

PENGARUH KUALITAS SUMBER DAYA MANUSIA TERHADAP KESIAPAN PENERAPAN SAP BERBASIS AKRUAL PADA SATUAN KERJA DI WILAYAH KERJA KPPN DENPASAR

Ikrima Chikita Sukadana¹
Ni Putu Sri Harta Mimba²

¹Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia
e-mail: chikita.sukadana@gmail.com/ telp:+62 813 533 89821

²Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia

ABSTRAK

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menganalisis sejauh mana kualitas sumber daya manusia mempengaruhi kesiapan penerapan SAP berbasis akrual pada satuan kerja di wilayah kerja KPPN Denpasar. Satuan kerja daerah di Kabupaten Tabanan, Gianyar, Badung, Kota Denpasar, dan Provinsi Bali merupakan lokasi dimana penelitian ini dilakukan. Penggunaan tabel *Krecjie* dengan tingkat signifikansi 0,05 merupakan pedoman yang digunakan untuk menarik sampel. Berdasarkan tabel, sampel berjumlah 205 orang responden. Teknik analisis data yang digunakan adalah teknik analisis regresi sederhana. Kualitas sumber daya manusia dibuktikan secara statistik berpengaruh positif terhadap kesiapan penerapan SAP berbasis akrual. Penelitian ini juga menggambarkan bahwa kualitas sumber daya manusia memegang peranan yang sangat penting dalam penerapan SAP berbasis akrual pada satuan kerja di wilayah kerja KPPN Denpasar.

Kata kunci: standar akuntansi pemerintahan, basis akrual, sumber daya manusia

ABSTRACT

The aim of this research is to analyze the extent to which the quality of human resources affect the readiness of the application of accounting standards on the accrual-based government unit in the region of KPPN of Denpasar. Unit area in Tabanan, Gianyar, Badung, Denpasar and Bali Province is the location where this research is done. The use of tables *Krecjie* with a significance level of 0.05 is a guideline used to draw the sample. According to the table, the sample totaled 205 respondents. The data analysis technique used is the technique of regression analysis. The quality of human resources is statistically proven positive effect on the readiness of the application of accrualbased government accounting standards. This research also illustrates that the quality of human resources plays a very important role in the application of accounting standards on the accrual-based government unit in the region of KPPN of Denpasar.

Keywords: governmental accounting standard, accrual-based, human recourse

PENDAHULUAN

Reformasi keuangan Negara menghasilkan tiga undang-undang penting yang pada dasarnya diterbitkan untuk mewujudkan tata kelola pemerintahan yang

baik. Ketiga undang-undang tersebut adalah Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara. Upaya pemerintah untuk mencapai tata kelola pemerintahan yang baik dilakukan dengan cara meningkatkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara, salah satunya dengan melakukan pengembangan kebijakan akuntansi pemerintah berupa standar akuntansi pemerintah (Ardiansyah, 2013).

Akuntansi berbasis akrual seperti yang dimaksud adalah suatu sistem akuntansi dimana transaksi ekonomi dan peristiwa-peristiwa lainnya yang diakui dicatat dan disajikan berdasarkan waktu terjadinya transaksi tanpa memerhatikan waktu kas atau setara kasnya dibayarkan atau dilunasi. Perubahan sistem akuntansi dari akuntansi berbasis kas menuju akrual menjadi akuntansi berbasis akrual secara penuh pastinya akan menimbulkan dampak terhadap satuan kerja pemerintahan walau sekecil apapun. Perubahan menuju ke arah yang lebih baik ini bukan berarti berjalan mulus tanpa hambatan, masalah akan selalu ada dalam sebuah perubahan khususnya dalam lingkungan satuan kerja pemerintahan (Faradillah, 2013).

Undang-undang nomor 17 tahun 2003 pasal 36 ayat (1) tentang keuangan negara, mengatakan bahwa dalam pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja menerapkan basis akrual, selama basis akrual belum dilaksanakan maka digunakan basis kas menuju akrual. Untuk memenuhi amanat dari undang-undang tersebut maka Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP) telah menyusun SAP berbasis akrual yang diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun

2010 menggantikan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005. Dengan ditetapkannya Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 pencatatan keuangan dengan menggunakan basis akrual telah sah untuk segera dilaksanakan.

