

**FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI IMPLEMENTASI
AKUNTANSI BERBASIS AKRUAL SERTA IMPLIKASINYA PADA
MANAJEMEN ASET DAN KUALITAS LAPORAN KEUANGAN
(Survei pada Pemerintahan Kota Bandung, Kabupaten Bandung, Kabupaten
Bandung Barat & Kabupaten Cianjur di Jawa Barat)**

Yuniati¹; Agus Bagianto²

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Muhammadiyah Bandung^{1,2}
Email : yuniati@stiemb.ac.id¹; agusbagianto@stiemb.ac.id²

ABSTRACT

This study aims to examine and analyze competence of financial administration officials, top management support, implementation of accrual accounting and its implications on the assets management and quality of financial statements. This study also measures the indirect influence on the competence of financial administration officials, top management support on assets management and the quality of financial statements through implementation of accrual accounting.

The data used are primary data with data collection media through questionnaires and secondary data derived from BPK examination results. This research was conducted at Bandung City Government, Bandung Regency, West Bandung Regency and Cianjur Regency in West Java. The research method used is survey method, while the data test uses the Structural Equation Model (SEM) with the Partial analysis tool approach; Least Square (PLS).

The results showed that the competence of financial administration officials and top management support had an effect on the implementation of accrual-based accounting. Accrual-based accounting implementation also affects asset management and the quality of financial statements. Indirectly, the competence of financial administration officers and top management support also affects asset management and the quality of financial reports through the implementation of accrual-based accounting.

Keywords : Accrual Based Accounting; Asset Management; Financial Report Quality

PENDAHULUAN

New public management (NPM) adalah awal reformasi birokrasi yang ditandai dengan terjadinya perubahan akuntansi sektor publik di beberapa negara terkait dengan praktik akuntabilitas organisasi (Hood, C.1995). Sebagai langkah awal praktik New public management (NPM) yang ditujukan untuk efisiensi, efektivitas dan transparansi sektor public, Indonesia sudah terjadi reformasi akuntansi, keuangan, hal ini sama dengan pola yang terjadi di negara lain. (Guthrie, J., Olson, O., & Humprey, C. 1999).

Berdasarkan ketentuan didalam UU No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara adalah mewajibkan adanya SAP sebagai basis penyusunan laporan keuangan untuk instansi pemerintah, dan pemerintah dalam hal ini wajib menerapkan akuntansi berbasis akrual di pemerintah.

Beberapa tantangan yang dihadapi oleh pemerintah untuk menerapkan sistem diantaranya dukungan serta komitmen dari pimpinan dan pengambil keputusan dalam

pemerintahan dan ketersediaan SDM yang memiliki kemampuan dan profesional dalam mengelola keuangan (Bastian, I, 2006).

Dukungan dan komitmen dari pengambil keputusan dalam pemerintahan sangat penting, dikarenakan salah satu upaya dalam penerapan akuntansi berbasis akrual, dimana memerlukan waktu yang lama dan dana yang besar, lebih lama dari masa periode jabatan dari Presiden, Gubernur, Bupati, Walikota dan anggota DPR/DPRD (Ritonga, I.T. 2010).

Pemerintah daerah terdiri dari provinsi, kabupaten / kota adalah pondasi dalam pembangunan daerah. Pemerintah memiliki peranan penting dalam mengelola aset khususnya terkait penerapan kebijakan dalam pengelolaan barang milik daerah. Menjadi tantangan yang dihadapi dimana dalam hal ini pedoman yang bisa menciptakan proses pembangunan sistem akuntansi berbasis akrual secara lengkap sangat diperlukan agar semua bisa berjalan dengan baik. Salah satu permasalahan yang terjadi dalam penerapan sistem SAP berbasis akrual, yaitu dengan penyajian laporan aset yang benar dan akurat dalam laporan keuangan daerah. adalah terkait dengan aset daerah, sehingga perlu pengelolaan yang benar. (LKPD) (Ni Made Ari Widyastuti, M. P. (2015)).

Akuntansi berbasis akrual memotivasi manajemen untuk meningkatkan transparansi dan kepatuhan lebih baik bisa disediakan (Abolhalaje, M., Ramezani, M., & Bastani, P. 2012). Akuntansi akrual memiliki manfaat meningkatkan kualitas laporan keuangan (Quda, H. 2010). Kualitas laporan keuangan dapat dicerminkan dalam opini auditor untuk setiap entitas pelaporan (Beest, Fers van., Geert Braam, Suzanne Boelens. 2009). BPK sebagai auditor pemerintahan memiliki kewenangan untuk menentukan kualitas *financial statement* pemerintah pusat ataupun daerah. Hasil Pemeriksaan LKPD TA 2011-TA 2018 Entitas Di Jawa Barat masih adanya opini yang belum WTP selama tujuh periode berturut-turut (2011-2017) yaitu untuk Entitas Pemda Kota Bandung, Kabupaten Bandung Barat selama 8 periode (2011-2018), Kabupaten Bandung pernah meraih TMP tahun 2013 dan Kabupaten Cianjur tahun 2018 mendapat opini WDP diantaranya karena permasalahan aset tetap berupa gedung, bangunan dan mesin tidak jelas keberadaanya. Capaian LKPD tersebut terdapat dalam tabel 1.

Menurut Ketua BPK Jawa Barat Arman Syifa (2018), permasalahan yang mempengaruhi opini LKPD tidak WTP diantaranya BPK menetapkan ada persoalan aset tetap senilai Rp. 694 miliar milik Pemkot Bandung namun terdapat aset senilai Rp. 400 miliar berupa gedung, bangunan dan mesin tidak jelas keberadaanya. Selain itu menurut Arman (2018) daerah yang masih belum mendapat opini WTP, selain dikarenakan masih adanya persoalan aset tetap. Terdapat ketidakakuratan perhitungan piutang atas masalah kontrak penyewaan tanah yang terjadi tidak jelas pembaharuan atas kontrak sewa (Arman Syifa, 2018). Selain itu persoalan lain sebagian saldo jangka pendek tidak ada rinciannya. (BPK, 2020)

BPK melakukan pemeriksaan terhadap Entitas Pemerintah daerah Kota Bandung, Pemerintah daerah Kabupaten Bandung, Pemerintah daerah Kabupaten Bandung Barat dan Kabupaten Cianjur dan menemukan permasalahan daerah disebabkan oleh salah satunya manajemen aset yang belum efektif. Permasalahan tersebut menyebabkan kerugian yang meliputi pengakuan aset tidak sesuai dengan ketentuan, pemanfaatan aset yang tidak jelas, ketidakwajaran nilai aset dan ketidakjelasan kepemilikan aset. (BPK, 2020).

Tahun 2018, Kabupaten Cianjur meraih pertama kalinya opini WDP dikarenakan dalam Laporan Keuangan tahun 2018 yaitu dalam pengelolaan aset masih terdapat pengelolaan aset yang belum optimal. Untuk menjadikan paling baik

pengelolaan aset di wilayah Cianjur pihaknya akan menargetkan untuk mensertifikasi aset secepat mungkin karena masih banyak aset yang dimiliki kabupaten Cianjur yang masih belum bersertifikat, Siena Halim, 2019.

Tahun 2018 Kabupaten Bandung Barat masih mendapatkan opini WDP, AA Umbara Sutisna mengatakan bahwa permasalahan yang terjadi dikarenakan Pemerintah Kabupaten Bandung Barat terdapat yang belum mempunyai sertifikat jumlahnya ribuan. Dari data keuangan B PKAD Kabupaten Bandung Barat dari 1.444 bidang baru tercatat sebanyak 26 bidang yang memiliki sertifikat, AA Umbara Sutisna. 2019.

Pendataan aset daerah telah diselesaikan 96% oleh Pemerintah Kota Bandung dan hal ini terus meningkat baik akan tetapi masih banyak salah satu permasalahan yang menjadi ganjalan untuk pemerintah kota Bandung yaitu Berdasarkan Kepala Bidang Pencatatan dan Pelaporan (BPKA) Kota Bandung Siena Halim menyatakan masih cukup banyak aset milik Pemkot Bandung yang belum bersertifikat. Tercatat baru 17,5% (aset bersertifikat) dari 18,9 juta meter persegi total aset serta gedung, bangunan dan mesin tidak jelas keberadaannya yang dimiliki Pemkot Bandung, Siena Halim, 2019.

Selanjutnya Kabupaten Bandung walaupun sudah meraih opini WTP pada tahun 2017 dan 2018, tetapi masih ada masalah aset yang harus diselesaikan dimana menurut kepala BPKAD Kabupaten Bandung Diar Irwana bahwa salah satu persoalan aset yang harus segera di selesaikan adalah penghapusan jumlah barang milik daerah dalam kondisi rusak berat yang nilainya terus meningkat setiap tahun, dikhawatirkan akan berdampak negatif terhadap penilaian keuangan dan keberadaan fisik barang milik daerah (Handi Hardiansyah, 2019).

Penelitian sebelumnya tentang implementasi akuntansi berbasis akrual dipengaruhi oleh variabel tingkat pendidikan dilakukan oleh (Mimba N, 2013), kemudian penelitian (Njuguna, P.W.2014), tentang pengaruhnya implementasi akuntansi berbasis akrual terhadap manajemen aset dan penelitian (Pekei, B., Hadiwidjojo, D., & Sumiati, J. 2014), tentang manajemen aset berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan dengan tempat penelitian yang berbeda dan beberapa variabel yang tidak sama.

Dari latar belakang di atas bisa disimpulkan laporan keuangan masih belum berkualitas berdasarkan opini BPK atas LK Pemerintah untuk Entitas Pemda yang masih mendapat opini belum WTP. Masih adanya Opini LKPD belum WTP yang disebabkan sebagian besar oleh manajemen aset yang belum efektif dan adanya kendala penerapan akuntansi berbasis akrual berupa kompetensi SDM dan dukungan manajemen puncak.

Untuk itulah dari latar belakang di atas peneliti tertarik mengambil judul penelitian tentang “ Faktor- Faktor yang mempengaruhi Implementasi Akuntansi Berbasis Akrual Serta Implikasinya Pada Manajemen Aset Dan Kualitas Laporan Keuangan Survei pada Pemerintahan Kota Bandung, Kabupaten Bandung, Kabupaten Bandung Barat & Kabupaten Cianjur di Jawa Barat “.

Rumusan Masalah

Rumusan masalah dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Seberapa besar pengaruh kompetensi pejabat penatausahaan keuangan terhadap implementasi akuntansi berbasis akrual.
2. Seberapa besar pengaruh dukungan manajemen puncak terhadap implementasi akuntansi berbasis akrual.
3. Seberapa besar pengaruh implementasi akuntansi berbasis akrual terhadap manajemen aset.

4. Seberapa besar pengaruh implementasi akuntansi berbasis akrual terhadap kualitas laporan keuangan.
5. Seberapa besar pengaruh manajemen aset terhadap kualitas laporan keuangan.
6. Seberapa besar pengaruh secara tidak langsung kompetensi pejabat penatausahaan keuangan terhadap manajemen aset melalui implementasi akuntansi berbasis akrual.
7. Seberapa besar pengaruh secara tidak langsung dukungan manajemen puncak terhadap manajemen aset melalui implementasi akuntansi berbasis akrual.
8. Seberapa besar pengaruh secara tidak langsung kompetensi pejabat penatausahaan keuangan terhadap kualitas laporan keuangan melalui implementasi akuntansi berbasis akrual.
9. Seberapa besar pengaruh secara tidak langsung dukungan manajemen puncak terhadap kualitas laporan keuangan melalui implementasi akuntansi berbasis akrual.
10. Seberapa besar pengaruh secara tidak langsung kompetensi pejabat penatausahaan keuangan terhadap kualitas laporan keuangan melalui implementasi akuntansi berbasis akrual dan manajemen aset.
11. Seberapa besar pengaruh secara tidak langsung dukungan manajemen puncak terhadap kualitas laporan keuangan melalui implementasi akuntansi berbasis akrual dan manajemen aset.

KAJIAN PUSTAKA

Pengertian Kompetensi Pejabat Penatausahaan

Menurut McShance, S., & Von Glinow, M.2010, kompetensi ialah kapabilitas, ketrampilan atau kemampuan yang dimiliki oleh seseorang dimana sudah menjadi bagian dari diri sehingga bisa mewarnai perilaku, kognitif, efektif dan psikomotor atau ketrampilan, kemampuan, pengetahuan.

Menurut Susanto, Azhar. 2007, kompetensi artinya pegawai mempunyai keahlian dan pengetahuan untuk melaksanakan tugasnya. Wu, Wei-Wen, 2009 mempertegas pernyataan dengan berpendapat bahwa suatu kompetensi menggambarkan sebuah kemampuan yang berkaitan dengan pekerjaan dan didefinisikan sebagai gabungan dan pengetahuan, ketrampilan dan sikap guna mencapai tujuan-tujuan produktif organisasi.

Menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011, Pejabat Penatausahaan Keuangan SKPD yang selanjutnya disingkat PPK-SKPD adalah pejabat yang melaksanakan fungsi tata usaha keuangan pada SKPD.

Berdasarkan uraian tersebut di atas dapat disimpulkan bahwa kompetensi Pejabat Penatausahaan keuangan adalah kemampuan pejabat yang melaksanakan fungsi tata usaha pada SKPD yang mencakup aspek pengetahuan, ketrampilan dan perilaku dalam menjalankan McShance, S., & Von Glinow, M.2010, Susanto, Azhar. 2007, Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011 .

Pengukuran Kompetensi Pejabat Penatausahaan

Menurut McShance, S., & Von Glinow, M.2010, Dimensi dari kompetensi adalah pengetahuan, ketrampilan dan perilaku. Selanjutnya dimensi kompetensi menurut Susanto, Azhar. 2007, dimensi dari kompetensi juga dilihat dari perilaku, pengetahuan dan ketrampilan.

Menurut Susanto, Azhar. 2007, dimensi dari kompetensi juga terdiri dari pengetahuan, ketrampilan dan perilaku. Selanjutnya menurut Ifa Ratifah, 2017, dimensi dari kompetensi juga terdiri dari pengetahuan, ketrampilan dan perilaku.

Pengertian dukungan manajemen puncak

Menurut Mintzberg, H. 1973, definisi dukungan manajemen puncak adalah serangkaian tindakan yang menguntungkan yang dilakukan oleh manajemen puncak dengan cara melakukan peran manajerial.

Menurut Mandayanake, O. 2014, dukungan manajemen puncak adalah tindakan yang telah ditetapkan dan didasarkan pada pekerjaan manajemen puncak.

Berdasarkan uraian di atas dapat disimpulkan bahwa dukungan manajemen puncak adalah serangkaian tindakan yang menguntungkan yang dilakukan oleh manajemen puncak dengan cara melakukan peran manajerial dan didasarkan pada pekerjaan manajemen puncak. (Mintzberg, H. 1973, Mandayanake, O. 2014).

Pengukuran dukungan manajemen puncak

Pengukuran dukungan manajemen puncak di bagi menjadi tiga menurut Mintzberg, H. 1973, yaitu *Interpersonal*, *Informational*, dan *Decisional role*.

Menurut Mandayanake, O. 2014, bahwa dimensi untuk pengukuran dukungan manajemen puncak adalah *Interpersonal Role*, *Informational Role*, dan *Decisional Role*.

Dan selanjutnya dalam penelitiannya Ifa Ratifah, 2017, dimensi pengukuran dukungan manajemen puncak juga menggunakan *Interpersonal Role*, *Informational Role*, dan *Decisional Role*.

Pengertian Implementasi akuntansi berbasis akrual

Menurut Peraturan Pemerintah No.71 Tahun 2010. Standar Akuntansi Pemerintahan, SAP berbasis akrual adalah SAP yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akrual, serta mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBN/APBD.

Menurut Permendagri Nomor 64 Tahun 2013 tentang SAP berbasis Akrual pada Pemerintah Daerah tentang penerapan SAP Berbasis Akrual pada Pemerintah Daerah menyatakan bahwa SAP berbasis akrual adalah Standar akuntansi pemerintahan yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akrual, serta mengakui pendapatan, belanja dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan APBD.

Menurut Jones, R., & Pandlebury, M. 2010, implementasi akuntansi basis akrual adalah suatu fase yang saling menyesuaikan antara tujuan dan tindakan yang terencana dan aktualisasi dari sistem akuntansi yang mengakui dan penyajian transaksi atau peristiwa ekonomi lainnya pada saat terjadinya peristiwa.

Dari beberapa definisi di atas dapat disimpulkan bahwa implementasi akuntansi berbasis akrual adalah suatu fase/tahapan yang saling menyesuaikan antara tujuan dengan tindakan yang terencana dan aktualisasi dari sistem akuntansi yang mengakui dan penyajian transaksi atau peristiwa ekonominya pada saat terjadinya peristiwa, tanpa melihat kas atau setara kas diterima atau dikeluarkan dalam untuk mencapai tujuan organisasi (Peraturan Pemerintah No.71 Tahun 2010, Permendagri Nomor 64 Tahun 2013, Jones, R., & Pandlebury, M. 2010).

Pengukuran implementasi akuntansi berbasis akrual

Menurut Quda, H. 2010, dimensi (transisi ke akuntansi akrual) dari implementasi akuntansi berbasis akrual adalah *Establishment Phase* (Fase Pendirian)

Conversion Phase (Fase Konversi) Testing and Confirmation Phase (Tahap Pengujian dan Konfirmasi) Hal ya g sama juga dalam penelitian Ifa Ratifah, 2017.

Dari referensi di atas dapat disimpulkan bahwa pengukuran dimensi implementasi akuntansi berbasis akrual adalah *establishment phase, convertion phase, dan testing and confirmation phase.* (Quda, H. 2010, Ifa Ratifah, 2017).

Pengertian Manajemen Aset

Menurut Hasting, N. 2010, manajemen aset adalah serangkaian kegiatan yang saling terkait dengan mengidentifikasi apa saja yang dibutuhkan aset, kebutuhan data, memperoleh aset, menyediakan sistem dukungan logistik serta pemeliharaan untuk aset, menghapus/memperbaharui aset sehingga secara efektif dan efisien bisa mencapai tujuan.

Menurut Brown, K., Laue, M., Tafur, J., & Mahmood, M.2012, *Asset management is the process of organizing, planning, design and controlong the acquisition, care, refurbishment, and disposal of infrastructure abd engineering assets to support the delivery of services* “.

Dari definisi di atas dapat disimpulkan bahwa manajemen aset adalah kegiatan yang berhubungan dengan perencanaan, pengadaan aset dan sistem pendukung pemeliharaan untuk pelepasan aset atau memperbaharui aset (Hasting, N. 2010, Brown, K., Laue, M., Tafur, J., & Mahmood, M.2012).

Pengukuran Manajemen Aset

Menurut Peraturan Menteri Dalam Negri No. 19 Tahun 2016 tentang Manajemen Aset, bahwa dimensi manajemen aset meliputi inventarisasi aset, legal audit, penilaian aset, optimalisasi aset dan pengawasan dan pengendalian.

Selanjutnya tahapan pengukuran manajemen aset di ukur dengan dimensi inventarisasi aset, legal audit, penilaian aset, optimalisasi aset dan Pengawasan dan pengendalian. Hal yang sama pengukuran manajemen aset dijelaskan oleh Siregar, D.D.2004.

Pengertian kualitas laporan keuangan

Menurut Rizki Mardiana, H. F. (2017), karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran yang bersifat normatif yang harus diwujudkan menjadi informasi akuntansi sehingga bisa mencapai tujuannya.

Menurut Peraturan Pemerintah No.71 Tahun 2010. Standar Akuntansi Pemerintahan , menyatakan bahwa definisi kualitas laporan keuangan adalah menyajikan informasi yang bermafaat bagi para pengguna dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan baik keputusan ekonomi, sosial, budaya maupun politik.

Menurut Kieso, Donald E., Jerry J. Weygandt., & Terry D. Warfield (2012), merupakan akurasi laporan keuangan dalam menyampaikan informasi tentang operasi perusahaan, khususnya terhadap arus kas yang diharapkan, agar investor dapat mengambil keputusan investasi.

International Public Sector Accounting Standars Board (IPSASB), yang diterbitkan oleh International Federation of Accountant IFAC, mengenai tujuan laporan keuangan adalah sebagai berikut : “ *The objectives of financial reporting by public sector entities are to provide information about the entity that is useful to users of GPFrs for accountability and decision-making purposes*””.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah No.71 Tahun 2010, yang telah menyesuaikan dengan International Public Sector Accounting Standards/IPSAS (2010), menyatakan bahwa tujuan laporan keuangan pemerintah adalah menyajikan informasi yang

bermanfaat bagi para pengguna dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan baik keputusan ekonomi, sosial, maupun politik.

Berdasarkan beberapa definisi di atas dapat disimpulkan bahwa kualitas laporan keuangan adalah karakteristik dari informasi mengenai kondisi dan hasil keuangan entitas yang ditujukan untuk memenuhi kepuasan pengguna (Rizki Mardiana, H. F. (2017), Peraturan Pemerintah No.71 Tahun 2010, Kieso, Donald E., Jerry J. Weygandt., & Terry D. Warfield (2012)).

Pengukuran kualitas laporan keuangan

Menurut Beest, Fers van., Geert Braam, Suzanne Boelens. 2009, dimensi kualitas laporan keuangan terdiri dari dimensi relevan, andal, dapat diperbandingkan, dapat dipahami.

Pengukuran kualitas laporan keuangan diukur dengan dimensi Karakteristik kualitatif laporan keuangan pemerintah, menurut Peraturan Pemerintah No.71 Tahun 2010 dalam Tanjung, A. H. (2018) dan Bagianto, I. L. (2019) yaitu dimensi relevan, andal, dapat dibandingkan, dapat dipahami

Hal yang sama dalam penelitian Ifa Ratifah (2017), Putri Andriyani, Abin Suarsa. Yuniati.Y. (2019), bahwa pengukuran kualitas laporan keuangan juga menggunakan dimensi relevan, andal, dapat diperbandingkan dan dapat dipahami.

Penelitian Terdahulu

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Ifa Ratifah, 2017, bahwa terdapat pengaruh secara langsung maupun tidak langsung kompetensi pejabat penatausahaan keuangan, terhadap implementasi akuntansi berbasis akrual dan manajemen aset.

Hasil penelitian Muhammad Rizky Pratama, S. (2016), manajemen aset yang terdiri dari inventarisasi aset, legal audit, penilaian aset, dan pengawasan dan pengendalian secara simultan berpengaruh terhadap optimalisasi aset di pemda.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Stamatiadis,F. 2009, Andhikari, P., & Mellemvik, F. 2011, Mimba, N. 2013, menyatakan bahwa tingkat pendidikan berpengaruh terhadap implementasi akuntansi berbasis akrual.

Kerangka Penelitian

Administrasi publik dalam pandangan klasik dikatakan seperangkat institusi negara, prosedur, sistem dan struktur organisasi, serta praktek dan perilaku untuk mengelola urusan-urusan publik dalam rangka melayani kepentingan publik, Nawawi, Z. 2010.

Dalam teori administrasi publik dimana sumberdaya dan personil publik itu diorganisir dan dikoordinasikan untuk melakukan formulasi, implementasi, dan mengelola keputusan-keputusan dalam kebijakan publik dan pemerintah berperan sebagai agen tunggal yang berkuasa atau sebagai regulator, yang aktif dan selalu berinisiatif dalam mengatur atau mengambil langkah dan prakarsa, yang penting atau baik untuk masyarakat adalah pihak yang pasif, kurang mampu, dan harus tunduk dan menerima apa saja yang diatur pemerintah Keban 2008 dalam Ifa Ratifah, 2017.

Aktualisasi dipemerintahan, *Theories of bureucray politics* adalah laporan keuangan yang disusun berdasarkan basis akrual dan manajemen aset merupakan bagian dari administrasi publik yaitu suatu pertanggungjawaban dari kebijakan dan program pemerintahan, tidak bebas dari politik salah satu sumber kekuasaan yang dimiliki oleh birokrasi adalah penguasaan sumber informasi dan keahlian (Peters, 2001) dalam Ifa Ratifah, 2017, dimana aktor berproses dalam pembuatan kebijakan melalui operasional standar.

Paradigma *the new governance* menitikberatkan pada nilai-nilai yang menjunjung tinggi keinginan dan kehendak rakyat, dan nilai-nilai yang dapat meningkatkan partisipasi masyarakat dalam pencapaian tujuan nasional dan keadilan sosial. *Paradigma the new governance* lahir untuk memberikan keseimbangan antara kuatnya semangat privat di dalam sektor publik dengan peran masyarakat dalam pembangunan dan pelayanan publik. Pengorganisasian di masa depan dengan mengejar tujuan akuntabilitas yang fleksibel Khademian, A.2010.

Teori kontijensi menyatakan bahwa tidak ada sistem akuntansi yang tepat yang berlaku universal untuk semua organisasi pada kondisi yang sama, oleh karena itu harus bisa mengidentifikasi sistem akuntansi spesifik Otley, D. 1980 dalam Ifa Ratifah, 2017. Berdasarkan teori kontijensi ini, maka dilakukan inovasi terhadap akuntansi pemerintah melalui akuntansi berbasis akrual. Adopsi akuntansi berbasis akrual merupakan ukuran dari inovasi akuntansi pemerintahan (Chan, Jones, & Luder, 1996) dalam Ifa Ratifah, 2017. Pemerintah melakukan perubahan-perubahan dengan cara adaptasi akuntansi berbasis akrual secara efektif untuk tujuan mencapai laporan keuangan yang berkualitas Quda, H. 2010 dan manajemen aset yang efektif Connolly, C., & Daniasyah, D. 2015.

Akuntansi berbasis akrual ini tidak bisa terlepas dari faktor-faktor situasional. Pendekatan kontijensi menjelaskan bahwa faktor-faktor situasional mempengaruhi sistem akuntansi manajemen suatu organisasi dan teori kontijensi dapat dipergunakan untuk menganalisis sistem akuntansi manajemen dalam memberikan informasi untuk tujuan tertentu Otley, D. 1980. Model situasional menerangkan bahwa unsur situasi internal yang bisa berupa kondisi akan berinteraksi dengan unsur seperti pengalaman, pengetahuan, ketrampilan berkomunikasi serta sifat-sifat pribadi yang lain yang dimiliki oleh pemimpin itu. Interaksi ini akan menimbulkan tingkal laku atau dukungan pimpinan yang akan mempengaruhi tingkat efektifitas pencapaian organisasi. Oleh karena itu akuntansi manajemen dalam hal ini akuntansi berbasis akrual bisa dipengaruhi oleh faktor situasional berupa kompetensi dan dukungan manajemen puncak, Ifa Ratifah, 2017.

Penyelenggaraan pemerintahan, khususnya dalam mengimplementasikan inovasi akuntansi pemerintahan yaitu akuntansi akrual memerlukan regulasi untuk mengatur semua pelaksanaannya. Selain peran pemerintah sebagai regulator, aspek regulasi pun sangat dominan dalam menjalankan pemerintahan. Segala sesuatu yang akan dilaksanakan harus sesuai dengan regulasi. Regulasi merupakan bagian dari peringkat hukum, menurut triangular *legal system* Friedman, L. 1969. ada tiga elemen penting yang dapat menentukan berfungsinya suatu hukum yaitu struktur substansi, dan budaya hukum. Struktur hukum yang baik akan berjalan dengan baik apabila didukung dengan substansi hukum yang baik, begitu pula sebaliknya. Kedua elemen tersebut akan berjalan baik apabila diikuti budaya hukum yang baik dari masyarakat. Jika budaya hukum dari masyarakat tidak dapat mendukung kedua elemen tersebut maka tidak ada artinya. Substansi hukum meliputi : aturan, norma, & pola perilaku (hukum yang tertulis & hukum yang berlaku hidup dalam masyarakat), Ifa Ratifah, 2017.

Hipotesis Penelitian

Berdasarkan uraian pada kerangka pemikiran, maka hipotesis penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Kompetensi Pejabat Penatausahaan berpengaruh terhadap implementasi akuntansi berbasis akrual.
2. Dukungan manajemen puncak berpengaruh terhadap implementasi akuntansi berbasis akrual.

3. Implementasi akuntansi berbasis akrual berpengaruh terhadap manajemen aset.
4. Implementasi akuntansi berbasis akrual berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.
5. Manajemen aset berpengaruh terhadap laporan keuangan.
6. Kompetensi Pejabat Penatausahaan berpengaruh tidak langsung terhadap manajemen aset melalui implementasi akuntansi berbasis akrual.
7. Dukungan manajemen puncak berpengaruh tidak langsung terhadap manajemen aset melalui implementasi akuntansi berbasis akrual.
8. Kompetensi Pejabat penatausahaan berpengaruh tidak langsung terhadap kualitas laporan keuangan melalui implementasi akuntansi berbasis akrual.
9. Dukungan manajemen puncak berpengaruh tidak langsung terhadap kualitas laporan keuangan melalui implementasi akuntansi berbasis akrual.
10. Kompetensi Pejabat Penatausahaan berpengaruh tidak langsung terhadap kualitas laporan keuangan melalui manajemen aset dan implementasi akuntansi berbasis akrual.
11. Dukungan manajemen puncak berpengaruh tidak langsung terhadap kualitas laporan keuangan melalui manajemen aset dan implementasi akuntansi berbasis akrual.

METODE PENELITIAN

Metode adalah suatu cara kerja yang dapat digunakan untuk memperoleh sesuatu. Sedangkan metode penelitian dapat diartikan sebagai tata cara kerja didalam proses penelitian, baik dalam pencarian data ataupun pengungkapan fenomena yang ada. Zulkarnaen, W., & Amin, N. N. (2018:113)

Metode penelitian kuantitatif

Metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian deskriptif. Penelitian deskriptif adalah penelitian yang didesain untuk mendeskripsikan karakteristik dari orang-orang, kejadian-kejadian atau pun situasi Sekaran & Bougie, 2013.

Penelitian ini juga merupakan penelitian verifikatif (*causal study*). Penelitian kausal (verifikatif) adalah penelitian yang menguji hubungan (pengaruh) antara satu variabel dengan variabel lainnya Sekaran & Bougie, 2013.

Objek Dan Subjek Penelitian

Objek penelitian adalah variabel yang akan diteliti dalam sebuah penelitian Cooper Donald R. & Schindler Pamela S. 2014. Merujuk pada pendapat tersebut, maka yang menjadi objek dalam penelitian ini adalah kompetensi pejabat penatausahaan keuangan, dukungan manajemen puncak, implementasi akuntansi berbasis akrual serta implikasinya pada manajemen aset dan kualitas laporan keuangan, dan Subjek dalam penelitian ini adalah seluruh karyawan bagian akuntansi, keuangan & aset pada BPKAD Pemerintahan Kota Bandung, Kabupaten Bandung, Kabupaten Bandung Barat Dan Kabupaten Cianjur di Jawa Barat.

Operasional Variabel

Variabel adalah apapun yang menunjukkan perbedaan nilai yang bervariasi (*a variable is anything that can take be on differing or veying value*) Sekaran & Bougie, 2013. Selanjutnya Sekaran & Bougie, 2013, mengatakan bahwa nilai bisa berbeda pada berbagai waktu untuk objek atau orang yang sama atau pada waktu yang sama untuk objek atau orang yang berbeda. Senada dengan hal tersebut Indrianto. N & Supomo. B,

2002, mengemukakan bahwa variabel adalah segala sesuatu yang dapat diberi berbagai macam nilai.

Operasionalisasi variabel adalah proses mengoperasionalkan konsep suatu variabel sehingga variabel tersebut dapat diukur dan diamati, yang dirumuskan dengan mendasarkan pada dimensi yang ada dalam suatu konsep tertentu dan kemudian dikategorikan pada elemen – elemen yang dapat diukur Sekaran & Bougie, 2013. Operasionalisasi variabel merupakan tindakan perumusan variabel sampai pada penentuan indikator-indikator yang melekat pada variabel tersebut. Dalam penelitian ini operasionalisasi variabel dapat dilakukan dengan melihatnya dari dimensi Kompetensi Pejabat penatausahaan, Dukungan Manajemen Puncak, Implementasi Akuntansi Berbasis Akruar, Manajemen Aset, dan Kualitas Laporan Keuangan.

Berdasarkan uraian di atas, maka operasionalisasi untuk setiap variabel dalam penelitian ini dapat dilihat dalam tabel 2.

Populasi dan Sampel

Populasi adalah wilayah generalisasi dimana terdiri dari subjek dan objek yang mempunyai kualitas, karekteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk untuk dipelajari untuk dipelajari kemudian diambil kesimpulan, Sekaran & Bougie, 2013. Jumlah populasi yang ada dalam penelitian ini relatif kecil, oleh karena itu seluruh karyawan bagaian akuntani, keuangan & aset Entitas Pemda di Kota Bandung, Kabupaten Bandung, Kabupaten Bandung Barat Dan Kabupaten Cianjur di Jawa Barat dijadikan sampel, maka metode yang digunakan dalam penarikan sampling jenuh atau sensus. Metode sampling jenuh/sensus adalah teknik penentuan sampel bila semua anggota populasi digunakan sebagai sampel. Hal ini sering dilakukan bila jumlah populasi relatif kecil, Sekaran & Bougie, 2013.

Metode Pengumpulan Data

Sumber data yang diperlukan dalam penelitian ini akan diperoleh melalui penelitian lapangan (*field research*) dan studi pustaka. Melalui penelitian lapangan ini diharapkan dapat diperoleh data primer. Teknik pengumpulan datan untuk penelitian lapangan ini dengan menyebar kuesioner.

Metode Analisis Data

Untuk memperoleh hasil penelitian yang sesuai dengan tujuan penelitian, maka dilakukan dua jenis analisis yaitu :

1) Analisis deskriptif statistik

Analisis deskriptif statistik merupakan proses transformasi data penelitian dalam bentuk tabulasi sehingga mudah dipahami dan diinterpretasikan. Umumnya digunakan untuk memberikan informasi mengenai karakteristik variabel penelitian dan data demografi responden, Indrianto. N & Supomo. B, 2002.

2) Analisis verifikatif

Analisis verifikatif dengan menggunakan permodelan persamaan struktural atau yang disebut dengan *Structural Equation Model (SEM)* dengan pendekatan *Partial Least Squares (PLS)*.

Analisis data dilakukan dengan metode Structural Equation Model berbasis covariance yaitu Partial Least Square (PLS). PLS-SEM adalah alternatif metodologis yang baik untuk pengujian teori Hair, Hufit, Ringle, dan Sarstedt, 2014. (Selain itu dalam SEM PLS menurut Hair, Hufit, Ringle, dan Sarstedt, 2014, umumnya mencapai tingkat statistik yang tinggi dengan ukuran sampel yang kecil, tidak ada asumsi distribusi; PLS-SEM adalah metode nonparametrik, mampu menangani model yang kompleks dengan banyak hubungan model struktural, jumlah indikator yang besar sangat membantu

mengurangi bias dalam PLS-SEM. Lebih lanjut di kemukakan oleh Hair, Hufit, Ringle, dan Sarstedt, 2014. PLS-SEM sangat fleksibel dalam sifat pemodelannya.

HASIL PENELITIAN

Evaluasi Model Struktural atau *Inner Model*

Dalam penelitian ini, faktor yang diteliti mencakup 4 (faktor) faktor, yaitu: kompetensi pejabat penatausahaan, Dukungan Manajemen Puncak, Implementasi Akuntansi Berbasis Akrua dan Kualitas Laporan Keuangan. Berdasarkan hasil *output* PLS Graph, maka masing-masing konstruk dapat di urutkan berdasarkan nilai *estimates* (koefisien) dari masing-masing konstruk dapat dilihat pada gambar 1.

Menilai *inner model* adalah mengevaluasi hubungan antar konstruk laten seperti yang telah dihipotesiskan dalam penelitian ini. Tabel 3 menunjukkan nilai koefisien hubungan antara konstruk, tingkat signifikansi dan nilai *R-square*.

Dari tabel 4 menunjukkan bahwa konstruk Kompetensi Pejabat Penatausahaan mempengaruhi Implementasi Akuntansi Berbasis Akrua, dimana $T \text{ hitung} > T \text{ tabel}$ yaitu $3,848 > 1,68$, Dukungan Manajemen Puncak mempengaruhi Implementasi Akuntansi Berbasis Akrua dimana $T \text{ hitung} > T \text{ tabel}$ yaitu $1,831 > 1,68$, Implementasi Akuntansi Berbasis Akrua mempengaruhi Manajemen Aset dimana $T \text{ hitung} > T \text{ tabel}$ yaitu $7,229 > 1,68$, konstruk Implementasi Akuntansi Berbasis Akrua mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan dimana $T \text{ hitung} > T \text{ tabel}$ yaitu $6,529 > 1,68$, konstruk Manajemen Aset mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan dimana $T \text{ hitung} > T \text{ tabel}$ yaitu $4,073 > 1,68$, konstruk Kompetensi Pejabat Penatausahaan mempengaruhi Manajemen Aset secara tidak langsung Melalui Implementasi Akuntansi Berbasis Akrua dimana $T \text{ hitung} > T \text{ tabel}$ yaitu $9,536 > 1,68$, konstruk Dukungan Manajemen Puncak mempengaruhi Manajemen Aset secara tidak langsung melalui Implementasi Akuntansi Berbasis Akrua dimana $T \text{ hitung} > T \text{ tabel}$ yaitu $7,697 > 1,68$, konstruk Kompetensi Pejabat Penatausahaan mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan secara tidak langsung melalui Implementasi Akuntansi Berbasis Akrua dimana $T \text{ hitung} > T \text{ tabel}$ yaitu $6,381 > 1,68$, konstruk Dukungan Manajemen Puncak mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan secara tidak langsung melalui Implementasi Akuntansi Berbasis Akrua dimana $T \text{ hitung} > T \text{ tabel}$ yaitu $6,591 > 1,68$, konstruk Kompetensi Pejabat Penatausahaan mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan secara tidak langsung melalui Implementasi Akuntansi Berbasis Akrua dan Manajemen Aset dimana $T \text{ hitung} > T \text{ tabel}$ yaitu $15,278 > 0,597$, dan konstruk Dukungan Manajemen Puncak mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan secara tidak langsung melalui Implementasi Akuntansi Berbasis Akrua dan Manajemen Aset dimana $T \text{ hitung} > T \text{ tabel}$ yaitu $15,801 > 1,68$.

Sedangkan nilai *R-square* (R^2) yang terdapat pada tabel 4 memiliki nilai R^2 sebesar 0,2025 yang berarti bahwa variabel Kompetensi Pejabat Penatausahaan mampu menjelaskan 20,25 % dari perubahan Implementasi Akuntansi Berbasis Akrua. Nilai R^2 sebesar 0,005 yang berarti bahwa variabel Dukungan Manajemen Puncak mampu menjelaskan 0,5% dari perubahan Implementasi Akuntansi Berbasis Akrua. Nilai R^2 sebesar 0,6131 yang berarti bahwa variabel Implementasi Akuntansi Berbasis Akrua mampu menjelaskan 61,31 % dari perubahan Manajemen Aset. Nilai R^2 sebesar 0,564 yang berarti bahwa variabel Implementasi Akuntansi Berbasis Akrua mampu menjelaskan 56,4% dari perubahan Kualitas Laporan Keuangan. Nilai R^2 sebesar 0,335 yang berarti bahwa variabel Manajemen Aset mampu menjelaskan 33,5% dari

perubahan Kualitas Laporan Keuangan. Nilai R2 sebesar 0,021 yang berarti bahwa variabel Kompetensi Pejabat Penatausahaan secara tidak langsung melalui Implementasi Akuntansi Berbasis AkruaI mampu menjelaskan 2,1 % dari perubahan Manajemen Aset. Nilai R2 sebesar 0,021 yang berarti bahwa variabel Dukungan Manajemen Puncak secara tidak langsung melalui Implementasi Akuntansi Berbasis AkruaI mampu menjelaskan 2,1 % dari perubahan Manajemen Aset. Nilai R2 sebesar 0,4082 yang berarti bahwa variabel Kompetensi Pejabat Penatausahaan secara tidak langsung melalui Implementasi Akuntansi Berbasis AkruaI mampu menjelaskan 40,82% dari perubahan Kualitas Laporan Keuangan. Nilai R2 sebesar 0,2005 yang berarti bahwa variabel Dukungan Manajemen Puncak secara tidak langsung melalui Implementasi Akuntansi Berbasis AkruaI mampu menjelaskan 20,05 % dari perubahan Kualitas Laporan Keuangan. Nilai R2 sebesar 0,609 yang berarti bahwa variabel Kompetensi Pejabat Penatausahaan secara tidak langsung melalui Implementasi Akuntansi Berbasis AkruaI dan Manajemen Aset mampu menjelaskan 60,9% dari perubahan Kualitas Laporan Keuangan. Dan Selanjutnya R2 sebesar 0,564 yang berarti bahwa variabel Dukungan Manajemen Puncak secara tidak langsung melalui Implementasi Akuntansi Berbasis AkruaI dan Manajemen Aset mampu menjelaskan 56,4 % dari perubahan Kualitas Laporan Keuangan.

Hasil Pengujian Hipotesis

Setelah model estimate dan standar error diuraikan di atas maka penulis akan memaparkan uji hipotesis antara variabel-variabel Kompetensi , Dukungan Manajemen Puncak, Implementasi, dan Manajemen Aset terhadap Kualitas Laporan Keuangan yang dapat dilihat pada tabel 5 yang menunjukkan hasil sebagai berikut :

1. Parameter koefisien kompetensi pejabat penatausahaan keuangan ke Implementasi Akuntansi Berbasis AkruaI sama dengan 0.176 dengan nilai t statistiknya yaitu 3,848. Karena nilai t statistik lebih besar dari t tabel (t tabel dengan signifikansi 5% dengan 1,68) kemudian memberikan kesimpulan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan antara kompetensi pejabat penatausahaan keuangan terhadap Implementasi Akuntansi Berbasis AkruaI.
2. Parameter koefisien Dukungan Manajemen Puncak ke Implementasi Akuntansi Berbasis AkruaI sama dengan 0.380 dengan nilai t statistiknya yaitu 1,831. Karena nilai t statistik lebih besar dari t tabel (t tabel dengan signifikansi 5% dengan 1,68) kemudian memberikan kesimpulan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan antara Dukungan Manajemen Puncak terhadap Implementasi Akuntansi Berbasis AkruaI.
3. Parameter koefisien Implementasi Akuntansi Berbasis AkruaI ke Manajemen Aset sama dengan 0,783 dengan nilai t statistiknya yaitu 7,229. Karena nilai t statistik lebih besar dari t tabel (t tabel dengan signifikansi 5% dengan 1,68) kemudian memberikan kesimpulan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan antara Implementasi Akuntansi Berbasis AkruaI terhadap Manajemen Aset.
4. Parameter koefisien Implementasi Akuntansi Berbasis AkruaI ke Kualitas Laporan Keuangan sama dengan 0,751 dengan nilai t statistiknya yaitu 6,529. Karena nilai t statistik lebih besar dari t tabel (t tabel dengan signifikansi 5% dengan 1,68) kemudian memberikan kesimpulan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan antara Implementasi Akuntansi Berbasis AkruaI terhadap Kualitas Laporan Keuangan.
5. Parameter koefisien Manajemen Aset ke Kualitas Laporan Keuangan sama dengan 0,578 dengan nilai t statistiknya yaitu 4,073. Karena nilai t statistik lebih besar dari t tabel (t tabel dengan signifikansi 5% dengan 1,68) kemudian memberikan

- kesimpulan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan antara Manajemen Aset terhadap Kualitas Laporan Keuangan.
6. Parameter koefisien Kompetensi Pejabat Penatausahaan secara tidak langsung melalui Implementasi Akuntansi Berbasis Akrua ke Manajemen Aset sama dengan 0,802 dengan nilai t statistiknya yaitu 9,536. Karena nilai t statistik lebih besar dari t tabel (t tabel dengan signifikansi 5% dengan 1,68) kemudian memberikan kesimpulan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan antara Kompetensi Pejabat Penatausahaan secara tidak langsung melalui Implementasi Akuntansi Berbasis Akrua terhadap Manajemen Aset.
 7. Parameter koefisien Manajemen Puncak secara tidak langsung melalui Implementasi Akuntansi Berbasis Akrua ke Manajemen Aset sama dengan 0,595 dengan nilai t statistiknya yaitu 7,697. Karena nilai t statistik lebih besar dari t tabel (t tabel dengan signifikansi 5% dengan 1,68) kemudian memberikan kesimpulan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan antara Dukungan Manajemen Puncak secara tidak langsung melalui Implementasi Akuntansi Berbasis Akrua terhadap Manajemen Aset.
 8. Parameter koefisien Kompetensi Pejabat Penatausahaan secara tidak langsung melalui Implementasi Akuntansi Berbasis Akrua ke Kualitas Laporan Keuangan sama dengan 0,538 dengan nilai t statistiknya yaitu 6,381. Karena nilai t statistik lebih besar dari t tabel (t tabel dengan signifikansi 5% dengan 1,68) kemudian memberikan kesimpulan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan antara Kompetensi Pejabat Penatausahaan secara tidak langsung melalui Implementasi Akuntansi Berbasis Akrua terhadap Kualitas Laporan Keuangan.
 9. Parameter koefisien Dukungan Managem Puncak secara tidak langsung melalui Implementasi Akuntansi Berbasis Akrua ke Kualitas Laporan Keuangan sama dengan 0,450 dengan nilai t statistiknya yaitu 6,591. Karena nilai t statistik lebih besar dari t tabel (t tabel dengan signifikansi 5% dengan 1,68) kemudian memberikan kesimpulan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan antara Dukungan Manajemen Puncak secara tidak langsung melalui Implementasi Akuntansi Berbasis Akrua terhadap Kualitas Laporan Keuangan.
 10. Parameter koefisien Kompetensi Pejabat Penatausahaan secara tidak langsung melalui Implementasi Akuntansi Berbasis Akrua dan Manajemen Aset ke Kualitas Laporan Keuangan sama dengan 0,690 dengan nilai t statistiknya yaitu 15,278. Karena nilai t statistik lebih besar dari t tabel (t tabel dengan signifikansi 5% dengan 1,68) kemudian memberikan kesimpulan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan antara Kompetensi Pejabat Penatausahaan secara tidak langsung melalui Implementasi Akuntansi Berbasis Akrua dan Manajemen Aset terhadap Kualitas Laporan Keuangan.
 11. Parameter koefisien Kompetensi Dukungan Managemrn Puncak secara tidak langsung melalui Implementasi Akuntansi Berbasis Akrua dan Manajemen Aset ke Kualitas Laporan Keuangan sama dengan 0,689 dengan nilai t statistiknya yaitu 15,801. Karena nilai t statistik lebih besar dari t tabel (t tabel dengan signifikansi 5% dengan 1,68) kemudian memberikan kesimpulan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan antara Dukungan Manajemen Puncak secara tidak langsung melalui Implementasi Akuntansi Berbasis Akrua dan Manajemen Aset terhadap Kualitas Laporan Keuangan.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Pengaruh Kompetensi Pejabat Penatausahaan Keuangan terhadap Implementasi Akuntansi Berbasis Akrua.

Koefisien pengaruh kompetensi akuntansi berbasis akrual terhadap implementasi akuntansi berbasis akrual dengan kekuatan pengaruh sebesar 0,2025. Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa terdapat pengaruh kompetensi pejabat penatausahaan keuangan terhadap implementasi akuntansi berbasis akrual. Penelitian ini menguatkan *contingence theory* (Luder K., 1992) dan sejalan dengan penelitian sebelumnya yang menyatakan bahwa tingkat pendidikan berpengaruh terhadap implementasi akuntansi berbasis akrual (Stamatiadis, 2009; Mimba, 2013; Ifa Ratifah, 2017).

Implikasi dari penelitian ini adalah Pemerintahan Kota Bandung, Kabupaten Bandung, Kabupaten Bandung Barat & Kabupaten Cianjur di Jawa Barat mulai membenahi kompetensi dari SDM dengan melibatkan Badan Kepegawaian Daerah (BKD) dalam implementasi akuntansi berbasis akrual untuk mengoptimalkan manajemen kepegawaian. Badan Kepegawaian Daerah yang secara fungsional memiliki tanggung jawab dalam pengembangan dan penetapan standar kompetensi jabatan dan juga pengawasan standar kompetensi dan juga pengendalian pemanfaatan lulusan pendidikan dan juga pelatihan. Untuk itulah BKD dalam hal ini harus bisa memberikan kontribusi dalam mendukung Implementasi akuntansi berbasis akrual.

Pengaruh Dukungan Manajemen Puncak terhadap Implementasi Akuntansi Berbasis Akrua

Koefisien pengaruh dukungan manajemen puncak terhadap implementasi akuntansi berbasis akrual dengan kekuatan pengaruh sebesar 0,005. Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa dukungan manajemen puncak berpengaruh terhadap implementasi akuntansi berbasis akrual. Penelitian ini mendukung *contingency theory* (Luder K., 1992) dan sejalan dengan penelitian sebelumnya bahwa kurangnya dukungan manajemen puncak menjadi hambatan dan kendala dalam implementasi akuntansi berbasis akrual (Stamatiadis, 2009 ; Ifa Ratifah, 2017).

Penelitian ini mengembangkan teori politik birokrasi (Frederickson, Smith, Larimer, & Licari, 2012) menyatakan bahwa administrasi tidak terlepas dari politik. Dukungan manajemen puncak memiliki kontribusi yang lebih besar daripada kompetensi pejabat penatausahaan keuangan. Manajemen puncak memegang peranan penting menyusun dan melaksanakan peraturan yang berhubungan dengan proses penyusunan laporan keuangan. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa bagaimanapun kondisi dari SDM, manajemen puncaklah yang menentukan implementasi akuntansi berbasis akrual. Manajemen puncak pun tidak lepas dari politik dalam menjalankan tugasnya.

Implikasi dari penelitian ini adalah untuk meningkatkan implementasi akuntansi berbasis akrual, manajemen puncak diharapkan bisa menjaga integritas untuk tetap bisa sesuai dengan tujuan organisasi dan tidak ada lagi kepentingan politik yang lebih dominan daripada kepentingan organisasi. Dalam menjaga integritas bisa dilakukan dengan cara selalu bersikap, berperilaku, dan melakukan tindakan jujur terhadap diri sendiri dan lingkungan sekitar yang dilakukan secara konsisten, memiliki komitmen terhadap visi dan misi organisasi, berani dan tegas dalam pengambilan keputusan dan resiko kerja serta bisa disiplin dan bertanggung jawab dalam menjalankan semua tugas dan amanah dengan baik.

Pengaruh Implementasi Akuntansi berbasis akrual terhadap Manajemen Aset

Koefisien pengaruh implementasi akuntansi berbasis akrual terhadap manajemen aset dengan kekuatan pengaruh sebesar 0,6131. Hasil Pengujian hipotesis menunjukkan bahwa implementasi akuntansi berbasis akrual berpengaruh terhadap manajemen aset. Penelitian ini mengembangkan contingency theory (Luder K., 1992) dan teori *governance* (Rhodes, 1996) dan sesuai dengan penelitian terdahulu bahwa entitas publik dapat meningkatkan manajemen aset setelah pengenalan akuntansi akrual (Connolly & Hydman, 2006; Njuguna, 2014; Ifa Ratifah, 2017).

Implikasi dari penelitian ini adalah untuk meningkatkan pengelolaan manajemen aset didukung oleh sarana berupa teknologi informasi yang memadai. Pemerintah Kota Bandung, Kabupaten Bandung Barat, Kabupaten Bandung dan Kabupaten Cianjur harus menyediakan teknologi informasi yang kompatibel untuk memenuhi kebutuhannya dalam rangka tercapainya tujuan organisasi diantaranya menciptakan pemerintahan yang lebih baik, berkurangnya praktek-praktek korupsi, karena komputer tidak memiliki sifat bawaan perilaku yang korup, tata hubungan yang lebih ramping dalam terlaksananya pemerintah yang lebih baik lagi, peningkatan efisiensi pemerintah disemua proses sehingga akan terjadi efisiensi dalam skala ruang dan waktu, struktur dan organisasi informasi yang tersistematisasi dan membantu meningkatkan manajemen dari sumber daya baik dari sisi peningkatan bidang kendali maupun sumber daya organisasinya (Akadun, 2009).

Pengaruh Impelementasi Akuntansi Berbasis Akrual Terhadap Kualitas Laporan Keuangan.

Koefisien pengaruh Implementasi Akuntansi Berbasis Akrual terhadap kualitas laporan keuangan dengan kekuatan pengaruh sebesar 0,564. Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa Implementasi akuntansi berbasis akrual berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Hasil penelitian ini mengembangkan contingency theory (Luder K., 1992) dan teori *governance* (Rhodes, 1996) serta sejalan dengan penelitian sebelumnya bahwa penerapan akuntansi berbasis akrual adalah salah satu pendekatan yang tepat dalam rangka meningkatkan akuntabilitas, meningkatkan transparansi laporan keuangan, meningkatkan pelaporan keuangan pemerintahan (Quda, 2003; Abolhalaje, Ifa Ratifah, 2017) dan menyediakan informasi keuangan lebih lengkap, obyektif dan transparan (Christiaens & Pategham, 2007).

Implikasi dari penelitian adalah pada sarana pendukung dari implementasi akuntansi berbasis akrual yaitu regulasi yang mengatur tentang kebijakan akuntansi harus memenuhi unsur substansi, struktur dan budaya hukum (Friedman, 1969). Selain masalah substansi, struktur hukum pun menjamin bahwa regulasi ini akan bersifat akuntabel dan independen, sehingga sanksi bagi pelaksana apabila regulasi tersebut tidak dipatuhi.

Pengaruh Manajemen Aset terhadap Kualitas laporan keuangan

Koefisien pengaruh manajemen aset terhadap kualitas laporan keuangan dengan kekuatan pengaruh sebesar 0,335. Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa manajemen aset berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Hasil penelitian ini mengembangkan teori *governance* (Rhodes, 1996) untuk mencapai tujuan laporan keuangan yang berkualitas harus diperlukan manajemen aset yang efektif. Penelitian ini sesuai dengan penelitian sebelumnya yang menyatakan bahwa manajemen aset merupakan komponen yang sangat penting mewujudkan keuangan yang berkualitas (Pekei, Hadiwidjojo, & Sumiati, 2014 dan Ifa Ratifah, 2017).

Implikasi dari penelitian ini adalah untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan, pejabat yang memiliki kewenangan harus melaksanakan koordinasi yang sinergis supaya pengelolaan manajemen aset dapat dilaksanakan secara lebih optimal.

Pengaruh Secara Tidak Langsung Kompetensi Pejabat Penatausahaan keuangan terhadap manajemen aset melalui implementasi akuntansi berbasis akrual.

Koefisien pengaruh tidak langsung kompetensi pejabat penatausahaan keuangan terhadap manajemen aset melalui implementasi akuntansi berbasis akrual dengan kekuatan sebesar 0,021. Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa kompetensi pejabat penatausahaan keuangan berpengaruh tidak langsung terhadap manajemen aset melalui implementasi akuntansi berbasis akrual. Penelitian ini mengembangkan *contingency theory* (Luder, 1992) dan *governance* (Rhodes, 1996) serta hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian sebelumnya, bahwa kompetensi pejabat penatausahaan memiliki pengaruh terhadap implementasi akuntansi berbasis akrual (Stamatiadis & Pasparakis, 2009; Mimba, 2013; Connolly & Hyndman, 2006; Adhikari & Mellembik, 2011) dan implementasi akuntansi berbasis akrual akan mempengaruhi manajemen aset (Rkein 2008; Njuguna, 2014, Ifa Ratifah, 2017).

Pengaruh secara tidak langsung dukungan manajemen puncak terhadap manajemen aset melalui implementasi akuntansi berbasis akrual.

Koefisien pengaruh dukungan manajemen puncak terhadap manajemen aset melalui implementasi akuntansi berbasis akrual dengan kekuatan pengaruh sebesar 0,021. Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa dukungan manajemen puncak berpengaruh secara tidak langsung terhadap manajemen aset melalui implementasi akuntansi berbasis akrual. Penelitian ini sejalan dengan dengan penelitian sebelumnya bahwa dukungan manajemen puncak berpengaruh terhadap implementasi akuntansi berbasis akrual (Stamatiadis, 2009) dan akan meningkatkan manajemen aset (Rkein, 2008, Njuguna, 2014, Ifa Ratifah, 2017). Penelitian ini mengembangkan *contingency theory* (Luder, 1992) dan teori *governance* (Rhodes, 1996).

Pengaruh secara tidak langsung kompetensi pejabat penatausahaan keuangan terhadap kualitas laporan keuangan melalui implementasi akuntansi berbasis akrual.

Koefisien kompetensi pejabat penausahaan terhadap kualitas laporan keuangan melalui implementasi akuntansi berbasis akrual dengan kekuatan sebesar 0,4082. Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa kompetensi pejabat penatausahaan keuangan berpengaruh secara tidak langsung terhadap kualitas laporan keuangan melalui implementasi akuntansi berbasis akrual. Penelitian ini membuktikan *contingency theory* (Luder, 1992) dan teori *governance* (Rhodes, 1996). Hasil penelitian ini membuktikan bahwa kompetensi pejabat penatausahaan berpengaruh terhadap implementasi akuntansi berbasis akrual sesuai dengan penelitian sebelumnya (Stamatiadis & Pasparakis, 2009; Mimba, 2013, Ifa Ratifah, 2017) dan implementasi akuntansi berbasis akrual dapat meningkatkan tanggungjawab dan transparansi atas pembiayaan program yang dilakukan oleh pemerintah dan menyajikan informasi yang lengkap mengenai dampak perekonomian (Abolhalaje, Ramezian, & Bastani, 2012; Christians & Petegham, 2007; Ifa Ratifah, 2017).

Pengaruh secara tidak langsung dukungan manajemen puncak terhadap kualitas laporan keuangan melalui implementasi akuntansi berbasis akrual.

Koefisien pengaruhi tidak langsung dukungan manajemen puncak terhadap kualitas laporan keuangan melalui implementasi akuntansi berbasis akrual dengan kekuatan pengaruh sebesar 0,2005. Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa

dukungan manajemen puncak berpengaruh secara tidak langsung terhadap kualitas laporan keuangan melalui implementasi akuntansi berbasis akrual. Penelitian ini sesuai dengan *contingency theory* (Luder, 1992) dan teori *governance* (Rhodes, 1996). Penelitian ini sejalan dengan penelitian sebelumnya bahwa dukungan manajemen puncak akan meningkatkan implementasi akuntansi berbasis akrual yang dilakukan (Ridder, Bruns, & Spier, 2005; Stamatiadis, 2009; Ifa Ratifah, 2017) sedangkan pelaksanaan akuntansi berbasis akrual akan meningkatkan kualitas laporan keuangan (Abolhalaje, Ramezani, & Bastani, 2012; Christiaens & Petegham, 2007; Ifa Ratifah, 2017).

Pengaruh secara tidak langsung kompetensi pejabat penatausahaan keuangan terhadap kualitas laporan keuangan melalui implementasi akuntansi berbasis akrual dan manajemen aset.

Koefisien pengaruh secara tidak langsung kompetensi pejabat penatausahaan keuangan terhadap kualitas laporan keuangan melalui implementasi akuntansi berbasis akrual dan manajemen aset dengan kekuatan pengaruh sebesar 0,609. Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa kompetensi pejabat penatausahaan keuangan berpengaruh secara tidak langsung terhadap kualitas laporan keuangan melalui implementasi akuntansi berbasis akrual dan manajemen aset. Penelitian ini mengembangkan *contingency theory* (Luder, 1992) dan teori *governance* (1992). Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian sebelumnya bahwa kompetensi pejabat penatausahaan keuangan berpengaruh terhadap implementasi akuntansi berbasis akrual (Stamatiadis & Pasparakis, 2009); Connolly & Hyndman, 2006; Mimba, 2013; Ifa Ratifah, 2017) dan akan meningkatkan manajemen aset (Rkein, 2008; Njuguna, 2014; Connolly & Hyndman, 2006; Ifa Ratifah, 2017) dan peningkatan manajemen aset berdampak pada peningkatan kualitas laporan keuangan (Pekei, Hadiwidjojo, & Sumiati, 2014; Yusuf, 2010; Ifa Ratifah, 2017).

Pengaruh secara tidak langsung dukungan manajemen puncak terhadap kualitas laporan keuangan melalui implementasi akuntansi berbasis akrual dan manajemen aset.

Koefisien pengaruh secara tidak langsung dukungan manajemen puncak terhadap kualitas laporan keuangan melalui implementasi akuntansi berbasis akrual dan manajemen aset dan kekuatan sebesar 0,564. Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa dukungan manajemen puncak berpengaruh tidak langsung terhadap kualitas laporan keuangan melalui implementasi akuntansi berbasis akrual dan manajemen aset. Penelitian ini mengembangkan teori *governance* (Rhodes, 1996) dan *contingency theory* (Luder, 1992). Penelitian ini sejalan dengan penelitian sebelumnya, bahwa dukungan manajemen puncak mempengaruhi implementasi akuntansi berbasis akrual akan mempengaruhi manajemen aset (Rkein, 2008; Njuguna, 2014; Connolly & Hyndman, 2006; Ifa Ratifah, 2017) serta menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas (Yusuf, 2010; Pekei, Hadiwidjojo, & Sumiati, 2014; Ifa Ratifah, 2017).

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Dari dasar rumusan masalah, rumusan hipotesis serta hasil penelitian, maka simpulan dalam penelitian ini sebagai berikut :

1. Kompetensi pejabat penatausahaan keuangan berpengaruh terhadap implementasi akuntansi berbasis akrual. Semakin tinggi kompetensi pejabat penatausahaan

keuangan, maka implementasi akuntansi berbasis akrual pun semakin baik. Implikasi penelitian ini adalah untuk mencapai implementasi akuntansi berbasis akrual dengan baik, diperlukan optimalisasi manajemen kepegawaian di BKAD melalui perencanaan kepegawaian yang baik dan meningkatkan efektivitas pelatihan, selain itu adanya perubahan mutasi SDM berdasarkan kebutuhan.

2. Dukungan manajemen puncak berpengaruh terhadap implementasi akuntansi berbasis akrual. Semakin baik dukungan manajemen puncak, maka implementasi akuntansi berbasis akrual pun semakin baik. Implementasi dari penelitian ini adalah untuk mencapai implementasi akuntansi berbasis akrual dengan baik, manajemen puncak harus menjaga integritas dalam menjalankan tugas pokok/fungsi, melalui tindakan yang harus konsisten dengan prinsip moral yang dipergunakan dalam segala pengambilan keputusan yang ditetapkan.
3. Implementasi akuntansi berbasis akrual berpengaruh terhadap manajemen aset. Semakin baik implementasi akuntansi berbasis akrual, maka semakin meningkat pengelolaan manajemen asetnya. Implikasi dari penelitian ini adalah untuk meningkatkan pengelolaan manajemen aset.
4. Implementasi akuntansi berbasis akrual berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Semakin baik implementasi akuntansi berbasis akrual, maka semakin meningkat pula kualitas laporan keuangan. Implikasi dari penelitian ini adalah untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan, pemerintah sebagai regulator harus bisa menyusun regulasi yang bisa berfungsi dan dipatuhi dengan memenuhi aspek substansi, struktur dan budaya.
5. Manajemen aset berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Semakin meningkat pengelolaan manajemen aset, maka semakin meningkat pula kualitas laporan keuangan. Implikasi dari penelitian ini adalah untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan diperlukan koordinasi antar pejabat yang berwenang dalam pengelolaan aset tetap, sehingga aset tetap tidak lagi menjadi masalah dalam laporan keuangan.
6. Kompetensi pejabat penatausahaan keuangan berpengaruh secara tidak langsung terhadap manajemen aset melalui implementasi akuntansi berbasis akrual. Semakin tinggi kompetensi pejabat penatausahaan keuangan, maka secara tidak langsung akan meningkatkan pengelolaan manajemen aset melalui implementasi akuntansi berbasis akrual semakin baik.
7. Dukungan manajemen puncak berpengaruh secara tidak langsung terhadap manajemen aset melalui implementasi akuntansi berbasis akrual. Semakin baik dukungan manajemen puncak, maka secara tidak langsung akan meningkatkan pengelolaan manajemen aset melalui implementasi akuntansi berbasis akrual yang semakin baik.
8. Kompetensi Pejabat penatausahaan keuangan berpengaruh secara tidak langsung terhadap kualitas laporan keuangan melalui implementasi akuntansi berbasis akrual. Semakin tinggi kompetensi pejabat penatausahaan keuangan, maka secara tidak langsung akan meningkatkan kualitas laporan keuangan melalui implementasi akuntansi berbasis akrual yang semakin baik.
9. Dukungan manajemen puncak berpengaruh secara tidak langsung terhadap kualitas laporan keuangan melalui implementasi akuntansi berbasis akrual. Semakin baik dukungan manajemen puncak, maka secara tidak langsung akan meningkatkan kualitas laporan keuangan melalui implementasi akuntansi berbasis akrual yang semakin baik.

10. Kompetensi pejabat penatausahaan keuangan berpengaruh secara tidak langsung terhadap kualitas laporan keuangan melalui implementasi akuntansi berbasis akrual dan manajemen aset. Semakin tinggi kompetensi pejabat penatausahaan keuangan, maka secara tidak langsung akan meningkatkan kualitas laporan keuangan melalui akuntansi berbasis akrual yang semakin baik dan meningkatkan pengelolaan manajemen puncak.
11. Dukungan manajemen puncak berpengaruh secara tidak langsung terhadap kualitas laporan keuangan melalui implementasi akuntansi berbasis akrual dan manajemen aset. Semakin baik dukungan manajemen puncak, maka secara tidak langsung akan meningkatkan kualitas laporan keuangan melalui implementasi akuntansi berbasis akrual yang semakin baik dan meningkatkan pengelolaan manajemen aset.

Keterbatasan Penelitian

Keterbatasan dari ini adalah penelitian yang dilaksanakan pada masa Pandemi COVID ini tidak bisa menggunakan sampel lebih banyak lagi sehingga hanya bisa melaksanakan di beberapa pemerintahan Kota/Kabupaten yang ada di Jawa Barat. Dimana Populasi penelitian ini meliputi Pemerintahan Kota Bandung, Kabupaten Bandung, Kabupaten Bandung Barat dan Kabupaten Cianjur yang berada di wilayah Jawa Barat, sehingga tidak bisa membuat kesimpulan bersifat umum, tetapi hanya berlaku untuk unit analisis yang diteliti. Hal ini akan menimbulkan hasil penelitian yang berbeda jika menggunakan unit analisis yang lain.

Saran

Saran Operasional

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan serta kesimpulan dalam penelitian ini yaitu implementasi akuntansi berbasis akrual, manajemen aset dan kualitas laporan keuangan dapat diperbaiki melalui kompetensi pejabat penatausahaan dan dukungan manajemen puncak. Saran operasional yang dapat diberikan peneliti adalah sebagai berikut :

- 1) Meningkatkan peran BKD dengan menyusun strategi sehubungan dengan kompetensi Sumber Daya Manusia yang meliputi perencanaan pemenuhan kebutuhan jumlah Sumber Daya Manusia berdasarkan kompetensi, menyusun kualifikasi pendidikan dan pelatihan berdasarkan standarisasi dan sertifikasi yang telah ditentukan, menyediakan database secara berkala tentang kompetensi Sumber Daya Manusia untuk mendukung proses mutasai dan rotasi berdasarkan kebutuhan dan melakukan pendampingan penyusunan laporan keuangan berbasis akrual oleh pihak yang berkompeten.
- 2) Melakukan sosialisasi secara berkala kepada manajemen puncak tentang pemahaman tujuan berorganisasi.
- 3) Menyempurnakan sistem aplikasi sehingga mendukung penyusunan laporan keuangan berbasis akrual.
- 4) Pengelola aset tetap lebih optimal lagi dalam mengkoordinasikan pelaksanaan inventarisasi, penilaian dan pencatatan aset daerah.

Saran Pengembangan Ilmu Pengetahuan

Saran yang diberikan kepada akademisi untuk pengembangan ilmu pengetahuan sebagai berikut :

- 1) Penelitian ini belum mengungkapkan semua variabel yang dapat mempengaruhi implementasi akuntansi berbasis akrual yang berimplikasi pada manajemen aset dan kualitas laporan keuangan, maka peneliti lain diharapkan meneliti variabel lain yang mempengaruhi seperti sistem pengendalian internal, legal system dan yang lainnya.

- 2) Memperluas unit analisis yang bisa dilakukan di provinsi lain diseluruh Indonesia atau dapat dibandingkan anatar negara untuk membandingkan implementasi akuntansi berbasis akrual pada beberapa negara.

REFERENSI

- Abolhalaje, M., Ramezani, M., & Bastani, P. 2012. Accrual Accounting Accomplishment in Iranian Universitas of Medical Sciences : A mixed Method Study . *Middle-East Journal of Scientific Research* 12 (7), 997-1003.
- AA Umbara Sutisna. 2019. Ribuan Aset Belum Bersertifikat PEMKAB Bandung Barat sulit mendapatkan opini WTP dalam <https://www.pikiran-rakyat.com/bandung-raya/pr-01308652/ribuan-aset-belum-bersertifikat-pemkab-bandung-barat-sulit-beroleh-wtp>. Diunduh tanggal 8 Juli 2020 jam 19.45
- Akadun, 2009. Teknologi Informasi Administrasi. Bandung: Alfabeta.
- Andhikari, P., & Mellemvik, F. 2011. The Rise and fall of accruals : A Case of Nepales Central Government. *Journal of Accounting in Emerging Econmies*, pp.123-143.
- Alliasuddin. (2002). Produksi Optimal dan RTS : Industri Besar dan Sedang di Provinsi NAD. *Jurnal Riset Ekonomi dan Manajemen, Vol 2, No 2*, 1-7.
- Bagianto, I. L. (2019). Pengaruh Pengendalian Internal dan Corporate Governance terhadap Kualitas Laporan Keuangan. *Jurnal Akuntansi Bisnis dan Ekonomi Volume 5 No 2*.
- Bastian, I. 2006. Standar Akuntansi Pemerintahan. Telaah Kritis PP Nomor 24 Tahun 2005 : Forum Dosen Akuntansi Sektor Publik. Yogyakarta : BPF
- Beest, Fers van., Geert Braam, Suzanne Boelens. 2009. Quality of Financial Reporting : Measuring qualitative characteristics. Nijmegen Center for Economics (NiCE).Institute for Management Research Rasbound University Nijmegen.The Netherlands.<http://www.ru.nl/nice/workingpapaers>.
- Brown, K., Laue, M., Tafur, J., & Mahmood, M.2012.An Integrated Approach to Strategic Asset Management.*Third International Engineering SystemsSymposium*.Australia : Delft Universitiy of Technology.
- Chin,W.W. (1998).” The Partial Least Squares Approach For Structural Equation Modeling”. In Marcoulides,GA.(Ed), *Modern Method for BusinessResearch* 26 (1) : 65-122.
- Christiaens,J., & Peteghem, V.2007. Governmental Accounting Reform : Evolution of The Implementation in Flemish Municipalities. *Financial Accountability & Management*, 23(4),pp. 375-399.
- Connoly, C & Hyndman, N. 2006. The Actual Implementation of Accruals Accounting : Caveat from A Case Within The UK Public Sector. *Accounting, Auditing & Accountability Journal* Vo.19 No. 2, 172-290.
- Connolly, C., & Daniasyah, D. 2015. Bureaucray political dan Neutrality of Bureucray in Indonesia. V(2).
- Cooper Donald R. & Schindler Pamela S. 2014, *Business Research Methods*, Twelfth Edition. New York: McGraw-Hill/Irwin Companies, Inc.
- Framework for General Purpose Financial Reporting by Public Sector Entities. The International Federation of Accountants (IFAC).www.ifac.org.
- Frederickson, G., Smith, K., Larimer, C., & Licari, M. 2012. *Tehe Public Administration Theory Primer*. Colorado; Westvview Press.
- Friedman, L. 1969. *The Legal System*. New York : Russel Sage Foundation.

-
- Guthrie, J., Olson, O., & Humprey, C. 1999. Debating Development in New Public Financial Management : The Limit of Global Theorising and Some New Ways Forward. *Financial Accountability and Management* 15 (3) & (4), 209-228.
- Ghojali, Imam. (2011).” Aplikasi Analisis Multivariat Dengan Program SPSS”. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Handi Handriansyah. 2019. Aset Rusak Harus Segera Dimusnahkan atau dipindahtangankan dalam <https://www.pikiran-rakyat.com/bandung-raya/pr-01308011/aset-rusak-harus-segera-dimusnahkan-atau-dipindahtangankan>. Diunduh tanggal 8 Juli 2020 JAM 20.35.
- Hasil Pemeriksaan LKPD TA 2014- TA 2018 Kabupaten Cianjur, Kabupaten Bandung Barat, Kota Bandung dan Kabupaten Bandung. <http://bandung.bpk.go.id> diunduh tanggal 8 Juli 2020 Jam 19.00.
- Hasting, N. 2010. *Physical Asset Management*. London : Springer-Verlag London Limited.
- Hood, C. 1995. The New Public Management in The 1980s in Variation On Theme Accounting Organization and Society Vol 20 No. 2/3. *Organization and Society*, 93-109.
- Hoesada, J. 2010. Accrual Budgeting and accrual Accounting pada Pemerintahan NKRI. *Jurnal Akuntansi* Tahun XIV No. 01, 113-124.
- Hair, Hufit, Ringle, dan Sarstedt, 2014, *A primer on partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM) I*. United Kingdom: SAGE Publications, Inc.
- Ifa Ratifah, 2017. Pengaruh Kompetensi Pejabat penatausahaan Keuangan dan Dukungan Manajemen Puncak Terhadap Implementasi Akuntansi Berbasis AkruaL Serta Implikasinya Pada Manajemen Aset Dan Kualitas Laporan Keuangan. Disertasi. Universitas Padjadjaran.
- Indrianto. N & Supomo. B, 2002, *Metode Penelitian Bisnis untuk Akuntansi dan Manajemen*, Edisi pertama. Yogyakarta: BPFE.
- Jones, R., & Pandlebury, M. 2010. *Public Sector Accounting Sixth Edition*. London : Pearson Education Limited.
- Khotari C.R, 2004, *Research Methodology, Mehtode and Techniques*, second revision edition, New Age International (P), Limited, Publishers.\
- Kieso, Donald E., Jerry J. Weygandt., & Terry D. Warfield (2012). *Akuntansi Intermediate*, edisi 12 jilid 1. Jakarta : Erlangga.
- Khademian, A. 2010. Organizing in the Future : Pursuing Purposefulness for Flexible Accountability. *Public Administration Review* ol. 70. Supplement.
- Luder, K. 1992. A Contingency Model Of Governance Accounting Innovation In The Political-Administrative Environment. *Research in Governmental and Nonprofit Accounting*. Vol.7, pp.99-127.
- Mimba, N. 2013. Penerapan Akuntansi Pemerintahan Berbasis AkruaL Tinjauan Perspektif Manajemen Sumber Daya Manusia. Jakarta ; Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan.
- Mintzberg, H. 1973. *The Nature of Managerial Work*. New York : Harper & Row
- Mandayanake, O. 2014. *Managerial Role Top Management Support for Information Technology and System Project*. Australia : University of Wollongong.
- McShance, S., & Von Glinow, M. 2010. *Organizational Behavior : Emerging Knowledge and Practice for the World* 5 th. Edition. New York : Mc Graw Hill.

-
- Mimba, N. 2013. Penerapan Akuntansi Pemerintahan Berbasis AkruaL Tinjauan Perspektif Manajemen Sumber Daya Manusia. Jakarta ; Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan.
- Muhammad Rizky Pratama, S. (2016). Pengaruh Manajemen Aset Terhadap Optimalisasi Pengelolaan Aset Daerah. *Jurnal Akuntansi & Keuangan Daerah Volume 11, Nomor 2*, 33-51.
- Nawawi, Z. 2010. Perkembangan Ilmu Administrasi Publik : Dan Isu-isu Kontemporer Administrasi. Palembang : Universitas Syakhiakirti.
- Ni Made Ari Widyastuti, M. P. (2015). Analisis Kesiapan Pemerintah Daerah Dalam Menerapkan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis AkruaL di Kabupaten Gianyar. <http://ejournal.undiksha.ac.id>.
- Njuguna, P.W.2014. Adoption of Accrual Based Accounting By United Nations : A Case of World Food Programme (WFP) Kenya. United States International University.
- Otley, D. 1980. The Contingency Theory of Management Accounting ; Achievement and Prognosis. *Accounting Organizations and Society* Vol. 5 No.4, 413-428
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011
- Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 19 Tahun 2016 tentang Manajemen Aset.
- Peraturan Pemerintah No.71 Tahun 2010. Standar Akuntansi Pemerintahan
- Permendagri Nomor 64 Tahun 2013 tentang SAP berbasis AkruaL pada Pemerintah Daerah.
- Permendagri Nomor 17 Tahun 2007 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Barang Milik Daerah.
- Pekei, B., Hadiwidjojo, D., & Sumiati, J. 2014. The Effectiveness of Business and Management Invention Volume 3 Issue 3, pp. 16-26.
- Putri Andriyani, Abin Suarsa. Yuniati.Y. (2019). Pengaruh Pengendalian Internal Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pada PDAM Tirtawening Kota Bandung. Vol. 1 No. 3. 2019. *Sains Ekonomi Manajemen & Akuntansi Riview*.
- Quda, H. 2003. Accrual Accounting in the Government Sector Background, Concepts, Benefits and Costs. *The International Consortium on Governmental Financial Management : Public Fund Digest* Volume III. No. 2, pp.52-73.
- Quda, H. 2010. A prescription Model of The Transition to Accrual Accounting in Central. *International Journal on Government of Financial management* Vol X No. 1, pp. 63-94.
- Ridder, H.G., Bruns, H.-J., & Spier, F. 2005. Analysis Public Management Change Process : The Case of Local Government Accounting Reforms in Germany. *Public Administration* Vol.83. No. 2, pp.443-471.
- Ritonga, I. T. 2010. *Akuntansi Pemerintah Daerah*. Yogyakarta : Sekolah Pascasarjana UGM.
- Rizki Mardiana, H. F. (2017). Pengaruh Pemahaman Akuntansi, Pengendalian Internal dan Efektifitas Penerimaan SAP Berbasis AkruaL Terhadap Kualitas Laporan Keuangan (Studi pada Satuam Perangkat Kerja Kota Banda Aceh). *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Ekonomi Akuntansi* Vol 2 No 2, 32.
- Rhodes. 2007. Understanding Governance ; Ten Years On. *Organization Studies* Vo. 28 No. 08, 1-22.
- Rkein, A.2008. Accrual Accounting and Public Sector Reform : Northern Territory Experience. Australia : Charles Darwin University.

- Sekaran & Bougie, 2013. *Research Methods For Busines*. Penerbit Salemba Empat. Jakarta.
- Simanjuntak, B. 2010, Desember 4. Penerapan Akuntansi Berbasis Akrua di Sektor Pemerintahan di Indonesia : Disampaikan pada Kongres XI IAI. DKI Jakarta, Jakarta. Indonesia.
- Siena Halim dalam <https://www.faktaindonesianews.com/>. (2019, Juli 26)
- Siregar, D.D.2004. Manajemen Aset. Strategi Penataan Konsep Pembangunan Berkelanjutan Secara nasional dalam konsep Kepala Daerah Sebagai CEO's pada Era Globalisasi dan Otonomi Daerah. Jakarta : PT. Gramedia Pustaka Utama
- Stozker, G. 2002. *Governance As Theory : Five Proposition* Oxford : Unesco. Blackwell Publisher.
- Susanto, Azhar. 2007. *Sistem Informasi Akuntansi : Konsep dan Pengembangan Berbasis Komputer*. Edisi Perdana, Cetakan kedua. Bandung : Penerbit Linnga Jaya
- Stamatiadis,F. 2009. Investing the Government Accounting Reform of Greek National Health System (ESY) : Some preliminary Evidence. *International Journal of Governmental Financial Management*, 73-97.
- Sugiyono, 2008, *Metode Penelitian Bisnis*, cetakan ke duabelas. Bandung: Penerbit Alfabeta.
- Sugiyono, P. D. (2017). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R&D*. Bandung: Alfabeta.
- Tanjung, A. H. (2018). *Akuntansi Pemerintah Daerah Berbasis Akrua*. Bandung: Alfabeta.
- Undang-Undang No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.
- Wu, Wei-Wen. 2009. *Exploring Core Competencies for R & D Technical Professionals*. *Expert System with Applications*, 36, 9574-9579.
- Yusuf, m.2010. Langkah Pengelolaan Aset Daerah Menuju Pengelolaan Keuangan Daerah Terbaik. Jakarta : Salemba Empat.
- Zulkarnaen, W., & Amin, N. N. (2018). *Pengaruh Strategi Penetapan Harga Terhadap Kepuasan Konsumen*. *Jurnal Ilmiah MEA (Manajemen, Ekonomi, & Akuntansi)*, 2(1), 106-128.

GAMBAR, GRAFIK DAN TABEL

Tabel 1 Daftar Opini BPK atas LKPD BPKAD 2014-2018

No	Tahun	Kab Cianjur	Kab Bandung Barat	Kota Bandung	Kabupaten Bandung
1	2011	WDP	WDP	WDP	WDP
2	2012	WDP	WDP	WDP	WDP
3	2013	WDP	WDP	WDP	TMP
4	2014	WTP	WDP	WDP	WDP
6	2015	WTP	WDP	WDP	WDP
7	2016	WTP	WDP	WDP	WDP
8	2017	WTP	WDP	WDP	WTP
9	2018	WDP	WDP	WTP	WTP

Sumber : (<http://bandung.bpk.go.id>, 2020)

Tabel 2. Operasional Variabel Penelitian

Variabel	Dimensi	Indikator	Alat Ukur	Pernyataan
Kompetensi Pejabat Penatausahaan Keuangan (X1) (McAshan & Von Glinow (2010), Susanto (2007:105), dan Wu (2009), Ifa Ratifah (2017).	1. Pengetahuan	<ol style="list-style-type: none"> Pendidikan sesuai dengan tugas pokok melaksanakan akuntansi berbasis akrual. Pengalaman bekerja di bidang akuntansi Pendidikan/pelatihan mengenai akuntansi berbasis akrual/ standar akuntansi selama setahun. 	Ordinal	1-3
	2. Keterampilan	<ol style="list-style-type: none"> Memiliki kemampuan untuk mengklasifikasi transaksi Memiliki kemampuan dibidang teknologi dan informasi akuntansi Pendidikan / Pelatihan mengenai akuntansi berbasis akrual / standar akuntansi selama setahun. Kemampuan untuk menyusun laporan keuangan Kemampuan menerapkan sistem dan prosedur manajemen asset. 		4-8
	3. Perilaku	<ol style="list-style-type: none"> Verifikasi SPM berdasarkan SOP. Penolakan surat perintah pencairan dana (SP2D) Penolakan surat pertanggung jawaban (SPJ) 		9-11
Dukungan Manajemen Puncak (X2) (Mintzberg (1973), Mandayanake (2014) dan Ifa Ratifah (2017).	1. <i>Interpersonal Role</i>	<ol style="list-style-type: none"> Keterlibatan manajemen puncak dalam rapat koordinasi tentang implementasi akuntansi berbasis akrual Fasilitas kepada staff untuk meningkatkan kemampuannya Manajemen puncak merupakan orang pertama yang mengetahui informasi terbaru. 	Ordinal	1-3
	2. <i>Informational Role</i>	<ol style="list-style-type: none"> Manajemen puncak memeriksa progres dari implementasi akuntansi berbasis akrual Manajemen puncak melakukan komunikasi mengenai implementasi akuntansi berbasis akrual. Manajemen puncak memberikan informasi kepada pihak pihak. 		4-6

	3. <i>Decisional Role</i>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Manajemen puncak melakukan kerjasama dengan pihak eksternal sehubungan dengan implementasi akuntansi berbasis akrual 2. Manajemen puncak membuat strategi komprehensif berupa tahapan kegiatan, target output mengenai implementasi akuntansi berbasis akrual 3. Manajemen puncak membuat anggaran bagi program/kegiatan sehubungan dengan akuntansi berbasis akrual selama masa persiapan implementasi (5 Tahun) 4. Manajemen puncak menyelesaikan ketidaksepakatan dalam menafsirkan standar akuntansi berbasis akrual / kebijakan akuntansi. 		7-10
Implentasi akuntansi berbasis akrual. (Y) (Quda, 2010) (Ifa Ratifah, 2017)	1. <i>Establishment Phase</i>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Bagian keuangan/ akuntansi memiliki saldo awal akun yang lengkap. 2. Bagian keuangan/ akuntansi memiliki kesesuaian bagan akun standar (BAS) sampai rincian objek. 3. Bagian keuangan/ akuntansi memiliki Peraturan Kepala Daerah mengenai kebijakan akuntansi yang lengkap. 	Ordinal	1-3
	2. <i>Conversion Phase</i>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Aplikasi dari sistem keuangan/SIMDA memiliki file tambahan berupa <i>subsidiary ledger</i>/ buku pembantu mengenai data kreditur. 2. Aplikasi dari sistem keuangan/ SIMDA memiliki file tambahan berupa <i>subsidiary ledger</i>/ buku pembantu mengenai data debitur. 3. Hambatan saat melakukan transfer data/ migrasi dari akuntansi modifikasi kas ke akuntansi berbasis akrual. 		4-6
	3. <i>Testing & Confirmationy Phase</i>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Aplikasi sistem keuangan / SIMDA memiliki integrasi dengan aplikasi aset tetap/ barang milik daerah. 2. Aplikasi sistem keuangan / SIMDA memiliki integrasi dengan aplikasi lain. 3. Aplikasi sistem keuangan yang ada SIMDA/ aplikasi 		7-9

		keuangan lain sesuai dengan kebutuhan melakukan proses akuntansi berbasis akrual.		
--	--	---	--	--

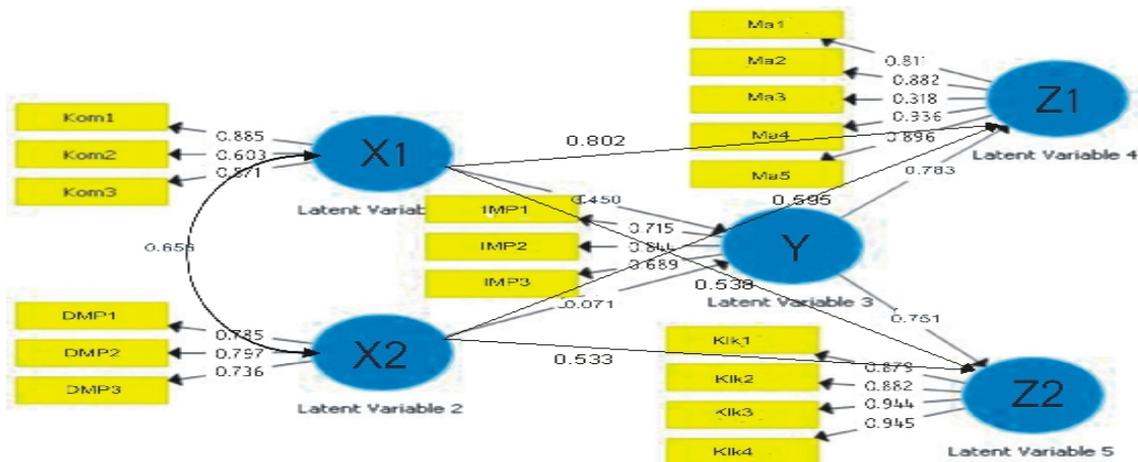
Variabel	Dimensi	Indikator	Alat Ukur	Pernyataan
Manajemen Aset (Variabel Z1) (Permendagri No.19 Tahun 2016, Siregar dalam penelitian (Muhammad Rizky Pratama, 2016) dan Ifa Ratifah (2017).	1. Inventarisasi Aset	<ol style="list-style-type: none"> Manajemen aset memiliki Peraturan Kepala Daerah mengenai sistem dan prosedur aset yang lengkap/ sesuai dengan kebutuhan. Aplikasi Sistem Informasi Manajemen Barang (SIMBADA) atau aplikasi aset lainnya memiliki output data yang lengkap. Manajemen Aset dilakukan sesuai dengan Peraturan Kepala Daerah tentang sistem dan prosedur manajemen aset. 	Ordinal	1-3
	2. Legal Audit	<ol style="list-style-type: none"> Manajemen aset memiliki kelengkapan administrasi berupa dokumen-dokumen mulai dari perencanaan sampai penghapusan. Manajemen Aset memiliki kelengkapan administrasi berupa dokumen-dokumen berupa hibah. Bekerja memiliki sengketa aset tetap dengan pihak lain. 	Ordinal	4-6
	3. Penilaian Aset	<ol style="list-style-type: none"> Kesesuaian kualifikasi penilai sesuai dengan peraturan yang berlaku. Penilaian dilaksanakan sesuai dengan surat keputusan Kepala Daerah tentang tupoksi dari penilai. Penilaian dilaksanakan sesuai dengan prosedur yang tercantum dalam peraturan. 	Ordinal	7-9
	4. Optimalisasi Aset	<ol style="list-style-type: none"> Kontribusi optimalisasi/ pemanfaatan aset tetap terhadap PAD. Peraturan Kepala Daerah tentang optimalisasi/ pemanfaatan aset tetap lengkap/ sesuai kebutuhan. Publikasi tentang optimalisasi/pemanfaatan aset 	Ordinal	10-12

		tetap milik pemerintah.		
	5. Pengawasan dan Pengendalian	<ol style="list-style-type: none">1. Pengelola melakukan pemantauan atas ketertiban manajemen aset / kesesuaian dengan sistem dan prosedur.2. Tindak lanjut oleh inspektorat atas temuan dari hasil pemantauan.3. Pemantauan dilakukan secara berperiodik sesuai dengan peraturan yang berlaku.	Ordinal	13-15

Sumber : Dokumentasi penulis,2020

Variabel	Dimensi	Indikator	Alat Ukur	Pernyataan
Kualitas Laporan Keuangan (Variabel Z2) (Beest, Braam, Boelens, 2009, PP 71 tahun 2010 dalam Tanjung, 2018 & Agus Bagianto, 2019, Ifa Ratifah 2017, Putri andriyani, Abin sursa dan Yuniati (2019)).	1. Relevan	1. Laporan keuangan pemerintah daerah dijadikan pedoman untuk mengevaluasi realisasi program/ kegiatan yang telah dilaksanakan. 2. Laporan keuangan dijadikan pedoman untuk melakukan penganggaran program / kegiatan periode selanjutnya. 3. Laporan Keuangan diselesaikan tepat waktu sesuai dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri.	Ordinal	1-3
	2. Andal	1. Opini BPK atas LPKD Tahun anggaran 2018. 2. kelengkapan pengungkapan kejadian yang positif atau negatif dalam CALK Tahun anggaran 2018.	Ordinal	4-5
	3. Dapat Dipahami	1. Laporan keuangan menggunakan istilah yang sederhana/ mudah dipahami. 2. Laporan keuangan memuat informasi yang jelas. 3. Laporan Keuangan mengungkapkan perubahan kebijakan akuntansi.	Ordinal	6-8

Sumber : Dokumentasi penulis,2020



Gambar 1
Model Faktor- Faktor Yang Mempengaruhi Implementasi Akuntansi Berbasis AkruaI serta Implikasinya pada Manajemen Aset dan Kualitas Laporan Keuangan

Sumber : Hasil Statistik SEM-PLS, 2020

Tabel 3
URUTAN KONSTRUK BERDASARKAN NILAI *ESTIMATES*

No	Konstruk	Estimates
1	Kompetensi Pejabat Penatausahaan	0.802
2	Kompetensi	0.538
3	Dukungan Manajemen Puncak	0.595
4	Dukungan Manajemen Puncak	0.533
5	Implementasi	0.783
6	Implementasi	0.751

Sumber : *Output* Program PLS Graph yang diolah, 2020

Tabel 4
ESTIMATE, STANDARD ERROR DAN T STATISTIK

Path	Estimate	Standard Error	T. Statistik	R-Square
KPPK -> IABA	0.176	0.208	3.848	0,2025
DMA -> IABA	0.380	0.208	1.831	0,005
IABA -> MA	0.783	0,174	7.229	0,6131
IABA -> KLK	0,751	0,124	6,529	0,564
MA -> KLK	0,578	0,151	4,073	0,335
KPPK -> MA -> IABA	0,802	0,131	9,536	0,021
DMA -> MA -> IABA	0,595	0,225	7,697	0,021
KPPK -> KLK -> IABA	0,538	0,124	6,381	0,4082
DMA ->KLK -> IABA	0,450	0,167	6,591	0,2005
KPPK -> KLK-> IABA DAN MA	0,690	0,189	15,278	0,609
DMP -> KLK -> IABA DAN MA	0,689	0,138	15,801	0,564

Sumber : *Output* Program PLS Graph, 2020

Keterangan : KPPK: Kompetensi Pejabat Penatausahaan Keuangan, DMP : Dukungan Manajemen Puncak, IABA : Implementasi Akuntansi Berbasis AkruaI, KLK : Kualitas Laporan Keuangan, MA : Manajemen Aset.

Tabel 5
HASIL UJI HIPOTESIS

Hipotesis	Konstruk	Estimates	T Statistik	Keputusan
1	KPPK -> IABA	0.176	3.848	H diterima
2	DMA -> IABA	0.380	1.831	H diterima
3	IABA -> MA	0.783	7.229	H diterima
4	IABA -> KLK	0.751	6.529	H diterima
5	MA -> KLK	0.578	4.073	H diterima
6	KPPK -> MA -> IABA	0.802	9.536	H diterima
7	DMA -> MA -> IABA	0.595	7.697	H diterima
8	KPPK -> KLK -> IABA	0.538	6.381	H diterima
9	DMA ->KLK -> IABA	0.450	6.591	H diterima
10	KPPK -> KLK-> IABA DAN MA	0.690	15.278	H diterima
11	DMP -> KLK -> IABA DAN MA	0.689	15.801	H diterima

Sumber : *Output* Program PLS Graph yang diolah, 2020

Keterangan : KPPK: Kompetensi Pejabat Penatausahaan Keuangan, DMP : Dukungan Manajemen Puncak, IABA : Implementasi Akuntansi Berbasis AkruaI, KLK : Kualitas Laporan Keuangan, MA : Manajemen Aset.