eisenhardt (1989) menyatakan bahwa penelitian kualitatif sangat baik disesuaikan dengan kasus dimana objek penelitian diperiksa dari perspektif teoritis. Berlaku untuk penelitian ini, karena teori *framing* jarang sekali digunakan untuk menggambarkan bagaimana berbagai *stakeholder* masing-masing memberikan

gagasan atau ide tentang pemanfaatan informasi akuntansi akrual sebagai dasar pengambilan keputusan di lingkungan pemerintahan.

3.2 Lokasi dan Waktu Penelitian

Lokasi yang dipilih oleh peneliti sebagai tempat penelitian yaitu: 1) Organisasi Perangkat Daerah (OPD) di lingkungan Pemerintah Provinsi Lampung sebagai OPD yang mewakili Tim Anggaran Pemerintah Daerah (TAPD) yang terdiri dari Badan Pendapatan Daerah (Bapenda), Badan Perencanaan Pembangunan Daerah (Bappeda) dan Badan Keuangan Daerah (Bakueda), 2) Organisasi pengawas internal di lingkungan Pemerintah Provinsi Lampung yang mewakili Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP) yang terdiri dari Inspektorat Daerah Provinsi Lampung dan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) perwakilan Lampung. Waktu penelitian Bulan Mei s.d Juni 2018.

3.3 Informan Penelitian

Sampel dalam penelitian kualitatif selanjutnya disebut sebagai partisipan atau informan (Sugiyono, 2017). Pemilihan informan dalam penelitian ini menggunakan teknik *purposive sampling* dengan pertimbangan jabatan dan fungsi yang mewakili Tim Anggaran Pemerintah Daerah (TAPD) dan informan yang berfungsi sebagai Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP). Selanjutnya informan dikelompokkan dalam 2 (dua) kelompok yaitu: 1) Kelompok TAPD yang terdiri dari Pejabat Eselon III dan Eselon IV pada OPD pengelolaan pendapatan daerah, pengelolaan keuangan daerah, dan perencanaan pembangunan daerah. 2) Kelompok APIP yaitu informan anggota Tim Review Laporan

Keuangan Pemerintah Daerah dari Inspektorat Daerah dan auditor internal dari BPKP perwakilan Lampung.

Jumlah informan dalam penelitian ini dengan mempertimbangkan pendapat dari Creswell (2015) dalam bukunya yang menyebutkan bahwa dalam satu *fenomenologi* penelitian kualitatif menggunakan ukuran 10 individu, sedangkan dalam *grounded theory* menggunakan 20 hingga 30 individu agar dapat mengembangkan teori yang lengkap. Berdasarkan hal tersebut penulis berinisiatif menggunakan jumlah informan antara 10 hingga 20 individu dalam satu kelompok informan. Dalam penelitian ini jumlah informan dari kelompok TAPD berjumlah 15 orang dan jumlah informan dari kelompok APIP berjumlah 12 orang, dengan total informan berjumlah 27 orang.

3.4 Jenis Data dan Triangulasi Data

Jenis data dalam penelitian ini data primer yaitu data yang diperoleh langsung dari objek penelitian, dengan sumber data berupa informasi yang diambil langsung dari informan tentang permasalahan yang akan diteliti. Triangulasi data menggunakan metode triangulasi sumber data dan triangulasi teknik pengumpulan data. Triangulasi sumber data yaitu pengumpulan data dengan satu teknik pengumpulan data yakni wawancara mendalam dengan sumber-sumber informan yang berbeda. Triangulasi teknik pengumpulan data yaitu metode pengumpulan data dengan cara mengecek data kepada sumber yang sama dengan teknik yang berbeda (Sugiyono, 2017). Triangulasi data yang penulis gunakan sekaligus untuk menilai reliabilitas dan validitas data dalam penelitian dan untuk mengurangi bias antara keduanya peneliti dan informan (Pattilima, 2010).