Mengingat bahwa sampel penelitian ini terbatas hanya pada pemerintah kabupaten, kota, dan pemerintah provinsi yang berada dibawah kementerian dalam negeri maka peneliti juga mengkaji Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual yang merupakan penjabaran dari Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010. Kedua peraturan tersebut pada prinsip nya sama-sama membahas mengenai tata cara pelaksanaan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual, Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 memberikan pedoman kepada daerah dalam menyusun kebijakan akuntansi pemerintah daerah dan sistem akuntansi pemerintah daerah yang mengacu pada Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010.

Ardiansyah (2013) mengemukakan bahwa kualitas sumber daya manusia (SDM) adalah salah satu faktor penting yang mempengaruhi kesiapan penerapan SAP berbasis akrual. Kualitas SDM memegang peranan penting dalam sebuah organisasi oleh karena itu pemerintah pusat dan daerah perlu secara serius menyusun perencanaan dan penempatan SDM dibidang akuntansi pemerintahan.

Batas waktu maksimal dari penggunaan akuntansi berbasis kas menuju akrual telah ditetapkan akhir tahun 2014 dimana pada tahun 2015 seluruh satuan kerja yang ada di Republik Indonesia seharusnya sudah merubah akuntansi berbasis kas menuju akrual menjadi akuntansi berbasis akrual secara penuh, maka dengan

alasan demikian peneliti ingin mencari tahu sejauh mana pengaruh kualitas sumber daya manusia terhadap kesiapan satuan kerja dalam lingkup pemerintah provinsi dan pemerintah kabupaten/kota yang terdaftar dalam wilayah kerja KPPN Denpasar dalam menghadapi pergantian basis akuntansi kas menuju akrual menjadi basis akrual penuh. Mengingat pentingnya keberhasilan penerapan SAP berbasis akrual, maka diperlukan pengidentifikasian terhadap faktor-faktor yang mendukung keberhasilan penerapan SAP berbasis akrual tersebut. Berdasarkan latar belakang yang telah dijabarkan sebelumnya peneliti ingin membuktikan pengaruh kualitas sumber daya manusia dalam kesiapan penerapan SAP berbasis akrual pada satuan kerja dalam lingkup pemerintah provinsi dan pemerintah kabupaten/kota yang terdaftar di wilayah kerja KPPN Denpasar.

KPPN Denpasar dipilih sebagai lokasi penelitian karena memiliki wilayah kerja paling luas di banding dua KPPN lain di Provinsi Bali. Wilayah kerjanya mencakup Kabupaten Tabanan, Gianyar, Badung, Kota Denpasar, dan Provinsi Bali sehingga menurut peneliti wilayah kerja KPPN Denpasar diharapkan mampu memberikan acuan tempat yang bisa merepresentasikan keadaan sesungguhnya yang terjadi di lapangan.

METODE PENELITIAN

Satuan-satuan kerja yang bernaung dibawah Kementerian Dalam Negeri pada wilayah kerja KPPN Denpasar adalah lokasi dari penelitian ini. Penelitian ini tidak menggunakan seluruh satuan kerja yang ada pada wilayah kerja KPPN Denpasar tetapi hanya yang bernaung dibawah Kemenetrian Dalam Negeri dengan

pertimbangan anggota populasi tersebut menerapkan sistem akuntansi yang relatif sama.

Total 175 satuan kerja yang dijadikan sebagai lokasi penelitian ini. Satuan kerja-satuan kerja tersebut tersebar di lima wilayah yang menjadi ruang lingkup wilayah kerja KPPN Denpasar. Rincian satuan kerja di wilayah kerja KPPN Denpasar yaitu Provinsi Bali berjumlah 32 satuan kerja, Kota Denpasar berjumlah 42 satuan kerja, Kabupaten Badung berjumlah 37 satuan kerja, Kabupaten Tabanan berjumlah 26 satuan kerja, dan Kabupaten Gianyar berjumlah 35 satuan kerja

Tabel *Krecjie* digunakan sebagai pedoman untuk menentukan sampel. Sampel dari penelitian ini berjumlah 205 orang responden. Penghimpunan data dilakukan dengan metode survei, survei dilaksanakan dengan menggunakan instrumen kuisisioner. Kuisisioner penelitian ini ditujukan kepada Kepala SKPD, Kepala Bagian Keuangan, dan staf akuntansi/pelaporan di satuan-satuan kerja yang menjadi populasi.

