

FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI EFEKTIVITAS IMPLEMENTASI STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL

Nofiana Citra Dewi

nofianacitraa@gmail.com

Nur Handayani

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya

ABSTRACT

This research is aimed to find out the influence of human resources quality, supporting tools and organizational commitment to the effectiveness of the implementation of accrual-based government accounting standards in Surabaya city. The population includes all SKPD. In this study, based on purposive sampling criteria, 15 SKPD have been selected as samples. The data collection technique has been done by issuing questionnaires. The data is the primary data. Quantitative has been applied as the research method, whereas the analytical technique has been done by using Multiple Linear Regressions Analysis. The result shows that human resources quality gives influences to the effectiveness of the implementation of accrual-based government accounting standards, which means that human resources is one of the important components in implementing the SAP. Supporting tools give influence to the effectiveness of the implementation of accrual-based government accounting standards, which means that when the supporting tools that exist in the financial department SKPD, then the implementation of accrual-based government accounting standards will be better. Organizational commitment gives influence to the effectiveness of the implementation of accrual-based government accounting standards which means when organization commitment in applying accrual based government accounting standard is getting high, then level of readiness of the implementation of accrual-based government accounting standards is getting high as well.

Keywords: human resources quality, supporting tools, organizational commitment, accrual-based government accounting standards

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh kualitas sumber daya manusia, perangkat pendukung dan komitmen organisasi terhadap efektivitas penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual di Kota Surabaya. Populasi dalam penelitian ini meliputi SKPD. Dalam penelitian ini, berdasarkan kriteria *purposive sampling* diperoleh 15 SKPD sebagai sampel. Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini menggunakan kuesioner. Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer. Metode penelitian yaitu kuantitatif, sedangkan teknik analisis menggunakan Analisis Regresi Linear Berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh terhadap efektivitas penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual, yang artinya sumber daya manusia merupakan salah satu komponen penting dalam mengimplementasikan SAP. Perangkat pendukung berpengaruh terhadap efektivitas penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual, yang artinya semakin memadainya perangkat pendukung yang ada pada bagian keuangan SKPD, maka Implementasi SAP Berbasis Akrual pun akan semakin baik. Komitmen organisasi berpengaruh terhadap efektivitas penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual yang artinya semakin tinggi komitmen organisasi dalam penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual, maka semakin tinggi pula tingkat kesiapan penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual.

Kata kunci : kualitas sumber daya manusia, perangkat pendukung, komitmen organisasi, SAP berbasis akrual.

PENDAHULUAN

Tujuan suatu negara tidak lain adalah untuk mewujudkan masyarakat dengan kehidupan yang lebih baik dimana yang terdapat dalam fungsi negara yaitu melaksanakan

kepentingan rakyat dengan norma yang telah berlaku di negara tersebut untuk mewujudkan tujuan dari negara itu sendiri. Negara maju adalah negara yang memiliki tata kelola yang baik atau dapat disebut sebagai (*Good Governance*). Penyelenggaraan pemerintah yang baik sangat dibutuhkan untuk menjadi landasan pembangunan dan pembuatan kebijakan negara yang demokratis dalam era globalisasi. Pemerintahan yang baik adalah salah satu bentuk keberhasilan untuk membangun negara sesuai dengan tujuan yang telah direncanakan. Dalam rangka menciptakan tujuan tersebut, pemerintah Indonesia telah melakukan berbagai usaha diantaranya menyiapkan pengelolaan keuangan negara dengan menetapkan peraturan baik untuk pemerintah pusat maupun pemerintah daerah dengan tujuan meningkatkan transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan daerah yang bertujuan untuk memberikan pedoman dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan pemerintah.

Indonesia adalah negara yang terdiri dari ribuan pulau, budaya, sosial dan kondisi perekonomian yang berbeda antar daerah sehingga membutuhkan suatu sistem pembangunan daerah yang lebih efektif dan efisien. Dalam hal ini, pemerintah pusat maupun pemerintah daerah memerlukan kewenangan yang tepat, jelas, dan terukur sesuai dengan prinsip transparansi dan akuntabilitas. Oleh karena itu pemerintah menyerahkan kewenangan untuk mengelola keuangan seperti dalam hal mewujudkan tata kelola keuangan daerah sendiri dan menggunakan keuangan daerah sesuai kebutuhan pemerintah itu sendiri. Transparansi dan akuntabilitas pada era otonomi daerah sekarang telah menjadi tujuan terpenting dari reformasi sektor publik di Indonesia. Sejalan dengan pelaksanaan otonomi daerah, diperlukan suatu penataan lingkungan dan sistem akuntansi yang baik, karena kedua hal tersebut merupakan pendukung terciptanya pengelolaan keuangan daerah yang *accountable*, dalam rangka mengelola dana dengan sistem desentralisasi secara transparan, efisien, efektif, dan dapat dipertanggung jawabkan (Azlim dan Bakar, 2012)

Transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara dapat diwujudkan melalui penyampaian laporan pertanggungjawaban keuangan pemerintah yang memenuhi prinsip tepat waktu dan disusun sesuai standar akuntansi pemerintahan. Kualitas informasi dalam laporan keuangan pemerintah tersebut sangat dipengaruhi oleh kepatuhan terhadap standar akuntansi pemerintah. Oleh karena itu, diperlukan upaya reformasi dan pengembangan, khususnya di bidang akuntansi pemerintahan, yang berkesinambungan sehingga terbentuk sistem yang tepat. Pemerintah telah melakukan reformasi pada pengelolaan keuangan dengan mengeluarkan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara mengenai laporan pertanggungjawaban dalam pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) atau Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) yang disusun berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dan ditetapkan oleh Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Standar Akuntansi Pemerintahan tersebut menganut basis kas menuju akrual (*cash toward accrual*) yaitu menggunakan basis kas untuk mengakui transaksi pendapatan, belanja dan pembiayaan dan menggunakan basis akrual untuk mengakui aset, kewajiban dan ekuitas. Namun dalam penerapan peraturan ini masih bersifat sementara sebagaimana tercantum dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 Pasal 36 ayat (1) tentang Keuangan Negara yang menyatakan bahwa selama pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual belum dilaksanakan, digunakan pengakuan dan pengukuran berbasis kas. Dalam hal ini peraturan pemerintah dilaksanakan paling lambat lima tahun. Oleh karena itu, penerapan PP Nomor 24 Tahun 2005 berbasis kas menuju akrual perlu diganti.

Menurut Peraturan Pemerintah No.71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, yang disingkat SAP, adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Dalam peraturan tersebut, laporan keuangan pemerintah pusat dan daerah secara bertahap harus menerapkan

akuntansi berbasis akrual dan paling lambat tahun 2015 seluruh laporan keuangan pemerintah daerah sudah menerapkan SAP berbasis akrual. Bentuk dari laporan pertanggungjawaban atas pengelolaan keuangan daerah selama satu tahun anggaran adalah Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). Dalam LKPD harus sesuai dengan SAP yang telah berlaku yakni sesuai dengan PP Nomor 71 Tahun 2010. Tujuan umum laporan keuangan adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, arus kas, dan kinerja keuangan suatu entitas pelaporan yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya. Selanjutnya Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) akan memeriksa LKPD yang telah dibuat oleh pemerintah dengan memberika opini dalam rangka meningkatkan kredibilitas laporan. Terdapat empat macam opini yang diberikan oleh BPK yakni Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), Wajar Dengan pengecualian (WDP), Tidak Wajar (TW), dan Tidak memberikan Pendapat (*Disclaimer*). Setelah BPK memberikan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) pada LKPD maka laporan keuangan tersebut menunjukkan bahwa laporan yang telah dilaporkan sudah disajikan memenuhi karakteristik laporan keuangan yang terdapat pada PP No.71 Tahun 2010.

Adanya perubahan pada SAP dikarenakan basis akrual memiliki kelebihan yang tidak terdapat pada SAP sebelumnya. Kelebihan tersebut dapat menghasilkan laporan keuangan yang baik, sehingga dapat meningkatkan kinerja pemerintahan. Hal tersebut dapat terlihat dari adanya pengakuan pendapatan yang diakui pada saat timbulnya hak atas pendapatan atau adanya aliran sumber daya ekonomi. Oleh sebab itu, dengan adanya pengakuan pendapatan maka menyebabkan naiknya pendapatan karena kas yang belum diterima dapat diakui sebagai pendapatan. Hal tersebut tidak berlaku pada basis kas menuju akrual yang hanya dapat mencatat kas pada saat kas diterima, sehingga tidak akan menyulitkan dalam pencatatan karena tidak diakui sebagai pendapatannya. Dalam hal penyajian Laporan Operasional dan Laporan Perubahan Ekuitas, basis kas menuju akrual bersifat optional (tidak diwajibkan) sedangkan dalam basis akrual kedua laporan tersebut diwajibkan. Dengan adanya kewajiban tersebut maka dapat dijadikan pembanding antara tahun yang sebelumnya dengan tahun yang berjalan mengenai perubahan pendapatan, beban dan ekuitas. Dengan adanya pembanding tersebut maka dapat dijadikan sasaran bagi pemerintah agar dapat meningkatkan kinerja dalam pencapaian tujuan dengan baik dan meningkatkan apa yang telah dicapai menjadi lebih baik lagi.

Dengan adanya PP yang baru maka pemerintah diwajibkan untuk menghasilkan laporan pertanggungjawaban atas pengelolaan keuangan daerah selama satu tahun anggaran menjadi lebih berkualitas karena dalam implementasi basis akrual banyak sekali kelebihan yang didapat diantaranya adalah dapat menunjukkan gambaran pendapatan, dapat disajikan sebagai tolak ukur modal, penerimaan dan pengeluaran dalam laporan operasional akan memiliki relasi dengan penerimaan dan pemasukannya serta mencerminkan pengeluaran yang lebih objektif, aktual dan rill sehingga dapat menjelaskan kinerja yang sesungguhnya, karena dengan menggunakan basis akrual tingkat efisiensi dan efektivitas suatu kegiatan dapat diukur dengan baik. Keefektifan dalam penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual sangat diperlukan pemerintah yang memiliki tata kelola keuangan yang baik sehingga dapat menyajikan laporan keuangan secara jelas, dapat dipertanggungjawabkan serta lengkap sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan. Akuntansi dengan basis akrual ini dianggap lebih baik dari pada basis kas, karena akuntansi berbasis akrual diyakini dapat menghasilkan laporan keuangan yang lebih dapat dipercaya, lebih akurat, komprehensif, dan relevan untuk pengambilan keputusan ekonomi, sosial dan politik (Tengku, 2015).

