

**ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI IMPLEMENTASI
AKUNTANSI BERBASIS AKRUAL DI PEMERINTAH DAERAH SE-PROVINSI RIAU
(Kota Pekanbaru, Kota Dumai, Kabupaten Rokan Hilir)**

R. Septian Armel, M. Rasuli & Taufeni Taufik
Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Riau
E-mail: rajaseptianarmel@gmail.com

ABSTRACT

This study aims to determine the effect of Organizational Commitment on Accrual-Based Accounting Implementation. Furthermore, this study also examines the role of Human Resource Competence, Application of Local Government Accounting Standards (SAPD) and Utilization of SIPKD as mediating the relationship between Organizational Commitment to Accrual-Based Accounting Implementation. The population in this study are all Regional Device Organization (Organisasi Perangkat Daerah - OPD) in Riau Province which are located in Pekanbaru, Dumai and Rokan Hilir. The sampling method used in this research is purposive sampling, in order to obtain as much as 113 Regional Device Organization as the sample. This study used primary data by distributing questionnaires to the head of the accounting department and head of sub-section in each OPD. The statistical method used to test the research hypothesis is Structural Equation Model (SEM) based on Partial Least Square (PLS) with the help of the WarpPLS 6.0 program. The results of this study prove that organizational commitment did not directly influenced the implementation of accrual-based accounting, but it influenced the implementation of accrual-based accounting through human resource competencies, application of Local Government Accounting Standards and utilization of SIPKD.

Keywords: *Organizational commitment, human resource competence, application of SAPD, utilization of SIPKD.*

LATAR BELAKANG PENELITIAN

Perubahan dalam sistem manajemen organisasi sektor publik diikuti dengan adanya perubahan pada sistem akuntansi pemerintahan. Perubahan sistem akuntansi dari akuntansi berbasis kas menjadi akuntansi berbasis akrual perlu dilakukan karena sistem akuntansi berbasis kas dianggap kurang relevan dalam menyajikan informasi keuangan yang akurat dan andal. Penerapan sistem akuntansi berbasis akrual pada organisasi sektor publik dianggap sebagai solusi terbaik untuk memperbaiki kelemahan yang ada pada sistem akuntansi berbasis kas.

Dalam pelaporan keuangan dengan menggunakan basis akuntansi akrual, pengguna laporan keuangan dapat mengidentifikasi posisi keuangan pemerintah dan perubahannya, bagaimana pemerintah mendanai kegiatannya sesuai dengan kemampuan pendanaannya sehingga dapat diukur kapasitas pemerintah yang sebenarnya. Akuntansi berbasis akrual juga memungkinkan pemerintah untuk mengidentifikasi kesempatan dalam menggunakan sumber daya masa depan dan mewujudkan pengelolaan yang baik atas sumber daya tersebut (Muizz, 2016).

Secara konseptual akuntansi berbasis akrual dipercaya dapat menghasilkan informasi yang lebih akuntabel dan transparan dibandingkan dengan akuntansi berbasis kas. Akuntansi berbasis akrual mampu mendukung terlaksananya perhitungan biaya pelayanan publik dengan lebih wajar. Nilai yang dihasilkan mencakup seluruh beban yang terjadi, tidak hanya jumlah yang telah dibayarkan.

Dengan memasukkan seluruh beban, baik yang sudah dibayar maupun yang belum dibayar, akuntansi berbasis akrual dapat menyediakan pengukuran yang lebih baik, pengakuan yang tepat waktu, dan pengungkapan kewajiban di masa mendatang. Dalam rangka pengukuran kinerja, informasi berbasis akrual dapat menyediakan informasi mengenai penggunaan sumber daya ekonomi yang sebenarnya (KSAP 2010).

Penggunaan basis akrual merupakan salah satu ciri dari praktik manajemen keuangan sektor publik yang bertujuan untuk memberikan informasi yang lebih transparan dan meningkatkan kualitas pengambilan keputusan. Penerapan basis akrual merupakan agenda penting dalam reformasi keuangan negara. Akuntansi akrual dalam penyajian laporan keuangan pemerintah telah diamanatkan dalam pasal 36 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara. Pasal ini menyatakan bahwa basis akrual dilaksanakan selambat-lambatnya lima tahun sejak tanggal penetapannya. Sesuai amanat ini, Implementasi akrual seharusnya sudah dilaksanakan pada tahun 2008 tetapi realisasinya mengalami penundaan. Lahirnya Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 71 Tahun 2010 menegaskan penerapan basis akrual sudah tidak dapat ditunda lagi. Semua satuan kerja (satker) wajib melaksanakan sistem akuntansi dan penyusunan laporan keuangan berbasis akrual penuh pada Tahun 2015.

Pemerintah Kota dan Kabupaten sebagai bagian dari entitas pemerintah juga harus mengubah akuntansi berbasis *cash toward accrual* menuju basis akrual penuh. Dengan penyusunan laporan keuangan berbasis akrual tersebut diharapkan laporan keuangan yang dihasilkan memberi manfaat lebih besar bagi para pemangku kepentingan, baik para pengguna maupun pemeriksa laporan keuangan dibandingkan dengan biaya yang dikeluarkan (KSAP, 2010). Demikian pula akan diperoleh peningkatan kualitas informasi pelaporan keuangan pemerintah untuk menghasilkan pengukuran kinerja yang lebih baik, serta memfasilitasi manajemen keuangan dan aset yang lebih transparan dan akuntabel.

