

**IMPLEMENTASI KEBIJAKAN AKUNTANSI PELAPORAN PEMERINTAH  
BERBASIS AKRUAL (STUDI KASUS DI KANTOR PELAYANAN  
PERBENDAHARAAN NEGARA MALANG)**

**T E S I S**

**Untuk Memenuhi Persyaratan  
Memperoleh Gelar Magister**



**Oleh :  
RENGGA BAYU WIDIPRANA  
156020304111020**

**PROGRAM MAGISTER AKUNTANSI  
PASCASARJANA FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
UNIVERSITAS BRAWIJAYA  
MALANG  
2017**

# TESIS

## IMPLEMENTASI KEBIJAKAN AKUNTANSI PELAPORAN PEMERINTAH BERBASIS AKRUAL (STUDI KASUS DI KANTOR PELAYANAN PERBENDAHARAAN NEGARA MALANG)

Oleh :

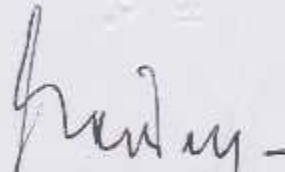
**RENGGA BAYU WIDIPRANA**  
156020304111020

Dipertahankan didepan penguji  
pada tanggal : **02 Agustus 2017**  
dan dinyatakan memenuhi syarat

### Komisi Pembimbing,

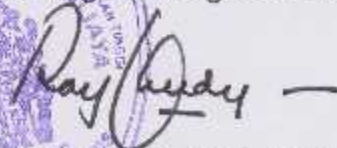


Prof. Dr. Unti Ludigdo, SE., M.Si., Ak  
Ketua



Dr. Rosidi, SE., MM., Ak  
Anggota

Mengetahui,  
a/n. Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis  
Universitas Brawijaya  
Ketua Program Magister Akuntansi



Dr. Roekhudin, SE., MSi., Ak  
NIP. 196211271988021001

## LEMBAR IDENTITAS KOMISI PEMBIMBING DAN PENGUJI

**Judul** : IMPLEMENTASI KEBIJAKAN AKUNTANSI  
PELAPORAN PEMERINTAH BERBASIS AKRUAL  
(STUDI KASUS DI KANTOR PELAYANAN  
PERBENDAHARAAN NEGARA MALANG)

**Nama Mahasiswa** : RENGGA BAYU WIDI PRANA

**Program Studi** : AKUNTANSI

### KOMISI PEMBIMBING

**Pembimbing 1** : Prof. Dr. Unti Ludigdo, SE., M.Si., Ak

**Pembimbing 2** : Dr. Rosidi, SE., MM., Ak

### TIM PENGUJI

**Dosen Penguji 1** : Imam Subekti, SE., MS., Ak., Ph.D

**Dosen Penguji 2** : Dr. Bambang Hariadi, SE., M.Ec., Ak., CPA

**Tanggal Ujian** : 02 Agustus 2017

a.n Dekan

Ketua Program Studi Akuntansi



Dr. Roekhudin, SE., MSi., Ak

NIP. 196211271988021001

## PERNYATAAN ORISINALITAS TESIS

Saya menyatakan dengan sebenar-benarnya bahwa sepanjang pengetahuan saya, di dalam naskah TESIS dengan judul:

"IMPLEMENTASI KEBIJAKAN AKUNTANSI PELAPORAN PEMERINTAH BERBASIS AKRUAL (STUDI KASUS DI KANTOR PELAYANAN PERBENDAHARAAN NEGARA MALANG)"

Tidak terdapat karya ilmiah yang pernah diajukan oleh orang lain untuk memperoleh gelar akademik di suatu Perguruan Tinggi, dan tidak terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan oleh orang lain, kecuali yang secara tertulis dikutip dalam naskah ini disebutkan dalam sumber kutipan dan daftar pustaka.