3.5 Teknik Pengambilan Data

Data diperoleh melalui teknik wawancara terbuka. Jenis wawancara yang digunakan dalam penelitian menggunakan wawancara semiterstruktur dimana informan diminta mengemukakan pendapatnya secara terbuka termasuk ide-idenya terkait fokus permasalahan yang dibahas. Struktur wawancara berupa pertanyaan secara lisan kepada informan dengan jenis pertanyaan yang sama dengan struktur pertanyaan dimulai dari *frame diagnosis* mengenai permasalahan dan kendala utama terkait pemanfaatan informasi akuntansi akrual, *frame prognosis* mengenai upaya dan strategi yang harus dilakukan dalam rangka mengatasi permasalahan dan kendala yang tersaji dalam *frame diagnosis* serta *frame motivational* mengenai mengapa hal itu perlu dilakukan dan apa manfaatnya apabila upaya dan strategi dijalankan dalam rangka mengatasi permasalahan sehingga informasi akuntansi berbasis akrual dapat dimanfaatkan dalam proses pengambilan keputusan.

Dalam melakukan wawancara, selain membawa instrumen berupa pedoman untuk wawancara, peneliti juga menggunakan alat bantu berupa alat rekam percakapan (*handphone* dan alat *recording* lainnya). Wawancara dilakukan dalam ruangan tertutup dengan tujuan untuk memperoleh hasil rekaman yang jernih bebas dari gangguan suara-suara lain yang mempengaruhi kualitas rekaman. Tahapan pengambilan data menggunakan dua tahap, pertama peneliti mendatangi dan meminta izin untuk bersedia menjadi informan. Apabila informan bersedia selanjutnya peneliti memberikan lembar isian wawancara dengan format yang sama kepada semua informan dengan memberikan penjelasan terlebih dahulu

mengenai tema penelitian. Tahap pertama ini informan diberi kesempatan untuk menuangkan pendapat dan gagasannya melalui tulisan mengenai tema penelitian. Tahap kedua peneliti meminta waktu kepada informan untuk melakukan wawancara pada saat itu juga atau sesuai kesepakatan jadwal dengan informan.

3.6 Teknik Analisis dan Manajemen Data

Hasil wawancara direkam dan ditranskrip. Total waktu rekaman wawancara sekitar 4 jam 10 menit dengan rata-rata 9 menit rekaman wawancara setiap informan, dengan total lebih dari 50 halaman transkrip wawancara dari 27 informan kelompok TAPD dan APIP Pemerintah Provinsi Lampung. Teknik analisis data dalam penelitian ini menggunakan teknik analisis data menurut Creswell (2015), dimana analisis data dilakukan setelah selesai pengumpulan data dalam periode tertentu. Langkah pertama analisis data adalah sebagai berikut: menyediakan data mentah yang berupa transkrip wawancara, catatan lapangan dan pandangan peneliti sendiri; mengorganisasikan dan menyimpan data yang akan dianalisis, membaca seluruh data, melakukan coding, menyusun tema-tema, deskripsi data, mengkonstruksi antar tema, interpretasi dan memberi makna tema yang telah disusun. Langkah analisis kedua membagi tema utama dan tren yang diidentifikasi pada langkah pertama kedalam tiga frame analisis data yaitu “*diagnosis*” (D), “*prognosis*” (P) dan “*motivational*” (M) kategori berasal dari *framing theory* (Benford and Snow, 2000). Setiap ciri D, P dan M yang muncul merupakan tiga *frame* sebagai hasil penelitian, dan tiga *frame* yang muncul selanjutnya disebut sebagai data empiris.

