

**ABSTRACT**  
**FACTORS AFFECTING THE AFFECTING THE READINESS OF**  
**PP NO.71 TAHUN 2010 ABOUT GOVERNMENT ACCOUNTING STANDARDS**  
**(Case Study on Working Units in KPPN Malang's Working Area)**

**By:**  
**Ardiansyah**

**Advisor Lecturer:**  
**Sari Atmini, S.E., M.Si., Ak.**

The purpose of this research is to analyze factors affecting the readiness of application of accrual-based government accounting standards at working unit level. This study was motivated by the issuance of PP 71 of 2010 about Government Accounting Standards which will be implemented in 2015. This research is conducted on 160 working units in KPPN Malang's working area by using questionnaires. Data used in this research was 118 data. The Independent variables in this research are human resources quality, organizational commitment, and communication. The dependent variable is the readiness of the application of accrual-based government accounting standards. Multiple linier regression analysis was applied to analyze the data. The statistical results indicate that factors affecting the readiness of application of accrual-based government accounting standards are human resource quality and communication. While the organizational commitment, is not affecting the readiness of application of accrual-based government accounting standards.

**Key words: *readiness of application of accrual-based government accounting standards, human resources quality, organizational commitment, and communication.***

## **1. Pendahuluan**

Reformasi pengelolaan keuangan negara terus dilakukan pemerintah melalui pembenahan kebijakan dan peraturan perundang-undangan, penyiapan infrastruktur sistem keuangan baik berupa *hardware* maupun *software*, dan penyiapan sumber daya manusia termasuk penataan struktur tata organisasi pemerintahan. Dari aspek kebijakan dan peraturan perundang-undangan, reformasi pengelolaan keuangan negara telah melahirkan paket perundang-undangan keuangan negara yang baru, diantaranya adalah Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, Undang-undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, dan Undang-undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Negara.

Dalam paket peraturan perundang-undangan keuangan negara dilakukan perubahan fundamental dengan memasukkan kerangka ilmu manajemen kinerja dan ilmu akuntansi keuangan. Dengan perubahan tersebut, entitas

pemerintahan melakukan pengelolaan keuangannya harus dengan berdasarkan pada perencanaan kinerja (*performance planning*) yang sudah disusun dengan sebaik-baiknya dan anggaran kinerja (*performance budget*) yang merupakan penjabaran dari perencanaan kinerja. Selain itu, di setiap periode entitas pemerintahan harus menyajikan laporan kinerja (*performance report*) dan laporan keuangan (*financial statement*).

Sejak 22 Oktober 2010, Pemerintah telah menerbitkan Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Terbitnya PP No.71 Tahun 2010 menandai berakhirnya era PP Nomor 24 tahun 2005 mengenai hal sama.

PP No.71 tahun 2010 merupakan hasil kerja keras Komite Standar Akuntansi Pemerintah (KSAP). PP No. 71 tahun 2010 terdiri dari 10 pasal, dan dua lampiran. Lampiran I menguraikan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akruwal yang mulai akan diterapkan paling lambat 4 (empat) tahun semenjak PP No. 71 tahun 2010 ini ditetapkan. Sedangkan Lampiran II menguraikan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Kas Menuju Akruwal yang saat ini sedang diterapkan untuk pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran sampai dengan tahun 2014. Lampiran I dibagi menjadi 12 Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah (PSAP) dan Kerangka Konseptual. Sedangkan Lampiran II dibagi menjadi 11 PSAP dan Kerangka Konseptual. SAP Berbasis Akruwal adalah SAP yang mengakui pendapatan, beban, aset, kewajiban, dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akrual, serta mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBN/APBD. SAP Berbasis Kas Menuju Akruwal adalah SAP yang mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan berbasis kas, serta mengakui aset, kewajiban, dan ekuitas dana berbasis akrual.

Penerapan SAP berbasis akrual harus dilakukan secara hati-hati dengan persiapan yang matang dan terstruktur terkait dengan peraturan, sistem, dan sumber daya manusia (SDM). Kesuksesan penerapan SAP berbasis akrual sangat diperlukan sehingga pemerintah dapat menghasilkan laporan keuangan yang lebih transparan dan lebih akuntabel. Untuk mencapai hal ini diperlukan faktor-faktor pendukung yang dapat mempengaruhi kesuksesan tersebut dan kerja sama dari berbagai pihak.

Salah satu faktor yang mempengaruhi kesiapan penerapan SAP berbasis akrual adalah kualitas sumber daya manusia (SDM). Menurut Simanjuntak (2010) salah satu tantangan yang mempengaruhi keberhasilan penerapan SAP

berbasis akrual adalah tersedianya SDM yang kompeten dan andal di bidang akuntansi. Oleh karena itu pemerintah pusat dan daerah perlu secara serius menyusun perencanaan dan penempatan sumber daya manusia di bidang akuntansi pemerintahan.