Kepala SKPD dipilih sebagai responden karena kebijakan apapun yang terjadi di pemerintahan pusat akan ditindak lanjuti melalui kepala-kepala SKPD. Kepala bagian keuangan dipilih sebagai responden karena kebijakan yang menyangkut bagian keuangan, kepala bagian keuangan mengetahuinya. Staf bagian akuntansi/pelaporan dipilih sebagai responden karena mereka mengetahui dan terlibat langsung dalam pembuatan laporan keuangan di SKPD masing-masing sehingga jawaban dari objek/responden tersebut diharapkan dapat diandalkan. Uji validitas dan uji reliabilitas dilakukan untuk mengetahui apakah instrumen yang terdapat dalam variabel valid dan reliabel untuk merepresentasikan variabel yang

bersangkutan. Uji normalitas, uji multikolinearitas, serta uji heterokedastisitas merupakan komponen dari uji asumsi klasik sebagai syarat sebelum dilakukannya uji model regresi.

Penelitian Ini terdiri dari satu variabel dependen dan satu variabel independen. Variabel dependennya yaitu Kesiapan penerapan SAP berbasis akrual (Y). Kesiapan organisasi dalam melaksanakan perubahan basis akuntansi dapat ditinjau dari sisi pemimpin atau staf penyusun laporan keuangan sebagai anggota dari organisasi dan ketersediaan sumber daya dari satuan kerja, baik sarana dan prasarana untuk menunjang penerapan SAP berbasis akrual. Instrumen kesiapan penerapan SAP berbasis akrual diambil dari wawancara dalam penelitian Sari (2009) yang kemudian dikembangkan menjadi pertanyaan dalam penelitian Ardiansyah (2013). Variabel ini diukur dengan skala likert 1 - 4.

Variabel independen dari penelitian ini adalah Kualitas sumber daya manusia (X). Sumber daya manusia yang dimaksud dalam penelitian ini adalah sumber daya yang dimiliki organisasi yaitu pegawai yang melaksanakan tugas penyusunan laporan keuangan. Instrumen dalam variabel ini menggunakan lima buah pertanyaan yang sebelumnya telah digunakan dalam penelitian Indah (2009) dan Aldiani (2010). Variabel ini diukur dengan skala likert 1-4.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Uji instrumen penelitian dilakukan dengan menguji validitas instrumen dan uji reliabilitas instrumen. Uji validitas instrumen dilakukan untuk menguji apakah instrumen-instrumen yang ada tepat untuk digunakan mewakili variabel tersebut. Uji reliabilitas dilakukan untuk memberikan bukti bahwa jika dilakukan pengukuran kembali dengan gejala yang sama maka pengukuran tersebut dapat memberikan hasil yang konsisten. Hasil uji validitas variabel kualitas sumber daya manusia dapat diamati pada tabel 1 berikut ini :

Tabel 1.
Hasil Uji Validitas

	<i>Pearson Correlation Value</i>
X1	0,666
X2	0,775
X3	0,815
X4	0,860
X5	0,815
X6	0,828
X7	0,804

Sumber: Data diolah 2014

Dari hasil uji validitas pada tabel 1 terlihat bahwa nilai *pearson correlation* dari seluruh instrumen variabel kualitas sumber daya manusia lebih besar dari 0,30 maka seluruh instrumen yang mewakili variabel tersebut dinyatakan valid.

Uji reliabilitas juga termasuk dalam tahap pengujian instrumen. Secara statistik instrumen yang digunakan dalam variabel kualitas sumber daya manusia mempunyai nilai *Cronbach's Alpha* sebesar 0,90 dimana nilai tersebut sudah lebih besar dari 0,60 maka daripada itu instrumen dalam variabel kualitas sumber daya manusia dianggap reliabel.