Proses koding dengan menggunakan *software* pengolahan dan manajemen data kualitatif *Computer-assisted qualitative data analysis software (CAQDAS)* yang cukup populer berupa aplikasi Nvivo versi 12 yaitu alat manajemen data yang dirancang untuk menganalisis data hasil penelitian kualitatif. *Output* koding data dari NVivo 12 yaitu *word frequency query result* dan *explore diagram codes* sebagai dasar pengolahan data. NVivo merupakan *software* analisis data kualitatif yang dikembangkan oleh *Qualitative Solution and Research (QSR) international*. QSR sendiri adalah perusahaan pertama dari negara Australia yang mengembangkan *software* analisis data kualitatif yang merupakan produk unggulan QSR yang telah digunakan sekitar 400.000 peneliti di 150 negara (Sidik dan Mulya, 2011).

NVivo merupakan perangkat lunak data kualitatif yang paling banyak digunakan oleh akademisi dan peneliti profesional di seluruh dunia. NVivo digunakan dalam berbagai disiplin ilmu, mulai dari ilmu perilaku sampai kesehatan yaitu dalam penelitian medis, psikologi, pendidikan, ilmu sosial dan ilmu politik. NVivo juga ideal untuk proyek penelitian pemerintah dan bisnis yang kompleks, seperti yang dilakukan dalam penelitian sumber daya manusia, pemasaran, hukum dan lainnya. Baik bekerja secara individu maupun dalam tim, NVivo dapat membantu menjawab pertanyaan yang kompleks. Fungsi penggunaan NVivo salah satunya adalah bisa digunakan untuk memastikan pengambilan keputusan seputar kebijakan pemerintah termasuk penganggaran dan pengawasan (www.qsrinternational.com).

Yuliansyah dkk. (2012) menyebutkan bahwa penggunaan komputer dalam proses analisis kualitatif dapat menambah ketelitian dan prestise dalam penelitian yang dapat menghasilkan analisis yang terpercaya. Penggunaan alat bantu komputer dapat digunakan untuk memfasilitasi dan membantu dalam pengelolaan dan manajemen data, sehingga dapat meningkatkan kualitas penelitian kualitatif.

V. SIMPULAN DAN SARAN

5.1 Simpulan

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui *frame* kemanfaatan informasi akuntansi berbasis akrual dalam laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD). Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan analisis berdasarkan teori *framing*. Penulis melakukan analisis hasil wawancara dan membangun *frame* kemanfaatan informasi akuntansi berbasis akrual dari sudut pandang TAPD dan sudut pandang APIP di lingkungan Pemerintah Provinsi Lampung. *Frame* yang terbentuk dari dua sudut pandang tersebut akan membentuk satu *frame* utama sebagaimana tujuan yang diharapkan dari penelitian ini. *Frame* disajikan dalam tiga unsur *frame* yaitu *diagnosis*, *prognosis* dan *motivasional*. Hasil wawancara menunjukkan bahwa informasi akuntansi berbasis akrual dalam LKPD belum dimanfaatkan dalam proses perencanaan dan penganggaran sehingga dari hasil analisis didapatkan penyebab masalah, strategi penyelesaian masalah dan motivasi penyelesaian masalah sesuai tema penelitian.

Hasil analisis *framing* kemanfaatan informasi akuntansi berbasis akrual dalam laporan keuangan pemerintah daerah adalah sebagai berikut:

1. *Frame diagnosis* kemanfaatan informasi akuntansi berbasis akrual pada laporan keuangan pemerintah daerah, diperoleh gambaran tentang permasalahan dan kendala yang dihadapi dalam pemanfaatan informasi akuntansi berbasis akrual dalam laporan keuangan pemerintah daerah, yaitu: 1) SDM meliputi: jumlah SDM basis pendidikan akuntansi masih kurang, dan pemahaman SDM tentang pemanfaatan informasi akuntansi dalam LKPD masih rendah, 2) Data LKPD meliputi: data dalam laporan keuangan belum *full disclosure*, tidak disajikan secara utuh, tidak valid terutama dalam perhitungan nilai aset tetap, 3) Sistem meliputi: sistem informasi akuntansi yang tidak terintegrasi dan tidak *full accrual*, dan tidak menghasilkan data akrual secara harian dan bulanan, 4) Pengguna Laporan meliputi: rendahnya komitmen dan pemahaman pimpinan selaku pengguna laporan (*user*) tentang manfaat informasi LKPD, dan kurangnya kesadaran pihak legislatif tentang pentingnya informasi dalam LKPD, dan 5) Regulasi meliputi: regulasi tidak memberi peran terhadap informasi yang tersaji dalam LKPD, regulasi yang belum mengatur tentang pemanfaatan informasi akuntansi dalam laporan keuangan pemerintah daerah terutama dalam proses perencanaan dan penganggaran