Apabila ternyata di dalam naskah TESIS ini dapat dibuktikan terdapat unsur-unsur PLAGIASI, saya bersedia TESIS ini digugurkan dan gelar akademik yang telah saya peroleh (MAGISTER) dibatalkan, serta diproses sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. (UU NO. 20 Tahun 2003, Pasal 25 ayat 2 dan pasal 70)

Malang, 02 Agustus 2017

Mahasiswa,



Nama : RENGGA BAYU WIDIPRANA  
NIM : 156020304111020  
PS : MAGISTER AKUNTANSI  
PPS FEB UB

## **RIWAYAT HIDUP**

Rengga Bayu Widiprana, Jambi, 17 September 1984 anak dari Bapak Tabroni Tajuddin (Alm) dan Ibu Susilawati. Menikah dengan Betha Berliana Oktavianti, SE pada tahun 2013 dan telah dikarunia satu puteri, yaitu Axelea Brillante Widiprana (3 tahun). SD sampai SMA di Kota Palembang, lulus SMA Tahun 2002. Studi di Spesialisasi Kebendaharaan Negara Program Diploma III Kebendaharaan Negara di Sekolah Tinggi Akuntansi Negara (STAN) Jakarta tahun 2002-2005, dan S1 Akuntansi di Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya Malang tahun 2009-2012. Pengalaman kerja sebagai Pegawai Negeri Sipil pada Kementerian Keuangan tahun 2005-sekarang.

Malang, Agustus 2017

Penulis

## UCAPAN TERIMA KASIH

Peneliti menyampaikan ucapan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada:

Prof. Dr. Ir. Mohammad Bisri, M.S. selaku Rektor Universitas Brawijaya.

Drs. Nurkholis, M.Bus (Acc.), Ph.D., Ak., CA. selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya.

Dr. Roekhudin, M.Si., Ak., CSRS., CA. selaku Ketua Program Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya.

Prof. Dr. Unti Ludigdo, M.Si., Ak., CA. selaku Ketua Komisi Pembimbing yang ditengah-tengah kesibukannya sebagai Dekan Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik Universitas Brawijaya, masih menyempatkan waktu untuk memberikan dorongan, kritikan dan masukan dalam penyelesaian tesis ini.

Dr. Rosidi, MM., Ak., CA. selaku Komisi Pembimbing yang telah membimbing dan memberikan kemudahan dalam penyelesaian tesis ini.

Imam Subekti, M.Si., Ph.D., Ak., CA. selaku penguji yang memberikan masukan yang sangat bermanfaat dalam penyusunan tesis ini.

Dr. Bambang Hariadi, M.Ec., Ak., CA. selaku penguji yang memberikan kritikan dan saran yang sangat berharga dalam upaya penyempurnaan tesis ini.

Orang tua penulis, Ibu Susilawati, yang selalu melimpahkan kasih sayang, perhatian dan doa kepada penulis sehingga studi ini bisa terselesaikan dengan baik.

Istri tercinta penulis, Betha Berliana Oktavianti, beserta seluruh keluarga besar yang dengan penuh cinta selalu mendukung, mendorong dan memotivasi penulis untuk senantiasa mencari ilmu dan harta yang berharga di dunia, yaitu pendidikan.

Saudara penulis, kedua adikku, Aditya W.S. Yudisthira dan Bima K.W. Adi Wicaksana yang menjadi semangat penulis untuk menjadi kakak yang terbaik dan penyelesaian tesis ini.

Kepala KPPN Malang, Bapak Susanto, dan Pjs. Kepala Seksi Verifikasi dan Akuntansi, Bapak Marjanto yang telah memberikan kesempatan kepada penulis untuk melaksanakan penelitian di KPPN Malang.

Para Informan di KPPN Malang yang telah berjasa dalam penyelesaian tesis ini: Bapak Slamet, Mas Ndaru, Mbak Afifah, dan Mbak Yuni.

Seluruh staf pengajar Program Studi Magister Akuntansi Pascasarjana Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya yang telah memberikan ilmunya yang bermanfaat kepada penulis.

Kawan-kawan STAR BPKP Batch V atas kekompakannya selama studi dan bantuannya dalam memperlancar penulisan tesis ini.

Semua staf administrasi di Pascasarjana Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya.

Semua pihak yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu yang selama ini telah banyak memberikan dukungan kepada penulis.

Malang, Agustus 2017

Penulis

## ABSTRAK

Rengga Bayu Widiprana, Pascasarjana Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya, 2017. **Implementasi Kebijakan Akuntansi Pelaporan Pemerintah Berbasis AkruaI (Studi Kasus Di Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara Malang)**. Ketua Komisi Pembimbing: Unti Ludigdo. Anggota Komisi Pembimbing: Rosidi.

