

PENERAPAN SAP BERBASIS AKRUAL DI Kabupaten MALANG

Fika Destalia, Embun Sekar S. dan Eny Lestari Widarni
Program Studi Akuntansi STIE Jaya Negara Tamansiswa Malang

ABSTRAK. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh kompetensi sumber daya manusia; pengaruh sistem informasi akuntansi; serta pengaruh komitmen organisasi kepada keberhasilan penerapan Standar Akuntansi Pemerintah berbasis akrual yang dipegang oleh pegawai keuangan SKPD Kabupaten Malang. Penelitian ini menggunakan metode kuantitatif. Subjek penelitian ini adalah SKPD Pemerintah Kabupaten Malang yang diwakili oleh beberapa orang personelnnya, dengan populasi penelitian yaitu karyawan yang ikut serta pada penatausahaan keuangan daerah di lingkungan Pemerintah Kabupaten Malang. Sampel yang dipakai pada riset ini yaitu pegawai yang berperan aktif dan terlibat secara langsung dalam pelaksanaan SAP berbasis akrual yang diambil 50 SKPD dan 1 PPKD yang ada di Pemerintah Kabupaten Malang yang terdiri atas 19 dinas, 5 badan, 1 sekretariat daerah, 1 sekretariat DPRD, 1 staf ahli bupati, 1 inspektorat kabupaten, 1 rumah sakit umum daerah, dan 21 kecamatan. Data pada riset ini didapatkan melalui kuesioner. Teknik analisis data yang dipakai yaitu analisis regresi linier berganda memakai software SPSS versi 25. Temuan riset memperlihatkan kalau seluruh variabel independen (kompetensi sumber daya manusia, sistem informasi akuntansi, dan komitmen organisasi) berdampak signifikan kepada keberhasilan penerapan Standar Akuntansi Pemerintah berbasis akrual pada SKPD Kabupaten Malang.

Kata kunci: kompetensi sumber daya manusia, sistem informasi akuntansi, komitmen organisasi.

Keywords : kompetensi sumber daya manusia; sistem informasi akuntansi; komitmen

PENDAHULUAN

Perdebatan tentang seberapa penting implementasi atau adopsi International Public Sector Accounting Standard (IPSAS) akrual masih ada di banyak negara. Alasan tersebut karena pentingnya akuntansi berbasis akrual demi peningkatan mutu laporan finansial, manajemen finansial negara yang makin baik untuk pemerintah pusat maupun pemerintah daerah, serta alasan lain yang berupa pendekatan isomorfisme (implementasi IPSAS untuk mendapatkan legitimasi kelembagaan). Seperti yang dijelaskan dalam NPM, Tren yang berubah menjadi akuntansi akrual disebabkan oleh adanya kebutuhan akan transparansi dan efisiensi (Christiaens dkk., 2010).

Riset tentang penerapan akuntansi berbasis akrual di negara lain seperti dikerjakan oleh Ouda (2014) serta Adhikari dan Mellemvik (2011). Dari penelitian tersebut, ada negara yang gagal dan ada pula yang berhasil dalam menerapkan akuntansi berbasis akrual. Salah satu negara yang berhasil ialah Selandia Baru. Dalam penelitiannya, Ouda (2014) mengatakan bahwa kunci sukses penerapan basis akrual di Selandia Baru ialah karena adanya beberapa 2 prakondisi yang telah dipenuhi yakni perubahan budaya manajemen, dukungan politis dan birokrasi dari pemerintah, dukungan dari kaum profesional dan akademisi, strategi komunikasi yang baik, keinginan untuk berubah, konsultasi dan koordinasi antar pemerintah, penanggulangan masalah akuntansi tertentu, konsistensi antara akuntansi dan penganggaran, kemampuan yang baik dalam teknologi informasi, serta dukungan finansial pemerintah internasional.

Sementara itu menurut Adhikari dan Mellemvik (2011), Nepal justru gagal menerapkan basis akrual disebabkan oleh rendahnya kompetensi SDM serta minimnya dorongan oleh pemerintah. Minimnya dorongan pemerintah ini dikarenakan adopsi akuntansi akrual tidak terjadi atas khendak pribadi tetapi paksaan oleh lembaga global. Adanya kesuksesan dan

kegagalan yang dialami oleh negara-negara yang lebih dulu menerapkan basis akrual seharusnya dapat menjadi referensi dan koreksi bagi pemerintah Indonesia agar dapat berhasil dalam mengimplementasikan basis akrual.

Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual di Indonesia didasarkan kepada Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 sebagai pengganti PP Nomor 24 Tahun 2005. PP Nomor 71 Tahun 2010 ini menetapkan SAP berbasis akrual dalam hal pemasukan, biaya, modal, hutang, serta ekuitas sampai batas waktu Tahun 2015. Artinya di tahun 2015 masing-masing entitas pelaporan serta entitas akuntansi dalam pemerintah pusat maupun pemerintah daerah bakal melaksanakan basis akrual ketika menyusun laporan keuangannya (Asri, 2015).

Persentase jumlah pemerintah daerah yang melaporkan LKPD berbasis akrual tahun 2016 pada BPK tidak sepenuhnya 100%, total sebanyak 542 pemerintah daerah yang diharuskan membuat laporan finansial tahun 2016, namun yang melaporkan berjumlah 537 LKPD tahun 2016 berdasarkan Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) I tahun 2017. Sementara 5 LKPD tahun 2016 terlambat melaporkan sehingga BPK baru akan memperoleh laporan saat IHPS II tahun 2017 walaupun sebenarnya hal ini tidak diperkenankan sebab diharuskan melaporkan berita finansial pada tahun berjalan. LKPD yang mengalami keterlambatan antara lain LKPD Pemerintah Kabupaten (Pemkab) Aceh Singkil, Pemkab Aceh Tenggara, Pemkab Pidie, Pemkab Pidie Jaya, serta Pemerintah Kota (Pemko) Lhokseumawe di Provinsi Aceh (BPKRI, 2017).