Setelah dilakukan uji instrumen berupa uji validitas dan uji reliabilitas maka dilakukan pengujian model regresi yang dimulai dengan melakukan uji asumsi klasik. Model regresi yang baik yaitu model regresi yang didalamnya terbebas dari masalah normalitas data, multikolinearitas, dan heteroskedastisitas. Untuk menghindari masalah-masalah tersebut maka perlu dilakukan pengujian asumsi klasik terhadap model regresi yang akan digunakan. Hasil uji normalitas model regresi penelitian ini dapat diamati pada tabel 2 berikut :

Tabel 2.
Hasil Uji Normalitas

	<i>Unstandardized Residual</i>
N	205
Kolmogrov-Sminorv Z	1,305
Asymp.Sig.(2-tailed)	0,059

Sumber: Data diolah 2014

Hasil uji normalitas diperoleh nilai *Asymp. Sig(2-tailed)* sebesar $0,059 > level\ of\ significant\ (0,05)$ sehingga data residual terdistribusi secara normal. Sedangkan, hasil uji multikolinearitas terhadap variabel kualitas sumber daya manusia memiliki nilai *tolerance* sebesar 0,30 dan nilai VIF sebesar 3,31. Dari hasil tersebut dapat disimpulkan tidak terjadi multikolinearitas karena tidak ditemukan nilai *tolerance* $< 0,10$ atau nilai VIF $>$

Hasil uji heteroskedastisitas model regresi dalam penelitian ini dapat diamati pada tabel 3 berikut:

Tabel 3.
Hasil Uji Heteroskedastisitas

	Unstandardized Coefficients		t	Sig.
	B	Std Error		
Kualitas SDM	-0,04	0,02	-2,02	0,097

Sumber: Data diolah 2014

Hasil uji tersebut memperlihatkan penelitian bebas heteroskedastisitas karena variabel kualitas sumber daya manusia mempunyai nilai signifikansi lebih kecil dari $\alpha = 0,05$.

Hasil-hasil perhitungan regresi yang dilakukan dengan menggunakan bantuan program *Statistical Package for The Social Sciences (SPSS)* dapat diamati pada tabel 4 berikut:

Tabel 4.
Rekapitulasi Hasil Analisis Regresi Berganda

Variabel	Koefisien Regresi (B)	T	Sig.
(Constant)	1,379	2,243	0,828
Kualitas SDM	0,673	26,488	0,000
R	= 0,881		
R square	= 0,776		
Adjusted R Square	= 0,774		

Sumber: Data diolah 2014

Model persamaan regresi berganda berdasarkan pada hasil koefisien regresi:

$$Y = 1,379 + 0,673 X \dots\dots\dots(1)$$

Tabel 4 menampilkan bahwa *Adjusted R Square* model 0,774 atau 77,4 persen, artinya sebesar 77,4 persen variasi kesiapan penerapan SAP berbasis akrual dipengaruhi oleh variasi kualitas sumber daya manusia. Sedangkan 22,6 persen lainnya dipengaruhi oleh faktor lain yang tidak diikutsertakan dalam model penelitian ini.

Berdasarkan hasil yang disajikan pada tabel terlihat bahwa nilai $\beta = 0,673$ dengan tingkat signifikansi uji t sebesar 0,00 yang mana menunjukkan nilai lebih kecil daripada taraf nyata dalam penelitian ini yaitu 0,05. Hal tersebut menunjukkan variabel kualitas sumber daya manusia berpengaruh positif secara statistik terhadap kesiapan penerapan SAP berbasis akrual. Maka daripada itu hipotesis pertama (H_1) dapat diterima yaitu kualitas sumber daya manusia berpengaruh positif pada kesiapan penerapan SAP berbasis akrual di SKPD Kabupaten Tabanan, Gianyar, Badung, Provinsi Bali, dan Kota Denpasar.

Penelitian ini memberikan bukti bahwa penempatan pegawai yang sesuai dengan latar belakang pendidikan mereka, pengetahuan dasar pegawai mengenai peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010 dan kuantitas pelatihan yang pegawai ikuti mempunyai pengaruh yang positif terhadap kesiapan penerapan SAP berbasis akrual pada satuan kerja tempat mereka mengabdikan.

Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian Ardiansyah (2013) dimana hasil penelitiannya menyimpulkan bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kesiapan penerapan SAP berbasis akrual. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa semakin tinggi kualitas sumber daya manusia yang ada di sebuah SKPD maka semakin siap pula sumber daya manusia tersebut

untuk dapat menerapkan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual. Sumber daya manusia yang dimaksud dalam penelitian ini adalah sumber daya yang dimiliki masing-masing SKPD yaitu pegawai yang melaksanakan tugas penyusunan laporan keuangan. Hasil penelitian ini juga sejalan dengan penelitian Rahmayati (2012) yang menyatakan bahwa sumber daya manusia menjadi kunci utama pelaksanaan kegiatan dan menentukan tercapai tidaknya tujuan, sasaran organisasi dan pelaksanaan perubahan-perubahan dalam organisasi tersebut. Hasil dari penelitian Rahmayati (2012) tersebut ada benarnya karena bagaimanapun juga manusia lah yang menjadi motor penggerak dalam keberhasilan suatu sistem, baik buruknya kualitas pekerjaan ditentukan oleh kemampuan sumber daya manusia dalam melaksanakan tugasnya.

Penelitian ini juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan Indah (2008) memberikan bukti bahwa sumber daya manusia berpengaruh terhadap kesiapan penerapan PP No.24 tahun 2005. Penelitian Rahmayati (2012) dan Choirunisah (2008) juga menemukan bukti bahwa kemampuan sumber daya manusia berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan Negara/lembaga, begitu juga dengan penelitian yang dilakukan oleh Maulida (2009) yang menyatakan bahwa siap tidaknya suatu organisasi menerapkan informasi atau sistem baru tidak lepas dari peran sumber daya manusianya. Hal ini memberikan bukti bahwa pemahaman terhadap peraturan, penempatan sesuai latar belakang pendidikan, pemahaman uraian pekerjaan, dan kemampuan beradaptasi dengan perubahan sangat diperlukan agar penerapan SAP berbasis akrual dapat diwujudkan. Selain itu, meskipun penyusunan laporan keuangan berdasarkan SAP berbasis akrual telah dipermudah

dengan bantuan aplikasi, kesalahan masih mungkin terjadi jika proses input data yang dilakukan tidak benar, sehingga kemampuan sumber daya manusia tetap memiliki peran yang krusial dalam hal ini.

SIMPULAN DAN SARAN

Penelitian ini memberikan hasil yang menggambarkan bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kesiapan penerapan SAP berbasis akrual di SKPD kabupaten Tabanan, Gianyar, Badung, Kota Denpasar, dan Provinsi Bali. Penelitian ini juga membuktikan Sumber daya manusia merupakan kunci terpenting dalam melaksanakan suatu sistem. Baik buruknya suatu sistem ditentukan oleh kualitas kerja yang ditunjukkan oleh sumber daya manusia tersebut.

Hasil statistik menunjukkan bahwa 77,4 persen kesiapan penerapan SAP berbasis akrual pada satuan kerja dalam lingkup pemerintah kabupaten/kota dan pemerintah provinsi dipengaruhi oleh kualitas sumber daya manusianya yang tidak lain adalah pegawai-pegawai yang mengabdikan diri di satuan kerja yang bersangkutan. Penelitian ini hanya mengambil sampel di satuan kerja yang berada dibawah Kementerian Dalam Negeri dengan alasan homogenitas, diharapkan untuk peneliti selanjutnya bisa mengambil sampel dari Kementerian-kementerian yang lain dan membuat sampel penelitiannya menjadi heterogenitas sehingga hasil penelitiannya menjadi semakin lengkap dan baik.