Penelitian ini bertujuan untuk memahami langkah-langkah implementasi kebijakan pelaporan berbasis akruaI, pada LKPP-KPPN Malang, dengan "Teori Implementasi Kebijakan" dari Edward III (1980), sebagai alat dalam menganalisis faktor pendukung dan penghambat implementasi. Penelitian ini menggunakan metode penelitian kualitatif dengan model penelitian studi kasus. Hasil penelitian menunjukkan bahwa KPPN Malang menerapkan PP No. 71 Tahun 2010 dan PMK No.177/PMK.05/2015 sebagai kebijakan pokok pelaporan pemerintah berbasis akruaI. Dalam implementasi kebijakan, KPPN Malang melakukan langkah-langkah: persiapan, pelaksanaan, pengukuran dan pelaporan. Faktor pendukung dalam implementasi berasal dari komunikasi dan sumber daya finansial. Sedangkan sumber daya manusia, sumber daya peralatan, disposisi dan struktur birokrasi perlu dievaluasi, karena berpotensi menghambat implementasi di KPPN Malang. Penelitian menunjukkan penerapan basis akruaI telah berjalan dengan baik, dari segi kelancaran proses rekonsiliasi dan pemahaman basis akruaI.

Kata Kunci : Basis AkruaI, Implementasi Kebijakan, LKPP, KPPN, Teori Edward III.



## ABSTRACT

Rengga Bayu Widiprana, Postgraduate Economics and Business Faculty of Brawijaya University, 2017. **Implementation of Accounting Policies – Accrual Based Government Reporting (Case Study in Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara Malang)**. Supervisor: Unti Ludigdo. Co-Supervisor: Rosidi.

This study aims to understand the steps of implementation of accrual based reporting policy, in LKPP-KPPN Malang, with "Theory Implementation Policy" from Edward III (1980), as a tool in analyzing the supporting and inhibiting factors of implementation. This research uses qualitative research method with case study research model. The result of the research shows that KPPN Malang applied PP No. 71 Tahun 2010 and PMK No.177/PMK.05/2015 as the main policy of accrual-based government reporting. In implementing the policy, KPPN Malang undertakes the following steps: preparation, implementation, measurement and reporting. The supporting factors in implementation come from communication and financial resources. While human resources, equipment resources, disposition and bureaucratic structure need to be evaluated, because potentially hampering the implementation in KPPN Malang. Research shows that the implementation of accrual basis has gone well, in terms of the smoothness of the reconciliation process and the understanding of the accrual basis.

Key Words : Accrual Bases, Policy Implementation, LKPP, KPPN, Edward III Theory.

## KATA PENGANTAR

Dengan memanjatkan puji syukur kepada Allah SWT, atas limpahan rahmat dan hidayah-Mu penulis dapat menyajikan tulisan tesis yang berjudul: **Implementasi Kebijakan Akuntansi Pelaporan Pemerintah Berbasis Akruai (Studi Kasus di Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara Malang)**. Tulisan ini bertujuan untuk memahami langkah-langkah implementasi kebijakan pelaporan berbasis akruai, pada LKPP-KPPN Malang, dengan "Teori Implementasi Kebijakan" dari Edward III (1980), sebagai alat dalam menganalisis faktor pendukung dan penghambat implementasi. Sangat disadari bahwa dengan kekurangan dan keterbatasan yang dimiliki oleh penulis, walaupun telah dikerahkan segala kemampuan untuk meneliti, tetapi masih dirasakan banyak kekurangan. Ibarat pepatah "tak ada gading yang tak retak", penulis mengharapkan saran yang membangun agar tulisan ini bermanfaat bagi yang membutuhkan.

Malang, Agustus 2017

Penulis

## DAFTAR ISI

<b>HALAMAN JUDUL</b>	<b>i</b>
<b>HALAMAN PENGESAHAN</b>	<b>ii</b>
<b>HALAMAN IDENTITAS KOMISI PEMBIMBING DAN PENGUJI</b>	<b>iii</b>
<b>PERNYATAAN ORISINALITAS TESIS</b>	<b>iv</b>
<b>RIWAYAT HIDUP</b>	<b>v</b>
<b>UCAPAN TERIMA KASIH</b>	<b>vi</b>
<b>ABSTRAK</b>	<b>viii</b>
<b>ABSTRACT</b>	<b>ix</b>
<b>KATA PENGANTAR</b>	<b>x</b>
<b>DAFTAR ISI</b>	<b>xi</b>
<b>DAFTAR TABEL</b>	<b>xv</b>
<b>DAFTAR GAMBAR</b>	<b>xvii</b>
<b>DAFTAR LAMPIRAN</b>	<b>xviii</b>
<b>BAB I     PENDAHULUAN</b>	<b>1</b>
1.1   Latar Belakang	1
1.2   Motivasi Penelitian	15
1.3   Rumusan Masalah	16
1.4   Tujuan Penelitian	16
1.5   Kontribusi Penelitian	16
<b>BAB II    TINJAUAN LITERATUR</b>	<b>18</b>
2.1   Beberapa Teori Organisasi Terkait Dengan Kebijakan Publik	18
2.2   Teori Implementasi Kebijakan Publik Dari George Edward III (1980)	25