Dalam prakteknya pemerintah daerah menemukan banyak kesulitan dalam memahami standar akuntansi pemerintah berbasis akrual dan implementasinya dalam laporan keuangan pemerintah daerah. Pemerintah juga menghadapi kendala dalam proses

penyusunan laporan keuangan diantaranya kurangnya kualitas sumber daya manusia, perangkat pendukung serta komitmen organisasi yang belum memenuhi perencanaan yang telah ditetapkan.

Sumber daya manusia merupakan salah satu elemen organisasi yang sangat penting, oleh karena itu harus dipastikan bahwa pengelolaan sumber daya manusia dilakukan sebaik mungkin agar mampu memberikan kontribusi secara optimal dalam upaya pencapaian tujuan organisasi (Arfianti, 2011). Oleh karena itu, pemerintah wajib memiliki sumber daya manusia yang berkompeten dibidang keuangan daerah serta sistem akuntansi dalam penyusunannya dengan tujuan proses tersebut berjalan dengan efektif dan efisien. Sumber daya manusia yang tidak kompeten dan cenderung tidak peduli terhadap perubahan dapat menghambat proses pengelolaan keuangan Negara. Jadi semakin bagus kualitas sumber daya manusia maka semakin tinggi rasa tanggung jawab dan rasa profesional dalam pengelolaan keuangan. Hal ini berdampak terhadap kualitas laporan keuangan yang dibuat oleh setiap satuan kerja pemerintah.

Adanya perubahan yang terjadi membutuhkan teknologi informasi yang lebih berkualitas. Pada kenyataannya dalam praktik masih terdapat Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) yang masih menggunakan perangkat lunak secara ilegal, penggunaan perangkat lunak secara ilegal rentan terhadap penyusupan, ini dapat menyebabkan tercurinya data-data penting dan peretasan oleh *hacker* yang akan berdampak pada kerusakan komputer. Terkadang terdapat SKPD yang hanya memiliki satu unit komputer yang digunakan untuk beberapa urusan selain untuk penyusunan laporan keuangan, ini dapat menyebabkan pengambatan dalam proses penyusunan keuangan. Hal ini adalah salah satu kendala yang menyebabkan kurangnya efektivitas dalam penyusunan laporan keuangan daerah. Ketersediaan perangkat pendukung seperti *hardware* (perangkat keras) dan *software* (perangkat lunak) dalam instansi pemerintah kurang memadai, sehingga hal tersebut mungkin memiliki pengaruh terhadap efektivitas penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual pada laporan keuangan pemerintah daerah.

Dengan adanya perubahan Standar Akuntansi Pemerintah memerlukan kerja keras, komitmen dan dukungan dalam penyusunan laporan keuangan sangat penting dalam keberhasilan suatu perubahan. Untuk dapat menjalankan peraturan pemerintah yang sudah ditetapkan agar berjalan efektif pemerintah daerah harus mempunyai komitmen yang tinggi dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan secara tepat waktu. Seorang karyawan yang memiliki komitmen tinggi menganggap bahwa hal yang penting yang harus dicapai adalah pencapaian tugas dalam sebuah organisasi. Hal ini membuat karyawan memiliki keinginan untuk memberikan tenaga dan tanggung jawab yang lebih menyokong kesejahteraan dan keberhasilan organisasinya bekerja. Sehingga, karyawan yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi akan melakukan yang terbaik untuk kepentingan organisasi tersebut. Berdasarkan uraian diatas maka, rumusan masalah dalam penelitian ini adalah: Apakah kualitas sumber daya manusia, perangkat pendukung dan komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap efektivitas implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual? Sedangkan tujuan yang ingin dicapai adalah: Untuk menguji secara empiris pengaruh kualitas sumber daya manusia, perangkat pendukung dan komitmen organisasi terhadap efektivitas implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual.

TINJAUAN TEORETIS

Kebijakan Publik

Kebijakan adalah prinsip yang digunakan untuk membuat suatu keputusan dan meraih hasil yang rasional. Kebijakan bisa diaplikasikan terhadap pemerintah, organisasi dan individu untuk memberikan petunjuk terhadap tindakan yang dilakukan dalam meraih hasil yang diinginkan. Dalam proses pembuatan keputusan suatu organisasi yang penting

suatu kebijakan diperlukan untuk mencari alternatif lain yang berbeda. Kebijakan dapat dikatakan sebagai manajemen, keuangan dan administratif yang disusun untuk tujuan-tujuan tertentu. Kebijakan publik adalah serangkaian tindakan atau kegiatan yang diusulkan oleh seseorang, kelompok atau pemerintah dalam suatu lingkungan tertentu dimana terdapat hambatan-hambatan dan kemungkinan-kemungkinan dimana kebijakan tersebut diusulkan agar berguna dalam mengatasinya untuk mencapai tujuan yang dimaksud (Agustino, 2008:7).

Kebijakan publik dapat diartikan sebagai konsep dasar yang telah direncanakan oleh pemerintah atau organisasi publik untuk mengatur kepentingan umum, termasuk setiap aturan dalam kehidupan bersama, baik itu hubungan antar warga maupun warga dengan pemerintah yang dikerjakan atau tidak dikerjakan oleh pemerintah untuk mengatur kepentingan masyarakat. Kebijakan publik tersebut berkaitan dengan kebijakan untuk mencapai tujuan dan sumber daya yang telah direncanakan dalam program-program yang telah disetujui secara formal dan berkekuatan hukum. Kebijakan publik meliputi segala sesuatu yang dinyatakan dan dilakukan atau tidak dilakukan oleh pemerintah.

Implementasi adalah penyediaan sarana untuk melaksanakan sesuatu yang menimbulkan dampak atau akibat dapat berupa undang-undang, peraturan pemerintah, keputusan peradilan dan kebijakan yang dibuay oleh lembaga pemerintah dalam kehidupan kenegaraan. Menurut Daft (2003: 285) implementasi merupakan langkah awal dalam proses pengambilan keputusan yang melibatkan penggunaan kemampuan manajerial, administrasi dan persuasif untuk menerjemahkan alternatif yang dipilih ke dalam tindakan. Implementasi kebijakan mencakup seluruh kejadian dan kegiatan setelah adanya pengesahan kebijakan, baik yang terkait dengan kegiatan administrasi hingga dampak yang telah timbul dalam kebijakan tersebut. Implementasi kebijakan pada prinsipnya adalah cara sebuah kebijakan agar dapat mencapai tujuannya. Rangkaian dalam implementasi kebijakan dapat dilihat dengan jelas, mulai dari program lalu ke proyek dan kemudian kegiatan. Hasil dari kebijakan berupa program yang kemudian diturunkan menjadi proyek-proyek dan akhirnya berwujud pada kegiatan-kegiatan baik yang dilakukan pemerintah, masyarakat atau masyarakat bekerjasama dengan pemerintah. Keseluruhan proses implementasi kebijakan dapat dievaluasi dengan cara mengukur atau membandingkan antara hasil akhir dari program-program tersebut dengan tujuan-tujuan kebijakan.

Untuk dapat mengimplementasi kebijakan terdapat tiga kegiatan yang diperlukan dalam mengoperasikan program kebijakan, yaitu organisasi, interpretasi, dan aplikasi. Organisasi merupakan bentuk dari pelaksanaan pembentukan atau penataan kembali sumber daya, unit-unit kerja dan metode untuk menjadikan suatu kebijakan dapat dilaksanakan kemudian menghasilkan suatu dampak. Interpretasi berkaitan dengan usaha dalam menjalankan program menjadi rencana dan pengarahan yang tepat agar dapat diterima dan dilaksanakan. Sedangkan aplikasi merupakan ketentuan rutin dari pelayanan, pembayaran, atau lainnya yang telah disesuaikan dengan tujuan atau perlengkapan program. Pendekatan yang digunakan dalam menganalisis implementasi *Performance Based Budgeting* ini merupakan teori yang dikemukakan oleh (Widyantoro, 2009) terdapat empat variabel dalam implementasi kebijakan publik yaitu: (1) Komunikasi; (2) Sumberdaya; (3) Sikap atau disposisi; (4) Struktur birokrasi.

Standar Akuntansi Pemerintahan

Standar dan sistem akuntansi merupakan dua komponen penting dalam akuntansi, baik sektor privat maupun sektor publik. Standar dan sistem akuntansi adalah dua hal yang berbeda, namun saling melengkapi. Standar mengatur ukuran yang harus dipenuhi, sedangkan sistem mengatur tata cara, prosedur dan komponen dalam mencapai sesuatu. Standar akuntansi mengatur pengertian, pengakuan, penilaian, dan mengungkapkan suatu

pendapatan, biaya, aset, kewajiban, dan modal. Standar akuntansi merupakan prinsip-prinsip akuntansi yang dijadikan patokan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan. Dalam menjamin konsistensi dalam pelaporan keuangan standar akuntansi sangat diperlukan. Tidak adanya standar akuntansi dapat menimbulkan perlakuan untuk menjamin konsistensi dalam pelaporan keuangan. Apabila tidak adanya standar akuntansi yang memadai akan menimbulkan implikasi negatif berupa rendahnya reliabilitas dan objektivitas informasi yang disajikan, inkonsistensi dalam pelaporan keuangan serta menyulitkan pengauditan (Sari, 2013).