Terdapat alasan mengapa penelitian mengenai penerapan akuntansi akrual pada pemerintah ini perlu dilakukan, terutama karena konsep akuntansi akrual di lingkungan pemerintah masih sangat baru, dan juga amanat undang-undang agar pemerintah segera menggunakan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual, dan sepengetahuan peneliti di Indonesia khususnya di pemerintah daerah pemahaman tentang akuntansi berbasis akrual ini juga belum maksimal. Banyak faktor yang perlu diperhatikan dalam implementasi akuntansi berbasis akrual karena ada beberapa hal yang dapat menjadi hambatan atau kendala. Kompleksitas akuntansi berbasis akrual merupakan salah satu hal yang dapat menjadi hambatan dan menjadi salah satu alasan timbulnya penolakan terhadap perubahan basis akuntansi. Hal yang sama juga terjadi pada saat perubahan dari akuntansi berbasis kas menjadi akuntansi berbasis akrual pada tahun 2005 lalu.

Dikarenakan kompleksitasnya penerapan akuntansi akrual bukanlah suatu perkara yang mudah. Pelaksanaan basis akrual membutuhkan dana yang besar dan waktu yang panjang. Sifat dan kecepatan dari implementasi basis akrual tergantung dari sejumlah faktor sehingga isu-isu yang muncul pada masa transisi harus diidentifikasi secara komprehensif dan mendalam karena perubahan yang terjadi tidak hanya dari segi teknis akuntansi saja tapi juga kepada faktor-faktor yang harus disiapkan untuk implementasi tersebut (Irawan, 2013). Penyusunan laporan keuangan Tahun Anggaran 2015 merupakan sejarah dalam akuntansi sektor publik di Indonesia. Periode ini merupakan pengalaman pertama Pemerintah Pusat maupun Pemerintah Daerah menyusun laporan keuangan berbasis akrual. Kendala-kendala pasti akan ditemui dalam proses implementasinya.

Menurut Endang Kristiawati (2015) Hal ini disebabkan karena masih kurangnya komitmen organisasi dan gaya kepemimpinan dari pimpinan organisasi itu sendiri. Endang Kristiawati (2015) menyatakan bahwa masih kurangnya komitmen dari atasan sehingga perlu dilakukan trik dan inisiatif sendiri dalam mencari informasi mengenai akuntansi akrual. Serta masih kurangnya dukungan yang diberikan seperti pelatihan Bimbingan Teknis (Bimtek) maupun transfer knowledge dari pihak independen yang memahami sistem akuntansi akrual. Simanjuntak (2010) dan (Yogantara, 2012) menyatakan bahwa dukungan yang kuat dari pimpinan dan kerjasama dengan pegawai merupakan kunci keberhasilan dari suatu perubahan. Halim (2012) menyatakan harus ada komitmen dan dukungan politik dari para pengambil keputusan dalam pemerintahan, karena upaya penerapan akuntansi berbasis akrual memerlukan dana yang besar dan waktu yang lama. Menurut Simanjuntak (2010), dukungan yang kuat dari pimpinan merupakan kunci keberhasilan dari suatu perubahan.

Salah satu penyebab kelemahan penyusunan Laporan Keuangan pada Pemerintah Daerah adalah lemahnya komitmen pimpinan satuan kerja khususnya Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) yang sekarang dikenal sebagai Organisasi Perangkat Daerah (OPD) sebagai Pengguna Anggaran untuk melaporkan dan mempertanggungjawabkan pelaksanaan anggaran yang telah dilaksanakan dalam satu tahun anggaran dengan menerapkan akuntansi berbasis akrual dalam penyusunan laporan keuangan. Dwi Sudaryati (2015) menyatakan bahwa sumber daya manusia berpengaruh signifikan terhadap keberhasilan penerapan Akuntansi Akrua (PP No.71 Tahun 2010). Gabriella Ara Adventana (2014) menyatakan bahwa Secara parsial Sumber Daya Manusia berpengaruh positif signifikan terhadap Kesiapan penerapan SAP berbasis akrual.

Selain dari sumber daya manusia Pemerintah Daerah juga harus menyiapkan regulasi kebijakan akuntansi pemerintah daerah dan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah (SAPD). Dengan dikeluarkannya Peraturan Menteri Dalam Negeri No 64 Tahun 2013 Tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua Pada Pemerintah Daerah, juga mengharuskan bagi daerah untuk segera mengeluarkan Peraturan Kepala Daerah tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Dan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah yang mana hal ini di tegaskan dalam peraturan Menteri Dalam Negeri No 64 Tahun 2013 Pasal 10 Peraturan Kepala Daerah yang dimaksud harus ditetapkan paling lambat 31 Mei 2014. sebagai dasar pelaksanaan implementasi akuntansi berbasis akrual.