2.2.1	Komunikasi	26
2.2.2	Sumber Daya	28
2.2.3	Disposisi	31
2.2.4	Struktur Birokrasi	32
<b>BAB III</b>	<b>METODE PENELITIAN</b>	<b>35</b>
3.1	Paradigma Penelitian	35
3.2	Pendekatan Penelitian	35
3.3	Lokasi Penelitian	37
3.4	Jenis dan Sumber Data	38
3.4.1	Data Primer	39
3.4.2	Data Sekunder	39
3.5	Teknik Pengumpulan Data	39
3.6	Pencermatan Keabsahan Data	42
3.7	Teknik Analisa Data	45
<b>BAB IV</b>	<b>IMPLEMENTASI KEBIJAKAN AKUNTANSI PELAPORAN PEMERINTAH BERBASIS AKRUAL PADA KPPN MALANG</b>	<b>49</b>
4.1	Gambaran Umum Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara Malang	49
4.2	Kebijakan Pelaporan Pemerintah Berbasis Akrual Pada KPPN Malang	53
4.3	Implementasi Kebijakan Pelaporan Pemerintah Berbasis Akrual Pada KPPN Malang	57
4.3.1	Persiapan Pelaksanaan Kebijakan Pelaporan Berbasis Akrual	58
4.3.2	Pelaksanaan Kebijakan Pelaporan Berbasis Akrual	61

4.3.3	Pengukuran Pelaksanaan Kebijakan Pelaporan Berbasis Akrual	64
4.3.4	Pelaporan Pelaksanaan Kebijakan Pelaporan Berbasis Akrual	67
4.4	Penilaian dan Peringkat LKPP KPPN Malang	80
<b>BAB V</b>	<b>ANALISIS IMPLEMENTASI KEBIJAKAN AKUNTANSI PELAPORAN PEMERINTAH BERBASIS AKRUAL PADA KPPN MALANG</b>	<b>84</b>
5.1	Persiapan Pelaksanaan Kebijakan Pelaporan Berbasis Akrual	84
5.1.1	Komunikasi	84
5.1.2	Sumber Daya	89
5.1.3	Disposisi	94
5.1.4	Struktur Birokrasi	95
5.2	Pelaksanaan Kebijakan Pelaporan Berbasis Akrual	97
5.2.1	Komunikasi	97
5.2.2	Sumber Daya	98
5.2.3	Disposisi	102
5.2.4	Struktur Birokrasi	104
5.3	Pengukuran Pelaksanaan Kebijakan Pelaporan Berbasis Akrual	106
5.3.1	Komunikasi	106
5.3.2	Sumber Daya	108
5.3.3	Disposisi	114
5.3.4	Struktur Birokrasi	116
5.4	Pelaporan Pelaksanaan Kebijakan Pelaporan Berbasis Akrual	118
5.4.1	Komunikasi	118

5.4.2	Sumber Daya	120
5.4.3	Disposisi	127
5.4.4	Struktur Birokrasi	131
5.5	Ringkasan	132
<b>BAB VI</b>	<b>PELAPORAN PEMERINTAH BERBASIS AKRUAL: TANTANGAN DAN PERAN KPPN MALANG</b>	<b>135</b>
<b>BAB VII</b>	<b>SIMPULAN, SARAN, KETERBATASAN DAN IMPLIKASI HASIL PENELITIAN</b>	<b>149</b>
7.1	Simpulan	149
7.2	Saran Bagi KPPN Malang	151
7.3	Keterbatasan Penelitian	151
7.4	Implikasi Hasil Penelitian	151
7.5	Saran Bagi Penelitian Selanjutnya	152
	<b>DAFTAR PUSTAKA</b>	<b>153</b>
	<b>LAMPIRAN</b>	<b>160</b>