Pada tahun 2005, pemerintah telah menerbitkan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis kas menuju akrual (*cash toward accrual*). Selanjutnya pada tahun 2010 pemerintah pusat kembali menerbitkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual (*full accrual*). Adanya perubahan pada peraturan ini menimbulkan perubahan besar dalam sistem pelaporan keuangan di Indonesia. SAP merupakan salah satu aspek penting dalam meningkatkan kualitas penyusunan dan penyajian laporan keuangan pemerintah dan hal itu perlu dikembangkan pada lingkungan organisasi pemerintahan dalam memperbaiki praktik akuntansi keuangan yang ada. Menurut Afifah (2009), Standar akuntansi pemerintahan dan kebijakan akuntansi pemerintah daerah mengatur tiga hal, yaitu: (1) Pengakuan; (2) Pengukuran; (3) Pengungkapan.

Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual

Berdasarkan PP Nomor 71 Tahun 2010, pemerintahan di Indonesia menerapkan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual. SAP merupakan landasan hukum bagi aparat pemerintah pusat maupun daerah dalam mengelola penerimaan dan penggunaan dana secara transparan, efisien, dan dapat dipertanggungjawabkan sehingga tujuan untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas dapat tercapai. Akuntansi berbasis akrual adalah suatu basis akuntansi dimana transaksi diakui, dicatat, dan disajikan dalam laporan keuangan pada saat terjadinya transaksi tersebut tanpa memperhatikan waktu kapan kas diterima atau dibayarkan. Penerapan basis akrual dimaksudkan untuk memperbaiki kualitas laporan keuangan pemerintah dan menyajikan data yang akurat dalam mengukur kinerja pemerintah. SAP berbasis akrual tersebut dinyatakan dalam bentuk Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) dan dilengkapi dengan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan yang tertera pada Lampiran I PP Nomor 71 Tahun 2010. SAP disusun oleh KSAP melalui proses baku penyusunan. Proses baku penyusunan SAP tersebut merupakan pertanggungjawaban KSAP yang secara lengkap tertera dalam Lampiran III Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010. Manfaat basis akrual antara lain: (1) Memberikan gambaran yang utuh atas posisi keuangan pemerintah; (2) Memberikan informasi yang berguna tentang tingkat kewajiban dan hak pemerintah yang sebenarnya; (3) Menyediakan data yang lebih akurat dalam kegiatan, perencanaan dan pengambilan keputusan. Dengan adanya SAP diharapkan akan ada transparansi, partisipasi dan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan negara dan daerah untuk mewujudkan pemerintahan yang baik. Sehingga memerlukan langkah yang strategis dalam implementasi SAP. Nugraha (2009) memaparkan bahwa sistem akuntansi pemerintahan pada pemerintah daerah diatur dengan peraturan Gubernur/Bupati/Walikota, mengacu pada peraturan daerah tentang pengelolaan keuangan daerah yang berpedoman pada Peraturan Pemerintah. Berdasarkan PP Nomor 71 Tahun 2010 terdapat beberapa karakteristik kualitatif yang disyaratkan pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah guna menghasilkan informasi akuntansi yang memenuhi Standar Akuntansi Pemerintahan. Karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya.

Pengelolaan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Setiap organisasi publik maupun non-publik diharuskan untuk menyajikan laporan keuangan sesuai dengan kebutuhan pengguna. Laporan keuangan pemerintah daerah adalah mengatur laporan keuangan daerah dengan prinsip-prinsip pengelolaan keuangan yang sudah ditetapkan. Didalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) No. 1 Paragraf 9 menyatakan bahwa laporan keuangan merupakan laporan yang terstruktur menegenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan. Entitas pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggung jawaban berupa laporan keuangan. Yang termasuk entitas pelaporan adalah pemerintah pusat, pemerintah daerah, setiap kementerian Negara atau lembaga dan bendahara umum Negara. Selain itu entitas pelaporan wajib juga menyusun dan menyajikan laporan kinerja dan laporan perubahan ekuitas sebagai tambahan informasi dalam pertanggungjawaban keuangan APBN atau APBD. PP Nomor 71 Tahun 2010 menyatakan bahwa komponen-komponen yang terdapat dalam suatu laporan keuangan pemerintah terdiri dari laporan pelaksanaan anggaran (*budgetary report*) dan laporan finansial. Dapat disimpulkan bahwa tujuan dari pelaporan keuangan pemerintah adalah untuk menyajikan informasi yang berguna bagi pengambilan keputusan, dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan. Berdasarkan pemaparan mengenai tujuan laporan keuangan di atas menurut PP No. 71 Tahun 2010 dan Mahmudi (2011: 276), maka dapat disimpulkan tujuan laporan keuangan adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, saldo anggaran, arus kas, hasil operasi dan perubahan ekuitas suatu entitas pelaporan yang berguna bagi pengguna dalam evaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya.

Faktor-Faktor Efektivitas Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua

Mahmudi (2005) mengatakan bahwa efektivitas sebagai hubungan antara output dengan tujuan, semakin besar kontribusi (sumbangan) output terhadap pencapaian tujuan, maka semakin efektif organisasi, program atau kegiatan. Efektifitas adalah adanya kesesuaian dalam suatu kegiatan berdasarkan sasaran dan tujuan yang hendak dituju. Dapat disimpulkan efektifitas adalah suatu keadaan yang menunjukkan sejauh mana rencana dapat tercapai. Semakin banyak rencana yang dicapai maka semakin efektif pula kegiatan tersebut. Efektifitas dapat dikatakan sebagai tingkat keberhasilan dari suatu usaha yang akan dicapai. Dalam pernyataan ini dapat disimpulkan bahwa Standar Akuntansi Pemerintahan dikatakan efektif jika dalam proses penyusunan dan penyajian laporan keuangan sesuai dengan apa yang diharapkan. SAP dibuat dengan tujuan meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah, baik pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Sehingga transparansi, partisipasi dan akuntabilitas pada laporan keuangan tersebut dapat tercapai dalam mewujudkan pemerintahan yang baik. Dalam penelitian Rahmansah (2012) menyatahkan bahwa faktor yang diduga sangat mempengaruhi keberhasilan keefektivan dari implementasi PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual dibedakan atas faktor yang bisa dikendalikan oleh pemerintah dan faktor yang tidak bisa dikendalikan oleh pemerintah daerah. Faktor yang bisa dikendalikan adalah komitmen organisasi, sumber daya manusia dan perangkat pendukung. Sedangkan faktor yang tidak bisa dikendalikan oleh pemerintah daerah adalah regulasi atau peraturan pemerintah yang terjadi begitu cepat.

Kualitas sumber daya manusia, saat ini seorang karyawan bukan sebagai sumber daya melainkan lebih berupa aset atau modal bagi suatu institusi atau perusahaan. Namun pada prakteknya pelaksanaan kebijakan manajemen masih banyak yang belum memperhatikan peran sumber daya manusia. Sumber daya manusia (SDM) adalah faktor utama yang sangat

penting bahkan tidak dapat dilepaskan dari sebuah instituti maupun perusahaan. SDM juga merupakan kunci yang menentukan perkembangan suatu perusahaan. Pada hakikatnya, SDM berupa manusia yang dipekerjakan di sebuah organisasi sebagai penggerak, pemikir dan perencana dalam suatu organisasi untuk mencapai tujuan organisasi itu.

Salah satu faktor yang menyebabkan kekeliruan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan adalah kegagalan sumber daya manusia dalam memahami dan menerapkan logika akuntansi yang tidak sesuai dengan standar yang ditetapkan oleh pemerintah. Kualitas sumber daya manusia adalah kemampuan yang dimiliki seseorang atau individu dalam suatu organisasi (kelembagaan) untuk melaksanakan fungsi dan kewenangannya untuk mencapai tujuan secara efektif dan efisien. Kapasitasnya harus dilihat sebagai kemampuan untuk mencapai kinerja, untuk menghasilkan keluaran-keluaran (*output*) dan hasil-hasil (*outcomes*). Pada penerapan SAP berbasis akrual di dalam proses penyusunan dan penyajian laporan keuangan memerlukan sumber daya manusia yang dapat menguasai ilmu akuntansi dengan baik. Agar kualitas laporan yang di hasilkan menjadi lebih riil, efektif serta efisien dalam proses penyusunannya maka pemerintah harus mengambil langkah dalam penarikan sumber daya manusia untuk proses dalam pembuatan laporan keuangan. Penarikan sumber daya manusia sendiri bertujuan menyediakan sumber daya manusia yang memenuhi kualifikasi yang mereka perlukan. Dalam proses penarikan terdapat beberapa tahap mulai dari identifikasi dan evaluasi sumber tenaga kerja, menentukan kebutuhan tenaga kerja yang diperlukan, proses seleksi, penempatan hingga orientasi tenaga kerja dengan tujuan guna mendapatkan sumber daya manusia yang diinginkan. Karena sumber daya manusia yang potensial perlu dikembangkan sehingga dapat memberikan dampak yang optimal terhadap penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual. Arfianti (2011) menyatakan sumber daya manusia merupakan salah satu elemen organisasi yang sangat penting, oleh karena itu harus dipastikan bahwa pengelolaan sumber daya manusia dilakukan sebaik mungkin agar mampu memberikan kontribusi secara optimal dalam upaya pencapaian tujuan organisasi. Apabila disuatu pemerintahan terdapat sumber daya manusia yang berkualitas tentu akan menjadikan daerah tersebut menjadi daerah yang makmur, karena bagi perekonomian negara, kesuksesan suatu pemerintahan akan menjadikan perekonomian suatu negara lebih baik.