2. *Frame prognosis* kemanfaatan informasi akuntansi berbasis akrual pada laporan keuangan pemerintah daerah, diperoleh gambaran strategi dan upaya mengatasi permasalahan pada *frame diagnosis*, yaitu: 1) Pendidikan dan pelatihan SDM secara berjenjang pada tingkat operasional disetiap OPD, 2) Sosialisasi kepada jajaran pimpinan daerah termasuk jajaran legislatif tentang pemanfaatan informasi yang tersaji dalam LKPD, 3) Perubahan sistem berupa penyediaan sistem informasi akuntansi *online* berbasis akrual dan

terintegrasi dengan sistem perencanaan (*e-planning*) dan sistem penganggaran (*e-budgeting*) dan langsung dimonitor oleh pimpinan, 4) Perubahan regulasi baik pusat maupun daerah yang memberikan peranan terhadap informasi akuntansi dalam laporan keuangan pemerintah, dan membuat pedoman tentang pemanfaatan informasi akuntansi terutama dalam proses perencanaan dan penganggaran pemerintah.

3. *Frame motivasional* kemanfaatan informasi akuntansi berbasis akrual pada laporan keuangan pemerintah daerah, diperoleh gambaran manfaat yang didapat oleh pemerintah daerah apabila strategi dijalankan untuk penyelesaian masalah, yaitu: 1) meningkatkan efisiensi dan efektifitas pengelolaan keuangan daerah, 2) meningkatkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan, 3) meningkatkan kinerja dan penilaian kinerja serta peningkatan pengawasan internal pemerintah daerah, 4) mempermudah dalam pengambilan keputusan, lebih realistis dan lebih tepat dalam keputusan penganggaran (*prudent*) dan lebih komprehensif, 5) mengurangi politisasi anggaran dan meminimalisir peluang terjadinya korupsi, 6) mewujudkan prinsip kehati-hatian dalam dalam pengelolaan keuangan daerah (*konservatism*), 7) dapat dipergunakan dalam perhitungan tarif pelayanan.

5.2 Keterbatasan Penelitian

1. Penelitian ini hanya melibatkan informan di lingkungan Pemerintah Provinsi Lampung saja, tanpa melibatkan informan dari Pemerintah Kabupaten/ Kota.
2. Penelitian ini lebih bersifat analisis kualitatif dengan pendekatan riset fenomenologi, bukan riset yang bersifat *grounded theory*.

5.3 Saran

1. Bagi Pemerintah Provinsi Lampung

- a. Mengalokasikan biaya atau anggaran untuk peningkatan pengetahuan dan pemahaman pegawai dibagian perencanaan, penganggaran dan akuntansi berupa pendidikan dan pelatihan secara berjenjang tentang teknis pemanfaatan informasi akuntansi yang tersaji dalam laporan keuangan terutama pengambilan keputusan dalam proses perencaan dan penganggaran.
- b. Menambah jumlah pegawai yang berlatar belakang pendidikan akuntansi dan melakukan pemerataan pegawai dengan latar belakang akuntansi di setiap OPD.
- c. Melakukan sosialisasi kepada jajaran pimpinan OPD dan pejabat terkait, tentang pentingnya informasi yang tersaji dalam laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD) sebagai dasar pengambilan keputusan.
- d. Membuat regulasi ditingkat pemerintah daerah berupa pedoman pemanfaatan informasi yang tersaji dalam LKPD baik dalam proses perencanaan maupun proses penganggaran.
- e. Membangun sistem informasi akuntansi yang *full accrual* yang terintegrasi secara *online* mulai dari sistem perencanaan (*e-planning*), penganggaran (*e-budgeting*) untuk mendukung keberhasilan implementasi SAP akrual pada pemerintah daerah.

