

# FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI KESIAPAN PENERAPAN SAP BERBASIS AKRUAL DAN AKUNTABILITAS KINERJA INSTANSI PEMERINTAH (STUDI EMPIRIS PADA PEMERINTAH DAERAH KABUPATEN DOMPU)

Ajhar<sup>1</sup>, Akram<sup>2</sup>, dan Endar Pituringsih<sup>2</sup>

<sup>1</sup>Kantor Pelayanan Perizinan Terpadu Kabupaten Dompus

<sup>2</sup>Program Magister Akuntansi Universitas Mataram

**Abstract:** *The successful implementation of accrual-based Government Accounting Standard is a very important thing that will have an impact on performance accountability of government agencies, then it is necessary for the identification of the factors that can support the successful implementation of accrual-based Government Accounting Standard and accountability performance of government agencies. This study aims to provide empirical evidence that the human resources, internal control system and information technology are all factors that affect the readiness of accrual-based Government Accounting Standard application and accountability performance of government agencies. This research was conducted at 37 working units Dompus. The population in this study is the scope of local government civil servants Dompus. The sampling technique used was disproportionate stratified random sampling. Analysis of the data used is Structural Equation Modeling (SEM) based variants or commonly called the soft modeling, using analytical tools Partial Least Square (PLS). The results showed that the human influence on the readiness of the implementation of accrual-based Government Accounting Standards, Information Technology affect the readiness of the implementation of accrual-based Government Accounting Standards, and Readiness application of accrual-based Government Accounting Standards affect the performance accountability of government agencies, while human resource has no effect on performance accountability of government agencies, internal control system has no effect on performance accountability of government agencies, and Information Technology does not affect the performance accountability of government agencies.*

**Keywords:** *government accounting standards, accrual basis, local government, financial statements, performance accountability of government agencies.*

**Abstrak:** Keberhasilan penerapan SAP berbasis akrual merupakan hal yang sangat penting sehingga akan berdampak pada akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, maka untuk itu diperlukan pengidentifikasian faktor-faktor yang dapat mendukung keberhasilan penerapan SAP berbasis akrual dan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Penelitian ini bertujuan untuk memberikan bukti empiris bahwa SDM, SPI, dan TI merupakan faktor-faktor yang mempengaruhi kesiapan penerapan SAP berbasis akrual dan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Penelitian ini dilakukan pada 37 satuan kerja perangkat daerah kabupaten Dompus. Populasi dalam penelitian ini adalah PNS lingkup pemda Dompus. Teknik pengambilan sampel yang digunakan adalah *disproportionate stratified random sampling*. Analisis data yang digunakan adalah *Structural Equation Modelling (SEM)* berbasis varian atau biasa disebut dengan soft modeling, dengan menggunakan alat analisis *Partial Least Square (PLS)*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa SDM berpengaruh terhadap kesiapan penerapan SAP berbasis akrual, TI berpengaruh terhadap kesiapan penerapan SAP berbasis akrual, dan Kesiapan penerapan SAP berbasis akrual berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, sedangkan SDM tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, SPI tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, dan TI tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

**Kata Kunci:** SAP, basis akrual, pemerintah daerah, laporan keuangan, laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah

*Good governance* setidaknya ditandai dengan tiga prinsip utama yaitu, transparansi, partisipasi, dan akuntabilitas (Simanjuntak, 2005). Akuntabilitas publik adalah kewajiban pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktifitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut (Mardiasmo, 2009: 20).

Akuntabilitas pemerintah dapat dilihat dari dua bagian, yaitu akuntabilitas dari segi keuangan dan akuntabilitas dari segi kinerja. Akuntabilitas keuangan merupakan pertanggungjawaban mengenai integritas keuangan, pengungkapan, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Sasaran pertanggungjawaban adalah laporan keuangan yang disajikan dan peraturan perundang-undangan yang berlaku yang mencakup penerimaan, penyimpanan dan pengeluaran uang oleh instansi pemerintah (LAN dan BPKP, 2000:28). Sedangkan akuntabilitas kinerja adalah kewajiban untuk memberikan pertanggungjawaban atau menjawab dan menerangkan kinerja dan tindakan seorang/badan hukum/pimpinan/suatu organisasi kepada pihak yang memiliki hak atau kewenangan untuk meminta keterangan atau pertanggungjawaban (LAN dan BPKP, 2000:43).

Penyusunan laporan keuangan yang berpedoman pada standar akuntansi pemerintah bermanfaat untuk pemenuhan kebutuhan informasi keuangan secara umum yang lebih berkualitas bagi para pengguna laporan keuangan dalam rangka menilai akuntabilitas dan membuat keputusan ekonomi, sosial maupun politik (Santoso dan Pambelum, 2008). Penerapan akuntansi keuangan sektor publik memberikan sumbangan bagi peningkatan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dalam hal penyajian informasi mengenai tujuan, fungsi, dan objek pengeluaran (Pamungkas, 2012a, 2012b).

Pemerintah telah mengeluarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual, peraturan ini adalah pengganti peraturan sebelumnya yaitu Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Kas. Teknik akuntansi berbasis akrual diyakini dapat menghasilkan laporan keuangan yang dapat lebih

dipercaya, lebih akurat, komprehensif, dan relevan untuk pengambilan keputusan ekonomi, sosial, dan politik (Halim 2007:21; Mahmudi, 2010:8). Laporan keuangan disusun atas dasar akrual tidak hanya memberikan informasi kepada penerimaan dan pembayaran kas tetapi juga kewajiban pembayaran kas masa depan serta sumber daya yang mempresentasikan kas yang akan diterima di masa depan (Mardiasmo, 2009:154).