Faktor yang menyebabkan telatnya LKPD 5 Pemkab ataupun Pemko di Provinsi Aceh berdasarkan IHPS II tahun 2017 adalah mutu SDM, kurangnya prasarana, serta minimnya tanggung jawab organisasi pada pemerintah daerah terhadap pemberian upah ekstra untuk karyawan yang membuat LKPD tahun 2016 (Darma & Ramadhan, 2018).

Berdasarkan temuan investigasi yang dilakukan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Pemerintah Kabupaten Malang atas LKPD tahun 2015 atau LKPD pertama berbasis akrual yang disampaikan oleh BPK berhasil memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian Dengan Paragraf Penjelasan (WTP DPP). Berikut ini adalah perkembangan opini LKPD Kabupaten Malang sebelum diterapkannya SAP berbasis akrual dan setelah penerapannya.

Kinerja pemerintah daerah Kabupaten Malang mengalami penurunan pada tahun 2013-2015 yang mana opini diperoleh dari BPK menurun menjadi WTP-DPP. Tetapi Pemerintah Kabupaten Malang berhasil meningkatkan opini WTP dari BPK-RI setelah diterapkannya SAP berbasis akrual penuh pada tahun 2015. Walaupun pada pengimplementasiannya pemerintah Kabupaten Malang telah berhasil memperoleh opini WTP dari BPK namun ternyata sampai saat ini masih ditemukan banyak kendala-kendala dalam pengimplementasian SAP itu sendiri

Agar dapat menjadi landasan dalam mengambil putusan, dalam implementasinya perlu beberapa komponen yang bisa mendukung. Tantangan yang perlu dijalani pada implementasi akuntansi berbasis akrual yaitu SDM yang berkualitas (Simanjuntak, 2010). SDM adalah unsur utama pada penerapan akuntansi pemerintah berbasis akrual. Bantuan dari SDM yang berpengalaman serta berkualitas pada manajemen finansial negara adalah sesuatu yang penting demi kesuksesan implementasi akuntansi pemerintah berbasis akrual (Halim & Kusufi, 2014).

Faktor lain yang cukup vital demi mendukung keberhasilan implementasi akuntansi akrual yaitu sistem informasi akuntansi (SIA). Berdasarkan Romney dkk. (2014), SIA dikatakan sebagai metode yang menghimpun, mencatut, mengemas, serta mengolah informasi supaya dapat memproduksi data yang bermanfaat dalam proses mengambil putusan. SIA dalam pemerintahan bisa berupa prosedur baik manual maupun terkomputerisasi (hardware dan software) yang dapat membantu personel dalam menyusun laporan keuangan. Ketersediaan software dan hardware ini akan membantu SKPD dalam melaksanakan tugas yang berhubungan terhadap keperluan pada implementasi SAP berbasis akrual.

Meyer dkk. (1997) menjelaskan komitmen pada kegiatan organisasi menjadi sebuah bentuk psikis yang adalah ciri dari relasi antar personil organisasi kepada lembaganya serta mempunyai keterkaitan terhadap tekad seseorang dalam meneruskan keikutsertaan dalam

berorganisasi. Pada komitmen organisasi terdapat faktor kepatuhan kepada lembaga, ikut serta pada tugas, serta pemahaman kepada visi serta misi lembaga. Minimnya tekad adalah cerminan dari rendahnya komitmen individu ketiga melaksanakan kewajibannya. Sehingga perlu adanya tekad serta dorongan politik oleh seluruh pihak berwenang pada pemerintahan, sebab usaha implementasi akuntansi berbasis akrual membutuhkan anggaran yang masif serta periode yang panjang. Satu diantara yang menyebabkan cacat dalam menyusun laporan finansial di sejumlah kementerian/lembaga yaitu rentannya komitmen organisasi.

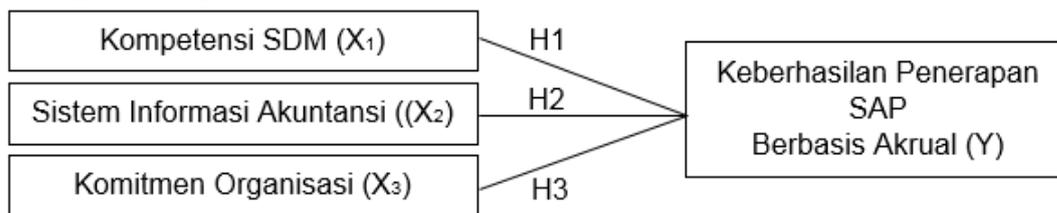
Berdasarkan uraian latar belakang di atas, sehingga rumuskan masalah yang diambil pada riset antara lain:

1. Apakah kompetensi SDM berdampak kepada kesuksesan implementasi Standar Akuntansi Pemerintah berbasis akrual yang dipegang oleh pegawai keuangan Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kabupaten Malang ?
2. Apakah sistem informasi akuntansi berdampak kepada kesuksesan implementasi Standar Akuntansi Pemerintah berbasis akrual yang dipegang oleh pegawai keuangan Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kabupaten Malang?
3. Apakah komitmen organisasi berdampak kepada kesuksesan implementasi Standar Akuntansi Pemerintah berbasis akrual yang dipegang oleh pegawai keuangan Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kabupaten Malang?

Dan dari latar belakang serta persoalan yang sudah dikemukakan di awal, sehingga target pada riset ini yaitu:

1. Demi membuktikan secara empiris dampak kompetensi sumber daya manusia kepada keberhasilan implementasi Standar Akuntansi Pemerintah berbasis akrual yang dipegang oleh pegawai keuangan SKPD Kabupaten Malang.
2. Demi membuktikan secara empiris dampak sistem informasi akuntansi kepada keberhasilan penerapan Standar Akuntansi Pemerintah berbasis akrual yang dipegang oleh pegawai SKPD Kabupaten Malang.
3. Demi membuktikan secara empiris dampak komitmen organisasi kepada keberhasilan penerapan Standar Akuntansi Pemerintah berbasis akrual yang dipegang oleh pegawai keuangan SKPD Kabupaten Malang.