Perangkat pendukung, setiap organisasi mempunyai suatu tujuan atau yang biasa disebut sebagai visi dan misi. Dalam melaksanakan suatu kegiatan yang telah ditetapkan, suatu organisasi akan membutuhkan perangkat pendukung untuk mencapai suatu tujuan tersebut. Dengan adanya perubahan pada sistem akuntansi yang ada di Indonesia maka pemerintah membutuhkan sesuatu yang baru dalam hal pengembangan sarana dan prasarana guna menghasilkan laporan keuangan yang jelas dan transparan. Berdasarkan pada PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, sistem akuntansi pemerintah adalah serangkaian prosedur manual maupun terkomputerisasi mulai dari pengumpulan data, pencatatan, pengihitisan, hingga pelaporan posisi keuangan dan operasi keuangan pemerintah. SAP selalu menuntut pemerintah untuk mengikuti perkembangan zaman, sehingga dalam menjalankannya membutuhkan perangkat pendukung untuk membantu sistem akuntansi pemerintah agar dapat berjalan dengan lancar. Perangkat pendukung adalah suatu alat penunjang keberhasilan suatu proses yang dilakukan untuk mencapai visi dan misi. Jadi apabila perangkat pendukung tidak tersedia maka semua kegiatan yang akan dilakukan tidak akan tercapai dan hasil yang diharapkan tidak sesuai. dalam suatu instansi atau perusahaan. Menurut Sudaryati dan Heriningsih (2014) perangkat pendukung adalah ketersediaan perangkat yang membantu SDM dalam melaksanakan tugas seperti tersedianya komputer dan software yang berkaitan dengan kebutuhan dalam membantu penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah. Untuk menghasilkan laporan keuangan yang relevan dan efektif serta efisien pemerintah daerah

harus mempunyai suatu komputer tersendiri dalam proses penyusunan LKPD. Tak hanya perangkat keras, pemerintah daerah membutuhkan perangkat lunak yang berupa Sistem Akuntansi Keuangan (SAK) maupun Sistem Akuntansi Barang Milik Negara (SA-BMN) yang telah terpasang dengan baik di komputer yang telah disediakan.

Komitmen organisasi, berdasarkan PP Nomor 71 Tahun 2010 mengharuskan pemerintah pusat dan daerah untuk menerapkan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual selambatnya pada tahun anggaran 2015. Komitmen organisasi merupakan kesanggupan mempertanggungjawabkan hal-hal yang dipercaya kepada seseorang. Menurut Robbins (2008) komitmen organisasi adalah suatu tingkat keyakinan sejauh mana seorang karyawan memihak pada suatu organisasi tertentu yang tujuannya berniat memelihara keanggotaan dalam dalam organisasi itu. Komitmen tidak ada kaitannya dengan bakat. Dengan komitmen yang kuat akan memungkinkan seseorang bisa mengerjakan tugas secara cepat dan tepat, namun sebaliknya tanpa adanya komitmen maka pekerjaan besar akan sulit dilaksanakan. Pada pemerintah daerah, aparat yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi akan menggunakan informasi yang dimiliki untuk membuat anggaran menjadi lebih tepat sasaran. Kejelasan suatu anggaran akan mempermudah pemerintah daerah dalam menyusun rencana kegiatan dengan tujuan yang ingin dicapai, sehingga anggaran dapat dijadikan tolak ukur dalam mencapai kinerja serta dapat menentukan kualitas anggaran dan kualitas pelaksanaan fungsinya. Pada kebijakan ini, para petinggi pemerintah daerah adalah pihak yang harus dipastikan komitmennya terjaga. Penerapan tanpa komitmen, maka hanya akan menjadi hal yang kurang bisa dipertanggungjawabkan. Setiap SKPD menginginkan komitmen dari pemerintah daerah untuk melakukan perubahan sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Implementasi standar akuntansi pemerintah dapat dilihat dari komitmen organisasi yang tinggi aparat sipil negara dalam meningkatkan kualitas laporan keuangan Pemerintah Daerah. Apabila setiap pegawai memiliki komitmen yang kuat untuk memberikan prestasi terbaiknya bagi negara dan pelayanan terbaik bagi masyarakat, maka tentunya kinerja sektor publik akan meningkat.

Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia Terhadap Efektivitas Implementasi SAP berbasis Akrual

Kualitas sumber daya manusia merupakan salah satu komponen penting dalam mengimplementasikan SAP, semakin baik kualitas SDM dan ketersediannya dalam sektor pemerintahan, maka tingkat kesiapan dalam mengimplementasikan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual akan lebih efektif. Ardiansyah (2011) menemukan bukti adanya pengaruh positif kualitas sumber daya manusia terhadap kesiapan penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual. Hasil penelitian ini juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Widyasuti *et al.*, (2015) yang meneliti tentang analisis kesiapan pemerintah daerah dalam menerapkan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual hasil penelitiannya menunjukkan bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh signifikan positif terhadap implementasi sistem akuntansi pemerintah berbasis akrual. Berdasarkan uraian diatas maka diduga terdapat hubungan yang dapat dihipotesiskan dengan:

H1 : Kualitas sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap efektivitas penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis Akrual.

Pengaruh Perangkat Pendukung Terhadap Efektivitas Implementasi SAP berbasis Akrual

Semakin memadai perangkat pendukung pada sektor pemerintahan, maka dalam mengimplementasi SAP berbasis akrual akan semakin baik. Kristyono *et al.*, (2013) yang menyatakan bahwa Perangkat Pendukung yang memadai berpengaruh positif dan dapat

meningkatkan keberhasilan pengelolaan keuangan daerah berdasarkan standar akuntansi pemerintahan. Sulani (2009) menyatakan variabel perangkat pendukung memiliki pengaruh yang positif tetapi tidak signifikan terhadap keberhasilan penerapan PP Nomor 24 Tahun 2005 pada Pemerintah Kabupaten Labuan Batu, sehingga pemerintah perlu mengembangkan perangkat pendukung untuk mempermudah dalam menyiapkan laporan keuangan pemerintah daerah yang sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan dan dengan penggunaan perangkat pendukung yang optimal, maka akan meningkatkan keefektifan dan keefesienan dalam penerapan peraturan pemerintah. Berdasarkan uraian diatas maka diduga terdapat hubungan yang dapat dihipotesiskan dengan:

H2 : Perangkat Pendukung berpengaruh positif terhadap efektivitas penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis Akrua.

Pengaruh Komitmen Organisasi Terhadap Efektivitas Implementasi SAP berbasis Akrua

Pada pemerintah daerah, aparat yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi akan menggunakan informasi yang dimiliki untuk membuat anggaran menjadi relatif lebih tepat. Semakin tinggi komitmen organisasi didalam sebuah instansi, maka tingkat kesiapan dalam mengimplementasikan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrua akan lebih efektif. Ardiansyah (2011) menyatakan bahwa komunikasi berpengaruh positif terhadap kesiapan penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrua. Hasil penelitian ini juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Putra dan Ariyanto (2015) bahwa komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap kesiapan penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrua. Hal ini berarti bahwa semakin tinggi komitmen organisasi dalam penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrua, maka semakin tinggi pula tingkat kesiapan penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrua pemerintah daerah kabupaten Badung.

H3 : Komitmen Organisasi berpengaruh positif terhadap efektivitas penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis Akrua.

METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian dan Gambaran dari Populasi (Objek) Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan metode kuantitatif. Metode penelitian kuantitatif merupakan penelitian yang terstruktur dan mengklasifikasikan data untuk dapat digeneralisasikan, direncanakan sampai matang ketika persiapan disusun. Dengan mengajukan hipotesis yang akan diuji dalam penelitian, dimana hipotesis yang diajukan menentukan hasil yang diramalkan (*apriori*) (Anshori dan Sri, 2009:13). Populasi adalah wilayah yang terdiri dari subyek yang mempunyai kualitas serta karakteristik tertentu yang telah ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian dapat ditarik kesimpulannya, bukan hanya orang namun bisa juga organisasi atau benda-benda yang lain. Penelitian ini akan membahas mengenai apakah kualitas sumber daya manusia, perangkat pendukung dan komitmen organisasi sebagai variabel independen yang mempengaruhi efektivitas implementasi Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) berbasis Akrua pada Pemerintah Kota Surabaya sebagai variabel dependen. Penelitian ini dilakukan pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) yakni dinas dalam lingkup Kota Surabaya dengan melakukan analisis data berdasarkan prosedur statistik dengan menggunakan analisis regresi linier berganda.

Teknik Pengambilan Sampel

Populasi dalam penelitian ini yakni pegawai bagian akuntansi dan Pejabat Penatausahaan Keuangan Satuan Kerja Perangkat Daerah (PPK SKPD) yang ada di Surabaya. Metode pengambilan sampel menggunakan metode *purposive sampling*. Menurut Sugiyono (2012), *purposive sampling* adalah suatu proses pengambilan sampel dengan

menentukan terlebih dahulu jumlah sampel yang hendak diambil, kemudian pemilihan sampel dilakukan dengan berdasarkan tujuan-tujuan tertentu, asalkan tidak menyimpang dari ciri-ciri sampel yang ditetapkan. Sampel penelitian ini terdiri dari pegawai dinas, kepala sub bagian, dan staf dari setiap dinas Kota Surabaya. Adapun kriteria yang digunakan dalam penelitian ini meliputi: (1) Pegawai yang berkedudukan sebagai Pejabat penatausahaan Keuangan (PPK) dan Pejabat Penatausahaan Keuangan Daerah (PPKD); (2) Pegawai Bagian Akuntansi dan Keuangan Pemerintah Kota Surabaya.

Teknik Pengumpulan Data

Jenis data yang digunakan pada penelitian kuantitatif ini adalah data Subjek (*self Report Data*). Metode *self report data* merupakan suatu metode pengumpulan data dengan cara membagikan kuesioner kepada responden di masing-masing sub bagian keuangan Dinas kota Surabaya. Data yang digunakan pada penelitian ini adalah data primer. Data primer merupakan informasi yang di peroleh dari tangan pertama oleh peneliti yang berkaitan dengan variabel minat untuk tujuan spesifik studi (Sekaran, 2006). Dalam penelitian ini data primer diperoleh dengan metode *survey* dengan bantuan kuesioner. Kuesioner penelitian ini dikirim langsung kepada setiap masing-masing dinas di kota Surabaya yang diterima langsung oleh bagian sekretariat setelah menerima ijin penelitian dari kepala dinas dan dibagikan kepada kepala sub bagian keuangan, staf bagian perencanaan dan keuangan maupun baendahara pembantu untuk menjawab kuesioner. Teknik pengumpulan data merupakan bagian dari proses pengujian yang hasilnya digunakan untuk menarik kesimpulan dari data yang dihasilkan. Teknik pengumpulan data pada penelitian ini menggunakan sumber data primer, data primer diperoleh setelah melakukan pembagian kuesioner pada masing-masing sub bagian keuangan di kota Surabaya.