2. Bagi Penelitian Selanjutnya

- a. Melakukan penelitian dengan tema yang sama dengan informan yang lebih luas mencakup informan dari kabupaten/ kota di Provinsi Lampung dan atau wilayah provinsi lainnya;
- b. Melakukan penelitian dengan pembuktian hasil dalam penelitian ini secara kuantitatif untuk mengetahui konsistensi hasil meskipun dengan pendekatan yang berbeda.

DAFTAR PUSTAKA

- Abreu, A Ardevol. 2015. Framing theory in communication research in Spain: Origin, development and current situation in Spain. *Revista Latina de Communication Social*, 70, 423-450.
- Adhikari, Pawan, Levi G., & Nesbakk. 2016. Implementing public sector accrual in OECD member states: major issues and challenges. *Journal Accounting Forum*, Article in Press.
- Adhikari, Pawan & Frode Mellempvik. 2010. The adoption of IPSASs in South Asia: a comparative study of seven countries. *Research in Accounting in Emerging Economies*, 10, 169 - 199
- Ahmad, Nurul N., Santer N.M., Saiyidah D.A., & Muhammad H.Z.P. 2015. Challenges of accrual accounting implementation in Malaysian accountant general's department. *International Journal of Business, Economic and Law*, 8 (1), 113-117.
- Andriani, Yeny, Ralph K., & Juliana Ng. 2010. Decision usefulness of cash and accrual information: Public sector managers' perceptions. *Australian Accounting Review (AAR)*, 53(20), issue 2, 144-153.
- Anggraini, Rosalina Y. 2017. Masuknya paradigma interpretif pada kajian ilmu akuntansi. *Jurnal Analisa Akuntansi dan Perpajakan*, 1(1), 51 -62.
- Aurora, Cristina & Mihaela C. 2009. Arguments for introducing accrual based accounting in the public sector. *Munich Personal RePEc Archive (MPRA)*, 18134, UTC.
- Bay, Charlotta. 2011. Framing financial responsibility: Analysis of the limitation of accounting. *Critical Perspectives on Accounting*, 22(6), 593-607.
- Benford, R.D & Snow D.A. 2000. Framing processes and social movements: An overview and assessment. *Annual Review of Sociology*, 1(26), 611-639.

- Borah, Porismita. 2011. Conceptual issues in framing theory: A systematic examination of a decade's literature. *Journal of Communication*, (60), 246-263.
- Burrell, G., & Morgan, G. 2005. *Sociological paradigm and organizational analysis*. Ashgate Publishing Limited, England.
- Carlin, Tyrone M. 2005. Debating the impact of accrual accounting and reporting in the public sector. *Journal Financial Accountability & Management*, 3(21), 309 – 336.
- Chong, Dennis & James N. D. 2007. A theory of framing and opinion formation in competitive elite environments. *Journal of Communication*, 57, 99–118.
- Cohen, Sandra & Sotirios K. 2017. Accounting information quality and decision-usefulness of governmental financial reporting: Moving from cash to modified cash. *Meditary Accountancy Research*, 25, 95-113.
- Cohen, Sandra, Nikolaos K., & George V. 2013. Reaping a benefits of two word: An apxplanatory study of the cash and the accrual accounting information roles in local governments. *Journal Applied Accounting Reseach*, 14(2), 165-179.
- Connolly, Ciaran & Noel Hyndman. 2006. The actual implementation accrual accounting: Caveat from a case within the UK public sector. *Accounting, Auditing & Accountability Journal (AAAJ)*, 19(2), 272-290.
- Creswell, Jhon W. 2014. *Penelitian Kualitatif dan Desain Riset: Memilih Diantara Lima Pendekatan*. Edisi 3, Pustaka Pelajar, Jakarta.
- Daellenbach, Kate & Joy P. 2017. A useful in our perspective: integrating social movement though into social marketing. *Journal of Social Marketing*, 7(2).
- Dandago, Kabiru I., & Isdawani B.H. 2013. Decision usefulness approach to financial reporting: A case for Malaysian Inland Revenue Board. *Asian Economic and Financial Review*, 3(6), 772-784.
- Darmayasa, I Nyoman & Yuyung R.A. 2015. Paradigma interpretif pada penelitian akuntansi indonesia. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 6(3), 341-511.
- Deloitte. 2015. *Accrual Accounting is for the Public Sector to A Perspective for Arab Central Governments*. A Middle East Point of View.
- Dhairolly, M. Yafie. 2013. Penerapan basis akrual pada standar akuntansi pemerintahan indonesia. *Jurnal UNESA*, 1-24.