Kerangka Konseptual



Hipotesis Penelitian

Dampak Kompetensi SDM kepada Keberhasilan Penerapan SAP Berbasis Akrual

SDM dalam organisasi yang gagal ketika memahami proses implementasi akuntansi berbasis akrual, akan berdampak terhadap hasil laporan keuangan sehingga dapat menghasilkan ketidakcocokan laporan berdasarkan standar yang sudah diputuskan oleh pemerintah pusat. Penelitian Sukadana dan Mimba (2015) memperoleh temuan yang memperlihatkan kalau mutu SDM berdampak positif kepada persiapan implementasi SAP berbasis akrual pada SKPD kabupaten Tabanan, Gianyar, Badung, Kota Denpasar, dan Provinsi Bali. Riset ini sekaligus memberi bukti SDM adalah faktor penting pada pelaksanaan sebuah sistem. Penelitian Asri (2015), dan Putra dan Ariyanto (2015) sama-sama menunjukkan hasil kalau mutu SDM berdampak signifikan kepada kesiapan implementasi SAP berbasis akrual. Oleh karena itu dapat dirumuskan hipotesis yaitu:

H1: Kompetensi Sumber Daya Manusia Berpengaruh terhadap Keberhasilan Penerapan SAP Berbasis Akrua

Dampak SIA terhadap Keberhasilan Penerapan SAP Berbasis Akrua

Sistem Informasi Akuntansi dapat membantu SKPD pada penyusunan laporan finansial selaras berdasarkan kebijakan standar akuntansi yang ditetapkan. Oleh karena itu SIA haruslah terus diupgrade selaras terhadap sistem susunan laporan finansial yang harus diterapkan. Tawaqal dan Suparno (2017) membuktikan bahwa implementasi sistem informasi akuntansi berdampak kepada mutu laporan finansial SKPD di Kota Banda Aceh. Riset yang dikerjakan oleh L. K. U. Dewi dkk. (2017) memperlihatkan kalau implementasi sistem informasi akuntansi keuangan daerah berdampak positif signifikan kepada keberhasilan implementasi SAP berbasis akrua. Widyastuti dkk. (2015) persiapan Pemerintah Kabupaten Gianyar bisa diamati pada sisi sistem informasi akuntansi yang telah mempersiapkan perangkat lunak dan perangkat keras pendukung implementasi SAP berbasis akrua, Oleh karena itu dapat dirumuskan hipotesis yaitu:

H2: Sistem Informasi Akuntansi Berpengaruh terhadap Keberhasilan Penerapan SAP Berbasis Akrua

Pengaruh Komitmen Organisasi terhadap Keberhasilan Penerapan SAP Berbasis Akrua

Komitmen organisasi yang dimiliki personel bakal memicu personel dalam meningkatkan performanya, individu yang mempunyai komitmen ini berorientasi kepada organisasi. Melalui transformasi basis kas kedalam basis akrua tidak mengakibatkan mengubah individu yang berkomitmen organisasi ataupun menentang transformasi tersebut. Widyastuti dkk. (2015) komitmen organisasi Pemerintah Kabupaten Gianyar memberi dukungan aturan yang sudah terbentuk serta menginginkan penerapan basis akrua. Hasil penelitian yang dilakukan oleh L. D. S. Dewi dkk. (2017) dan L. K. U. Dewi dkk. (2017) menjelaskan kalau komitmen organisasi mempunyai dampak kepada implementasi SAP berbasis akrua. Dengan demikian bisa dibuat rumus hipotesis yaitu:

H3: Komitmen Organisasi Berpengaruh terhadap Keberhasilan Penerapan SAP Berbasis Akrua

Metode Penelitian

Jenis riset ini memakai pendekatan kuantitatif. Pendekatan kuantitatif memakai metode asosiatif serta *eksplanatory research*. Riset ini bertujuan menghitung serta melakukan uji secara empirik dampak kompetensi sumber daya manusia, sistem informasi akuntansi, dan komitmen organisasi kepada keberhasilan penerapan SAP berbasis akrua. Beberapa yang dijadikan ruang lingkup dalam riset ini yaitu SKPD yang ada di Kabupaten Malang, Jawa Timur.

Keberhasilan Penerapan SAP Berbasis Akrua (Y)

Penghitungan seluruh variabel pada riset ini memakai instrumen kuesioner empat poin Skala Likert. Berdasarkan Hadi (1991: 19), Skala Likert adalah parameter yang berisikan lima tingkatan respon tentang persetujuan narasumber kepada pendapat ataupun penjelasan yang disampaikan terlebih dahulu sebelum memilih respon yang diberikan. Namun, riset ini memakai Modifikasi Skala Likert dengan meniadakan pilihan respon netral. Sehingga, tingkat kesetujuan responden terhadap pertanyaan dalam kuesioner diklasifikasikan ke dalam 4 poin (1=sangat tidak setuju; 2=tidak setuju; 3=setuju; dan 4=sangat setuju).

Item-item pertanyaan yang dipakai dalam riset ini diadopsi dari penelitian Njuguna (2014). Namun, beberapa pertanyaan seperti perubahan budaya manajemen lebih berfokus pada output dibandingkan input; dan pelatihan dan insentif yang diberikan kepada pegawai dapat meningkatkan motivasi kerja tidak disertakan pada riset ini karena tidak berkaitan pada indikator konten, proses, konteks, maupun individu.

Teknik Penentuan Sampel

Populasi Penelitian

Populasi pada riset ini yaitu pegawai yang terlibat pada penatausahaan finansial daerah pada lingkungan Pemerintah Kabupaten Malang yang berjumlah 50 SKPD dan 1 PPKD.

Sampel Penelitian

Teknik pengambilan sampel pada riset ini yaitu memakai *purposive sampling*. Sampel yang diambil pada riset ini yaitu pegawai yang berperan aktif dan terlibat secara langsung dalam pelaksanaan SAP berbasis akrual yang diambil 50 SKPD dan 1 PPKD yang ada di Pemerintah Kabupaten Malang yang meliputi atas 19 dinas, 5 badan, 1 sekretariat daerah, 1 sekretariat DPRD, 1 staf ahli bupati, 1 inspektorat kabupaten, 1 rumah sakit umum daerah, dan 21 kecamatan.