Variabel dan Definisi Operasional Variabel

Variabel penelitian pada dasarnya adalah segala sesuatu yang berbentuk apa saja yang ditetapkan oleh peneliti agar memperoleh informasi tentang hal yang dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya (Sugiyono, 2012). Dalam penelitian ini terdapat dua variabel yang akan diteliti. Variabel tersebut diklasifikasikan menjadi dua bagian yaitu variabel independen (variabel bebas) dan variabel dependen (variabel terikat). Variabel independen dalam penelitian ini adalah kualitas sumber daya manusia, perangkat pendukung dan komitmen organisasi. Sedangkan variabel dependen dalam penelitian adalah efektivitas implementasi Standar Akuntansi Pemerintah berbasis Akrua. Definisi operasional merupakan penjelasan definisi dari variabel yang digunakan dalam penelitian yang menjelaskan ciri spesifik dari suatu konsep dengan tujuan peneliti dapat mencapai suatu alat ukur yang sesuai dengan variabel yang digunakan.

Kualitas sumber daya manusia adalah sumber daya manusia yang bukan hanya mampu untuk menyelesaikan tugas atau pekerjaannya, melainkan juga mampu untuk mengembangkan dirinya dan mendorong diri rekan-rekannya serta dapat melaksanakan fungsi-fungsi atau kewenangannya untuk mencapai suatu tujuan secara efektif dan efisien. Indikator pengukuran yang digunakan dalam penelitian ini merujuk pada Sulani (2009) dan Adventana (2013), yaitu sebagai berikut: pengetahuan, pendidikan, keterampilan, dan sikap serta perilaku.

Perangkat pendukung, ketersediaan perangkat pendukung adalah adanya suatu alat sebagai penunjang keberhasilan suatu tujuan yang telah ditentukan, karena dengan adanya perangkat pendukung suatu rencana akan dapat tercapai sesuai dengan visi dan misi, dan jika tidak tersedia perangkat pendukung dalam suatu organisasi maka semua kegiatan tidak akan mencapai hasil yang diharapkan. Indikator pengukuran yang digunakan dalam penelitian ini merujuk pada Sulani (2009), yaitu sebagai berikut kecukupan dan perawatan perangkat pendukung seperti komputer, jaringan internet, dan perangkat lunak.

Komitmen Organisasi adalah sikap yang mencerminkan sejauh mana individu mengenal dan mempertahankan organisasi tertentu untuk mencapai suatu tujuan. Seseorang individu yang memiliki komitmen tinggi maka rasa memiliki terhadap organisasi itu tinggi sehingga dapat memberikan kontribusi dalam mencapai tujuan antara tujuan individu dan tujuan organisasi akan terwujud. Indikator pengukuran yang digunakan dalam penelitian ini merujuk pada Sulani (2009), yaitu sebagai berikut: adalah keinginan dan ketidakinginan responden dalam melakukan perubahan.

Efektivitas Implementasi Standar Akuntansi Pemerintah berbasis Akruwal. Keefektifan dari penerapan Standar Akuntansi pemerintah berbasis Akruwal adalah kemampuan kinerja dari setiap SKPD dalam proses penyusunan jenis dan komponen laporan keuangan pemerintah daerah hingga penyajian laporan keuangan tahunan. Indikator pengukuran yang digunakan dalam penelitian ini merujuk pada Adventana (2013), yaitu sebagai berikut: penyediaan informasi posisi keuangan, proses penerapan SAP Berbasis Akruwal, dan keterlibatan anggota dalam organisasi.

Uji Validitas

Menurut Santoso (2009:68), bahwa validitas dalam penelitian di artikan sebagai suatu derajat ketepatan alat ukur peneliti tentang isi atau arti sebenarnya yang diukur. Valid tidaknya suatu alat ukur tergantung pada kemampuan atau tidak alat ukur tersebut mencapai tujuan pengukuran yang dikehendaki. Jadi validitas merupakan kemampuan suatu alat ukur untuk mengukur apa yang seharusnya di ukur oleh sebab itu alat ukur yang valid akan memiliki varians kesalahan yang rendah sehingga diharapkan alat tersebut akan di percaya, bahwa angka yang dihasilkan merupakan angka yang sebenarnya. Menurut (Santoso, 2009:72), bahwa tujuan pengujian validitas adalah proses menguji butir-butir pertanyaan yang ada dalam sebuah angket, apakah isi dan butir pertanyaan tersebut sudah valid. Jika butir-butir sudah valid berarti butir tersebut sudah bisa untuk mengukur faktornya. Pengujian validitas menggunakan ketentuan jika signifikansi dari r hitung atau r hasil $> r$ tabel maka item variabel disimpulkan valid.

Uji Reliabilitas

Reliabilitas (keandalan) merupakan ukuran suatu kestabilan dan konsistensi responden dalam menjawab hal yang berkaitan dengan pertanyaan atau pernyataan yang merupakan dimensi suatu variabel dan disusun dalam suatu bentuk kuesioner. Uji reliabilitas dapat dilakukan secara bersama-sama terhadap seluruh butir pertanyaan untuk lebih dari satu variabel, namun sebaiknya uji reliabilitas dilakukan pada masing-masing variabel pada lembar kerja yang berbeda sehingga dapat diketahui konstruk variabel mana yang tidak reliabel. Uji reliabilitas dapat dilakukan dengan *Cronbach Alpha*. Suatu konstruk atau variabel dikatakan reliabel jika memberikan nilai *cronbach alpha* $> 0,60$ (Ghozali,2016:47).

Analisis Regresi Linear Berganda

Analisis regresi linier pada dasarnya adalah studi mengenai ketergantungan variabel dependen (terikat) dengan satu atau lebih independen (bebas). Dengan tujuan untuk mengestimasi atau memprediksi rata-rata populasi atau nilai-nilai variabel dependen berdasarkan nilai variabel independen yang diketahui (Ghozali,2016). Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menguji apakah kualitas sumber daya manusia, perangkat pendukung, dan komitmen organisasi berpengaruh terhadap efektivitas implementasi Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) berbasis Akruwal. Pengujian dalam penelitian ini menggunakan analisis regresi linear berganda, artinya untuk melihat hubungan secara linear antara variabel dependen dengan dua atau lebih variabel independen. Data diolah menggunakan software SPSS serta pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan model analisis

regresi variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen. Data yang digunakan biasanya berupa skala interval atau rasio.

$$SAP = \alpha + \beta_1SDM + \beta_2PRP + \beta_3KMO + e$$

Keterangan:

SAP	= Efektivitas Implementasi Standar Akuntansi Pemerintah
α	= Konstanta
$\beta_1, \beta_2, \beta_3$	= Koefisien Regresi Variabel Bebas
SDM	= Kualitas Sumber Daya Manusia
PRP	= Perangkat Pendukung
KMO	= Komitmen Organisasi
e	= Nilai Standar Error

Uji Asumsi Klasik

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal (Ghozali, 2016). Dasar pengambilan keputusannya jika data menyebar disekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal, atau grafik histogramnya menunjukkan pola distribusi normal, maka model regresi memenuhi asumsi normalitas. Untuk menguji apakah distribusi normal atau tidak, salah satunya adalah dengan menggunakan metode analisis grafik dari normal P-P *Plot of Resgression Standardized Residual*, untuk mengetahuinya diasumsikan sebagai berikut: (1) Jika ada titik-titik data yang menyebar disekitar garis normal dan mengikuti arah diagonal, maka model regresi memenuhi asumsi normalitas; (2) Jika titik-titik data menyebar jauh dari garis diagonal dan atau tidak mengikuti arah garis diagonal. Maka model regresi tidak memenuhi asumsi normalitas.

Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Jika variabel bebas saling berkorelasi, maka variabel ini tidak ortogonal. Variabel ortogonal merupakan variabel independen yang nilai korelasi antar sesama variabel independen sama dengan nol. Untuk mendeteksi ada atau tidaknya multikolinieritas dalam model regresi adalah dengan melihat nilai *varianceinflation factor* (VIF) dan lawannya nilai *tolerance*. Apabila nilai *tolerance* mendekati 1, serta nilai VIF disekitar angka 1 serta tidak lebih dari 10, maka dapat disimpulkan tidak terjadi multikolinieritas antara variabel bebas dalam model regresi. (Ghozali, 2016:103)

Uji Heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Jika *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain tetap, maka disebut Homoskedastisitas dan jika bereda disebut Heteroskedastisitas. Model regresi yang baik adalah yang Homoskedastisitas. Cara untuk mendeteksi ada atau tidaknya Heteroskedastisitas dapat dilakukan dengan melihat ada tidaknya pola tertentu pada grafik *scatterplot* antara SRESID dan ZPRED dimana sumbu Y adalah Y yang telah diprediksi, dan sumbu X adalah residual (Y prediksi - Y sesungguhnya) yang telah di-*studentized* (Ghozali, 2016). Sedangkan dasar untuk pengambilan keputusan uji Heteroskedastisitas adalah: (1) Jika ada pola tertentu, seperti titik-titik yang membentuk pola tertentu yang teratur (bergelombang, melebar dan kemudia menyempit) maka mengindikasikan telah terjadi heteroskedastisitas; (2) Jika tidak ada pola yang jelas, serta titik-titik menyebar di atas dan di bawah angka 0 pada sumbu Y, maka terjadi homoskedastisitas.