REFERENSI

- Aldiani, Sulani. (2010). Faktor-Faktor Pendukung Keberhasilan Penerapan Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 2005 pada Pemerintah Kabupaten Labuhan Batu. *Jurnal Akuntansi 12, Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Sumatera Utara*. Universitas Sumatra Utara.
- Arliana, Gaybi. 2011. Implementasi Basis Akruwal Pada Akuntansi Sektor Publik : Sebuah Kajian Fenomenologi (Studi Kasus Pada Kantor Pelayanan Kekayaan Negara dan Lelang Makassar). *Skripsi*. Makassar. Universitas Hasanuddin.
- Ardiansyah. 2013. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kesiapan Penerapan PP No. 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (Studi Kasus pada Satuan Kerjadi Wilayah Kerja KPPN Malang). *Skripsi*. Malang. Universitas Brawijaya.
- Armenakis, A. A. 1993. Creating Readiness for Organizational Change. *Human Relation*. 46(6): h:681-703.
- Blaxter, Loraine. 2001. *How to Research: Seluk Beluk Melakukan Riset*. Jakarta: Penerbitan Gramedia.
- Choirunisah, Fariziah. 2008. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kualitas Informasi Laporan Keuangan yang Dihasilkan Sistem Akuntansi Instansi. *Jurnal Universitas Gadjah Mada*. 1(3). h: 79-92.
- Fathia, Maulida. 2009. Analisis Kesiapan Organisasi Dalam Penerapan Sistem Informasi Manajemen Puskesmas (SIMPUS) di Kabupaten Barito Kuala Provinsi Kalimantan Selatan. *Tesis*. Yogyakarta : Universitas Gadjah Mada.
- Faradillah, Andi. 2013. Analisis Kesiapan Pemerintah Daerah Dalam Menerapkan Standar Akuntansi Pemerintahan (Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010). *Skripsi*. Makassar. Universitas Hasanuddin.
- Ghozali, Imam. 2006. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Cetakan IV. Semarang : Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ghozali, Imam. 2012. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 20*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Halim, Abdul. 2002. Akuntansi Sektor Publik: *Akuntansi Keuangan Daerah*. Jakarta: Salemba Empat.
- Indah. 2008. Pengaruh Sumber Daya Manusia dan Perangkat Pendukungnya Terhadap Keberhasilan Penerapan PP No.24 Tahun 2005. *Jurnal*

Akuntansi 10, Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Sumatera Utara. Universitas Sumatera Utara.

Komite Standar Akuntansi Pemerintahan. 2005. *Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan*. Jakarta : Salemba Empat.

Kementerian Dalam Negeri. 2013. Tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis AkruaI pada Pemerintah Daerah. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013.

Lehman, Wayne E. K., 2002. Assesing Organizational Readiness for Change. *Journal of Substance Abuse Treatment*. 22: h:197-209.

Mardiasmo. 2002. Akuntansi Sektor Publik. Yogyakarta: ANDI.

Priyanto, Agus. 2008. Berbagai Faktor Penentu Kesiapan Individu Untuk Berubah dan Pengaruhnya Terhadap Kinerja Lembaga (Studi pada Para Dosen, Staf Admisi, dan Unsur Pimpinan Perguruan Tinggi Swasta di Lingkungan Kopertis Wilayah VII Surabaya).

Republik Indonesia. 2003. Tentang Keuangan Negara. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003.

Republik Indonesia. 2004. Tentang Perbendaharaan Negara. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004.

Republik Indonesia. 2004. Tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Negara. Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004.

Republik Indonesia. 2005. Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005.

Republik Indonesia. 2010. Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010.

Ritonga, Rahmansyah. 2006. Kas Basis Vs AkruaI Basis. *Jurnal (Online)*. Tersedia di (<http://sumut.kemenag.go.id/>).

Rahmayati, Fitri. 2012. Faktor-Faktor yang mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan Kementrerian Negara/Lembaga (Studi pada Satuan Kerja di Wilayah Kerja KPPN Surabaya II). *Skripsi*. Malang : Universitas Brawijaya.

Simanjuntak, Binsar H. 2010. *Penerapan Akuntansi Berbasis Akrual di Sektor Pemerintahan Indonesia*. Jakarta: Disampaikan pada Kongres XI Ikatan Akuntansi Indonesia

Smith, Ian. 2005. *Achieving Readiness for Organizational Change*. USA: Library Management.

Warisno. 2009. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Lingkungan Pemerintah Provinsi Jambi. *Tesis*. Medan : Sekolah Pascasarjana Universitas Sumatera Utara.