Faktor lain yang tidak kalah penting adalah komitmen dari organisasi/instansi dalam hal ini yang berwenang dalam pengambilan keputusan adalah pimpinan organisasi itu sendiri. Simanjuntak (2010) juga menyatakan bahwa dukungan yang kuat dari pimpinan merupakan kunci keberhasilan dari suatu perubahan. Salah satu penyebab kelemahan penyusunan Laporan Keuangan pada beberapa Kementerian/Lembaga adalah lemahnya komitmen pimpinan satuan kerja khususnya Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) penerima dana Dekonsentrasi/Tugas Pembantuan.

Faktor selanjutnya adalah sarana pendukung berupa teknologi informasi berupa *hardware* dan *software* yang memadai dalam pelaksanaan SAP berbasis akrual. Aldiani (2010) berpendapat ketersediaan perangkat pendukung yang akan membantu SKPD dalam melaksanakan tugas seperti tersedianya *computer* dan *software* yang berkaitan dengan kebutuhan dalam penerapan SAP.

Selain ketiga faktor di atas juga diperlukan komunikasi yang berkesinambungan dari pemerintah pusat maupun daerah. Sebagai layaknya suatu peraturan baru yang mengatur suatu sistem yang berbeda cukup jauh dari sistem sebelumnya, bisa jadi ada pihak yang sudah terbiasa dengan sistem yang lama dan enggan untuk mengikuti perubahan. Untuk itu, perlu disusun berbagai kebijakan dan dilakukan berbagai sosialisasi sehingga penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual dapat berjalan dengan baik.

Karena pentingnya keberhasilan penerapan SAP berbasis akrual, maka diperlukan pengidentifikasian terhadap faktor-faktor yang mendukung keberhasilan penerapan SAP berbasis akrual tersebut. Untuk itu perlu dilakukan suatu penelitian yang menganalisis faktor-faktor tersebut seberapa besar pengaruhnya terhadap keberhasilan penerapan SAP berbasis akrual.

Penelitian ini mengacu pada tiga penelitian terdahulu, yaitu penelitian Rahmayati (2012), Aldiani (2010), dan Indah (2008). Rahmayati (2012) melakukan penelitian tentang faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas laporan keuangan kementerian lembaga. Sedangkan Aldiani (2010) dan Indah (2008) sama-sama meneliti tentang faktor-faktor yang mempengaruhi

keberhasilan penerapan PP No.24 tahun 2005 tentang standar akuntansi pemerintahan pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD).

Karena terdapat perbedaaan yang cukup signifikan dalam metode pengukuran akuntansi dari basis kas ke basis akrual, peneliti ingin melakukan penelitian mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi persiapan penerapan SAP berbasis akrual. Diharapkan, dengan penelitian ini dapat mengetahui faktor-faktor apa saja yang harus diperhatikan oleh pemerintah dalam proses penyusunan laporan keuangan berdasarkan SAP berbasis akrual. Penelitian ini juga diharapkan dapat dijadikan sebagai bahan referensi dalam penelitian-penelitian selanjutnya yang sejenis, khususnya yang berkaitan dengan penerapan SAP berbasis akrual di Indonesia.

## **2. Telaah Literatur dan Pengembangan Hipotesis**

### **2.1 Hubungan Sumber Daya Manusia dan Kesiapan Penerapan SAP Berbasis Akrual**

Menurut Susilo (2002:3) dalam Rahmayati (2012); Wiley (2002) dalam Arfianti (2011), sumber daya manusia merupakan pilar penyangga utama sekaligus penggerak roda organisasi dalam usaha mewujudkan visi dan misi serta tujuan dari organisasi tersebut. Sumber daya manusia merupakan salah satu elemen organisasi yang sangat penting. Oleh karena itu, harus dipastikan bahwa pengelolaan sumber daya manusia dilakukan sebaik mungkin agar mampu memberikan kontribusi secara optimal dalam upaya pencapaian tujuan organisasi.