Uji Kelayakan Model

Uji kelayakan model adalah uji yang menyatakan apakah observasi-observasi berasal dari suatu distribusi tertentu. Uji kesesuaian digunakan untuk mengukur ketepatan fungsi regresi sampel dalam menaksir nilai aktual. Ghozali (2009), perhitungan statistik disebut signifikan secara statistik apabila nilai uji statistiknya berada dalam daerah kritis (daerah

dimana H_0 ditolak). Sebaiknya, disebut tidak signifikan bila nilai uji statistiknya berada dalam daerah dimana H_0 diterima. Uji Koefisien Determinasi (Uji R^2) digunakan untuk memprediksi seberapa jauh kemampuan model penelitian dalam menjelaskan variasi variabel dependen. Nilai koefisien determinasi adalah antara 0 (nol) dan 1 (satu). Jika variabel R^2 memiliki nilai 0 atau mendekati 0, berarti kemampuan variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen mengalami keterbatasan, tetapi jika variabel R^2 memiliki nilai 1 atau mendekati 1 berarti variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variabel dependen (Ghozali, 2016). Uji statistik F atau uji anova menunjukkan apakah semua variabel bebas dalam pengaruh bersama-sama terhadap variabel terikat. Uji F digunakan untuk menguji kelayakan model yang dihasilkan dengan menggunakan uji kelayakan model pada tingkat α sebesar 5 %. Ghozali (2016). Adapun kriteria dalam pengujian tersebut ialah: (1) Jika nilai signifikan uji F $> 0,05$ maka, model yang digunakan dalam penelitian tidak layak dan tidak dapat dipergunakan dalam analisis berikutnya; (2) Jika nilai signifikansi uji F $< 0,05$ maka, model yang digunakan dalam penelitian layak dan dapat dipergunakan analisis berikutnya.

Uji t

Menurut Ghozali (2016) Uji statistik t digunakan untuk menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel penjelasan/independen secara individual dalam menerangkan variasi variabel dependen. Pengujian dilakukan dengan menggunakan tingkat kepercayaan 0,05 ($\alpha = 5\%$) dengan kriteria sebagai berikut: (1) Jika nilai signifikansi uji t $> 0,05$ maka hipotesis ditolak; (2) Jika nilai signifikansi uji t $\leq 0,05$ maka hipotesis diterima.

ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Uji Validitas

Valid tidaknya suatu alat ukur tergantung pada kemampuan atau tidak alat ukur tersebut mencapai tujuan pengukuran yang dikehendaki. Jadi validitas merupakan kemampuan suatu alat ukur untuk mengukur apa yang seharusnya diukur oleh sebab itu alat ukur yang valid akan memiliki varians kesalahan yang rendah sehingga diharapkan alat tersebut akan dipercaya, bahwa angka yang dihasilkan merupakan angka yang sebenarnya. Pengujian validitas menggunakan ketentuan jika signifikansi dari r hitung atau r hasil $> r$ tabel maka item variabel disimpulkan valid. Hasil dari uji validitas, terlihat bahwa semua butir pernyataan yang mengukur variabel kualitas sumber daya manusia, perangkat pendukung, komitmen organisasi dan efektivitas penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual adalah valid karena r Hitung $>$ nilai r Tabel sebesar 0,235.

Uji Realibilitas

Reliabilitas dapat diartikan tentang sejauh mana suatu pengukuran dapat memberikan suatu hasil yang relatif sama, jika dilakukan pengukuran kembali pada subyek penelitian yang sama, relatif sama berarti tetap adanya toleransi terhadap perbedaan-perbedaan kecil di antara hasil beberapa kali pengukuran, atau dengan kata lain jika jawaban responden terhadap pertanyaan adalah konsisten dari waktu ke waktu. Pengukuran reliabilitas dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan cara *one shot method* atau pengukuran sekali saja. Hasil dari uji reliabilitas dapat diketahui bahwa semua variabel yaitu variabel kualitas sumber daya manusia, perangkat pendukung, komitmen organisasi dan efektivitas penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual adalah *reliabel* karena *cronbach alphanya* lebih besar dari 0,6.

Analisis Regresi Linier Berganda

Analisis regresi berganda digunakan untuk menguji pengaruh dua atau lebih variabel independen terhadap variabel dependen. Dalam penelitian ini, analisis regresi berganda

digunakan untuk memprediksi hubungan antara kualitas sumber daya manusia, perangkat pendukung, dan komitmen organisasi terhadap efektivitas penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual. Adapun hasil dari Analisis Regresi Linier Berganda tampak pada Tabel 1.

Tabel 1
Analisis Regresi Linier Berganda

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		Sig.
	B	Std. Error	Beta	t	
1 (Constant)	-1.627	5.580		-.292	.772
SDM	.439	.101	.426	4.339	.000
PRP	.209	.101	.207	2.062	.043
KMO	.608	.232	.262	2.624	.011

a. Dependent Variable: SAP

Sumber : Data primer diolah, 2017.

Berdasarkan Tabel 1, didapat hasil analisis regresi linier berganda dengan menggunakan tingkat signifikansi sebesar 5% diperoleh persamaan regresi sebagai berikut:
 $SAP = -1,627 + 0,439 \text{ SDM} + 0,209 \text{ PRP} + 0,608 \text{ KMO}$

Berdasarkan pada model persamaan regresi tersebut di atas, dapat diinterpretasikan, yaitu sebagai berikut: (1) Koefisien regresi kualitas sumber daya manusia, besarnya nilai koefisien regresi kualitas sumber daya manusia sebesar 0,439, nilai koefisien regresi ini bersifat positif yang menunjukkan adanya hubungan yang searah antara variabel kualitas sumber daya manusia dengan efektivitas implementasi standar akuntansi pemerintah berbasis akrual. Hal ini mengindikasikan bahwa semakin tinggi kualitas sumber daya manusia dalam pemahaman standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual, maka semakin tinggi tingkat kesiapan implemementasi standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual. (2) Koefisien regresi perangkat pendukung, besarnya nilai koefisien regresi perangkat pendukung sebesar 0,209, nilai koefisien regresi ini bersifat positif yang menunjukkan adanya hubungan yang searah antara variabel perangkat pendukung dengan efektivitas implementasi standar akuntansi pemerintah berbasis akrual. Hal ini mengindikasikan bahwa semakinmemadainya perangkat pendukung yang ada pada bagian keuangan, maka Implementasi SAP Berbasis Akrual pada Pemerintah Kota Surabaya pun akan semakin baik. (3) Koefisien regresi komitmen organisasi, besarnya nilai koefisien regresi komitmen organisasi sebesar 0,608, nilai koefisien regresi ini bersifat positif yang menunjukkan adanya hubungan yang searah antara variabel komitmen organisasi dengan efektivitas implementasipenerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual. Hal ini mengindikasikan bahwa semakin tinggi komitmen organisasi dalam implementasi standar akuntansi pemrintahan berbasis akrual, maka semakin tinggi pula tingkat kesiapan penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual pemerintah daerah Kota Surabaya.

Uji Normalitas

Uji Normalitas dilakukan untuk mengetahui apakah data tersebut berdistribusi normal, dapat diuji dengan metode Kolmogorov Smirnov dan pendekatan grafik. Menurut Santoso, (2011:214) dasar pengambilan keputusan, yaitu sebagai berikut: (1) Nilai Probabilitas > 0,05, maka hal ini berarti bahwa data tersebut berdistribusi normal; (2) Nilai Probabilitas < 0,05, maka hal ini berarti bahwa data tersebut tidak berdistribusi normal. Hasil Uji Normalitas

dengan menggunakan Pendekatan Kolmogorov Smirnov, menunjukkan bahwa nilai Kolmogorov Smirnov sebesar 0,781 dan nilai *asympt Signifikansi* sebesar 0,575 lebih besar dari 5% (0,05) maka data tersebut berdistribusi normal, sehingga dapat digunakan dalam penelitian. Pendekatan kedua yang dipakai untuk menilai normalitas data dengan pendekatan grafik, yaitu grafik Normal P-P Plot of regression standard, dengan pengujian ini disyaratkan bahwa distribusi data penelitian harus mengikuti garis diagonal antara 0 dan pertemuan sumbu X dan Y. Hasil dari gambar pengujian normalitas, dapat diketahui bahwa distribusi data telah mengikuti garis diagonal antara 0 (nol) dengan pertemuan sumbu Y (*Expected Cum. Prob.*) dengan sumbu X (*Observed Cum Prob.*) Hal ini menunjukkan bahwa data dalam penelitian ini telah berdistribusi normal. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa baik melalui pendekatan Kolmogorov Smirnov maupun pendekatan grafik model regresi telah memenuhi asumsi normalitas.

Multikolinearitas

Uji multikolinearitas untuk menguji model regresi ditemukan ada korelasi antar variabel bebas (independent). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi diantara variabel bebas. Jika variabel bebas saling berkorelasi maka variabel - variabel ini tidak ortogonal. Variabel ortogonal adalah variabel bebas yang nilai antar korelasi antar semua variabel bebas sama dengan 0. Hasil uji multikolinearitas, dapat diketahui bahwa besarnya nilai *Variance Influence Factor* (VIF) pada seluruh variabel kualitas sumber daya manusia, perangkat pendukung dan komitmen organisasi memiliki nilai lebih kecil dari 10, dan nilai *tolerance* yang kurang dari 1, maka sesuai dengan ketentuan yang telah ditetapkan maka hal ini berarti model yang digunakan dalam penelitian tidak ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas atau bisa disebut juga dengan bebas dari multikolinearitas, sehingga variabel tersebut dapat digunakan dalam penelitian.

Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi tidak kesamaan variabel dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain. Jika variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain tetap, maka disebut homoskedastisitas atau tidak terjadi heteroskedastisitas (Ghozali, 2009). Dimana sumbu Y yang telah diprediksi, dan sumbu X adalah residual ($Y_{prediksi} - Y_{sesungguhnya}$) yang telah di standardized. Hasil dari uji heteroskedastisitas terlihat titik-titik menyebar secara acak, tidak membentuk sebuah pola tertentu yang jelas, serta tersebar di atas maupun di bawah angka 0 pada sumbu Y, maka dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi gangguan heteroskedastisitas pada model regresi. Hal ini menunjukkan bahwa hasil estimasi regresi linier berganda layak digunakan untuk interpretasi dan analisa lebih lanjut.

Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Koefisien determinasi (R^2) pada intinya mengukur kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel terikat. Nilai R^2 yang kecil berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variabel-variabel dependen amat terbatas. Nilai yang mendekati satu berarti variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi-variabel dependen.. Hasil dari Uji Koefisien Determinasi tampak pada Tabel 2.

Tabel 2
Hasil Uji Koefisien Determinasi

<i>Model Summary^b</i>				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.617 ^a	.381	.354	1.84552

a. Predictors: (Constant), KMO, SDM, PRP
b. Dependent Variable: SAP

Sumber : Data primer diolah, 2017.

Hasil pada Tabel 2, maka dapat diketahui R square (R^2) sebesar 0,381 atau 38,1% yang menunjukkan kontribusi dari variabel kualitas sumber daya manusia, perangkat pendukung dan komitmen organisasi terhadap efektivitas penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual. Sedangkan sisanya 61,9% dikontribusi oleh faktor lain diluar model penelitian. Koefisien korelasi berganda digunakan untuk mengukur keeratan hubungan secara simultan antara variabel kualitas sumber daya manusia, perangkat pendukung dan komitmen organisasi secara bersama-sama terhadap efektivitas penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual. Koefisien korelasi berganda ditunjukkan dengan (R) sebesar 61,7% yang mengindikasikan bahwa hubungan antara kualitas sumber daya manusia, perangkat pendukung dan komitmen organisasi secara bersama-sama terhadap efektivitas penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual memiliki hubungan yang erat.

Uji Kelayakan Model

Uji kelayakan model yang menunjukkan apakah model regresi *fit* untuk diolah lebih lanjut. Uji kelayakan model pada dasarnya menunjukkan apakah semua variabel bebas yang dimasukkan dalam model mempunyai pengaruh terhadap variabel terikat. Pengujian dilakukan dengan menggunakan signifikan level 0,05 ($\alpha=5\%$). Hasil dari Uji Kelayakan Model, tampak pada Tabel 3.

Tabel 3
Hasil Uji Kelayakan Model

<i>ANOVA^b</i>						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	140.590	3	46.863	13.759	.000 ^a
	Residual	228.198	67	3.406		
	Total	368.789	70			

a. Predictors: (Constant), KMO, SDM, PRP
b. Dependent Variable: SAP

Sumber : Data primer diolah, 2017.

Hasil pengujian pada Tabel 3, didapat tingkat signifikan uji kelayakan model = 0,000 < 0.05 (*level of signifikan*), yang menunjukkan pengaruh variabel kualitas sumber daya manusia, perangkat pendukung dan komitmen organisasi berpengaruh signifikan terhadap efektivitas penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual dan dapat dikatakan model layak digunakan dalam penelitian lebih lanjut.

Uji t

Pengujian ini pada dasarnya menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel penjelas secara individual dalam menerangkan variasi variabel terikat. Pengujian dilakukan dengan menggunakan *significance level* 0,05 ($\alpha=5\%$). Hasil dari Uji t tampak pada Tabel 4.

Tabel 4
Hasil Uji t

Model	<i>Coefficients^a</i>		Beta	t	Sig.
	<i>Unstandardized Coefficients</i>	<i>Standardized Coefficients</i>			
	B	Std. Error			
1 (Constant)	-1.627	5.580		-.292	.772
SDM	.439	.101	.426	4.339	.000
PRP	.209	.101	.207	2.062	.043
KMO	.608	.232	.262	2.624	.011

a. *Dependent Variable: SAP*

Sumber : Data primer diolah, 2017.

Berdasarkan hasil uji t pada Tabel 4, dapat diperoleh: (1) Pengujian pengaruh kualitas sumber daya manusia (SDM) terhadap efektivitas penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual (SAP) menghasilkan nilai signifikansi 0,000 atau nilai signifikansi $< 0,05$, berdasarkan hasil pada Tabel 18, menunjukkan bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh positif dan signifikan terhadap efektivitas penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual, hal ini sesuai dengan hipotesis yang dirumuskan yang menyatakan bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap efektivitas penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual, dengan demikian hipotesis diterima; (2) Pengujian pengaruh perangkat pendukung (PRP) terhadap efektivitas penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual (SAP) menghasilkan nilai signifikansi 0,043 atau nilai signifikansi $< 0,05$, berdasarkan hasil pada Tabel 18, menunjukkan bahwa perangkat pendukung berpengaruh positif terhadap efektivitas penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual, hal ini sesuai dengan hipotesis yang dirumuskan yang menyatakan bahwa perangkat pendukung berpengaruh positif terhadap efektivitas penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual, dengan demikian hipotesis diterima; (3) Pengujian pengaruh komitmen organisasi (KMO) terhadap efektivitas penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual (SAP) menghasilkan nilai signifikansi 0,011 atau nilai signifikansi $< 0,05$, berdasarkan hasil pada Tabel 18, menunjukkan bahwa komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap efektivitas penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual, hal ini sesuai dengan hipotesis yang dirumuskan yang menyatakan bahwa komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap efektivitas penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual, dengan demikian hipotesis diterima

Pembahasan

Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia Terhadap Efektivitas Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrual

Hipotesis penelitian yang pertama menyatakan bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap efektivitas penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual. Berdasarkan pengujian statistik secara parsial menunjukkan bahwa hipotesis pertama penelitian terbukti. Hal ini ditunjukkan dengan tingkat signifikan sebesar 0.000. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Widayastuti *et al.*, (2015)

dan Dewi *et al.*, (2017), dengan hasil pengujiannya yang menyatakan bahwa adanya hubungan positif dan signifikan antara kualitas sumber daya manusia terhadap efektivitas penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual, hal ini menunjukkan bahwa kualitas sumber daya manusia merupakan salah satu komponen penting dalam mengimplementasikan SAP, semakin baik kualitas SDM dan ketersediannya dalam sektor pemerintahan, maka tingkat kesiapan dalam mengimplementasikan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual akan lebih efektif. Sumber daya manusia (SDM) adalah faktor utama yang sangat penting bahkan tidak dapat dilepaskan dari sebuah institusi maupun perusahaan. SDM juga merupakan kunci yang menentukan perkembangan suatu perusahaan. Pada hakikatnya, SDM berupa manusia yang dipekerjakan di sebuah organisasi sebagai penggerak, pemikir dan perencana dalam suatu organisasi untuk mencapai tujuan organisasi itu.

Sumber daya manusia dengan kemampuan yang baik akan melaksanakan tugas dan fungsinya dengan sebaik mungkin sesuai dengan batas waktu yang telah ditentukan oleh pimpinan dalam suatu organisasi. Jika kemampuan yang dimilikinya baik dan dapat mencapai target yang ditetapkan maka batasan waktu yang telah ditentukan dapat terpenuhi sehingga pelaporan keuangan dapat menjadi tepat waktu. Kualitas sumber daya manusia adalah kemampuan seseorang atau individu suatu organisasi (kelembagaan) atau suatu sistem untuk melaksanakan fungsinya atau kewenangannya untuk mencapai tujuannya secara efektif dan efisien. Kapasitasnya harus dilihat sebagai kemampuan untuk mencapai kinerja, untuk menghasilkan keluaran-keluaran (*output*) dan hasil-hasil (*outcomes*). Salah satu faktor yang menyebabkan kekeliruan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan adalah kegagalan sumber daya manusia dalam memahami dan menerapkan logika akuntansi yang tidak sesuai dengan standar yang ditetapkan oleh pemerintah.

Pengaruh Perangkat Pendukung Terhadap Efektivitas Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrual

Hipotesis penelitian yang kedua menyatakan bahwa secara parsial perangkat pendukung berpengaruh positif terhadap efektivitas penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual. Berdasarkan pengujian statistik menunjukkan bahwa hipotesis kedua penelitian terbukti. Hal ini ditunjukkan dengan tingkat signifikan sebesar 0.043. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Kristyono *et al.*, (2013) dengan hasil pengujiannya yang menyatakan bahwa adanya hubungan positif dan signifikan antara perangkat pendukung terhadap efektivitas penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual, hal ini mengindikasikan bahwa semakin memadainya perangkat pendukung yang ada pada bagian keuangan SKPD Kota Surabaya, maka Implementasi SAP Berbasis Akrual pun akan semakin baik. Perangkat pendukung merupakan suatu alat penunjang keberhasilan suatu proses yang dilakukan untuk mencapai visi dan misi. Ketersediaan perangkat yang membantu SDM dalam melaksanakan tugas seperti tersedianya komputer dan software yang berkaitan dengan kebutuhan dalam membantu penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah, jadi apabila perangkat pendukung tidak tersedia maka semua kegiatan yang akan dilakukan tidak akan tercapai dan hasil yang diharapkan tidak sesuai, dalam suatu instansi atau perusahaan. Perangkat pendukung meliputi perangkat keras (*hardware*) dapat dilihat dari ada tidaknya fasilitas komputer dan perangkat keras pendukung lainnya yang sesuai dengan spesifikasi asli (tidak bajakan), dan adanya penanganan tepat waktu terhadap perangkat yang rusak. Sedangkan ketersediaan perangkat lunak (*software*) dapat dilihat dari adanya SOP (Standar Operasional Prosedur) pengelolaan keuangan berbasis akrual dan diacu secara konsisten, adanya perangkat lunak atau aplikasi akuntansi berbasis akrual yang sesuai dengan spesifikasi yang dibutuhkan, perangkat lunak yang digunakan adalah legal atau asli (tidak bajakan), serta adanya sistem keamanan antivirus yang selalu di *update*.