Perubahan basis akuntansi dari basis kas ke basis akrual juga merupakan salah satu ciri adopsi NPM oleh sektor publik. IFAC (2003) dalam Groot dan Budding (2005) menyatakan bahwa aspek penting dari NPM adalah ide untuk menggantikan akuntansi kas ke prinsip akuntansi akrual untuk tujuan pelaporan keuangan. Halim (2007:36); Mardiasmo (2009:79) *New Public Management* berfokus pada manajemen sektor publik yang berorientasi pada kinerja, bukan berorientasi pada kebijakan. Penggunaan paradigma *New Public Management* tersebut menimbulkan beberapa konsekuensi bagi pemerintah diantaranya adalah tuntutan untuk melakukan efisiensi, pemangkasan biaya (*cost cutting*), dan kompetensi tender.

Perubahan basis akuntansi ini, bagi pemerintah daerah khususnya pemerintah daerah kabupaten Dompu merupakan sesuatu hal yang baru dilaksanakan, maka perlu dikaji faktor-faktor apa saja yang harus disiapkan pemerintah daerah kabupaten Dompu dalam menerapkan SAP berbasis akrual, sehingga laporan keuangan yang disajikan dapat dapat memenuhi kebutuhan informasi keuangan secara umum yang berkualitas bagi para pengguna laporan keuangan secara umum yang lebih berkualitas bagi para pengguna laporan keuangan dalam rangka menilai akuntabilitas dan membuat keputusan ekonomi, sosial maupun politik yang akan berdampak pada akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah.

Menurut simanjuntak (2010) salah satu tantangan yang mempengaruhi keberhasilan penerapan SAP berbasis akrual adalah tersedianya SDM yang kompeten dan andal dibidang akuntansi. Faktor keterampilan dan perilaku memiliki korelasi yang kuat sebagai faktor yang mempengaruhi kesiapan pemerintah daerah dalam implementasi sistem akuntansi akrual (Herlina, 2013). Untuk mencapai sasaran dan tujuan strategis organisasi, dibutuhkan individu atau

sumber daya manusia yang kompeten, handal, dan visioner. Kompetensi sumber daya manusia yang dimiliki harus sejalan dengan arah visi dan misi organisasi (Sudarmanto, 2014:4).

Selain SDM, variabel lain yang diduga mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah SPI. Gondodiyoto (2007:250) suatu sistem kontrol atau sistem pengawasan internal, pada hakikatnya adalah suatu mekanisme yang didesain untuk menjaga (preventif), mendeteksi (detektif), dan memberikan mekanisme pembetulan (korektif) terhadap potensi/kemungkinan terjadinya kesalahan (kecurangan/*fraud*).

Variabel selanjutnya yang diduga mendukung kesiapan penerapan SAP berbasis akrual dan akuntabilitas kinerja adalah teknologi informasi. Kompleksitas dari sistem pencatatan akuntansi berbasis akrual (Simanjuntak, 2010) dan tingginya volume transaksi ekonomi di daerah maka sangat diperlukan kesediaan sarana pendukung yang memadai, baik itu berupa *hardware* maupun *software* dan lain-lain dalam arti ketersediaan perangkat pendukung dan manfaatnya (Azhar, 2007; Budiarto, 2011). Nasir dan Oktari (2013) menyatakan pemanfaatan teknologi informasi adalah perilaku/sikap akuntan menggunakan teknologi informasi untuk menyelesaikan tugas dan meningkatkan kinerjanya. Berdasarkan uraian latar belakang di atas, maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul "Pengaruh Sumber Daya Manusia, Teknologi Informasi, dan Sistem Pengendalian Intern terhadap Kesiapan Penerapan SAP Berbasis Akrual dan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Empiris pada Pemerintah Daerah Kabupaten Dompu)"

## RERANGKA KONSEPTUAL DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

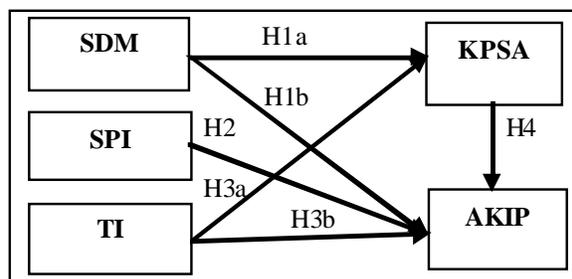
### Rerangka Konseptual

Sesuai dengan rumusan masalah, tujuan penelitian, dan landasan teori, maka kerangka konseptual penelitian dapat digambarkan dalam kerangka konseptual pada gambar 1.

### Pengembangan Hipotesis

#### Pengaruh SDM terhadap Kesiapan Penerapan SAP Berbasis Akrual

Diperlukan sumber daya manusia untuk melaksanakan tugas dan tanggung jawab yang diberikan kepadanya dengan bekal pendidikan, pelatihan dan pengalaman yang cukup memadai. Selanjutnya



Gambar 1. Rerangka Konseptual

Sudarmanto (2014:3) sumber daya manusia merupakan salah satu faktor yang menentukan bagi keberhasilan atau kegagalan organisasi dalam mencapai tujuan, baik pada organisasi publik maupun *private*. Hasil penelitian Sukmaningrum dan Harto (2011), dan Yudianta dan Erawati (2012) menunjukkan bahwa SDM berpengaruh terhadap kualitas informasi laporan keuangan. Penelitian Herlina (2013) menunjukkan bahwa faktor perilaku dan faktor keterampilan mempengaruhi kesiapan pemerintah daerah dalam implementasi sistem akuntansi akrual. Penelitian Ardiansyah (2013) menunjukkan bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh terhadap kesiapan penerapan SAP berbasis akrual. Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis yang diajukan oleh peneliti dalam penelitian ini adalah:

H1a: SDM berpengaruh terhadap kesiapan penerapan SAP berbasis akrual

#### Pengaruh SDM terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Sasaran dan tujuan strategis organisasi akan tercapai, dibutuhkan individu atau sumber daya manusia yang kompeten, handal, dan visioner. Kompetensi sumber daya manusia yang dimiliki harus sejalan dengan arah visi dan misi organisasi (Sudarmanto, 2014:4). Menurut Soleman (2007) kompetensi pegawai merupakan karakteristik dasar dan kemampuan-kemampuan yang unggul dari individu pegawai yang terdiri dari pengetahuan, pengalaman, keterampilan, dan perilaku (sikap) yang digunakan untuk mencapai kinerja yang terbaik dalam melaksanakan tugasnya. Hasil penelitian Gistyan (2014) menunjukkan bahwa kompetensi pegawai berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, penelitian Aini, *et al.* (2014) menunjukkan bahwa kompetensi aparatur pemerintah berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H1b: SDM berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

### **Pengaruh SPI terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Menurut Gondodiyoto (2007:309) fungsi kontrol adalah melakukan perbandingan antara hasil yang dicapai sesungguhnya dengan yang direncanakan. Tujuan pelaksanaan SPI adalah untuk memberikan keyakinan yang memadai bagi tercapainya efektivitas dan efisiensi pencapaian tujuan penyelenggaraan negara, keandalan laporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Penelitian Pamungkas (2012b) menunjukkan bahwa pengawasan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Penelitian Nasir dan Oktari (2013), menunjukkan bahwa pengendalian intern berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Penelitian Susanti (2013), menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh terhadap kinerja organisasi. Dengan demikian, hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H2 : SPI berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

### **Pengaruh TI terhadap Kesiapan Penerapan SAP Berbasis Akrua**

Menurut Sutabri (2014:17) teknologi informasi telah menjadi fasilitator utama bagi kegiatan-kegiatan bisnis, memberikan andil besar terhadap perubahan-perubahan yang mendasar pada struktur, operasi, dan manajemen organisasi. Berkat teknologi, berbagai kemudahan dapat dirasakan oleh manusia. Tidak ketinggalan di sektor publik, masyarakat semakin menuntut pemerintah untuk lebih akuntabel, transparansi dalam penyelenggaraan pemerintah. kompleksitas dari sistem pencatatan akuntansi berbasis akrua (Simanjuntak, 2010) dan tingginya volume transaksi ekonomi di daerah maka sangat diperlukan kesediaan sarana pendukung yang memadai, baik itu berupa *hardware* maupun *software* dan lain-lain dalam arti ketersediaan perangkat pendukung dan manfaatnya (Azhar, 2007; Budiarto, 2011).

Penelitian Yudianta dan Erawati (2012) menunjukkan bahwa pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh terhadap kualitas informasi laporan keuangan. Penelitian Wahyuni (2015), menunjukkan bahwa perangkat pendukung berpengaruh terhadap

kesiapan penerapan SAP berbasis akrua. Dengan demikian, hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H3a: TI berpengaruh terhadap Kesiapan Penerapan SAP Berbasis Akrua

### **Pengaruh TI terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Teknologi informasi menjadi fasilitator utama bagi kegiatan-kegiatan bisnis, memberikan andil besar terhadap perubahan-perubahan yang mendasar pada struktur, operasi, dan manajemen organisasi. Berkat teknologi, berbagai kemudahan dapat dirasakan oleh manusia (Sutabri, 2014:17). Rahadi (2007) menyatakan bahwa pemerintah kota Palembang merasakan manfaat penggunaan teknologi informasi dalam memberikan pelayanan kepada sektor publik. Penelitian Susanti (2013) menunjukkan bahwa pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H3b: TI berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

### **Pengaruh Kesiapan Penerapan SAP Berbasis Akrua terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Menurut Mardiasmo (2009:159) laporan keuangan sektor publik merupakan komponen untuk menciptakan akuntabilitas sektor publik. Adanya tuntutan yang semakin besar terhadap pelaksanaan akuntabilitas publik menimbulkan implikasi bagi manajemen sektor publik untuk memberikan informasi kepada publik, salah satunya adalah informasi akuntansi yang berupa laporan keuangan. Penyusunan laporan keuangan yang berpedoman pada standar akuntansi pemerintah bermanfaat untuk pemenuhan kebutuhan informasi keuangan secara umum yang lebih berkualitas bagi para pengguna laporan keuangan dalam rangka menilai akuntabilitas dan membuat keputusan ekonomi, sosial, maupun politik (Santoso dan Pambelum, 2008). Penerapan akuntansi keuangan sektor publik, memberikan sumbangan bagi peningkatan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dalam hal penyajian informasi mengenai tujuan, fungsi, dan objek pengeluaran (Pamungkas, 2012a, 2012b).

Penelitian Santoso dan Pambelum (2008), Pamungkas (2012a, 2012b) menunjukkan bahwa

penerapan akuntansi sektor publik berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Penelitian Darwanis dan Chairunnisa (2013), menunjukkan bahwa penerapan akuntansi keuangan daerah berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Dengan demikian, hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H4 : Kesiapan penerapan SAP Berbasis Akruar berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

**METODOLOGI PENELITIAN**

**Populasi dan Sampel Penelitian**

Populasi dalam penelitian ini adalah Kepala Dinas, Kepala Subbagian Keuangan dan Kepala Subbagian program dan Pelaporan yang ada pada Pemerintah Daerah kabupaten Dompu. Teknik pengambilan sampel menggunakan metode *stratified random sampling*.

**Variabel Penelitian**

Variabel Laten/Konstruk dalam penelitian ini dibagi menjadi 2 (dua) yaitu variabel laten eksogen yang terdiri atas Sumber Daya Manusia (SDM), Sistem Pengendalian Intern (SPI), dan Teknologi Informasi (TI), serta variabel laten endogen terdiri atas Kesiapan Penerapan SAP Berbasis Akruar (KPSA) dan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP).

Variabel manifest/teramati/indikator dalam penelitian ini berjumlah 73 yang terdiri dari Variabel laten SDM berjumlah 13, variabel laten SPI berjumlah 21, variabel laten TI berjumlah 13, variabel

laten KPSA berjumlah 14, dan variabel laten AKIP berjumlah 12.

**Analisis Data**

Statistik deskriptif adalah statistik yang digunakan untuk menganalisis data dengan cara mendiskripsikan atau menggambarkan data yang telah terkumpul sebagaimana adanya tanpa bermaksud membuat kesimpulan yang berlaku untuk umum atau generalisasi (Sugiyono, 2013:147).

Statistik inferensial, (sering juga disebut statistik induktif atau statistik probabilitas), adalah teknik statistik yang digunakan untuk menganalisis data sampel dan hasilnya diberlakukan untuk populasi (Sugiyono, 2013:148). Analisis data statistik inferensial diukur dengan menggunakan alat analisis PLS (SEM-PLS).

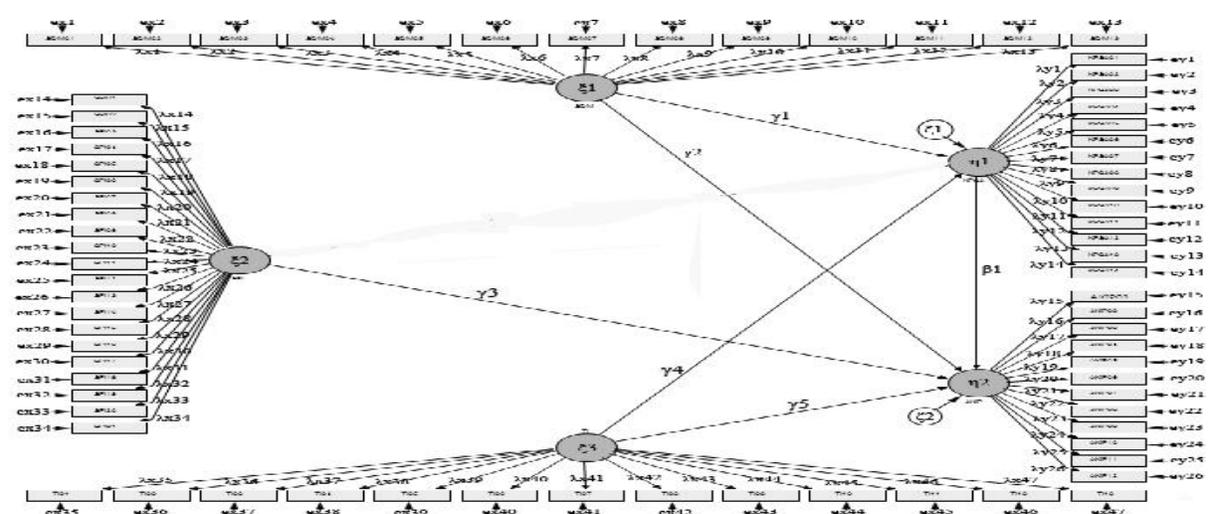
**Model Analisis Struktural Awal**

Model analisis persamaan struktural menjelaskan hubungan antara variabel dan item. Gambar model persamaan analisis struktural awal dapat dilihat pada Gambar 2.

**Model Pengukuran (Outer Model)**

**Uji Validitas**

Uji validitas dilakukan untuk mengetahui kemampuan instrumen penelitian mengukur konsistensi alat dalam mengukur apa yang seharusnya diukur (Cooper, *et al.*, 2006 dalam Jogiyanto, 2011: 69). Uji validitas yang digunakan dalam penelitian ini yaitu *Convergent validity* dan *Discriminant validity*.



Gambar 2. Struktural Awal



**Tabel 1. Nilai Composite Reliability dan Cronbach's Alpha**

	Composite Reliability	Cronbachs Alpha
AKIP	0,947619	0,938754
KPSA	0,904909	0,881916
SDM	0,883292	0,852862
SPI	0,952351	0,947060
TI	0,915409	0,899430

Sumber: *Ouput PLS, 2015*

**Tabel 2. Persamaan Model Pengukuran yang Terbentuk**

Model Pengukuran		Model Pengukuran Riil	
SDM04	= x4 1+ x4	SDM04	= 0,707 SDM+0,130
SDM05	= x5 1+ x5,dst.	SDM05	= 0,588 SDM+0,113,dst.
SPI02	= x17 2+ x17	SPI02	= 0,597 SPI+0,100
SPI03	= x18 2+ x18,dst.	SPI03	= 0,681 SPI+0,101,dst.
TI01	= x38 3+ x38	TI01	= 0,759 TI+0,083
TI02	= x39 3+ x39,dst.	TI02	= 0,704 TI+0,106,dst.
KPSA01	= y1 1+ y1	KPSA01	= 0,637 KPSA+0,118
KPSA02	= y2 1+ y2,dst.	KPSA02	= 0,649 KPSA+0,091,dst.
AKIP01	= y15 2+ y15	AKIP01	= 0,871 AKIP+0,154
AKIP02	= y16 2+ y16,dst.	AKIP02	= 0,871 AKIP+0,154,dst.

Sumber: *Ouput PLS, 2015*

yang ditunjukkan Tabel 3 adalah konstruk AKIP sebesar 0,395135, yang berarti model ini mampu menjelaskan 39,51% perubahan pada variabel laten endogen AKIP. Sedangkan konstruk KPSA sebesar 0,318705, yang berarti model ini mampu menjelaskan 31,87% perubahan pada variabel laten endogen KPSA.

**Tabel 3. Nilai R-Square dan Stone Geiser**

	R-Square	Q-Square
AKIP	0,395135	39,51
KPSA	0,318705	31,87

Sumber: *Output PLS, 2015*

Model struktural awal pada Gambar 4 berubah menjadi seperti Gambar 4.

### Pengujian Hipotesis

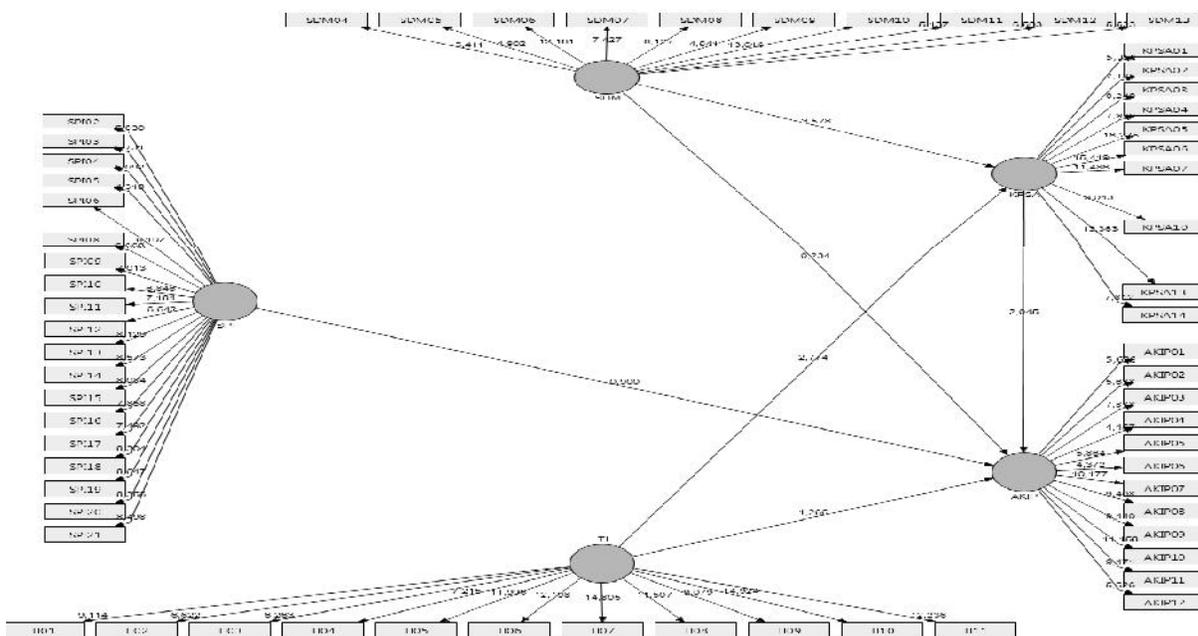
Analisis dilakukan dengan membandingkan nilai *T-table* dengan nilai *T-statistics* yang dihasilkan dari proses bootstrapping dalam PLS, hipotesis diterima (terdukung) jika nilai *T-Statistics* lebih tinggi daripada nilai *T-table* (1,96), tingkat keyakinan 95% (alpha 5%). Ringkasan hasil pengujian hipotesis dapat dilihat pada Tabel 4.

SDM->KPSA menunjukkan hasil yang signifikan dengan nilai  $t=3,58272(>1,96)$ , dengan demikian dapat disimpulkan bahwa variabel SDM berpengaruh terhadap kesiapan penerapan SAP berbasis

akrual. SDM->AKIP menunjukkan hasil yang tidak signifikan dengan nilai  $t=0,234059(<1,96)$ , dengan demikian dapat disimpulkan bahwa variabel SDM tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. SPI->AKIP menunjukkan hasil yang tidak signifikan dengan nilai  $t=0,899720(<1,96)$ , dengan demikian dapat disimpulkan bahwa variabel SPI tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. TI->KPSA menunjukkan hasil yang signifikan dengan nilai  $t=2,773875(>1,96)$ , dengan demikian dapat disimpulkan bahwa variabel TI berpengaruh terhadap kesiapan penerapan SAP berbasis akrual. TI->AKIP menunjukkan hasil yang tidak signifikan dengan nilai  $t=1,266488(<1,96)$ , dengan demikian dapat disimpulkan bahwa variabel TI tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. KPSA->AKIP menunjukkan hasil yang signifikan dengan nilai  $t=2,045054(>1,96)$ , dengan demikian dapat disimpulkan bahwa variabel Kesiapan Penerapan SAP Berbasis Akrual berpengaruh terhadap Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Dari hasil pengujian hipotesis sebagaimana ditunjukkan pada Tabel 4.6 tersebut, menghasilkan persamaan model struktural sebagai berikut:

$$\begin{aligned} \text{KPSA} &= 3,587\text{SDM} + 2,774\text{TI} + \epsilon_1 \\ \text{AKIP} &= 0,234\text{SDM} + 0,900\text{SPI} + 1,266\text{TI} + 2,045 \\ \text{KPSA} &+ \epsilon_2 \end{aligned}$$



Gambar 4. Model Struktural (Inner Model)

Tabel 4. Path Coefficients (Mean, STDEV, T-Values)

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	Standard Error (STERR)	T Statistics (O/STERR)
KPSA -> AKIP	0,358604	0,353732	0,175352	0,175352	2,045054
SDM -> AKIP	-0,027791	-0,023402	0,118734	0,118734	0,234059
SDM -> KPSA	0,308395	0,326755	0,086185	0,086185	3,578272
SPI -> AKIP	0,145299	0,160821	0,161493	0,161493	0,899720
TI -> AKIP	0,264169	0,258794	0,208584	0,208584	1,266488
TI -> KPSA	0,334697	0,331345	0,120660	0,120660	2,773875

Sumber: Output PLS, 2015

di mana:

- KPSA = Kesiapan Penerapan SAP Berbasis Akrual
- AKIP = Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah
- SDM = Sumber Daya Manusia
- SPI = Sistem Pengendalian Intern
- TI = Teknologi Informasi
- æ = Zeta, Galat Model Struktural

**Pembahasan**

**Pengaruh SDM terhadap Kesiapan Penerapan SAP Berbasis Akrual**

Hasil uji hipotesis pada Tabel 4 menunjukkan bahwa hipotesis 1a diterima. SDM berpengaruh terhadap kesiapan penerapan SAP berbasis akrual pada Pemerintah Daerah. Adanya peningkatan SDM akan meningkatkan kesiapan terhadap penerapan SAP berbasis akrual pada Pemerintah

Daerah. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Sukmaningrum dan Harto (2011), Yudianta dan Erawati (2012), Herlina (2013), Kusuma (2013), dan Ardiansyah (2013).

**Pengaruh SDM terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Hasil uji hipotesis pada Tabel 4 menunjukkan bahwa hipotesis 1b ditolak, SDM tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Artinya akuntabilitas kinerja instansi pemerintah akan meningkat tetapi tidak diikuti dengan peningkatan SDM, hal ini menunjukkan bahwa masih terdapat faktor lain yang mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Hasil penelitian ini berbeda dengan hasil penelitian-penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Gystian (2014) dan Aini, *et al.* (2014). Hal ini

terjadi karena sebagian besar pihak mengartikan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah hanya terbatas pada laporan keuangan saja, akibatnya suatu penyelenggaraan pemerintahan yang telah melaporkan penggunaan alokasi dana dianggap sudah selesai mempertanggungjawabkan kegiatannya secara memadai. Selain itu, tidak adanya *reward* dan *punishment* bagi pemerintah daerah apabila tidak melaporkan kinerja yang dicapai dalam hal ini laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

### **Pengaruh SPI terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Hasil uji hipotesis pada Tabel 4.6 menunjukkan bahwa hipotesis 2 ditolak. SPI tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Artinya akuntabilitas kinerja instansi pemerintah akan meningkat tetapi tidak diikuti dengan peningkatan Sistem Pengendalian Intern, hal ini menunjukkan bahwa masih terdapat faktor lain yang secara langsung berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hasil penelitian ini berbeda dengan hasil penelitian-penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Pamungkas (2012b), Nasir dan Oktari (2013), dan Susanti (2013). Hal ini terjadi karena Sistem Pengendalian Intern tidak berjalan efektif.

### **Pengaruh TI terhadap Kesiapan Penerapan SAP Berbasis Akrua**

Sejalan dengan hasil penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Yudianta dan Erawati (2012) dan Wahyuni (2015), yang menemukan adanya pengaruh TI terhadap Kesiapan penerapan SAP berbasis akrua. Hasil uji hipotesis sebagaimana ditunjukkan pada Tabel 4.6 menunjukkan bahwa hipotesis 3a diterima, TI berpengaruh terhadap kesiapan penerapan SAP berbasis akrua pada pemerintah daerah. Kesiapan penerapan SAP berbasis akrua didukung oleh penggunaan teknologi informasi (TI), dengan adanya *software/aplikasi khusus* (SIMDA versi 2.7) akan mempermudah proses penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah. Dengan demikian, hasil penelitian ini memperkuat hasil penelitian Yudianta dan Erawati (2012) dan Wahyuni (2015).

### **Pengaruh TI terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Hasil uji hipotesis pada Tabel 4.6 menunjukkan bahwa hipotesis 3b ditolak. TI tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Artinya teknologi informasi (TI) tidak memberikan pengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hipotesis ini ditolak, karena berdasarkan hasil pengamatan terhadap obyek penelitian karena proses penyusunan laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah belum ada *software/aplikasi khusus* yang mendukung, berbeda dengan proses penyusunan laporan keuangan yang memiliki *software/aplikasi khusus* dalam proses penyusunan laporan keuangan. Hasil penelitian ini berbeda dengan hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Susanti (2013), yang membuktikan bahwa teknologi informasi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

### **Pengaruh Kesiapan Penerapan SAP Berbasis Akrua dan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Hasil uji hipotesis pada Tabel 4.6 menunjukkan bahwa hipotesis 4 diterima. Kesiapan penerapan SAP berbasis akrua berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja Pemerintah Daerah. Dengan kesiapan pemerintah daerah dalam menerapkan SAP berbasis akrua akan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Daerah, dalam penyajian informasi pertanggungjawaban mengenai tujuan, sasaran, dan fungsi obyek pengeluaran. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Santoso dan Pambelum (2008), Pamungkas (2012a, 2012b) dan Darwanis dan Chairunnisa (2013).