Responden ini meliputi kepala SKPD, bendahara SKPD (penerimaan atau pengeluaran), kepala bagian akuntansi/keuangan, dan staf akuntansi/keuangan. Kepala SKPD ditunjuk selaku narasumber sebab semua keputusan yang berlangsung pada pemerintahan pusat bakal diteruskan kepada kepala-kepala SKPD. Bendahara SKPD ditunjuk sebab ikut serta dalam penyusunan anggaran. Kepala bagian keuangan ditunjuk selaku narasumber sebab mengetahui semua keputusan yang berhubungan dengan finansial. Staf bagian akuntansi ditunjuk selaku narasumber sebab memahami serta turut serta pada penyusunan laporan finansial pada SKPD masing-masing yang diharapkan respon yang diperoleh bisa diandalkan. 12 responden berada pada BPPKAD karena memiliki kewenangan dalam pengelolaan seluruh finansial daerah serta semua wujud aset daerah lainnya.

Teknik Pengumpulan Data

Jenis Data

Jenis data yang dipakai pada riset ini yaitu data primer. Data primer adalah informasi riset yang didapatkan langsung pada sumber asal. Untuk memperoleh informasi tersebut, penelitian ini memakai kuesioner selaku alat dalam mengumpulkan informasi.

Sumber Data

Sumber data didapatkan melalui instrumen kuesioner yang diberikan kepada responden terkait penerapan akuntansi akrual di pemerintahan, yaitu pada pegawai bagian akuntansi SKPD Kabupaten Malang. Pertanyaan peneliti serta jawaban responden bisa diungkapkan dengan tulisan dalam bentuk kuesioner.

Pengumpulan Data

Riset ini memakai metode pengumpulan data dalam bentuk survei lokasi yakni melalui penyebaran kuesioner yang mengandung persoalan terkait pada variabel independen (kompetensi sumber daya manusia, sistem informasi akuntansi, dan komitmen organisasi) dan variabel dependen (SAP berbasis akrual). Kuesioner disebarkan langsung pada SKPD Kabupaten Malang berdasarkan populasi serta sampel yang sudah ditetapkan. Kuesioner telah dilengkapi dengan petunjuk pengisian setiap pertanyaan yang diajukan.

Teknik Analisis

Teknik analisis yang dipakai pada riset ini yaitu Analisis Regresi Linier Berganda (*Multiple Regression Analysis*), demi menguji hipotesis yang telah dirumuskan sebelumnya apakah satu atau lebih variabel independen memberikan pengaruh kepada variabel dependen serta menunjukkan arah pengaruh tersebut. Analisis Regresi Linier Berganda pada riset ini ini dihitung memakai software SPSS versi 25.

Tahapan dalam menganalisis data adalah antara lain:

Analisis Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif merupakan statistik dipakai dalam menganalisa informasi dengan mendeskripsikan ataupun memproyeksikan informasi yang sudah dihimpun apa adanya dengan

tidak bertujuan demi menyimpulkan secara generalisasi (Sugiyono, 2017: 206). Statistik deskriptif meliputi penyampaian informasi dalam tabel, grafik, diagram lingkaran, pengukuran tendensi sentral (perhitungan modus, median, mean), perhitungan desil, persentil. Dalam menggolongkan rata-rata jawaban narasumber dipakai interval kelas yang diinginkan memakai persamaan yang dijelaskan pada Sudjana (2000: 79) yaitu:

$$\text{Interval Kelas} = \frac{\text{Kelas Tertinggi} - \text{Kelas Terendah}}{\text{Jumlah Kelas}} = \frac{4 - 1}{4} = 0.75$$

Uji Kualitas Data

Riset yang menghitung variabel melalui penggunaan metode kuesioner perlu melakukan uji mutu kepada informasi yang didapatkan. Uji ini dilakukan demi mencari tahu metode yang dipakai sudah valid serta reliable atau belum karena validasi informasi mempengaruhi mutu temuan riset.

Uji Validitas

Temuan riset dikatakan valid apabila diperoleh keseragaman informasi yang dikumpulkan terhadap informasi yang sebenarnya dari obyek yang diamati (Sugiyono, 2017: 172). Dengan kata lain, kuesioner dikatakan valid jika soal pada kuesioner sungguh bisa dihitung terhadap apa yang akan dihitung. Alat untuk mengukur validitas adalah *Product Moment Correlation* menurut Karl Pearson dengan dengan mengkalkulasi korelasi antara nilai setiap poin soal terhadap jumlah nilai. Apabila r hitung $>$ r tabel dapat dikatakan valid (Sugiyono, 2017: 178). Uji validitas bisa dikalkulasi menggunakan software SPSS versi 25 memakai persamaan *Product Moment Correlation* seperti yang dikemukakan oleh Arikunto (2013: 220).

Uji Reliabilitas

Temuan riset disebut *reliable* bila diperoleh keseragaman informasi pada waktu yang berlainan (Sugiyono, 2017: 172). Jadi, sebuah kuesioner disebut *reliable* apabila jawaban individu pada soal dalam kuesioner tersebut selalu konsisten. Dalam menguji reliabilitas pada riset ini dipakai persamaan *Alpha Cronbach* (α). Menurut Arikunto (2013: 145), sebuah metode disebut handal (*reliable*) apabila mempunyai koefisien *Alpha Cronbach* senilai 0,6 atau lebih. Uji Cronbach's Alpha dapat diolah dengan bantuan SPSS 25 dengan rumus (Arikunto, 2013: 138).

Uji Asumsi Klasik

Riset ini memakai analisis regresi linier berganda dalam melakukan uji hipotesis riset. Untuk mendapatkan hasil yang lebih valid, perlu melakukan uji asumsi klasik supaya temuan yang didapatkan adalah persamaan regresi yang bersifat *Best Linear Unbiased Estimator (BLUE)*, yaitu kejelasan bahwa persamaan regresi yang diperoleh mempunyai presisi pada estimasi, tidak bias, dan konsisten.