Ririz Setiawati Kusuma (2013) menyatakan bahwa Model strategis akselerasi implementasi PP No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) antara lain Pengembangan SAP Berbasis Akrua sesuai dengan kebutuhan, penyusunan Buletin Teknis SAP Berbasis Akrua sesuai dengan kebutuhan, Pengembangan SDM di Bidang Akuntansi Pemerintahan. Friska Langelo (2015) menyatakan bahwa tahapan penerapan SAP berbasis akrual pada Pemerintah Kota Bitung mendukung dan menjadi rencana strategis, standar awal dan persiapan internal yang wajib dilaksanakan dalam penerapan SAP Berbasis Akrua nantinya.

Selanjutnya pengembangan teknologi dan sistem informasi juga berperan dalam implementasi basis akrual ini. Kementrian Dalam Negeri melalui Dirjen Direktorat Jenderal Keuangan Daerah membentuk sistem dan prosedural Sistem Informasi Pengelolaan Keuangan Daerah (SIPKD). Sistem Informasi Pengelolaan Keuangan Daerah (SIPKD) adalah aplikasi terpadu yang dipergunakan sebagai alat bantu pemerintah daerah untuk meningkatkan efektivitas implementasi dari berbagai regulasi bidang pengelolaan keuangan daerah yang berdasarkan asas efisiensi,

ekonomis, efektif, transparan, akuntabel, dan auditabel (www.usadi.co.id). Aplikasi ini juga merupakan salah satu manifestasi aksi nyata fasilitasi dari Kementerian Dalam Negeri kepada pemerintah daerah dalam bidang pengelolaan keuangan daerah. Tujuan utamanya adalah untuk penguatan persamaan persepsi sistem dan prosedur pengelolaan keuangan daerah khususnya dalam penginterpretasian dan pengimplementasian berbagai peraturan perundang-undangan bidang keuangan. Penggunaan aplikasi SIPKD ditujukan kepada seluruh pemerintah provinsi dan Kabupaten/Kota di Indonesia.

Penerapan sistem informasi pengelolaan keuangan daerah (SIPKD) berpengaruh signifikan terhadap efektivitas pengelolaan keuangan daerah pada dinas pendapatan pengelolaan keuangan dan aset daerah Kota Gorontalo, Femi (2013). Dalam penelitian Sagung (2015) Pemanfaatan SIPKD berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas LKPD Kabupaten Tabanan dan ada pengaruh tidak langsung pemanfaatan SIPKD terhadap kualitas LKPD Kabupaten Tabanan yang dimediasi oleh penerapan SPIP. Made Ayu Damayani (2014) menyatakan bahwa Penerapan sistem informasi pengelolaan keuangan daerah berpengaruh positif signifikan terhadap nilai laporan keuangan. Dengan melihat perkembangan teknologi informasi saat ini khususnya dengan berkembangnya aplikasi sebagai *tools* pengelolaan keuangan daerah maka diharapkan juga sumber daya manusia yang ada di dalam pemerintah daerah juga dapat mengimbangi hal ini agar kesinambungan juga berjalan seiring.

KAJIAN PUSTAKA

Implementasi Akuntansi Berbasis Akrual

Penelitian yang dilakukan oleh Endang Kristiawati (2015) Menyatakan dalam hasil penelitiannya tentang Faktor-faktor yang mempengaruhi keberhasilan penerapan akuntansi berbasis akrual pada Pemerintahan Daerah Kalimantan Barat, yang menyatakan bahwa Masih kurangnya komitmen dari atasan sehingga perlu dilakukan trik dan inisiatif sendiri dalam mencari informasi mengenai akuntansi akrual. Serta masih kurangnya dukungan yang diberikan seperti pelatihan, Bimbingan Teknis (Bimtek) maupun transfer knowlegde dari pihak independen yang memahami sistem akuntansi akrual.

Komitmen Organisasi

I Wayan Gede Yogiswara Darma Putra (2015) menyatakan bahwa, komitmen organisasi dan gaya kepemimpinan berpengaruh positif terhadap kesiapan penerapan SAP berbasis akrual. Kemudian, Penelitian yang dilakukan Oleh Ririz Setiawati Kusuma (2013) menyimpulkan bahwa Kesiapan Pemerintah Daerah dengan studi kasus yang dilakukan di Kabupaten Jember di indikasikan bahwa komitmen Kabupaten Jember yang diindikasikan dengan komitmen bahwa Pemerintah Daerah Kabupaten Jember dilihat dari parameter integritas adalah kategori siap.

Kompetensi Sumber Daya Manusia

Kharis (2010) menjelaskan SDM adalah kemampuan SDM untuk melaksanakan tugas dan tanggungjawab yang diberikan kepadanya dengan bekal pendidikan, pelatihan, dan pengalaman yang cukup memadai. SDM yang kompeten tersebut akan mampu memahami logika akuntansi dengan baik. Kegagalan SDM Pemerintah Daerah dalam memahami dan menerapkan logika akuntansi akan

berdampak pada kekeliruan laporan keuangan yang dibuat dan ketidaksesuaian laporan dengan standar yang ditetapkan pemerintah (Warisno, 2008).