- Ferry, Laurence, Zamzulaila Z., Zarina Z., & Richard S. 2017. Framing public governance in malaysia: Rhetorical appeals through accrual accounting. *Journal Accounting Forum*, Article in Press.
- Financial Accounting Standard Board (FASB). 1978. *Statement of Financial Accounting Concepts No. 1: Objectives of Financial Reporting by Business Enterprises*. Stamford, CT: FASB.
- Gamayuni, R.R. 2018. The effect of internal audit function effectiveness and implementation of accrual based government accounting standart on financial reporting quality. *Review of Integrative Business and Economics Research*, 7(1), 46-58.
- Gamayuni, R.R. 2018. The effect of internal auditor competence and objectivity, and management support on effectiveness of internal audit function and financial reporting quality implication at local government. *International Journal Policy in Emerging Economies*, 11 (3), 248-261.
- Goffman, Erving. 1986, *Frame Analysis: An Essay on the Organization of Experience*, 2nd ed.,Northeastern University Press, Boston, MA.
- Harun, Harun, Karen Van P., & Ian R.C Eggleton. 2015. Indonesian public sector accounting reform: Dialogic aspirations a step too far?. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 28(5), 706-738.
- Harun, Harun, Karen Van P., & Ian R.C Eggleton. 2012. Institutionalization of accrual accounting in the Indonesian public sector. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 8(3), 257-285.
- Harun, Harun & Peter Robinson. 2010. The adoption of accrual accounting in the Indonesian public sector. *Journal Research in Accounting in Emerging Economies*, 10, 233-250.
- Hyndman, Noel & Ciaran Connolly. 2011. Accrual accounting in the public sector: A road not always taken. *Management Accounting Research*, 22, 36-45.
- https://www.researchgate.net/publication/Tantangan_penerapan_akuntansi_berbasis_akrual_di_Pemerintahan_Indonesia . Muhammad Ahyaruddin (2013), [accessed Nov 14 2017].
- <https://www.qsrinternational.com/nvivo/who-uses-nvivo>, [accessed Des 14 2017].
- International Accounting Standards Board (IASB). 2010. *The Conceptual Framework for Financial Reporting*. London, UK: IFRS Foundation..