Uji Normalitas

Menurut Ghozali (2005: 112), apabila data residual tersebar pada sekeliling garis diagonal serta membuntuti arah garis tersebut, dapat dikatakan asumsi normalitas terpenuhi. Apabila data tersebar menjauh terhadap garis diagonal ataupun tidak membuntuti arah garis diagonal, dapat dikatakan asumsi normalitas tidak terpenuhi. Oleh karena itu pada riset uji grafik dilengkapi uji statistik. Uji statistik yang dipakai dalam melakukan uji normalitas pada riset ini yaitu uji statistik nonparametris *One Sample Kolmogorov-Smirnov (K-S)*. Landasan dalam mengambil putusan dapat dilaksanakan menurut kemungkinan dalam memberi kepastian kalau distribusi teramati tidak bakal bergeser dengan signifikan terhadap distribusi yang diinginkan (*Asymptotic Significance*), yakni:

- 1) Jika probabilitas $< 0,05$ maka distribusi data tidak normal.
- 2) Jika probabilitas $> 0,05$ maka distribusi data adalah normal.

Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas dilaksanakan memakai Uji Glejser yakni dengan meregresi setiap variabel bebas kepada nilai absolut residualnya. apabila nilai signifikansi dari variabel independen terhadap absolut residual $> 0,05$ (5%), sehingga variabel independen bebas dari masalah heterokedastisitas. Lebih lanjut, melalui penggunaan software SPSS 25, heteroskedastisitas dapat diamati melalui grafik *scatterplot* pada skor estimasi variabel dependen yakni ZPRED dan juga residualnya SDRESID. Apabila terdapat bentuk tertentu contohnya dot-dot yang berbentuk seperti corak yang teratur, bisa dikatakan mengalami heteroskedastisitas. Namun apabila tidak terdapat corak yang teratur, bisa dikatakan tidak mengalami heteroskedastisitas.

Analisis Regresi Linier Berganda

Riset ini memakai regresi berganda sebab variabel dependen dilakukan uji memakai banyak variabel independen. Sugiyono (2017: 277) menjelaskan kalau analisis regresi berganda dipakai dalam memprediksi bagaimana transformasi skor variabel dependen apabila skor variabel independen dinaik-turunkan. Analisis ini dipakai menggunakan minimal dua variabel bebas yaitu variabel dependen (Y) maupun variabel independen (X_1 , X_2 , dan X_3).

$$Y = b_0 + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + e$$

Keterangan:

Y	= variabel terikat (keberhasilan penerapan SAP berbasis akrual)
b_0	= konstanta
b_1, b_2, b_3	= koefisien regresi
X_1	= variabel bebas X_1 (kompetensi sumber daya manusia)
X_2	= variabel bebas X_2 (sistem informasi akuntansi)
X_3	= variabel bebas X_3 (komitmen organisasi)
e	= <i>error terms</i>

Uji Hipotesis

Berdasarkan Anshori dan Iswati (2019: 130) target dari uji hipotesis adalah menjelaskan apakah jawaban teoritis yang terdapat pada soal hipotesis sesuai terhadap fakta yang dihimpun serta hasil analisis dari uji informasi. Pengujian hipotesis dilakukan demi menganalisa adakah dampak variabel bebas kepada variabel terikat.

Uji Koefisien Determinasi (Adjusted R^2)

Koefisien determinasi adalah menghitung sejauh apa kapasitas model untuk menjelaskan variasi dependen (Ghozali, 2005: 83). Skor koefisien determinasi yaitu diantara nol sampai satu. Skor koefisien determinasi yang mendekati satu menunjukkan variabel independen dapat menyajikan data yang diperlukan dalam mengestimasi variabel dependen (dinyatakan dalam persentase).

Uji Koefisien Regresi Parsial (Uji T)

Menurut (Ghozali, 2005: 84), uji t umumnya memperlihatkan sejauh apa dampak satu variabel penjelas/independen secara individu dalam menjelaskan ragam variabel dependen. Persyaratan pengujiannya adalah jika kemungkinan signifikansi $< 0,05$ (α), dapat dikatakan variabel bebas secara individu.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Analisis Regresi Linier Berganda

Analisis regresi linier berganda dilakukan demi mengamati dampak kompetensi SDM (X_1), sistem informasi akuntansi (X_2), komitmen organisasi (X_3), dan keberhasilan penerapan SAP berbasis akrual (Y) dalam Pemerintah Kabupaten Malang.

Model Regresi

Dibawah ini merupakan temuan analisis regresi linier berganda memakai program SPSS 25.

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-4,992	1,097		-4,550	,000
	Kompetensi SDM (X1)	,158	,077	,162	2,058	,042
	Sistem Informasi Akuntansi (X2)	,457	,096	,345	4,739	,000
	Komitmen Organisasi (X3)	,253	,033	,493	7,740	,000

Sumber: Data Olahan, 2020

Model tersebut bisa dijelaskan dalam persamaan regresi linier berganda dibawah ini:

$$Y = -4,992 + 0,158 X_1 + 0,457 X_2 + 0,253 X_3$$

Rangkuman temuan analisis regresi linier berganda dalam tabel 16. Dijelaskan menjadi:

Konstanta (b_0)

Skor konstanta diperoleh senilai -4,992 yang artinya variabel independen, yakni: Kompetensi SDM (X_1), Sistem Informasi Akuntansi (X_2), Komitmen Organisasi (X_3) adalah nol, sehingga nilai kesuksesan penerapan SAP berbasis akrual (Y) yaitu -4,992. Skor konstanta itu bisa juga menjelaskan kalau variabel independen tidak memberi dampak, sehingga skor keberhasilan implementasi standar akuntansi berbasis akrual yakni senilai -4,992.

Koefisien Regresi (b_i)

Nilai koefisien regresi kompetensi sumber daya manusia (X_1) senilai 0,158, ini memperlihatkan kalau masing-masing kenaikan kompetensi sumber daya manusia satu satuan bakal mengakibatkan peningkatan kesuksesan implementasi SAP berbasis akrual senilai 0,158 dengan dugaan bahwa variabel independen lainnya konstan.