## DAFTAR TABEL

<b>Tabel 1.1</b>	<b>Peringkat LKPP KPPN Malang Tingkat Nasional dan Kanwil DJPB Propinsi Jawa Timur Tahun 2012-2015</b>	<b>10</b>
<b>Tabel 3.1</b>	<b>Daftar Informan Kunci Penelitian</b>	<b>40</b>
<b>Tabel 3.2</b>	<b>Ikhtisar Kriteria dan Teknik Pemeriksaan Keabsahan Data</b>	<b>42</b>
<b>Tabel 4.1</b>	<b>Komposisi Sumber Daya Manusia KPPN Malang</b>	<b>52</b>
<b>Tabel 4.2</b>	<b>Perbedaan Laporan SAP Basis Akrual dan SAP Basis Kas Menuju Akrual</b>	<b>54</b>
<b>Tabel 4.3</b>	<b>Laporan Realisasi Anggaran Tingkat KPPN Malang Untuk Tahun Yang Berakhir 31 Desember 2015 (Audited)</b>	<b>69</b>
<b>Tabel 4.4</b>	<b>Laporan Operasional Tingkat KPPN Malang Untuk Tahun Yang Berakhir 31 Desember 2015 (Audited)</b>	<b>71</b>
<b>Tabel 4.5</b>	<b>Neraca Tingkat KPPN Malang (Kas) Per Tanggal 31 Desember 2015 (Audited)</b>	<b>74</b>
<b>Tabel 4.6</b>	<b>Neraca Tingkat KPPN Malang (Akrual) Per Tanggal 31 Desember 2015 (Audited)</b>	<b>75</b>
<b>Tabel 4.7</b>	<b>Perbandingan Unsur Penilaian LKPP KPPN Malang Tahun 2013 dan 2015</b>	<b>81</b>
<b>Tabel 5.1</b>	<b>DIPA KPPN Malang Tahun 2017</b>	<b>91</b>
<b>Tabel 5.2</b>	<b>Rincian Dana Kegiatan LKPP Tingkat KPPN Malang Tahun 2017</b>	<b>91</b>
<b>Tabel 5.3</b>	<b>Komposisi Pegawai Berdasarkan Jenis Kelamin</b>	<b>109</b>
<b>Tabel 5.4</b>	<b>Komposisi Pegawai Berdasarkan Usia</b>	<b>109</b>
<b>Tabel 5.5</b>	<b>Komposisi Pegawai Berdasarkan Kepangkatan</b>	<b>109</b>
<b>Tabel 5.6</b>	<b>Komposisi Pegawai Berdasarkan Tingkat Pendidikan</b>	<b>110</b>

**Tabel 5.7 Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Implementasi Pelaporan  
Pemerintah Berbasis Akrual Pada LKPP Tingkat KPPN  
Malang**

**133**



## DAFTAR GAMBAR

<b>Gambar 2.1</b>	<b>Tiga Tahapan Perubahan Organisasi oleh Kurt Lewin (1951)</b>	<b>19</b>
<b>Gambar 2.2</b>	<b>Faktor Penentu Keberhasilan Implementasi Kebijakan menurut George Edward III</b>	<b>26</b>
<b>Gambar 3.1</b>	<b>Teknik Analisa Data</b>	<b>47</b>
<b>Gambar 4.1</b>	<b>Struktur Organisasi KPPN Malang</b>	<b>51</b>
<b>Gambar 4.2</b>	<b>Prosedur Penyusunan LKPP Tingkat KPPN</b>	<b>58</b>
<b>Gambar 4.3</b>	<b>Proses Aplikasi e-Rekon</b>	<b>63</b>
<b>Gambar 4.4</b>	<b>Tampilan Jurnal Penyesuaian Pada Aplikasi SAIBA</b>	<b>65</b>
<b>Gambar 5.1</b>	<b>Proses Sosialisasi dan Bimtek di KPPN Malang</b>	<b>93</b>
<b>Gambar 5.2</b>	<b>Pelatihan di Ruangan Mini TLC</b>	<b>94</b>
<b>Gambar 5.3</b>	<b>Suasana Front Office Rekonsiliasi KPPN Malang</b>	<b>101</b>
<b>Gambar 5.4</b>	<b>SOP Penyusunan LKPP</b>	<b>105</b>

## DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1	Kertas Kerja – Penjadohan Pola	160
Lampiran 2	Sistem Informasi Kepegawaian (PBN Open)	168
Lampiran 3	Peringkat LKPP KPPN Malang Tahun 2015	170