Penerapan SAPD

Menurut Deddi Nordiawan (2010:201) dan Permendagri No. 13 Tahun 2006 Tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, sistem akuntansi pemerintah daerah adalah serangkaian prosedur mulai dari proses pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran, sampai dengan pelaporan keuangan, dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran pendapatan belanja daerah (APBD) yang dapat dilakukan secara manual atau menggunakan aplikasi komputer.

Pemanfaatan SIPKD

Sagung (2015) menyatakan bahwa Penerapan sistem informasi pengelolaan keuangan daerah berpengaruh positif signifikan terhadap nilai laporan keuangan. Dengan melihat perkembangan teknologi informasi saat ini khususnya dengan berkembangnya aplikasi sebagai tools pengelolaan keuangan daerah maka diharapkan juga sumber daya manusia yang ada di dalam pemerintah daerah juga dapat mengimbangi hal ini agar kesinambungan juga berjalan seiring.

Hipotesis Penelitian

- H1 : Komitmen organisasi secara langsung berpengaruh terhadap implementasi akuntansi berbasis akrual.
- H2 : Komitmen organisasi berpengaruh terhadap implementasi akuntansi berbasis akrual melalui kompetensi sumber daya manusia.
- H3 : Komitmen organisasi berpengaruh terhadap implmentasi akuntansi berbasis akrual melalui pemanfaatan SAPD
- H4 : Komitmen organisasi berpengaruh terhadap implementasi akuntansi berbasis akrual melalui pemanfaatan SIPKD.

METODE PENELITIAN

Populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri atas: obyek/subyek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya (Sugiyono, 2016). Populasi penelitian adalah seluruh Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Provinsi Riau berjumlah 356 OPD.

Metode pengumpulan data primer ini dilakukan dengan metode survey/teknik kuesioner. Kuesioner yang disebarkan berupa daftar pertanyaan dan pernyataan tertulis kepada responden mengenai komitmen organisasi, kompetensi sumber daya manusia, Penerapan SAPD, dan Pemanfaatan SIPKD terhadap implementasi akuntansi berbasis akrual.

Definisi Operasional Variabel

1. Variabel Eksogen (Komitmen Organisasi)

Adapun yang menjadi tolak ukur dalam komitmen organisasi yaitu diambil dari indikator menurut Porter dalam (Sopiah, 2008) yang telah dikembangkan oleh (Gabiella, 2014) adalah:

- (1) Keyakinan dan penerimaan yang kuat dari tujuan dan nilai organisasi.
- (2) Kesiediaan untuk bekerja keras sebagai bagian dari organisasi
- (3) Keinginan yang kuat untuk mengingat organisasi

2. Variabel Endogen (Implementasi Akuntansi Berbasis Akruwal)

Dalam rangka pengukuran kinerja, informasi berbasis akrual dapat menyediakan informasi mengenai penggunaan sumber daya ekonomi yang sebenarnya. Oleh karena itu, akuntansi berbasis akrual merupakan salah satu sarana pendukung yang diperlukan dalam rangka transparansi dan akuntabilitas pemerintah (KSAP,2006). Indikator yang digunakan untuk implementasi akuntansi berbasis akrual adalah :

- (1) Penyajian perubahan posisi keuangan
- (2) Informasi sumber daya ekonomi
- (3) Rancangan anggaran
- (4) Pengelolaan kas
- (5) Kesesuaian dengan standar
- (6) Pengakuan pendapatan
- (7) Pengakuan beban
- (8) Penyajian Laporan Operasional

Kompetensi Sumber Daya Manusia

Kompetensi dapat dilihat dari pendidikan dan pelatihan-pelatihan serta keterampilan yang dinyatakan dalam pelaksanaan tugas (Sagung 2015). Indikator yang digunakan untuk mengukur kompetensi Sumber Daya Manusia yaitu.

- (1) Latar belakang pendidikan
- (2) Pemahaman terhadap peraturan dan standar
- (3) Interaksi dengan sistem
- (4) Pelatihan dan Bimtek
- (5) Pengalaman bekerja.

Penerapan SAPD

Penerapan sistem akuntansi pemerintah daerah adalah sistem akuntansi yang meliputi proses pencatatan, penggolongan, penafsiran, peringkasan transaksi, atau kejadian keuangan serta pelaporan keuangannya dalam rangka pelaksanaan APBD, dilaksanakannya sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berterima umum (Kepmendagri Nomor 29 tahun 2002). Instrumen pernyataan dikembangkan oleh Angga dwi Permadi (2013) terdapat beberapa indikator pada sistem akuntansi keuangan daerah diantaranya, kesesuaian sistem akuntansi keuangan yang sudah memenuhi Standar Akuntansi Pemerintahan, pengidentifikasian, pencatatan, pengklasifikasian, pelaporan.

Pemanfaatan SIPKD

Informasi keuangan daerah adalah segala informasi yang berkaitan dengan keuangan daerah yang diperlukan dalam rangka penyelenggaraan Sistem Informasi Keuangan Daerah yang pengelolaannya melalui program SIPKD (Sagung I.E 2015). Indikator yang digunakan untuk mengukur pemanfaatan SIPKD adalah.