- International Monetary Fund. 2016. *Implementing Accrual Accounting in Public Sector*. International Monetary Fund (IMF).
- International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB). 2014. *The Conceptual Framework for General Purpose Financial Reporting by Public Sector Entities*, IFAC, New York.
- Jesus, M.A.J., & J.S.B. Eirado. 2012. Relevance of accounting information to public sector accountability: A study of Brazilian federal public universities. *TÉKHNE-Review of Applied Management Studies*, 10, 87 – 98.
- Kaplan, Sarah. 2008. *Framing Contests: Strategy Making Under Uncertainty*. University of Pennsylvania, Wharton School, Organization Science.
- Kartalis, Nikos, Mathew T., & Kelum J. 2016. Accounting in new public management (NPM) and shifting organizational boundaries: Evidence from the Greek Show Caves. *Accounting, Auditing & Accountability Journal (AAAJ)*, 29(2), 248-277.
- Kobayashi, M., Kiyoshi Y., & Keiko A. 2016. The usefulness of accrual information in non-mandatory environments: The case of Japanese local government. *Australian Accounting Review (AAR)*, 77(26), issue 2.
- Kober, Ralph, Janet Lee, & Juliana Ng. 2010. Mind your accrual: Perceived usefulness of financial information in the Australian public sector under different accounting systems. *Financial Accountability & Management*, 26(3).
- Kristiawati, Endang. 2015. Faktor-faktor yang mempengaruhi keberhasilan penerapan akuntansi berbasis akrual pada pemerintah daerah kalimantan barat. *Jurnal Akuntabilitas*, 8(3), 171 – 190.
- Lagenkopa, Margarita. 2016. International public sector accounting standard implementation in the Russian federation. *International Journal of Economic and Financial*, 6(4), 1304-1309.
- Lamonisi, Sony. 2014. Analisis penerapan standar akuntansi berbasis akrual pada pemerintah kota Tomohon . *Jurnal EMBA*, 4(1), 223-230.
- Loo, Ivo de & Alan Lowe. 2017. “[T]here are known knowns... things we know that we know”: some reflection on nature and practice of the interpretive accounting research. *Accounting, Auditing & Accountability Journal (AAAJ)*, 30(8), 1796-1819.
- Mahadi, Rozaidy, Raman N., Rasid M., & Kaziemah S. 2015. Accrual accounting in Malaysia: What we should learn from other. *Malaysian Journal of Business and Economic*, 1(3), 63 – 76.

- Maimunah, Mutiara. 2015. Implementation of accrual accounting: Review of readiness and arising problem. *Social and Behavioral Sciences*. 3rd Global Conference on Business and Social Science-2015 (GCBSS-2015) 16-17 Desember 2015, Kuala Lumpur, Malaysia.
- Mbelwa, Latifa. 2015. Faktor influencing the use of accounting information in Tanzanian local government authorities (LGAs): An institutional theory approach. *Journal The Public Sector Accounting, Accountability, Auditing in Emerging Economies*, 15, 143 – 177.
- Mcleod, Ross & Harun H. 2014. Public sector accounting reform at local government level in indonesia. *Journal Finance Accountability & Management*, 30(2), 238 – 258.
- Muchsini, Binti. 2010. Pengaruh adopsi akuntansi berbasis akrual terhadap akuntabilitas keuangan daerah. *Tesis tidak dipublikasikan*. Universitas Sebelas Maret.
- Najati, Ida, Endar P., & Animah. 2016. Implementasi akuntansi berbasis akrual: pengujian determinan dan implikasinya terhadap kualitas laporan keuangan kementerian/lembaga. *Jurnal Akuntansi Universitas Jember*, (1).
- Nesbakk, Levi Garseth. 2011. Accrual accounting representations in the public sector—A case of autopoises. *Jurnal Critical Perspectives on Accounting*, 22, 247 - 258.
- Nogueira, Sonia P.S., & Susana Margarida F.J. 2017. The usefulness of financial information for decision-making in Portuguese municipalities: the importance of internal control. *Journal of Applied Accounting Research*, 18(1).
- Nogueira, Sonia P.S., & Susana Margarida F.J. 2015. Explanatory factors for the use of the financial reporting decision-making: Evidence from local government in Portugal. *Spanish Accounting Review*, 19(2), 216-226.
- Nogueira, Sonia P.S., Susana Margarida F.J & Mercedes C.O. 2013. The usefulness of financial reporting for internal decision-making in Portuguese municipalities. *Management Research: The Journal of the Iberoamerican Academy of Management*, 11(2), 178-212.
- Ofoegbu & Grace N. 2014. New public management and accrual accounting basis for transparency and accountability in the Nigerian public sector. *Journal of Business and Management*, 16(7), 104-103.
- Patilima, Hamid. 2010. *Metode Penelitian Kualitatif*. Alfabeta, Bandung.