Skor koefisien regresi sistem informasi akuntansi (X_2) senilai 0,457, ini memperlihatkan kalau masing-masing kenaikan sistem informasi akuntansi satu satuan bakal menyebabkan kenaikan keberhasilan penerapan SAP berbasis akrual senilai 0,457 dengan dugaan kalau variabel independen lainnya konstan.

Nilai koefisien regresi komitmen organisasi (X_3) senilai 0,253, ini berarti kalau masing-masing peningkatan komitmen organisasi satu satuan akan mengakibatkan peningkatan keberhasilan penerapan SAP berbasis akrual senilai 0,253 dengan dugaan bahwa variabel independen lainnya konstan.

Uji Hipotesis

Uji Koefisien Determinasi (*Adjusted R²*)

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,945 ^a	,892	,889	1,236

a. Predictors: (Constant), X₃, X₂, X₁

Sumber: Data Olahan, 2020

Didapatkan skor koefisien determinasi (*Adjusted R Square*) senilai 0,889. Artinya sumbangan pengaruh variabel kompetensi sumber daya manusia (X_1), sistem informasi akuntansi (X_2), dan komitmen organisasi (X_3) kepada kesuksesan penerapan SAP berbasis akrual (Y) adalah sebesar 89%. Dengan kata lain variabel independen dapat menafsirkan sebesar 89% kepada variabel dependen. Sementara 11% lainnya merupakan dampak dari variabel lainnya yang tidak digunakan pada penelitian ini.

Uji Pengaruh Parsial (Uji T)

Variabel	T Hitung	Sig. T	Keterangan
Kompetensi SDM (X_1)	2,058	0,042	H1 diterima
Sistem Informasi Akuntansi (X_2)	4,739	0,000	H2 diterima
Komitmen Organisasi (X_3)	7,740	0,000	H3 diterima

Sumber: Data Olahan, 2020

Tabel 4.13 memperlihatkan bahwa variabel kompetensi SDM (X_1) memiliki skor signifikansi uji T senilai $0,042 < 0,05$ ($\alpha=5\%$), sehingga H_0 ditolak dan H_1 diterima. Maka bisa diambil kesimpulan kalau kompetensi SDM (X_1) berdampak signifikan kepada keberhasilan penerapan SAP berbasis akrual (Y). Berdasarkan temuan ini, hipotesis pertama yang menduga kompetensi SDM berdampak kepada keberhasilan penerapan SAP berbasis akrual, dapat diterima dan terbukti kebenarannya.

Sistem informasi akuntansi (X_2) memiliki skor signifikansi uji T senilai $0,000 < 0,05$ ($\alpha=5\%$), sehingga H_0 ditolak serta H_1 diterima. Maka bisa diambil kesimpulan kalau sistem informasi akuntansi (X_2) berdampak kepada keberhasilan penerapan SAP berbasis akrual (Y). Berdasarkan temuan ini, hipotesis kedua yang menduga sistem informasi akuntansi berdampak kepada keberhasilan penerapan SAP berbasis akrual, dapat diterima dan terbukti kebenarannya.

Variabel komitmen organisasi (X_3) memiliki skor signifikansi uji T senilai $0,000 < 0,05$ ($\alpha=5\%$), sehingga H_0 ditolak dan H_1 diterima. Maka bisa diambil kesimpulan kalau komitmen organisasi (X_3) berdampak signifikan kepada keberhasilan penerapan SAP berbasis akrual (Y). Berdasarkan temuan ini, hipotesis ketiga yang menduga komitmen organisasi berdampak kepada kesiapan penerapan SAP berbasis akrual, dapat diterima dan terbukti kebenarannya.

Pembahasan

Pengaruh Kompetensi SDM terhadap Keberhasilan Penerapan SAP Berbasis Akrual

Hipotesis pertama pada riset ini mengatakan kalau kompetensi SDM berdampak kepada keberhasilan penerapan SAP berbasis akrual. Temuan riset memperlihatkan kompetensi SDM (X_1) berdampak signifikan kepada kesiapan penerapan SAP berbasis akrual, ini ditunjukkan dengan hasil signifikansi senilai $0,042 < 0,05$ ($\alpha=5\%$). Sehingga bisa diambil kesimpulan kalau hipotesis pertama yang diajukan pada riset ini diterima.

Temuan ini konsisten terhadap riset yang dikerjakan oleh Sukadana dan Mimba (2015), Penelitian Asri (2015), dan Putra dan Ariyanto (2015) dimana hasil penelitian mereka menyimpulkan kalau kualitas SDM berdampak signifikan kepada keberhasilan penerapan SAP berbasis akrual. Temuan penelitian ini menunjukkan kalau semakin tinggi kompetensi SDM yang terdapat pada SKPD dapat dikatakan SDM tersebut telah siap untuk dapat menerapkan SAP berbasis akrual.

Penelitian yang dilakukan Sukadana dan Mimba (2015) menunjukkan temuan kalau pemahaman terhadap peraturan, penempatan sesuai latar belakang pendidikan, pemahaman tentang pekerjaan, dan kemampuan beradaptasi dengan perubahan begitu dibutuhkan supaya keberhasilan penerapan SAP berbasis akrual bisa direalisasikan. Lebih lanjut, walaupun pembuatan laporan finansial SAP berbasis akrual sudah disederhanakan memakai bantuan software, telah dipermudah dengan bantuan aplikasi, kekeliruan tetap bisa timbul apabila prosedur memasukan data tidak sesuai, oleh karena itu kemampuan SDM masih merupakan faktor penting pada riset ini.

Pengaruh SIA terhadap Keberhasilan Penerapan SAP Berbasis Akrua

Hipotesis kedua pada riset ini mengatakan SIA berdampak kepada keberhasilan implementasi SAP berbasis akrua. Temuan penelitian memperlihatkan SIA (X_2) berdampak signifikan kepada keberhasilan implementasi SAP berbasis akrua, ini ditunjukkan dengan hasil signifikansi senilai $0,000 < 0,05$ ($\alpha=5\%$). Sehingga bisa diambil kesimpulan kalau hipotesis kedua yang diajukan pada riset ini diterima.