- 1) Kemajuan informasi komunikasi
- 2) Perkembangan web dan teknologi internet
- 3) Perubahan sistem pelaporan
- 4) Sarana prasarana yang memadai
- 5) Pemeliharaan Yang Teratur

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Hasil Statistik Deskriptif

Berikut hasil statistik deskriptif penelitian ini:

Tabel 1
Hasil Deskriptif Variabel Penelitian

Variabel Laten	Simbol	N	Kisaran Teoritis	Kisaran Aktual	Rata-rata (Mean)	Standar Deviasi
Komitmen Organisasi	KO	147	8 – 40	17 – 40	12,94	2,44
Kompetensi Sumberdaya Manusia	KSDM	147	5 – 25	10 – 25	19,24	3,69
Penerapan SAPD	PSAPD	147	8 – 40	18 – 40	28,06	3,78
Pemanfaatan SIPKD	SIPKD	147	5 – 25	10 – 25	17,59	3,23
Implementasi Akuntansi Berbasis Akrua	IABA	147	8 – 40	17 – 40	29,23	3,95

Sumber : Data Diolah, SPSS Versi 22 (2018).

Hasil Uji Bias

Tabel 2
Hasil Uji Bias

	KO	KSDM	PSAPD	SIPKD	IABA
Full Collin. VIF	1.255	1.590	1.325	1.386	1.602

Sumber : Data Primer Diolah, WarpPLS 6.0 (2017)

Berdasarkan hasil uji bias, semua konstruk memiliki nilai *full collinearity VIF* < 3,3 yang berarti dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat masalah kolinearitas dan bias terhadap masing-masing variabel.

Hasil Uji Validitas

Hasil Validitas *Convergent* dan Validitas *Discriminant*

Tabel 3
Nilai *Indicator Loading* Komitmen Organisasi

	KO	Type (as defined)	SE	P value
KO1	0,714	Reflective	0,07	<0.001
KO2	0,679	Reflective	0,07	<0.001
KO3	0,828	Reflective	0,07	<0.001
KO4	0,447	Reflective	0,08	<0.001

Sumber : Data Primer Diolah, WarpPLS 6.0 (2018).

Berdasarkan data tersebut dapat dilihat bahwa nilai *indicator loading* untuk variabel komitmen organisasi memiliki nilai > 0,40. Jadi dari hasil tabel diatas, dapat diambil kesimpulan bahwa seluruh indikator yang ada pada konstruk komitmen organisasi telah memenuhi persyaratan validitas *convergent* dan validitas *discriminant*.

Tabel 4
Nilai *Indicator Loading* Kompetensi Sumber Daya Manusia

	KSDM	Type (as defined)	SE	P value
KSDM1	0,803	Reflective	0,07	<0.001
KSDM2	0,808	Reflective	0,07	<0.001
KSDM3	0,721	Reflective	0,07	<0.001
KSDM6	0,654	Reflective	0,07	<0.001

Sumber : Data Primer Diolah, WarpPLS 6.0 (2018)

Berdasarkan data tersebut dapat dilihat bahwa nilai *indicator loading* untuk variabel kompetensi sumber daya manusia memiliki nilai > 0,40. Jadi dari hasil tabel diatas, dapat diambil kesimpulan bahwa seluruh indikator yang ada pada konstruk kompetensi sumberdaya manusia telah memenuhi persyaratan validitas *convergent* dan validitas *discriminant*.

Tabel 5
Nilai *Indicator Loading* Penerapan SAPD

	PSAPD	Type (as defined)	SE	P value
PSAPD2	0,800	Reflective	0,07	<0.001
PSAPD4	0,756	Reflective	0,07	<0.001
PSAPD7	0,755	Reflective	0,07	<0.001

Sumber : Data Primer Diolah, WarpPLS 6.0 (2018)

Berdasarkan data tersebut dapat dilihat bahwa nilai *indicator loading* untuk variabel penerapan SAPD memiliki nilai > 0,40. Jadi dari hasil tabel diatas, dapat diambil kesimpulan bahwa seluruh indikator yang ada pada konstruk penerapan SAPD telah memenuhi persyaratan validitas *convergent* dan validitas *discriminant*.

Tabel 6
Nilai *Indicator Loading* Pemanfaatan SIPKD

	SIPKD	Type (as defined)	SE	P value
SIPKD1	0,720	Reflective	0,07	<0.001
SIPKD2	0,759	Reflective	0,07	<0.001
SIPKD3	0,800	Reflective	0,07	<0.001

Sumber : Data Primer Diolah, WarpPLS 6.0 (2018)

Berdasarkan data tersebut dapat dilihat bahwa nilai *indicator loading* untuk variabel pemanfaatan SIPKD memiliki nilai > 0,40. Jadi dari hasil tabel diatas, dapat diambil kesimpulan bahwa seluruh indikator yang ada pada konstruk pemanfaatan SIPKD telah memenuhi persyaratan validitas *convergent* dan validitas *discriminant*.