- Permendagri No. 64. 2013. *Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual pada Pemerintah Daerah*. Kemendagri, Jakarta.
- Permendagri No. 33. 2017. *Pedoman Penyusunan Anggaran dan Belanja Daerah Tahun Anggaran 2018*. Kemendagri, Jakarta.
- Peraturan Pemerintah No. 71. 2010. *Standar Akuntansi Pemerintahan*. Salemba Empat, Jakarta.
- Roussy, Melanie & Marion Brivot. 2016. Internal audit quality: A polysemous notion?. *Accounting, Auditing & Accountability Journal (AAAJ)*, 29(5), 714-738.
- Sari, Dita P & Hendrawan S. Putra. 2012. Menelisik akuntansi pemerintahan berbasis akrual. *Jurnal Ekonomi, Akuntansi dan Manajemen (JEAM)*, 11(2).
- Scott, William R. 2005. *Financial Accounting Theory*, Third Edition, New Jersey: Prentice-Hall, Inc.
- Shagari, Shamsudeen L., & Kabiru Isa D. 2013. Decision usefulness approach to financial reporting: A case for the general public. *Asian Academic Accounting Association (4As) Annual International Conference*, Holding at Penang, Malaysia, October 27-30.
- Sidik, Amelia & Bodhiya W. Mulya. 2011. Pendekatan analisis data menggunakan NVivo-software untuk penelitian desain logo Museum Nasional Jakarta. *Jurnal Desain Komunikasi Visual Nirwana*, 3(1), 1 – 4.
- Sugiyono, 2017. *Metodologi Penelitian Kualitatif, untuk penelitian yang bersifat: eksploratif, enterpretif, interaktif dan konstruktif*. Alfabeta, Bandung.
- Sulistyo, Ponco B. 2013. *Metode Penelitian Kualitatif: Metode Analisis Framing*. Modul Perkuliahan, Fakultas Ilmu Komunix kasi, Universitas Mercu Buana.
- Susanto, Dwi & Djuminah. 2015. The usefulness of local goverment financial statement 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*. GCBSS-2015, 17-18 September, Bali, Indonesia.
- Tollerson, Cynthia D. 2012. *The Data Decision-Usefulness Theory: An Exploration of Post-1998 Reported Products and Service Segment Data Decision Usefulness*. Desertation, The Faculty of the C.T. Bauer College of Business, Universitas of Houston.

- Undang-undang No: 17. 2003. *Keuangan Negara*. Lembaran Negara Tahun 2003 Nomor 47, Tambahan Lembaran Negara Nomor 4287, Jakarta.
- Undang-undang No: 1. 2004. *Perbendaharaan Negara*. Lembaran Negara Tahun 2004 Nomor 5 Tambahan Lembaran Negara Nomor 4355, Jakarta.
- Vogel, Rick. 2011. *Framing and framing-counter new public management: The case of Germany*. Public Administration. Blackwell Publishing Ltd, 9600 Garsington Road, Oxford OX4 2 DQ, UK.
- Wahyuni, Nina E., & Adam H. 2015. Analisis implementasi standar akuntansi pemeritahan berbasis akrual dalam perspektif teori institusional: Studi kasus pada pemerintah kota Malang. *Jurnal ESA*.
- Williams, Paul F., & Sue P. Ravenscroft. 2014. Rethinking decision usefulness. *Contemporary Accounting Research*. 1–26.
- Yapa, P.W. Senarath & Sarath Ukwatte. 2015. The new public financial management (NPFM) and accrual accounting in Sri Lanka. *The Public Sector Accounting, Accountability and Auditing in Emerging Economies*. 15, 7-50.
- Yuliansyah, Hanna MK & Ani WS. 2012. *Manajemen dan Analisis Data Kualitatif dengan Perangkat Lunak NVivo*. Salemba Empat, Jakarta.