Namun, penelitian Tuasikal (2017) memperlihatkan temuan yang berlainan terhadap riset ini, dimana sistem akuntansi keuangan daerah tidak memperlihatkan dampak yang signifikan terhadap manajemen finansial dalam unit satuan kerja Pemda. Ini disebabkan oleh sejumlah faktor seperti kultur serta keahlian SDM khusus yang tidak biasa pada sistem manajemen finansial yang baru, khususnya yang berkaitan terhadap akuntansi anggaran.

Riset sebelumnya yang dikerjakan oleh Widyastuti dkk. (2015) menunjukkan temuan yang sejalan, yaitu dari segi SIA, Pemkab Gianyar sudah cukup siap. Hal ini dibuktikan dengan adanya metode eksklusif yang disebut Sistem Informasi Manajemen Daerah (SIMDA) yang dipakai pada penyusunan laporan finansial. Tawaqal dan Suparno (2017) juga membuktikan bahwa adanya dampak yang signifikan dari penerapan sistem informasi akuntansi kepada kualitas laporan keuangan SKPD di Kota Banda Aceh.

L. K. U. Dewi dkk. (2017) telah melaksanakan riset di Pemerintah Kabupaten Badung, temuan risetnya memperlihatkan kalau sistem informasi akuntansi keuangan daerah berdampak signifikan kepada kualitas laporan keuangan. Hal ini karena SIA sangat membantu organisasi dalam menyelesaikan pekerjaannya berakibat tugas bisa dikerjakan secara efisien. Penerapan SIA harus terus ditingkatkan, dengan cara terus memperbarui *hardware* maupun *software* pendukung penerapan SAP akrua serta melakukan pengawasan yang lebih ketat agar dapat tercapai akuntabilitas publik yang lebih baik.

Pengaruh Komitmen Organisasi terhadap Keberhasilan Penerapan SAP Berbasis Akrua

Hipotesis ketiga pada riset ini menjelaskan komitmen organisasi berdampak kepada keberhasilan penerapan SAP berbasis akrua. Temuan penelitian memperlihatkan komitmen organisasi (X_3) berdampak signifikan kepada keberhasilan penerapan SAP berbasis akrua, ini ditunjukkan dengan hasil signifikansi senilai $0,000 < 0,05$ ($\alpha=5\%$). Sehingga bisa diambil kesimpulan hipotesis ketiga yang diusulkan pada riset ini diterima.

Hal ini tentu mendukung teori-teori dari literature yang telah dipaparkan sebelumnya. Penelitian tentang pengaruh dalam penelitiannya L. D. S. Dewi dkk. (2017), Norfaliza (2015), dan Widyastuti dkk. (2015) mengatakan bahwa komitmen organisasi dalam suatu pemerintah berdampak signifikan kepada implementasi standar akuntansi pemerintahan berbasis akrua.

Komitmen organisasi sebagai suatu kondisi psikis yang menjadi ciri relasi personel terhadap organisasi ataupun implikasinya yang memberi pengaruh kepada personel bakal bertahan dalam organisasi ataupun tidak, karena apa yang dilihat adalah keadaan psikologi personel untuk tetap tinggal organisasi Harwiki (2016). Komitmen organisasi adalah kemampuan dalam melakukan kewajiban kepada sesuatu yang telah diamanahkan terhadap individu (Simanjuntak, 2010). Dengan demikian, komitmen organisasi yang dibantu oleh seluruh personil organisasi dengan terus-menerus bakal memberi efek motivasi dalam melaksanakan kewajiban organisasi. Dengan komitmen organisasi yang kuat terdapat kemungkinan bahwa seluruh personil organisasi mampu menunjukkan seluruh potensi yang dimilikinya.

Halim dan Kusufi (2014) mengatakan perlu adanya komitmen organisasi serta dukungan politik para pengambil keputusan didalam pemerintahan, sebab usaha implementasi penerapan akuntansi berbasis akrua membutuhkan anggaran yang tinggi serta periode yang lama. Karyawan pemerintahan yang berkomitmen organisasi sudah pasti bakal menjalani seluruh aturan ataupun transformasi yang dialami oleh organisasi. Hal ini termasuk ketika pemerintah mengambil keputusan dalam mengimplementasi dari SAP berbasis kas menjadi SAP berbasis akrua. Para karyawan tersebut akan berusaha untuk menguasai penyusunan laporan finansial sesuai berdasarkan SAP.

Lebih lanjut komitmen organisasi yang besar akan memotivasi para karyawan agar selalu bekerja keras dan ini berdampak kepada peningkatan performa serta terwujudnya target organisasi. Besarnya komitmen organisasi yang dipunyai SKPD sehingga implementasi SAP berbasis akrual bakal terlaksana dengan lancar (Norfaliza, 2015). Sehingga tinggi rendahnya komitmen organisasi akan memberi pengaruh kepada keberhasilan penerapan SAP berbasis Akrual di SKPD Kabupaten Malang.

Kesimpulan

Dari hasil analisa informasi serta pengujian yang sudah diuraikan dalam bab sebelumnya, sehingga bisa disimpulkan bahwa Kompetensi sumber daya manusia berdampak signifikan kepada keberhasilan penerapan SAP berbasis akrual, Sistem informasi akuntansi berdampak signifikan kepada keberhasilan penerapan SAP berbasis akrual, dan Komitmen organisasi berdampak signifikan kepada keberhasilan penerapan SAP berbasis akrual.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdallah, A. A. (2013). The Impact of Using Accounting Information Systems on the Quality of Financial Statements Submitted to the Income and Sales Tax Department in Jordan. *European Scientific Journal*, 1(6).
- Adhikari, P., & Mellemvik, F. (2011). The rise and fall of accruals: a case of Nepalese central government. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 1(2), 123-143.
- Anshori, M., & Iswati, S. (2019). *Metodologi Penelitian Kuantitatif* (1 ed.). Surabaya: Airlangga University Press.
- Arif, B., & Iskandar, M. (2010). *Akuntansi Pemerintahan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Arikunto, S. (2013). *Prosedur Penelitian: Suatu Pendekatan Praktek*. Jakarta: Rineka Cipta.
- Asri, F. (2015). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kesiapan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrual. *Jurnal Online Mahasiswa Fakultas Ekonomi Universitas Riau*, 2(1), 1-12.
- BPKRI. (2017). *IHPS I tahun 2017 Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2017*. Jakarta: BPKRI.
- Christiaens, J., Reyniers, B., & Rolle, C. (2010). Impact of IPSAS on Reforming Governmental Financial Information Systems: A Comparative Study. *International Review of Administrative Science*, 76(3), 345-378.
- Dewi, L. K. U., Yuniarta, G. A., & Prayudi, M. A. (2017). Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia, Komitmen Organisasi, dan Pemanfaatan Sistem Informasi Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap keberhasilan Penerapan SAP Berbasis Akrual (Studi Empiris Pada SKPD Kabupaten Badung). *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi Undiksha*, 8(2). Retrieved from <http://dx.doi.org/10.23887/jimat.v8i2.14465>
- Ghozali, I. (2005). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hadi, S. (1991). *Analisis Butir Untuk Instrumen Angket, Tes dan Skala Nilai Dengan Basica*. Yogyakarta: Andi Offset.
- Halim, A., & Kusufi, M. S. (2014). *Teori, Konsep, dan Aplikasi Akuntansi Sektor Publik : Dari Anggaran Hingga Laporan Keuangan Dari Pemerintah Hingga Tempat Ibadah*. Jakarta: Salemba Empat.
- Harwiki, W. (2016). The Impact of Servant Leadership on Organization Culture, Organizational Commitment, Organizational Citizenship Behavior (OCB) and Employee Performance in Women Cooperatives. *Procedia Social and Behavioral Sciences*, 283-290. Retrieved from <http://doi:10.1016/j.sbspro.2016.04.032>
- Holt, D., Armenakis, A., Harris, S., & Feild, H. (2007). Toward a Comprehensive Definition of Readiness for Change: A Review of Research and Instrumentation. *Research In*

- Organizational Change And Development*, 16(1), 289-336. Retrieved from [http://doi:10.1016/s0897-3016\(06\)16009-7](http://doi:10.1016/s0897-3016(06)16009-7)
- Iqbal, M. (2018). *Pengaruh Perencanaan Anggaran Dan Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Penyerapan Anggaran Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Pemoderasi*. (Tesis). Universitas Hasanuddin Makassar,
- Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah, (2010).
- Krismiaji. (2010). *Sistem Informasi Akuntansi*. Yogyakarta: Akademi Manajemen Perusahaan YKPN.
- Mangkunegara, A. A. (2017). *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Bandung: PT. Remaja Rosda Karya.
- Meyer, J., Allen, N., & Smith, C. (1997). Commitment to Organizations and Occupations: Extension and Test of a Three-Component Conception. *Journal of Applied Psychology*, 78(4), 538-551.
- Njuguna, P. W. (2014). *Adoption of Accrual Based Accounting by The United Nations: A Case of World Food Programme (WFP) Kenya*. USA: United States National University Press.
- Norfaliza. (2015). Analisis Faktor Kesiapan Pemerintah dalam Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrua (Studi Kasus SKPD Pemerintah Kabupaten Rokan Hilir). *Jurnal Online Mahasiswa Fakultas Ekonomi Universitas Riau*, 2(2), 1-10.
- Ouda, H. (2014). Towards a Practical Accounting Approach for Heritage Assets: An Alternative Reporting Model for the NPM Practices. *Journal of Finance and Accounting*, 2(2), 19-33.
- Putra, I. W. G., & Ariyanto, D. (2015). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua. *E-Jurnal Akuntansi*, 13(1), 14-32.
- Robbins, S. P., & Judge, T. A. (2013). *Organizational behavior* (15 ed.). Boston: Pearson.
- Romney, B., Marshall, S., & Jhon, P. (2014). *Sistem Informasi Akuntansi* (11 ed.). Jalarta: Salemba Empat.
- Simanjuntak, B. (2010). *Penerapan Akuntansi Berbasis Akrua di Sektor Pemerintahan di Indonesia*. Dipresentasikan di Kongres XI Ikatan Akuntan Indonesia, Jakarta.
- Skousen, K. F., Stice, E. K., & Stice, J. D. (2003). *Intermediate Accounting* (15 ed.). Australia: South-Western College Publishing.
- Sudjana. (2000). *Statistika untuk Ekonomi dan Niaga*. Bandung: Tarsita.
- Sugiyono. (2017). *Metode Penelitian Bisnis (Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D)*. Bandung: Alfabeta.
- SSusanto, A. (2004). *Sistem Informasi Akuntansi Konsep dan Pengembangan Berbasis Komputer*. Bandung: Lingga Jaya.
- Tawaqal, I., & Suparno. (2017). Pengaruh Penerapan Sistem Informasi Akuntansi, Sistem Pengendalian Internal, dan Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Satuan Kerja Perangkat Daerah Di Pemerintah Kota Banda Aceh. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Ekonomi Akuntansi (JIMEKA)*, 2(4), 125-135. Retrieved from <https://doi.org/10.24815/jimeka.v2i4.5217>
- Tuasikal, A. (2017). Pengaruh Pengawasan, Pemahaman Sistem Akuntansi Keuangan dan Pengelolaan Keuangan Terhadap Kinerja Unit Satuan Kerja Pemerintah Daerah (Studi pada Kabupaten dan Kota di Provinsi Maluku). *Jurnal Universitas Pattimura Ambon*, 10, 66-88.
- Widyastuti, N., Sujana, E., & Adiputra, I. (2015). Widyastuti, N., Sujana, E., & Adiputra, I. (2015). Analisis Kesiapan Pemerintah Daerah Dalam Menerapkan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua Di Kabupaten Gianyar. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi Undiksha*, 3(1). Retrieved from <http://dx.doi.org/10.23887/jimat.v3i1.4670>
- Yabbar, R., & Hamzah, A. (2015). *Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua*. Surabaya: Pustaka.