Tabel 7
Nilai *Indicator Loading* Implementasi Akuntansi Berbasis Akrua

	IABA	Type (as defined)	SE	P value
IABA1	0,612	Reflective	0,07	<0.001
IABA5	0,696	Reflective	0,07	<0.001

	IABA	Type (as defined)	SE	P value
IABA6	0,675	Reflective	0,07	<0.001
IABA7	0,560	Reflective	0,07	<0.001
IABA8	0,768	Reflective	0,07	<0.001

Sumber : Data Primer Diolah, WarpPLS 6.0 (2018)

Berdasarkan data tersebut dapat dilihat bahwa nilai *indicator loading* untuk variabel implementasi akuntansi berbasis akrua memiliki nilai > 0,40. Jadi dari hasil tabel diatas, dapat diambil kesimpulan bahwa seluruh indikator yang ada pada konstruk implementasi akuntansi berbasis akrua telah memenuhi persyaratan validitas *convergent* dan validitas *discriminant*.

Akar Kuadrat (*Square Roots*) *Average Variance Extracted (AVE)*

Tabel 8
Nilai Akar Kuadrat AVE

	KO	KSDM	PSAPD	SIPKD	IABA
KO	(0.681)	0.272	0.306	0.370	0.274
KSDM	0.272	(0.749)	0.177	0.299	0.561
PSAPD	0.306	0.177	(0.771)	0.407	0.301
SIPKD	0.370	0.299	0.407	(0.760)	0.157
IABA	0.274	0.561	0.301	0.157	(0.666)

Sumber : Data Primer Diolah, WarpPLS 6.0 (2018)

Pada tabel di atas dapat dilihat bahwa masing-masing dari variabel konstruk seperti komitmen organisasi (KO), kompetensi sumber daya manusia (KSDM), penerapan SAPD (PSAPD), pemanfaatan SIPKD (SIPKD), dan implementasi akuntansi berbasis akrua (IABA) dapat menjelaskan varian yang lebih banyak di dalam pengukuran item/indikatornya sendiri dibandingkan dengan membaginya dengan variabel konstruk yang lain. Ini terlihat dari nilai akar kuadrat AVE lebih besar dari korelasi antar variabel konstruk laten di dalam model, sehingga nilai-nilai tersebut di atas dikatakan baik dan memenuhi syarat dari validitas *discriminant*.

Hasil Uji Reliabilitas

Tabel 9
Indicator Reliability

	KO	KSDM	PSAPD	SIPKD	IABA
Cronbach's Alpha	0,598	0,737	0,658	0,633	0,682

Sumber : Data Primer Diolah, WarpPLS 6.0 (2018)

Pada tabel diatas, dapat dilihat seluruh nilai dari *cronbach's alpha* variabel konstruk laten seperti komitmen organisasi (KO), kompetensi sumber daya manusia (KSDM), penerapan SAPD (PSAPD), pemanfaatan SIPKD (SIPKD), dan implementasi akuntansi berbasis akrua (IABA) diatas 0,50, hal ini menjelaskan bahwa seluruh variabel konstruk memenuhi persyaratan reliabilitas.

Tabel 10
Internal Consistency Reliability

	KO	KSDM	PSAPD	SIPKD	IABA
Composite Reliability	0,768	0,836	0,814	0,804	0,798

Sumber : Data Primer Diolah, WarpPLS 6.0 (2018)

Pada tabel di atas, dapat dilihat seluruh nilai dari *composite reliability* variabel konstruk laten seperti komitmen organisasi (KO), kompetensi sumber daya manusia (KSDM), penerapan SAPD (PSAPD), pemanfaatan SIPKD (SIPKD), dan implementasi akuntansi berbasis akrual (IABA) diatas 0,70. Hal ini menjelaskan bahwa seluruh variabel konstruk memenuhi persyaratan reliabilitas.

Hasil Koefisien Determinasi

Tabel 11
Nilai *R-squared* dan *Adjusted R²*

	KO	KSDM	PSAPD	SIPKD	IABA
R-squared		0.074	0.094	0.137	0.376

Sumber : Data Primer Diolah, WarpPLS 6.0 (2018)

Berdasarkan tabel di atas, dapat dilihat bahwa nilai *R-Squared* kompetensi sumber daya manusia sebesar 0,074 (lemah), penerapan SAPD sebesar 0,094 (lemah), pemanfaatan SIPKD 0,137 (lemah), dan implementasi akuntansi berbasis akrual 0,376 (baik).

Hasil Pengujian Hipotesis dan Pembahasan

1. Hasil hipotesis pertama terkait pengaruh komitmen organisasi terhadap implementasi akuntansi berbasis akrual.

Untuk hipotesis pertama (H1) secara statistik dibuktikan dengan *p-value* yang tidak signifikan yaitu sebesar 0,089 (diatas $\alpha : 0,05$), dengan *effect size* sebesar 0,030 > 0,02 (memiliki pengaruh yang lemah) dan *path coefficient* sebesar 0,109 (berhubungan positif). Ini membuktikan bahwa komitmen organisasi (KO) berpengaruh lemah dan positif terhadap implementasi akuntansi berbasis akrual (IABA) (Ha.1 ditolak dan Ho.1 diterima).