Penelitian terdahulu terdapat dalam penelitian Indah (2009), yang menemukan hubungan antara kualitas sumberdaya manusia dengan keberhasilan penerapan PP No.24 tahun 2005. Sejalan dengan penelitian Indah (2009), penelitian Rahmayati (2012), juga mengungkapkan bahwa kemampuan sumber daya manusia berpengaruh pada tingkat kualitas laporan keuangan pemerintah. Dengan demikian, model konseptual yang ingin diuji dalam penelitian ini adalah:

**H<sub>1</sub> : Kualitas sumber daya manusia berpengaruh terhadap kesiapan penerapan SAP berbasis akrual**

## **2.2 Hubungan Komitmen Organisasi dan Kesiapan Penerapan SAP Berbasis Akrua**

Menurut Robins (2006: 310) komitmen organisasi adalah suatu “keadaan dimana karyawan mengaitkan dirinya ke organisasi tertentu dan sasaran-sasarannya serta berharap mempertahankan keanggotaan dalam organisasi itu. Komitmen organisasi sering diartikan sebagai keinginan kuat untuk tetap sebagai anggota organisasi tertentu, keinginan untuk berusaha keras sesuai keinginan organisasi, keyakinan tertentu, dan penerimaan nilai dan tujuan organisasi (Luthans,2006:249). Sikap komitmen organisasi ditentukan menurut faktor usia, kedudukan dalam organisasi dan disposisi seperti efektivitas positif dan negatif serta bentuk dan struktur organisasi itu sendiri.

Komitmen organisasional merupakan dimensi perilaku penting yang dapat digunakan untuk menilai kecenderungan karyawan untuk bertahan sebagai anggota organisasi. Mowday (2008) dalam Sopiah (2008:155) berpendapat bahwa komitmen organisasional merupakan identifikasi dan keterlibatan seseorang yang relatif kuat terhadap organisasi. Komitmen organisasional adalah keinginan anggota organisasi untuk mempertahankan keanggotaannya dalam organisasi dan bersedia berusaha keras bagi pencapaian tujuan organisasi.

Penelitian terdahulu yang mendukung hipotesa ini, diungkapkan oleh Aldiani (2010) yang menyebutkan komitmen berpengaruh terhadap keberhasilan penerapan PP No.24 tahun 2005. Dengan demikian, model konseptual kedua yang ingin diuji oleh peneliti dalam penelitian ini adalah:

**H<sub>2</sub> : Komitmen organisasi berpengaruh terhadap kesiapan penerapan SAP berbasis akrua.**

## **2.3 Hubungan Komunikasi dan Kesiapan Penerapan SAP Berbasis Akrua**

Herbert (1981) dalam Warisno (2009) mendefinisikan komunikasi sebagai proses yang di dalamnya terdapat perpindahan pengetahuan dari seseorang kepada orang lain dengan maksud mencapai beberapa tujuan khusus. Sedangkan Robbins (2001:392) menyatakan bahwa komunikasi adalah proses penyampaian dan pemahaman makna. Sehebat apapun gagasan, tidak akan berguna jika tidak diteruskan ke dan dipahami orang lain. Komunikasi yang baik merupakan hal yang sangat penting bagi efektivitas kelompok atau organisasi manapun.

Barnard (1938) dalam Luthans (2006:370) meyakini bahwa komunikasi merupakan kekuatan pembentuk utama organisasi. Barnard menempatkan komunikasi sebagai tujuan dan keinginan untuk bertindak, sebagai salah satu dari elemen organisasi. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Warsino (2009) yang berhasil membuktikan bahwa dengan komunikasi yang baik, seluruh komponen dalam organisasi akan dapat bekerja secara sistematis untuk meningkatkan produktivitas khususnya dalam hal pengelolaan keuangan. Dengan demikian, model konseptual ketiga yang ingin diuji dalam penelitian ini adalah:

**H<sub>3</sub> : Komitmen organisasi berpengaruh terhadap kesiapan penerapan SAP berbasis akrual.**

### **3. Metode Penelitian**

Jenis penelitian ini adalah penelitian kuantitatif, desain penelitian yang digunakan adalah survei terhadap responden. Lokasi penelitian ini dilakukan pada KPPN Malang. Pemilihan KPPN Malang sebagai lokasi penelitian dikarenakan pada setiap bulan satuan kerja akan melaksanakan proses rekonsiliasi data keuangan mereka dengan KPPN, serta karena wilayah kerja KPPN Malang yang cukup luas, terdiri dari 5 kabupaten/kota, sehingga peneliti akan mendapatkan data penelitian yang cukup. Terdapat jumlah populasi penelitian sebanyak 160 satuan kerja yang menggunakan dana APBN baik instansi vertikal pemerintah pusat maupun instansi pemerintah daerah pada KPPN Padang. Jumlah sampel yang diambil adalah seluruh anggota populasi penelitian dengan metode sampling jenuh atau sensus (Sugiyono, 2010:122).

#### **3.1 Variabel Independen**

Variabel independen yang digunakan adalah kualitas sumber daya manusia, komitmen organisasional dan komunikasi. Definisi operasional variable kualitas sumber daya manusia adalah kualitas sumber daya yang dimiliki organisasi yaitu pegawai yang melaksanakan tugas penyusunan laporan keuangan. Instrumen dalam variabel ini adalah lima buah pernyataan yang sebelumnya telah digunakan dalam penelitian Indah (2009) dan Aldiani (2010). Indikator kualitas yang digunakan adalah ketersediaan sumber daya manusia yang kompeten, penempatan pegawai, pemahaman pekerjaan, penerimaan perubahan dan pemahaman peraturan.

Definisi operasional variable komitmen organisasi adalah keinginan dari setiap satuan kerja dan pegawai yang bertugas sebagai staf penyusun laporan

keuangan pada satuan kerja untuk melakukan perubahan sesuai dengan adanya perubahan peraturan perundang-undangan. Dukungan yang kuat dari pimpinan merupakan kunci keberhasilan dari suatu perubahan. Instrumen dalam variabel ini adalah tiga buah pernyataan yang sebelumnya telah digunakan dalam penelitian Aldiani (2010). Indikator yang diukur untuk menilai komitmen organisasi adalah komitmen satuan kerja dalam penyelesaian laporan keuangan, dan komitmen pegawai yang bertugas sebagai staf penyusun laporan keuangan pada satuan kerja.

Definisi operasional variable komunikasi adalah komunikasi antara satuan kerja baik dengan internal maupun dengan pihak eksternal dalam rangka penyusunan laporan keuangan, termasuk penyampaian informasi penting melalui kegiatan sosialisasi. Instrumen dalam variabel ini sebelumnya telah digunakan dalam penelitian Rahmayati (2012), yakni pendidikan dan pelatihan, kemudahan akses peraturan dan komunikasi yang berkesinambungan.

Variable dependen yang digunakan dalam penelitian ini adalah kesiapan penerapan SAP berbasis akrual. Definisi operasional kesiapan penerapan SAP berbasis akrual dapat ditinjau dari persepsi dari responden tentang kesiapan mereka dan instansi tempat mereka bekerja dalam menerapkan SAP berbasis akrual, visi dan misi dari instansi dalam melakukan penerapan SAP berbasis akrual dan bagaimana perubahan itu dapat tercapai, serta dukungan yang diberikan oleh instansi. Instrumen dalam variabel ini adalah lima buah pernyataan yang dikembangkan dari wawancara dalam penelitian Sari (2009) mengenai persepsi operator tentang kesiapan dan dukungan pihak organisasi dalam mengelola perubahan.

### 3.3 Teknik Analisis

Teknik analisis yang digunakan adalah dengan teknik uji regresi linier berganda, untuk melihat besarnya pengaruh variabel-variabel independen terhadap variabel dependen dengan skala interval atau rasio (Indriartono dan Supomo, 1992:211). Hipotesisa penelitian ini dapat disusun dalam model berikut ini:

$$KSAP = \alpha + \beta_1SDM + \beta_2KO + \beta_3KS + \varepsilon$$

Keterangan:

KSAP = Kesiapan Penerapan SAP Berbasis Akrual

$\alpha$  = Konstanta

$\beta_1, \beta_2$  = Koefisien regresi

SDM = Kualitas Sumber Daya Manusia

KO = Komitmen Organisasi

KS = Komunikasi

$\varepsilon$  = *Error Term*

### **3.4 Pengujian Terhadap Kualitas Data**

#### **1. Uji Validitas**

Validitas suatu item instrumen dilakukan dengan metode analisis *pearson correlations* (Ghozali, 2006:49). Alat ukur dianggap valid apabila memiliki koefisien korelasi signifikan ( $p$  value  $< 0,05$ ).

#### **2. Uji Reliabilitas**

Uji reliabilitas dilakukan dengan menghitung cronbach's alpha dari tiap alat ukur pada satu variabel. Apabila Cronbach's alpha  $> 0,6$  maka instrumen dalam variabel tersebut dikatakan dapat dipercaya (Sekaran, 2003:325).

### **3.5 Uji Asumsi Klasik**

#### **1. Uji Normalitas**

Uji normalitas data dilakukan dengan menggunakan uji Kolmogorov-Smirnov terhadap nilai residual hasil persamaan regresi. Jika signifikansi  $> 0,05$  maka data berdistribusi normal.

#### **2. Uji Multikolinieritas**

Uji Multikolinieritas dapat dilihat berdasarkan nilai *Varian Inflation Factor* (VIF). Jika nilai VIF lebih besar 0,1 dan lebih kecil dari 10 maka tidak terjadi multikolinieritas (Sekaran, 2003:353).

#### **3. Uji Heterokedastisitas**

Uji Heterokedastisitas dilakukan dengan menggunakan uji Glejser, yaitu meregresi nilai absolut residual terhadap variabel bebas. Jika variabel independen secara signifikan  $< 0.05$  maka terjadi indikasi masalah heteroskedastisitas.

### **3.6 Analisis Uji Hipotesis**

Analisis Uji yang digunakan adalah uji F (pengujian koefisien regresi secara simultan) dan uji T (pengujian koefisien regresi secara parsial) dengan tingkat signifikansi ( $\alpha$ ) sebesar 5%.

### **4. Analisis Data dan Pembahasan**

Pengujian data dilakukan untuk mengetahui pengaruh parsial maupun secara bersama-sama antara variabel kualitas sumber daya manusia, komitmen

organisasi dan komunikasi terhadap kesiapan penerapan SAP berbasis akrual. Hasil pengujian tersebut dijelaskan sebagai berikut:

#### **4.1 Uji Kualitas Data**

##### **1. Uji Validitas**

Validitas instrumen pada variable penelitian ini, ditunjukkan pada tabel 4.1 sampai dengan 4.4

**Tabel 4.1**

**Uji Validitas Instrumen Kualitas Sumber Daya Manusia**

**Tabel 4.2**

**Uji Validitas Instrumen Penelitian Variabel Komitmen Organisasi**

**Tabel 4.3**

**Uji Validitas Instrumen Penelitian Variabel Komunikasi**

**Tabel 4.4**

**Uji Validitas Instrumen Penelitian Variabel Komunikasi**

Pada tabel 4.1 sampai dengan tabel 4.4 menunjukkan seluruh butir instrumen pengamatan yang digunakan dinyatakan valid untuk tujuan penelitian dimana signifikansi instrumen terhadap variable penelitian dibawah 5%.

##### **2. Uji Reliabilitas**

Tabel 4.5 menunjukkan masing-masing nilai Cronbach's Alpha hitung dalam penelitian ini  $> 0.60$ , sehingga instrumen pengamatan yang digunakan dalam variabel penelitian ini dinyatakan andal.

**Tabel 4.5**

**Uji Validitas Instrumen Penelitian Variabel**

#### **4.2 Uji Asumsi Klasik**

##### **1. Uji Normalitas**

**Tabel 4.6**

**Uji Normalitas**

Hasil uji normalitas pada tabel 4.6 menunjukkan signifikansi perbedaan antara distribusi nilai residual hasil persamaan regresi dengan distribusi normal baku  $>$  dari 0.05, yaitu sebesar 0.321, hal ini berarti nilai residual tersebut terdistribusi secara normal.

## 2. Uji Multikolinearitas

Tabel 4.7 menunjukkan bahwa nilai perhitungan *Variance Inflation Factor* (VIF) untuk masing-masing variabel bebas kurang dari 10 dan nilai tolerance lebih dari 0,1.

**Tabel 4.7**  
**Uji Multikolinearitas**

## 3. Uji Heteroskedastisitas

Uji Heteroskedastisitas dilihat dengan menggunakan uji glejser. Tabel 4.8 menunjukkan bahwa signifikansi dari kedua variabel  $> 0.05$  (uji dua arah dengan nilai  $\alpha/2 = 2.5\%$ ), artinya data pada semua variabel independen pada penelitian ini bebas dari masalah heteroskedastisitas.

**Tabel 4.8**  
**Uji Heteroskedastisitas**

## 4.3 Pengujian Hipotesis

Hasil analisis regresi yang akan digunakan pada penelitian ini, dapat dilihat pada tabel berikut:

**Tabel 4.9**  
**Hasil *Coefficients* Regresi**

Berdasarkan hasil analisis pada tabel 4.9 maka model regresi linier berganda yang digunakan dalam penelitian ini diformulasikan sebagai berikut :

$$\mathbf{KSAP = 4.686 + 0.138 SDM + 0.167 KO + 0.824 KS + \epsilon}$$

Keterangan:

KSAP = Kesiapan Penerapan SAP Berbasis Akruar

SDM = Kualitas Sumber Daya Manusia

KO = Komitmen Organisasi

KS = Komunikasi

## 1. Pengujian dan Pembahasan Model Hipotesa Pertama

Hasil pengujian yang didapatkan pada tabel 4.9 untuk hipotesis pertama ( $H_1$ ) adalah tingkat signifikansi dari uji T untuk SDM adalah sebesar 0,047 ( $< 0.05$ ) dan nilai T hitung untuk sebesar 2.007, sedangkan T tabel = 1.991. T hitung  $>$  T tabel, artinya  $H_1$  didukung.

Dari analisa di atas, dapat disimpulkan kualitas sumber daya manusia berpengaruh terhadap kesiapan penerapan SAP berbasis akruar. Hasil

penelitian ini konsisten dengan apa yang diungkapkan oleh Indah (2009) dan Rahmayati (2012).

## **2. Pengujian dan Pembahasan Model Hipotesa Kedua**

Hasil pengujian yang didapatkan pada tabel 4.9 untuk hipotesis kedua ( $H_2$ ) adalah tingkat signifikansi dari uji T untuk KO adalah sebesar 0,261 ( $> 0.05$ ) dan nilai T hitung untuk sebesar 1.130, sedangkan  $T \text{ tabel} = 1.991$ .  $T \text{ hitung} < T \text{ tabel}$ , artinya  $H_2$  tidak didukung.

Hasil analisa di atas menyimpulkan bahwa komitmen organisasi tidak berpengaruh terhadap kesiapan penerapan SAP berbasis akrual. Hasil penelitian yang didapatkan dalam pengujian hipotesa penelitian ini tidak konsisten dengan hasil penelitian yang diungkapkan oleh Aldiani (2010).

Hal ini dimungkinkan terjadi, komitmen organisasi akan mempunyai pengaruh pada saat penerapan SAP berbasis akrual yang akan dilaksanakan pada tahun anggaran 2015. Sedangkan dalam hal faktor kesiapan penerapan SAP berbasis akrual tersebut, komitmen organisasi tidak berpengaruh. Hal ini didukung oleh penelitian Aldiani (2010) yang membuktikan bahwa komitmen organisasi berpengaruh pada keberhasilan penerapan PP No. 24 tahun 2005 pada Pemerintahan Kabupaten Labuan Batu.

## **3. Pengujian dan Pembahasan Model Hipotesa Ketiga**

Hasil pengujian yang didapatkan pada tabel 4.9 untuk hipotesis ketiga ( $H_3$ ) adalah tingkat signifikansi dari uji T untuk KS adalah sebesar 0,00 ( $> 0.05$ ) dan nilai T hitung untuk sebesar 1.130, sedangkan  $T \text{ tabel} = 6.223$ .  $T \text{ hitung} > T \text{ tabel}$ , artinya  $H_3$  didukung.

Dari analisa di atas, dapat disimpulkan komunikasi berpengaruh terhadap kesiapan penerapan SAP berbasis akrual. Hasil penelitian ini konsisten dengan apa yang diungkapkan oleh Warsino (2009).

## **5. Penutup**

### **5.1 Kesimpulan**

Kesimpulan yang dapat diambil dari penelitian ini diuraikan sebagai berikut:

1. Penelitian Penelitian ini berhasil menemukan bukti adanya pengaruh variabel kuliatas sumber daya manusia dan komunikasi terhadap kesiapan penerapan SAP berbasis akrual.
2. Penelitian ini tidak mampu menemukan bukti adanya pengaruh variabel komitmen organisasi terhadap kesiapan penerapan SAP berbasis akrual.

3. Besar koefisien determinasi ( $R^2$ ) dalam penelitian ini adalah 0,317 (31,7%). Hal ini menunjukkan bahwa variabel kualitas sumber daya manusia, komitmen organisasi, dan komunikasi dapat menjelaskan variabel terikatnya yaitu kualitas laporan keuangan sebesar 31,7%, sedangkan sisanya sebesar 68,3% dijelaskan oleh variabel lain yang tidak diikutsertakan dalam penelitian ini.

## **5.2 Keterbatasan dan Saran**

Beberapa keterbatasan yang harus dicermati dan saran terhadap keterbatasan yang ditemui oleh peneliti dalam penelitian ini dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Keterbatasan dalam penelitian ini adalah Besarnya pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen masih kurang dari 50%. Hal ini menunjukkan masih terdapat banyak sekali faktor-faktor yang memengaruhi kesiapan penerapan SAP berbasis akrual. Jika akan melakukan penelitian tentang kesiapan SAP berbasis akrual, sebaiknya untuk mengembangkan instrumen penelitian yang lebih baik atau jika dimungkinkan dapat menambahkan variabel lain seperti sarana pendukung, aturan hukum, organisasi tim dan lainnya.
2. Responden yang digunakan dalam penelitian ini terbatas pada satuan kerja di wilayah kerja KPPN Malang. Jika dimungkinkan untuk penelitian selanjutnya responden dapat diperluas misalnya menjadi satuan kerja di wilayah kerja Kantor Wilayah Jawa Timur yang membawahi KPPN se-Jawa Timur sehingga hasil penelitian akan lebih baik lagi.

## **Daftar Pustaka**

- \_\_\_\_\_. 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 Tanggungjawab Keuangan Negara.
- \_\_\_\_\_. Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintah.
- \_\_\_\_\_. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah.

- \_\_\_\_\_. Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor PER-37/PB/2012 tentang Langkah-Langkah Dalam Menghadapi Akhir Tahun Anggaran 2012.
- \_\_\_\_\_. Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor PER-65/PB/2010 tentang Pedoman Penyusunan Laporan Keuangan Kementerian Negara/Lembaga.
- 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. (Online)*. <http://akuntansi.usu.ac.id/jurnal-akuntansi-12.html>, (15 Desember 2012).
- Arfianti, Dita. (2011). Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Nilai Informasi Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi pada Satuan Kerja Perangkat Daerah di Kabupaten Batang). *Skripsi*. Semarang : Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro
- Asriani, Dinda. 2009. Analisis Kesiapan Pegawai Menerima Perubahan untuk Penerapan Balance Scorecard di Lingkungan Direktorat Jenderal Kekayaan Negara. *Tesis*. Jakarta : Magister Manajemen Universitas Indonesia.
- Ghozali, Imam. 2006. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Cetakan IV. Semarang : Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- 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. (Online)*. (<http://akuntansi.usu.ac.id/jurnal-akuntansi-10.html>), diakses tanggal 16 Desember 2012.
- Indriantoro, Nur dan Supomo, Bambang. 1999. *Metodologi Penelitian Bisnis untuk Akuntansi dan Manajemen*. Yogyakarta : BPF.
- Ivancevich, John M., Konopaske, Robert., T. Matteson, Michael. 2005. *Perilaku dan Manajemen Organisasi*. Terjemahan Gina Gania. Jakarta : Erlangga
- Jogiyanto. 2008. *Pedoman Survei Kuesioner : Mengembangkan Kuesioner, Mengatasi Bias dan Meningkatkan Respon*. Yogyakarta : BPF.
- Komite Standar Akuntansi Pemerintahan. 2005. *Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan*. Jakarta : Salemba Empat.
- Luthans, Fred. 2006. *Perilaku Organisasi*. Edisi Pertama. Terjemahan Vivin Andika Yuwono dkk. 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). *Jurnal Online*. Tersedia di

<http://agusprianstostkipjb.blogspot.com/2012/02/kesiapan-berubah.html>

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

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

Robbins, Stephen P. 2001. *Perilaku Organisasi, Kontroversi, Aplikasi*. Edisi Ke-8. Terjemahan Handyana Pujatmaka. Jakarta : PT Prenhallindo.

Robbins, Stephen P. 2006. *Perilaku Organisasi*. Edisi Ke-10. Terjemahan Drs. Benyamin Molan. Jakarta : PT Indeks.

Sari, Fatma Puspita. 2009. Kesiapan Organisasi Kementerian Hukum dan Hak Asasi Manusia Menyongsong Implementasi UU No.14 Tahun 2008 tentang Keterbukaan Informasi Publik. *Tesis*. Jakarta : Program Pasca Sarjana Universitas Indonesia.

Sekaran, Uma. 2003. *Metode Penelitian Untuk Bisnis*. Terjemahan Yon, Kwan. 2007. Jakarta: Salemba Empat

Sopiah. 2008. *Perilaku Organisasional*. Yogyakarta : Andi

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

Sugiyono. 2010. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R & D*. Bandung : Alfa Beta.

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

Wiyanto. 2012. Sosialisasi dan Pembentukan Kepribadian. *Jurnal, (Online)*. (<http://mustwiebagoes.blogspot.com>), diakses tanggal 6 Januari 2013.

[www.sai.kkp.go.id](http://www.sai.kkp.go.id)

[www.bpkp.go.id](http://www.bpkp.go.id)

<http://www.kppnmalang.net/>

**Tabel 4.1****Uji Validitas Instrumen Kualitas Sumber Daya Manusia**

| Pernyataan | Koefisien Korelasi terhadap SDM | Signifikansi | Keterangan |
|------------|---------------------------------|--------------|------------|
| SDM1       | 0,730                           | 0,000        | Valid      |
| SDM2       | 0,851                           | 0,000        | Valid      |
| SDM3       | 0,856                           | 0,000        | Valid      |
| SDM4       | 0,839                           | 0,000        | Valid      |
| SDM5       | 0,612                           | 0,000        | Valid      |

Sumber: Data Primer (diolah)

**Tabel 4.2****Uji Validitas Instrumen Penelitian Variabel Komitmen Organisasi**

| Pernyataan | Koefisien Korelasi terhadap KO | Signifikansi | Keterangan |
|------------|--------------------------------|--------------|------------|
| KO1        | 0,732                          | 0,000        | Valid      |
| KO2        | 0,688                          | 0,000        | Valid      |
| KO3        | 0,758                          | 0,000        | Valid      |
| KO4        | 0,799                          | 0,000        | Valid      |

Sumber: Data Primer (diolah)

**Tabel 4.3****Uji Validitas Instrumen Penelitian Variabel Komunikasi**

| Pernyataan | Koefisien Korelasi terhadap KO | Signifikansi | Keterangan |
|------------|--------------------------------|--------------|------------|
| KS1        | 0,890                          | 0,000        | Valid      |
| KS2        | 0,808                          | 0,000        | Valid      |
| KS3        | 0,727                          | 0,000        | Valid      |

Sumber: Data Primer (diolah)

**Tabel 4.4****Uji Validitas Instrumen Penelitian Variabel Komunikasi**

| Pernyataan | Koefisien Korelasi terhadap SDM | Signifikansi | Keterangan |
|------------|---------------------------------|--------------|------------|
| KSAP1      | 0,792                           | 0,000        | Valid      |
| KSAP2      | 0,803                           | 0,000        | Valid      |
| KSAP3      | 0,745                           | 0,000        | Valid      |
| KSAP4      | 0,746                           | 0,000        | Valid      |
| KSAP5      | 0,764                           | 0,000        | Valid      |

Sumber: Data Primer (diolah)

**Tabel 4.5**  
**Uji Validitas Instrumen Penelitian Variabel**

| Variabel                           | Cronbach's Alpha | Keterangan |
|------------------------------------|------------------|------------|
| Kualitas Sumber Daya Manusia (SDM) | 0,831            | Reliabel   |
| Komitmen Organisasi (KO)           | 0,715            | Reliabel   |
| Komunikasi (KS)                    | 0,737            | Reliabel   |
| Kesiapan Penerapan SAP (KSAP)      | 0,822            | Reliabel   |

Sumber: Data Primer (diolah)

**Tabel 4.6**  
**Uji Normalitas**

|                          |                | Unstandardized Residual |
|--------------------------|----------------|-------------------------|
| N                        |                | 118                     |
| Normal Parameters(a,b)   | Mean           | .0000                   |
|                          | Std. Deviation | 2.572227                |
| Most Extreme Differences | Absolute       | .088                    |
|                          | Positive       | .079                    |
|                          | Negative       | -.088                   |
| Kolmogorov-Smirnov Z     |                | .956                    |
| Asymp. Sig. (2-tailed)   |                | .321                    |

Sumber: Data Primer

**Tabel 4.7**  
**Uji Multikolinearitas**

| Variabel bebas                     | Tolerance | VIF   | Keterangan           |
|------------------------------------|-----------|-------|----------------------|
| Kualitas Sumber Daya Manusia (SDM) | 0,972     | 1,029 | Nonmultikolinieritas |
| Komitmen Organisasi (KO)           | 0,961     | 1,041 | Nonmultikolinieritas |
| Komunikasi (KS)                    | 0,942     | 1,062 | Nonmultikolinieritas |

Sumber: Data Primer (diolah)

**Tabel 4.8**  
**Uji Heteroskedastisitas**

| <b>Variabel bebas</b>              | <b>Sig.</b> | <b>Keterangan</b> |
|------------------------------------|-------------|-------------------|
| Kualitas Sumber Daya Manusia (SDM) | 0,439       | Homoskedastisitas |
| Komitmen Organisasi (KO)           | 0,469       | Homoskedastisitas |
| Komunikasi (KS)                    | 0,886       | Homoskedastisitas |

*Sumber: Data Primer (diolah)*

**Tabel 4.9**  
**Hasil Coefficients Regresi**

| <b>Variabel</b> | <b>Coefficien t</b> | <b>t-test</b> |             | <b>R Square</b> | <b>F-test</b> |             |
|-----------------|---------------------|---------------|-------------|-----------------|---------------|-------------|
|                 |                     | <b>t-stat</b> | <b>Sig.</b> |                 | <b>F-stat</b> | <b>Sig.</b> |
| (Constant)      | 4,686               | 1,597         | 0,113       | 0,317           | 17,653        | 0,000       |
| SDM             | 0,138               | 2,007         | 0,047       |                 |               |             |
| KO              | 0,167               | 1,130         | 0,261       |                 |               |             |
| KS              | 0,824               | 6,223         | 0,000       |                 |               |             |

*Sumber: Data Primer (diolah)*