## **SIMPULAN, IMPLIKASI DAN KETERBATASAN**

### **Simpulan**

Berdasarkan hasil penelitian tersebut, beberapa simpulan yang dapat diambil dari penelitian ini adalah sebagai berikut: (1) Penelitian ini menemukan adanya bukti pengaruh signifikan variabel Sumber Daya Manusia (SDM) terhadap variabel Kesiapan Penerapan SAP Berbasis Akrua. Artinya, SDM yang ada pada pemerintah daerah kabupaten Dompu sudah siap dalam menerapkan SAP berbasis akrua, dengan adanya peningkatan SDM akan meningkatkan kesiapan pemerintah daerah kabupaten Dompu menerapkan SAP berbasis akrua. (2) Penelitian ini tidak dapat membuktikan adanya pengaruh variabel Sumber Daya Manusia (SDM) terhadap variabel Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP). Artinya, akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah kabupaten Dompu akan meningkat tetapi tidak diikuti dengan peningkatan Sumber Daya Manusia

(SDM), hal ini menunjukkan bahwa masih terdapat faktor lain yang mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. (3) Penelitian ini tidak dapat membuktikan adanya pengaruh variabel Sistem Pengendalian Intern (SPI) terhadap variabel Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP). Artinya, akuntabilitas kinerja instansi pemerintah pada pemerintah daerah kabupaten Dompu akan meningkat tidak ditentukan oleh sistem pengendalian intern yang dilaksanakan oleh masing-masing SKPD, tetapi masih terdapat faktor lain yang secara langsung berpengaruh. (4) Penelitian ini menemukan adanya bukti pengaruh signifikan variabel Teknologi Informasi (TI) terhadap variabel Kesiapan Penerapan SAP Berbasis Akrua. Artinya, penerapan SAP berbasis akrua pada pemerintah daerah kabupaten Dompu akan berhasil didukung oleh penggunaan teknologi informasi (TI), dengan adanya aplikasi/*software* SIMDA versi 2.7 akan mempermudah proses penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah. (5) Penelitian ini tidak dapat membuktikan adanya pengaruh variabel teknologi informasi (TI) terhadap variabel Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP). Artinya, teknologi informasi (TI) tidak memberikan pengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah pada pemerintah daerah kabupaten Dompu, tidak adanya aplikasi/*software* yang mendukung dalam proses penyusunan laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. (6) Penelitian ini menemukan adanya bukti pengaruh signifikan variabel Kesiapan Penerapan SAP Berbasis Akrua terhadap variabel Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Artinya, kesiapan pemerintah daerah dalam menerapkan SAP berbasis akrua akan meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah pada pemerintah daerah kabupaten Dompu, dengan penerapan SAP yang baik memberikan sumbangan bagi peningkatan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dalam penyajian informasi pertanggungjawaban mengenai tujuan, sasaran, fungsi, dan obyek pengeluaran.

### Implikasi Penelitian

Manfaat yang diharapkan dari penelitian ini adalah sebagai berikut: (1) Secara teori, hasil penelitian ini memberikan konsep berfikir mengenai pentingnya kesiapan Pemerintah Daerah dalam menerapkan SAP berbasis akrua, dengan kesiapan penerapan SAP berbasis akrua akan memberikan sumbangan bagi peningkatan akuntabilitas kinerja

instansi pemerintah, perubahan basis akuntansi merupakan konsep dari NPM karena akuntansi berbasis akrua merupakan bentuk sistem manajemen sektor swasta yang diadopsi sektor publik sebagai alat pengukuran kinerja. (2) Secara praktis hasil temuan ini dapat digunakan pemerintah daerah untuk evaluasi kedepan terkait dengan faktor-faktor yang harus dipersiapkan oleh pemerintah daerah atau stakeholder di daerah seperti pimpinan dalam pengambilan keputusan yang berkaitan dengan penempatan SDM, menjalankan SPI sesuai dengan peraturan perundang-undangan dan menggunakan teknologi informasi dalam mendukung Penerapan SAP berbasis akrua sehingga akan berdampak pada akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. (3) Secara kebijakan, hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan sumbangan pemikiran tentang hal-hal yang perlu dilakukan untuk mendapat perhatian guna mempersiapkan penerapan SAP berbasis akrua, sehingga penyajian Laporan Keuangan Pemerintah Daerah lebih akuntabel, sehingga akan berdampak pada akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

### Keterbatasan Penelitian dan Saran

Penelitian ini memiliki keterbatasan yang dapat dijadikan pertimbangan bagi peneliti selanjutnya, yaitu: (1) Ruang lingkup penelitian ini hanya dilakukan pada Pemerintah Daerah Kabupaten Dompu, sehingga generalisasi hasil temuan dan rekomendasi penelitian ini kurang dapat diberlakukan bagi daerah di Kabupaten Dompu, oleh karena itu untuk mendapatkan kesimpulan yang bersifat umum perlu dilakukan penelitian yang lebih luas. (2) Penelitian ini menggunakan analisis *first order confirmatory* dengan alat analisis SEM-PLS (CB-SEM). (3) Penelitian ini kurang mengeksplorasi faktor-faktor lainnya yang diduga berpengaruh, misalnya variabel budaya kerja, variabel kualitas laporan keuangan, dan variabel *fraud*. (4) Instrumen penelitian untuk variabel SDM, SPI, dan TI, dan Kesiapan penerapan SAP berbasis akrua masih terdapat yang tidak valid, memungkinkan penggunaan instrumen yang memerlukan penyempurnaan kembali.

### DAFTAR RUJUKAN

- Aini, N., E.N.D.P., dan Julita. 2014. Analisis Pengaruh Unsur-Unsur Internal Control System terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP) (Studi pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Pelalawan). *JurnalJom Fekon* 1 (2): 1-14

- Ardiansyah. 2013. Factors Affecting The Effecting The Readdiness of PP 71 Tahun 2010 About Government Accounting Standard (Case Study on Working Units in KPPN Malang's Working Area). *Jurnal Ilmiah Mahasiswa FEB*, 1 (1):1–16
- Azhar. 2007. *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Keberhasilan Penerapan Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 pada Pemerintah Kota Banda Aceh*. Tesis Universitas Sumatera Utara
- Budiarto. 2011. *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Keberhasilan Pengelolaan Keuangan Daerah berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan (Studi pada Pemerintah Kabupaten Lombok Barat)*. Tesis Pasca Sarjana Universitas Mataram.
- Darwanis, dan S. Chairunnisa. 2013. Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. *Jurnal Telaah Riset & Akuntansi* 6 (2):150–174.
- Ghozali, I. 2008. *Structural Equation Modelling Metode Alternatif dengan Partial Least Square (PLS)*. Semarang: Badan Penerbit Undip.
- Gistyan, R. 2014. Akuntabilitas Keuangan, Kompetensi Pegawai, dan Akuntabilitas Kinerja. *Jurnal Administrasi Pembangunan* 2 (3): 227–360.
- Gondodiyoto, S. 2007. *Audit Sistem Informasi + Pendekatan CobIT*. Mitra Wacana Media. Jakarta
- Groot, T., dan T. Budding. 2005. *New Public Management's Current Issues and Future Prospect*
- Halim, A. 2007. *Seri Bunga Rampai Manajemen Keuangan Daerah: Akuntansi dan Pengendalian Keuangan Daerah*. Jogyakarta: UPP AMPYPKN.
- Herlina, H. 2013. Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kesiapan Pemerintah Daerah dalam Implementasi PP 71 Tahun 2010 (Studi Empiris: Kabupaten Nias Selatan).
- Jogiyanto. 2011. *Konsep dan Aplikasi Structural Equation Modelling Berbasis Varian dalam Penelitian Bisnis*. Yogyakarta: UPPSTIMYPKN.
- Kusuma, M.I.Y. 2013. Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Tingkat Penerapan Akuntansi AkruaI pada Pemerintah. *Diponegoro Journal of Accounting* 2 (3):1–14
- LAN dan BPKP. 2000. *Akuntabilitas Keuangan dan Good Governance*. Jakarta: LAN.
- Latan, H., dan Ghozali, I. 2012. *Partial Least Squares Kosep, Teknik dan Aplikasi Menggunakan Program SmartPLS 2.0 M3*. Semarang: Badan Penerbit Undip.
- Mahmudi. 2010. *Manajemen Keuangan Daerah*. Jakarta: Erlangga.
- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. IV ed. Yogyakarta: Andi.
- Nasir, A., dan Oktari, R. 2013. *Pengaruh Pemanfaatan Teknologi Informasi dan Pengendalian Intern terhadap Kinerja Instansi Pemerintah (Studi pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Kampar)*.
- Pamungkas, B. 2012. Pengaruh Penerapan Akuntansi Publik dan Kualitas Peraturan Perundangan terhadap Kualitas Laporan Keuangan dan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. *Jurnal Ilmiah Ranggagading* 12 (1):1–10.
- Pamungkas, B. 2012. Pengaruh Penerapan Akuntansi Publik dan Pengawasan terhadap Kualitas Laporan Keuangan dan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. *Jurnal Ilmiah Ranggagading* 12 (2): 82–93.
- Rahadi, D.R. 2007. Peranan Teknologi Informasi dalam Peningkatan Pelayanan di Sektor Publik. *Seminar Nasional Teknologi*.
- Santoso, U., dan Pabelum, J. 2008. Pengaruh Penerapan Akuntansi Sektor Publik terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dalam Mencegah Fraud. *Jurnal Administrasi Bisnis* 4 (1):14–33.
- Simanjuntak, B.H. 2005. Menyongsong Era Baru Akuntansi Pemerintahan di Indonesia. *Jurnal Akuntansi Pemerintah* 1 (1).
- Simanjuntak, B.H. 2010. Penerapan Akuntansi Berbasis AkruaI di Sektor Pemerintahan Indonesia.
- Sudarmanto. 2014. *Kinerja dan Pengembangan Kompetensi SDM: Teori, Dimensi Pengukuran, dan Implementasi dalam Organisasi*. Yogyakarta: Pustaka Pelajar.
- Sugiyono. 2013. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R&D*. Bandung: Alfa Beta.
- Soleman, R. 2007. Pengaruh Kompetensi, Penerapan Akuntabilitas Keuangan, dan Ketaatan pada Peraturan Perundang-Undangan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP). Disertasi Unpad.
- Sukmaningrum, T., dan Harto, P. 2011. *Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Informasi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Pemerintah Kabupaten dan Kota Semarang)*.
- Susanti, I. 2013. Pengaruh *Good Governance*, Pemanfaatan Teknologi Informasi dan Pengendalian Intern terhadap Kinerja Organisasi (Studi pada SKPD Kabupaten Siak).
- Sutabri, T. 2014. *Pengantar Teknologi Informasi*. Yogyakarta: Andi.
- Wahyuni, I. 2015. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kesiapan Penerapan SAP Berbasis AkruaI pada Pemerintah Daerah Provinsi Nusa Tenggara Barat. Tesis Pascasarjana Universitas Mataram.
- Yudianta, I.G. A., dan N.M.A. Erawati. 2012. Pengaruh Sumber Daya Manusia, Teknologi Informasi dan Pengendalian Intern terhadap Kualitas Laporan Keuangan.
- \_\_\_\_\_. 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 dan Pertanggungjawaban Keuangan Negara
- \_\_\_\_\_. Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintah
- \_\_\_\_\_. Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah.
- \_\_\_\_\_. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah.
- \_\_\_\_\_. Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah
- \_\_\_\_\_. Instruksi Presiden Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 1999 tentang Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.