Alasan ditolaknya hipotesis penelitian ini dapat diuraikan sebagai berikut. Komitmen organisasi memang diperlukan untuk pengimplementasian akuntansi berbasis akrual, tapi jika hanya komitmen saja yang diterapkan untuk mendukung implementasi akuntansi berbasis akrual dirasa tidak akan cukup untuk menunjang kesuksesan pengimplementasian akuntansi berbasis akrual ini, karena selain komitmen juga dibutuhkan berbagai faktor lain untuk mendukung/menunjang keberhasilan pengimplementasian akuntansi berbasis akrual ini. Oleh karena itu sebaiknya dalam pengimplementasian akuntansi berbasis akrual ini hendaknya komitmen organisasi didukung oleh faktor-faktor yang lainnya agar dapat memaksimalkan implementasi akuntansi berbasis akrual ini.

2. Hasil hipotesis kedua terkait pengaruh komitmen organisasi terhadap implementasi akuntansi berbasis akrual melalui kompetensi sumber daya manusia.

Untuk hipotesis kedua (H2) nilai *p-value* < 0,05 (untuk nomor 1 sd 3) dan nilai *p-value* > 0,05 (untuk nomor 4) yang didapat, telah memenuhi persyaratan dari pendekatan *causal step approach*. Ini membuktikan bahwa kompetensi sumber

daya manusia memiliki pengaruh dalam hubungan antara komitmen organisasi dan implementasi akuntansi berbasis akrual (Ha.2 diterima dan Ho.2 ditolak).

Hipotesis kedua (H2) menduga terdapat pengaruh antara komitmen organisasi terhadap implementasi akuntansi berbasis akrual melalui kompetensi sumber daya manusia, hipotesis ini mendapatkan dukungan secara statistik. Hasil penelitian ini mengindikasikan bahwa adanya komitmen organisasi yang didukung dengan kompetensi sumber daya manusia dapat mengimplementasikan akuntansi berbasis akrual dengan lebih baik.

3. Hasil hipotesis ketiga terkait pengaruh komitmen organisasi terhadap implementasi akuntansi berbasis akrual melalui penerapan SAPD

Untuk hipotesis ketiga (H3) nilai $p\text{-value} < 0,05$ (untuk nomor 1 sd 3) dan nilai $p\text{-value} > 0,05$ (untuk nomor 4) yang didapat, telah memenuhi persyaratan dari pendekatan *causal step approach*. Ini membuktikan bahwa pemanfaatan SAPD memiliki pengaruh dalam hubungan antara komitmen organisasi dan implementasi akuntansi berbasis akrual (Ha.2 diterima dan Ho.2 ditolak).

Alasan atas diterimanya hipotesis penelitian ini dapat diuraikan sebagai berikut. Hasil penelitian ini sejalan dengan teori mardiasmo (2006) yang menyatakan bahwa Kualitas LKPD dipengaruhi oleh seberapa andal sistem akuntansi yang diterapkan. Hal ini menyatakan bahwa penerapan SAPD sangat mempengaruhi keberhasilan dalam pengimplementasian akuntansi berbasis akrual, karena penerapan SAPD yang baik merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dan juga ini merupakan upaya untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah yang berbasis akrual. Penerapan SAPD di pemerintah untuk menunjang implementasi akuntansi berbasis akrual ini membutuhkan komitmen yang tinggi dari pemerintah daerah itu sendiri, karena dalam penyusunan SAPD ini juga harus disesuaikan dengan ciri khas dari masing-masing daerah. Dengan diterapkan nya SAPD ini akan membantu mempermudah pengimplementasian akuntansi berbasis akrual itu sendiri

4. Hasil hipotesis keempat terkait pengaruh komitmen organisasi terhadap implementasi akuntansi berbasis akrual melalui pemanfaatan SIPKD

Untuk hipotesis keempat (H4) nilai $p\text{-value} < 0,05$ (untuk nomor 1 sd 3) dan nilai $p\text{-value} > 0,05$ (untuk nomor 4) yang didapat, telah memenuhi persyaratan dari pendekatan *causal step approach*. Ini membuktikan bahwa pemanfaatan SIPKD memiliki pengaruh dalam hubungan antara komitmen organisasi dan implementasi akuntansi berbasis akrual (Ha.4 diterima dan Ho.4 ditolak).

Alasan atas diterimanya hipotesis penelitian ini dapat diuraikan sebagai berikut. Organisasi memiliki komitmen yang tinggi dalam penyusunan dan penyelesaian laporan keuangan. Penyusunan dan penyelesaian laporan keuangan yang baik haruslah andal dan tepat waktu. Untuk menyelesaikan laporan keuangan yang handal dan tepat waktu organisasi haruslah memanfaatkan sistem teknologi dan informasi yang ada, dalam hal ini SIPKD. Pemanfaatan SIPKD dapat menghasilkan kualitas laporan keuangan yang lebih baik, sehingga dapat menunjang pengimplementasian akuntansi berbasis akrual. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Sagung (2015) yang menyatakan bahwa ada perbaikan kualitas LKPD melalui pemanfaatan SIPKD, dengan kata lain kualitas laporan keuangan yang dihasilkan sangat dibantu oleh sistem informasi yang dimiliki dalam pengelolaan keuangan dan pelaporan/penyusunan laporan keuangan berbasis akrual.