Pengaruh Komitmen Organisasi Terhadap Efektivitas Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrua

Hipotesis penelitian yang ketiga menyatakan bahwa secara parsial komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap efektivitas penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual. Berdasarkan pengujian statistik menunjukkan bahwa hipotesis kedua penelitian terbukti. Hal ini ditunjukkan dengan tingkat signifikan sebesar 0.011. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Ardiansyah (2011) dan Putra dan Ariyanto (2015) dengan hasil pengujiannya yang menyatakan bahwa adanya hubungan positif dan signifikan antara komitmen organisasi terhadap efektivitas penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual, hal ini mengindikasikan bahwa semakin tinggi komitmen organisasi dalam penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual, maka semakin tinggi pula tingkat kesiapan penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual. Komitmen yang kuat akan memungkinkan seseorang bisa mengerjakan tugas secara cepat dan tepat, namun sebaliknya tanpa adanya komitmen maka pekerjaan besar akan sulit dilaksanakan. Pada pemerintah daerah, aparat yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi akan menggunakan informasi yang dimiliki untuk membuat anggaran menjadi relatif lebih tepat. Kejelasan suatu anggaran akan mempermudah pemerintah daerah dalam menyusun rencana kegiatan dengan tujuan yang ingin dicapai, sehingga anggaran dapat dijadikan tolok ukur dalam mencapai kinerja serta dapat menentukan kualitas anggaran dan kualitas pelaksanaan fungsinya. Semakin tinggi komitmen organisasi didalam sebuah instansi, maka tingkat kesiapan dalam mengimplementasikan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual akan lebih efektif. Komitmen organisasi merupakan kesanggupan mempertanggungjawabkan hal-hal yang dipercaya kepada seseorang. Setiap instansi menginginkan komitmen dari pemerintah daerah untuk melakukan perubahan sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Implementasi standar akuntansi pemerintah dapat dilihat dari komitmen organisasi yang tinggi aparat sipil negara dalam meningkatkan kualitas laporan keuangan Pemerintah Daerah.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Dari hasil pembahasan dan analisa yang telah dilakukan pada bab sebelumnya, maka dapat diperoleh kesimpulan sebagai berikut: (1) Hasil penelitian menunjukkan bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh signifikan terhadap efektivitas penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual dengan arah koefisien positif. Hal ini menunjukkan kualitas sumber daya manusia merupakan salah satu komponen penting dalam mengimplementasikan SAP, semakin baik kualitas SDM dan ketersediannya dalam sektor pemerintahan, maka tingkat kesiapan dalam mengimplementasikan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual akan lebih efektif; (2) Hasil penelitian menunjukkan bahwa perangkat pendukung berpengaruh signifikan terhadap efektivitas penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual dengan arah koefisien positif. Hal ini menunjukkan dengan semakin memadainya perangkat pendukung yang ada pada bagian keuangan SKPD Kota Surabaya, maka Implementasi SAP Berbasis Akrua pun akan semakin baik; (3) Hasil penelitian menunjukkan bahwa komitmen organisasi berpengaruh terhadap efektivitas penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual dengan arah koefisien positif. Hal ini menunjukkan semakin tinggi komitmen organisasi dalam penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual, maka semakin tinggi pula tingkat kesiapan penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual.

Saran

Berdasarkan pembahasan serta simpulan yang telah dikemukakan tentang pengaruh kualitas sumber daya manusia, perangkat pendukung dan komitmen organisasi terhadap efektivitas penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual, maka saran yang dapat diajukan adalah sebagai berikut: (1) Bagi SKPD di Pemerintah Kota Surabaya untuk meningkatkan kualitas sumber daya manusia, karena implementasi akuntansi berbasis akrual membutuhkan sumber daya manusia yang memahami dan kompeten dalam akuntansi pemerintahan keuangan daerah; (2) Bagi SKPD di Pemerintah Kota Surabaya, untuk selalu memperhatikan perangkat penunjang dalam penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual, sehingga dapat membantu kinerja karyawan dalam melaksanakan tugas; (3) Bagi SKPD di Pemerintah Kota Surabaya perlu meningkatkan komitmen organisasi, karena diperlukan komitmen kuat dari organisasi untuk melakukan perubahan pada struktur birokrasi pemerintahan agar kinerja pegawai dapat menerapkan akuntansi basis akrual dengan efektif dan efisien.

DAFTAR PUSTAKA

- Adventana, G. A. 2013. Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi pemerintah Provinsi DIY dalam Implementasi SAP Berbasis Akrual Menurut PP No 71 Tahun 2010. *Skripsi*. Universitas Atma Jaya. Yogyakarta.
- Afifah, N.N. 2009. *Akuntansi Pemerintahan: Implementasi Akuntansi Keuangan Pemerintah Daerah*. Kencana Predana Media Group, Jakarta.
- Agustino, L. 2006. *Dasar-Dasar Kebijakan Publik*. Alfabeta. Bandung.
- Anshori, M. dan I. Sri. 2009. *Metodologi Penelitian Kuantitatif*. Airlangga University Press (AUP). Surabaya.
- Ardiansyah. 2011. Factors Affecting The Affecting The Readiness Of PP No.71 Tahun 2010 About Government Accounting Standards (Case Study on Working Units in KPPN Malang's Working Area). *Jurnal Akuntansi Pemerintahan*. 1 (2).
- Arfianti, D. 2011. Analisis fakto-Faktor Yang Mempengaruhi Nilai Informasi Pelaporan Keuangan pemerintah daerah (Studi Pada Satuan kerja perangkat Daerah Kabupaten Batang). *Skripsi*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Diponegoro. Semarang.
- Azlim, D. dan U. A. Bakar. 2012. Pengaruh Penerapan Good Governance Dan Standar Akuntansi Pemerintahan Terhadap Kualitas Informasi Keuangan SKPD Di Kota Banda Aceh. *Jurnal Akuntansi Pascasarjana Universitas Syiah Kuala*. 1 (1).
- Daft, L.R. 2003. *Management*. Erlangga. Jakarta.
- Dewi, L. D.S., I. G. A. Purnamawati, dan N. T. Herawati. 2017. Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia, Komitmen Organisasi, dan Sistem Pengendalian Intern Terhadap Keberhasilan Penerapan Standar Akuntansi Berbasis Akrual (Studi Empiris pada SKPD Kabupaten Bangil). *e-Journal S1 Ak Universitas Pendidikan Ganesha*. 7 (1).
- Ghozali, I. 2009. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. UNDIP. Semarang.
- _____. 2016. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 23*. UNDIP. Semarang.
- Kristyono, J., K. Raharjo., dan R. Andini. 2013. Faktor Yang Mempengaruhi Keberhasilan Pelaksanaan Keuangan Daerah Sesuai PP 71 / 2010 (Studi pada Dinas Pendidikan Kota Semarang Tahun 2012/2013). *Jurnal Akuntansi*. 2 (1).
- Mahmudi. 2005. *Manajemen Kinerja Sektor Publik*. UPP AMP YKPN. Yogyakarta.
- _____. 2011. *Akuntansi Sektor Publik*. UII Pres. Yogyakarta
- Nugraha, W. 2009. Pengaruh Pemahaman Atas Standart Akuntansi Pemerintahan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Melalui Keefektivan Pelaksanaan Sistem Akuntansi Instansi sebagai Variabel Moderasi. *Skripsi*. Universitas Padjajaran. Bandung.
- Nugroho, Y.A. 2011. *Olah Data dengan SPSS*. PT. Skripta Media Creative. Yogyakarta

- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010. *Standart Akuntansi pemerintahan*. 22 Oktober 2010. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2010 Nomor 123. Jakarta.
- Putra, I. W. G. Y. D. dan D. Ariyanto. 2015. Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. 13(1): 14-32.
- Rahmansah. 2012. Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Keberhasilan Penerapan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Pada Pemerintah Provinsi Bangka Belitung. *Tesis*. Program Pasca Sarjana Universitas Terbuka. Jakarta.
- Robbins, S. P. 2008. *Organization Behavior, Concepts Controversies, Application*. Englewood Cliffs, A Somon and Chuster Company. New Jersey.
- Santoso, S. 2009. *Panduan Lengkap Menguasai Statistik Dengan SPSS*. Elex Media Komputindo. Jakarta.
- Sari, D. 2013. Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, Implementasi Standart Akuntansi pemerintahan, Penyelesaian Temuan Audit Terhadap Penrapan Prinsip-Prinsip Tata Kelola Pemerintahan yang Baik. *Simposium Nasional Akuntansi XVI*. Universitas Sam Ratulangi. Manado.
- Sekaran, U. 2006. *Metodologi Penelitian Uuntuk Bisnis*. Salemba Empat. Jakarta.
- Sudaryati, D. dan S. Heriningsih. 2014. Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Penerapan Akuntansi Akrua dengan Perangkat Pendukung sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris pada Pemerintah Kota Yogyakarta). *Jurnal Optimum*. 4 (2).
- Sugiyono, 2012. *Metode Penelitian Kombinasi (Mixed Methods)*. Alfabeta. Bandung.
- Sulani, A. 2009. Faktor-Faktor Pendukung Keberhasilan Penerapan Peraturan Pemerintah No.24 Tahun 2005 pada Pemerintahan Kabupaten Labuhan Batu. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Sumatera Utara. Medan.
- Tengku, A. 2015. Analisis Komitmen Organisasi, Kesiapan Sumberdaya Manusia, Infrastruktur Serta Sistem Informasi Dalam Menerapkan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrua: Studi Pada Pemerintah Kabupaten Kepulauan Meranti. *Skripsi*. Universitas Riau. *Jurnal Sorot*. 10 (1).
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2004. Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Negara. 19 Juli 2004. Lembaran Negara Reoublik Indonesia Tahun 2004 Nomor 66. Jakarta.
- Widyantoro, A. E. 2009. Implementasi Performance Based Budgetting : Sebuah Kajian Fenomologis. *Tesis*. Fakultas Ekonomi. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Widyastuti, N. M., Ari., E. Sujana dan I. M. P. Adiputra. 2015. Analisis Kesiapan Pemerintah Daerah Dalam Menerapkan Standar Akuntansi emerintahan Berbasis Akrua Di Kabupaten Gianyar. *e-Journal S1 Ak Universitas Pendidikan Ganesha*. 3 (1).