SIMPULAN

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis dan pembahasan yang telah dijelaskan pada bab sebelumnya, maka dapat disimpulkan sebagai berikut:

- 1) Komitmen organisasi secara langsung tidak berpengaruh terhadap implementasi akuntansi berbasis akrual
- 2) Komitmen organisasi berpengaruh terhadap implementasi akuntansi berbasis akrual melalui kompetensi sumberdaya manusia
- 3) Komitmen organisasi berpengaruh terhadap implementasi akuntansi berbasis akrual melalui penerapan SAPD.
- 4) Komitmen organisasi berpengaruh terhadap implementasi akuntansi berbasis akrual melalui pemanfaatan SIPKD

DAFTAR PUSTAKA

- Adventana, Gabriella Ara, 2014. Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Pemerintah Provinsi Diy Dalam Implementasi Sap Berbasis Akrual Menurut Pp No. 71 Tahun 2010.
- Agyemang, Joseph Kwasi, 2017. Factors Affecting the Implementation of Accrual-Based International Public Sector Accounting Standards (AIPSAS) in Ghana
- Arif, Moh. Mashudi, 2014. Analisis Kesiapan Pemerintah Daerah Dalam Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual (Studi Pada Pemerintah Daerah Kabupaten Bondowoso)
- Asfiansyah, Ahdony, 2015. Strategi Implementasi Akuntansi akrual pada Pemerintah Daerah (Studi Kasus Pada Pemerintah Kota "S").
- Azwan, Mohammad Man, 2015. Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual : Sebuah Analisis Deskriptif
- Badan Akuntansi Keuangan Negara (BAKUN) Departemen Keuangan RI (2001:1)
- Bagoes, Femi. 2013. *Pengaruh Penerapan Sistem Informasi Pengelolaan Keuangan Daerah (SIPKD) terhadap Efektivitas Pengelolaan Keuangan Daerah (Studi Pada DPPKAD Kota Gorontalo)*.
- Biswas, Md. Rouf, 015. Effectiveness of accrual basis accounting as compared to cash basis accounting in financial reporting
- Erlina dan Rasdianto. 2013. Akuntansi Keuangan Daerah Berbasis Akrual,. Penerbit Brama Ardian.
- Darmayani, A.M, Herawati, T.N dan Atmaja, T.A. 2014. *Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia, Penerapan Sistem Informasi Pengelolaan Keuangan Daerah (SIPKD), dan pengendalian Intern terhadap nilai Laporan keuangan pada Bagian Keuangan SETDA Kabupaten Buleleng*.
- Kharis, Abdul. 2010. *Pengaruh Kualitas Sumber Daya manusia Terhadap Pelaksanaan Sistem Pengendalian Intern pada PT. Avia Avian. Skripsi. UPN Veteran, Jawa Timur*.

- Kristiawati, Endang, 2015. Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Keberhasilan Penerapan Akuntansi Berbasis Akrua Pada Pemerintahan Daerah Kalimantan Barat.
- Kusuma, Setiawati Ririz, 2013. Analisis Kesiapan Pemerintah Dalam Menerapkan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrua (Kasus Pada Pemerintah Kabupaten Jember).
- Kusuma, Muhammad Indra Yudha dan Fuad, 2013. Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Tingkat Penerapan Akuntansi Akrua Pada Pemerintah.
- Langelo, Friska, 2015. Analisis Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua Dalam Penyajian Laporan Keuangan Pada Pemerintah Kota Bitung.
- Lasoma, Vicky Agustiawan, 2012. Pengaruh Standar Akuntansi Pemerintah (Sap) Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Pada Dinas Pendapatan Dan Pengelolaan Keuangan Dan Aset Daerah Kabupaten Gorontalo Utara.
- Muchsini, Binti, 2010. Pengaruh Adopsi Akuntansi Berbasis Akrua Terhadap Akuntabilitas Keuangan Daerah Se Jawa – Bali.
- Muizz, Achmad Rafiuddin, 2016. Analisis Hubungan Tingkat implementasi Akuntansi Berbasis Akrua Terhadap Akuntabilitas, Transparansi, Dan Kualitas Informasi Akuntansi Pelaporan Keuangan Pada Pemerintah Daerah Di Wilayah Provinsi Jawa Tengah.
- Najati, Ida, 2016. Implementasi Akuntansi Berbasis Akrua : Pengujian Determinan dan implikasinya terhadap Kualitas Laporan Keuangan Kementrian/ Lembaga.
- Setyaningsih, Titik, 2012). Studi Eksplorasi Tingkat Pemahaman Aparatur Pemerintah Daerah dan Anggota DPRD Terhadap Akuntansi Berbasis akrua (Kasus Di Pemerintah Surakarta).
- Simanjuntak, Binsar H. 2010. *Penerapan Akuntansi Berbasis Akrua di Sektor Pemerintahan Indonesia*. Jakarta: Disampaikan pada Kongres XI Ikatan Akuntansi Indonesia.
- Sudaryati, Dwi (2015). Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Penerapan Akuntansi Akrua Dengan Perangkat Pendukung Sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris Pada Pemerintah Kota Yogyakarta).
- Sugiyono. 2016. *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung:Alfabeta.
- Undang-Undang No. 17 Tahun 2003 tentang keuangan Negara.
- Yogiswara, I Wayan Gede (2015). Faktor-faktor yang mempengaruhi Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua.