

**FAKTOR-FAKTOR YANG MEMENGARUHI TINGKAT
IMPLEMENTASI STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN (SAP)
BERBASIS AKRUAL PADA PEMERINTAH DAERAH
(Kasus pada SKPD di Pemerintah Kabupaten Banjarnegara)**

Ervita Luluk Zahara

E-mail : ervitazahara94@gmail.com

Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi

Universitas Muhammadiyah Yogyakarta

ABSTRACT

This study aimed to analyze the factors that influence the level of implementing accrual based government accounting standard in local government in Banjarnegara municipality. The subjects in this study is SKPD in Banjarnegara district government. In this study there were 67 respondents were selected and analyzed using Multiple Regression Analysis.

Based on the analysis that has been done, the result is that the commitment of the organization, SKPD's training, and performance of SKPD proved has positive effect on the level of implementing accrual based government accounting standard, while the infrastructure and organizational culture does not affect the level of implementing accrual based government accounting standard.

Keywords : accrual based government accounting standard, the commitment of the organization, SKPD's training, performance of SKPD, the infrastructure and organizational culture

I. PENDAHULUAN

Akuntansi memiliki peran yang sangat penting pada organisasi sektor swasta. Hal ini bisa kita lihat betapa pesatnya perkembangan akuntansi di sektor ini, namun perkembangan yang pesat pada sektor swasta tidak diikuti

oleh organisasi di sektor publik. Hal inilah yang memicu adanya gerakan perubahan pada organisasi sektor publik.

Gerakan perubahan pada organisasi sektor publik terkenal dengan konsep *New Public Management* (NPM). Menurut Watkins dan Edward dalam Damayanti (2013), salah satu konsep yang diturunkan dari NPM adalah adopsi gaya manajemen sektor swasta ke sektor publik. Adanya kebutuhan transparansi, akuntabilitas serta penilaian kinerja dalam sistem NPM memicu penggunaan akuntansi berbasis akrual pada organisasi sektor publik. Mulai diterapkannya basis akrual ini merupakan salah satu bentuk perubahan akuntansi pada organisasi sektor publik sehingga diharapkan informasi yang dihasilkan pada sektor publik dapat lebih diandalkan.

Menurut Ichsan (2013), keberhasilan dari penerapan akuntansi akrual pada akhirnya dapat dilihat dalam opini dari hasil pemeriksaan atas laporan keuangan. Merujuk pada UU Nomor 17 Tahun 2003, BPK berwenang untuk melakukan pemeriksaan keuangan atas LKPP, LKKL, LKPD tingkat provinsi/kabupaten/kota, serta LK badan lainnya termasuk Badan Usaha Milik Negara (BUMN). Berdasarkan opini pemeriksaan laporan keuangan semester I tahun 2014 menunjukkan bahwa LKPD yang mendapat opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) masih tergolong rendah yaitu 153 LKPD. Setelah diwajibkannya penerapan penuh SAP berbasis akrual pada tahun 2015, seharusnya seluruh pemerintah daerah sudah siap sehingga dapat meningkatkan akuntabilitas serta transparansi pada laporan keuangan.

Kabupaten Banjarnegara merupakan bagian dari pemerintah daerah di Indonesia, dimana dalam melaksanakan tugas dan kegiatannya dibiayai oleh negara melalui Anggaran Belanja dan Pendapatan Daerah (APBD) sehingga Kabupaten Banjarnegara wajib menyusun laporan keuangan sesuai dengan SAP yang berlaku pada saat ini sebagai bentuk pertanggungjawaban. Berdasarkan IHPS 1 Tahun 2014, LKPD Kabupaten Banjarnegara untuk pelaporan keuangan tahun 2013 mendapatkan opini WTP oleh BPK.

Dalam penelitian sebelumnya, Sari (2014), meneliti tentang faktor-faktor yang memengaruhi tingkat kesiapan aparatur pemda dalam menerapkan standar akuntansi berbasis akrual pada pemerintah Kabupaten Kulon Progo. Penelitian tersebut menyimpulkan bahwa komitmen organisasi, kualitas SDM, dan sistem informasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kesiapan aparatur pemda dalam menerapkan SAP berbasis akrual, namun tidak demikian dengan sarana prasarana. Sedangkan Kusuma (2013), telah meneliti mengenai analisis faktor-faktor yang memengaruhi tingkat penerapan akuntansi akrual pada pemerintah. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa secara khusus tingkat penerapan akuntansi akrual dipengaruhi secara signifikan oleh pelatihan staf keuangan. Dari latar belakang tersebut, maka peneliti tertarik untuk meneliti tingkat implementasi SAP berbasis akrual pada pemerintah daerah Kabupaten Banjarnegara. Oleh karena itu, judul dalam penelitian ini adalah **“Faktor-Faktor yang Memengaruhi Tingkat Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) Berbasis Akrual pada Pemerintah Daerah (Kasus pada SKPD di Pemerintah Kabupaten Banjarnegara)”**.

II. TINJAUAN PUSTAKA DAN PENURUNAN HIPOTESIS

1. Teori Entitas

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) 11 paragraf 15 menyatakan : ”Entitas akuntansi menyelenggarakan akuntansi dan menyampaikan laporan keuangan sehubungan dengan anggaran/barang yang dikelolanya yang ditujukan kepada entitas pelaporan”. Dalam penelitian ini, SKPD merupakan entitas akuntansi yang menjalankan tugas-tugasnya dalam pelaporan keuangan pemerintah.

2. Teori Keagenan

Mardiasmo (2002) menjelaskan bahwa pengertian akuntabilitas sebagai kewajiban pemegang amanah yaitu pemerintah, untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada masyarakat yang memiliki hak untuk meminta pertanggungjawaban tersebut sehingga terdapat hubungan keagenan antara pemerintah (sebagai agen) dengan masyarakat (sebagai *principal*).

3. Teori *New Public Management* (NPM)

New Public Management (NPM) muncul sekitar tahun 1980-an di Eropa dan Amerika, yang membawa perubahan besar pada gaya manajemen di sektor publik. NPM merupakan suatu paradigma baru dalam manajemen sektor publik yang mengubah peran pemerintah dalam hubungannya dengan masyarakat yang sebelumnya memiliki kesan kaku, birokratis dan hierarkis menjadi konsep manajemen yang fleksibel (Mardiasmo, 2002).

4. Teori Budaya Organisasi

Menurut Hofstede dalam Abdulloh (2006), budaya bukanlah perilaku yang jelas atau benda yang dapat terlihat dan diamati oleh seseorang. Budaya juga bukan falsafah atau sistem nilai yang diucapkan atau ditulis dalam anggaran dasar organisasi tetapi budaya adalah asumsi yang terletak di belakang nilai dan menentukan pola perilaku individu terhadap nilai-nilai organisasi, suasana organisasi dan kepemimpinan.

Budaya organisasi merupakan pola keyakinan dan nilai-nilai dalam organisasi yang dipahami, dijiwai dan dipraktekkan oleh anggota organisasinya sehingga pola tersebut memberikan makna tersendiri bagi organisasi yang bersangkutan dan menjadi dasar aturan berperilaku (Sobirin, 2005).

5. Perkembangan Akuntansi Akrua di Indonesia

Dalam Lampiran I pada PP Nomor 71 Tahun 2010 memuat Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) berbasis akrual dan memuat PSAP berbasis *cash towards accrual* pada Lampiran II. Dalam PP Nomor 71 Tahun 2010 disebutkan bahwa PSAP berbasis akrual berlaku efektif untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai Tahun 2010. Tetapi entitas pelaporan dapat menerapkan basis kas menuju akrual dalam hal entitas pelaporan belum menerapkan PSAP, paling lama dalam waktu 4 tahun setelah tahun anggaran 2010, yaitu pada tahun 2014 dan implementasi akrual penuh wajib dilaksanakan mulai tahun 2015.

1. Komitmen Organisasi

Menurut Robbins dan Judge (2008), komitmen adalah sebagai suatu keadaan dimana seorang individu memihak organisasi serta tujuan-tujuan dan keinginannya untuk mempertahankan keanggotaannya dalam organisasi. Hasil penelitian Sari (2014) menunjukkan bahwa komitmen berpengaruh positif terhadap kesiapan aparatur pemerintah dalam menerapkan standar akuntansi akrual, maka hipotesisnya adalah sebagai berikut :

H₁ : Komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap tingkat implementasi SAP berbasis akrual.

2. Sarana dan Prasarana

Berdasarkan Peraturan Menteri dalam Negeri Nomor 7 Tahun 2006 tentang Standardisasi Sarana dan Prasarana Kerja, menyebutkan bahwa sarana dan prasarana kerja pemerintahan daerah merupakan faktor penting dalam mendukung terlaksananya penyelenggaraan pemerintahan dan pembangunan di daerah sehingga sarana dan prasarana merupakan salah satu faktor penting bagi SKPD dalam melaksanakan tugasnya agar dapat berjalan dengan lancar. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesisnya adalah sebagai berikut :

H₂ : Sarana dan prasarana berpengaruh positif terhadap tingkat implementasi SAP berbasis akrual.

3. Pelatihan SKPD

Menurut Krumwiede dalam Kusuma (2013) menyatakan bahwa pelatihan yang memadai memiliki efek yang berpengaruh positif terhadap

kesuksesan adopsi sistem akuntansi, sebagai pemahaman tentang bagaimana untuk merancang, menerapkan dan menggunakan sistem ini menjadi meningkat. Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Stamatiadis, *et all.* (2009) menunjukkan hasil bahwa pelatihan kepada staf keuangan memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap tingkat kepatuhan akuntansi akrual. Berdasarkan uraian tersebut, maka hipotesisnya adalah sebagai berikut:

H₃ : Pelatihan SKPD berpengaruh positif terhadap tingkat implementasi SAP berbasis akrual.

4. Budaya Organisasi

Robbins dan Judge (2008) mengartikan budaya organisasi sebagai sebuah sistem makna bersama yang dianut oleh para anggota yang membedakan organisasi tersebut dengan organisasi lainnya. Budaya organisasi mewakili sebuah persepsi yang sama dari para anggota organisasi. Oleh karena itu, diharapkan bahwa individu-individu yang memiliki latar belakang berbeda atau berada pada tingkatan yang tidak sama dalam organisasi dapat memahami budaya organisasi dengan pengertian yang serupa (Taurisa dan Ratnawati, 2012). Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesisnya adalah sebagai berikut :

H₄ : Budaya organisasi berpengaruh positif terhadap tingkat implementasi SAP berbasis akrual.

5. Kinerja SKPD

Menurut Bastian dalam Sumarjo (2010), menyatakan bahwa kinerja merupakan gambaran pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan dalam mencapai tujuan, visi dan misi suatu organisasi. SAP berbasis akrual dapat diterapkan secara maksimal apabila kinerja perangkat-perangkat daerah sudah sesuai dengan visi, misi dan tujuan dari organisasi itu sendiri. SKPD sebagai pusat pertanggungjawaban juga harus membuktikan bahwa setiap kegiatan yang berjalan telah sesuai dengan tujuan organisasi serta mampu memberikan transparansi pertanggungjawaban atas kegiatan organisasi tersebut dan harus sesuai dengan visi misi organisasi dan tidak bertentangan dengan kehendak rakyat, sehingga SKPD harus mampu menyusun laporan keuangan dengan baik dan benar sesuai dengan SAP yang berlaku, termasuk dalam menerapkan SAP berbasis akrual. Berdasarkan uraian tersebut maka hipotesisnya adalah sebagai berikut.

H₅ : Kinerja SKPD berpengaruh positif terhadap tingkat implementasi SAP berbasis akrual.

III. METODE PENELITIAN

Populasi yang menjadi unit analisis dalam penelitian ini adalah SKPD pada Pemerintahan Kabupaten Banjarnegara. Dalam penelitian ini, peneliti memilih responden dengan kriteria pegawai SKPD yang bekerja di bagian keuangan dan pegawai SKPD yang telah bekerja minimal 1 tahun serta telah mengikuti pelatihan terkait implementasi SAP berbasis akrual. Metode pengumpulan data yang dilakukan dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan metode survey kuesioner.

A. Variabel Penelitian dan Operasionalisasi Variabel

Untuk mengukur variabel digunakan instrumen kuesioner yang terdiri dari beberapa pertanyaan dengan menggunakan pengukuran skala likert 5 poin (1 = Sangat Tidak Setuju, 2 = Tidak Setuju, 3 = Cukup Setuju, 4 = Setuju, dan 5 = Sangat Setuju).

1. Variabel Dependen

Variabel tingkat implementasi SAP berbasis akrual diukur dengan menggunakan indikator dari ciri-ciri SAP berbasis akrual berdasarkan PP No. 71 Tahun 2010.

2. Variabel Independen

a. Komitmen Organisasi

Komitmen organisasi yang dimaksud dalam penelitian ini adalah bagaimana sikap kerja yang meliputi keterlibatan maupun loyalitas pegawai SKPD di Kabupaten Banjarnegara sehingga variabel komitmen organisasi diukur dengan menggunakan indikator dari loyalitas dan keterlibatan pegawai dalam SKPD.

b. Sarana dan Prasarana

Sarana dan prasarana merupakan alat penunjang keberhasilan dari suatu proses upaya yang dilakukan di dalam pelayanan publik. Jadi, kedua hal ini harus tersedia agar semua kegiatan yang dilakukan dapat mencapai hasil yang diharapkan sesuai dengan rencana. Dalam penelitian ini, tingkat ketersediaan sarana dan prasarana diukur dengan menggunakan indikator dari kelengkapan alat penunjang yang memadai dalam SKPD.

c. Pelatihan SKPD

Pelatihan yang diberikan kepada seluruh SKPD terkait dengan implementasi SAP bertujuan agar pegawai SKPD dapat mengerti, memahami dan mampu mengaplikasikannya, sehingga laporan keuangan yang dihasilkan dapat lebih baik lagi agar tujuan untuk memberikan informasi yang akuntabel dan transparan kepada seluruh pengguna laporan keuangan dapat terwujud. Pelatihan SKPD yang dimaksud dalam penelitian ini terkait tersedianya pelatihan memadai yang diselenggarakan yang berkaitan dengan penerapan sistem akuntansi akrual pada pemerintah dan pelatihan tersebut diikuti oleh staf keuangan pada SKPD. Variabel ini diukur dengan menggunakan indikator dari pelatihan, instruktur, materi, dan sarana pelatihan.

d. Budaya Organisasi

Menurut Hofstede dalam Abdulloh (2006), budaya bukanlah perilaku yang jelas atau benda yang dapat terlihat dan diamati oleh seseorang. Budaya adalah asumsi yang terletak di belakang nilai dan menentukan pola perilaku individu terhadap nilai-nilai organisasi, suasana organisasi dan kepemimpinan. Dalam penelitian ini, budaya organisasi diukur dengan menggunakan indikator dari *outcome orientation*, *people orientation* dan *team orientation* yang dikembangkan oleh Robbins (1993).

e. Kinerja SKPD

Kinerja merupakan tingkat keberhasilan suatu organisasi dalam melaksanakan tugas dan kewajibannya. Variabel kinerja SKPD diukur

dengan menggunakan indikator dari *interpersonal impact*, keuntungan, kuantitas, kualitas dan ketepatan waktu.

1. Analisis Statistik Deskriptif

Analisis statistik deskriptif berguna untuk memberikan gambaran mengenai nilai minimum, maksimum, mean dan standar deviasi dari masing-masing variabel yang diteliti.

2. Uji Kualitas Instrumen

a. Uji Validitas

Sugiyono dalam Nazaruddin dan Basuki (2015) menjelaskan bahwa validitas adalah tingkat keandalan dan kesahihan alat ukur yang digunakan. Instrumen dikatakan valid berarti menunjukkan alat ukur yang dipergunakan untuk mendapatkan data itu valid atau dapat digunakan untuk mengukur apa yang seharusnya diukur.

b. Uji Reliabilitas

Reliabilitas menunjukkan akurasi dan ketepatan dari pengukurannya (Jogiyanto, 2011). Uji reliabilitas berguna untuk menetapkan apakah instrumen yang ada dalam kuesioner dapat digunakan lebih dari satu kali. Suatu kuesioner dapat dikatakan reliabel apabila jawaban responden atas pertanyaan ataupun pernyataan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu.

3. Uji Asumsi Klasik

a. Uji Normalitas

Uji normalitas merupakan uji yang digunakan untuk mengetahui apakah data yang dipilih atau yang telah terkumpul berdistribusi normal. Uji normalitas pada penelitian ini menggunakan *Kolmogorov Smirnof*. Data dikatakan berdistribusi normal jika memiliki nilai signifikan $> 0,05$.

b. Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah ditemukan adanya korelasi antar variabel independen dalam suatu model regresi. Uji multikolinieritas dapat dilihat dari nilai *Variance Inflation Factor* (VIF), jika nilai VIF < 10 , maka antar variabel bebas dalam penelitian tidak terjadi multikolinieritas.

c. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah terdapat ketidaksamaan varian dari residual untuk semua pengamatan dalam model regresi. Penelitian ini menggunakan uji *Glejser*. Menurut Ghazali (2011), data dikatakan tidak terjadi heteroskedastisitas jika memiliki nilai signifikansi $>0,05$.

4. Uji Hipotesis dan Analisis Data

Uji hipotesis dilakukan dengan menggunakan analisis Regresi Linier Berganda yang akan dianalisis dengan menggunakan alat bantu SPSS 22. Pengujian yang dilakukan berdasarkan persamaan regresi linier berganda sebagai berikut :

$$\text{IMP} = \beta \text{IMP.KOR} + \beta \text{IMP.SPR} + \beta \text{IMP.PLT} + \beta \text{IMP.BOR} + \beta \text{IMP.KRJ} + e$$

Keterangan :

IMP : tingkat implementasi SAP berbasis aktual

KOR : komitmen organisasi

SPR : tingkat ketersediaan sarana dan prasarana

PLT : pelatihan SKPD

BOR : budaya organisasi

KRJ : kinerja SKPD

e : kesalahan residual

a. Uji T (Uji Parsial)

Pengujian ini dilakukan untuk mengetahui apakah tiap variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependennya, dengan tingkat signifikansi 5% (α 0,05). Hipotesis diterima jika nilai sig < 0,05, yang berarti variabel independen tersebut berpengaruh terhadap variabel dependennya.

b. Uji F (Uji Serempak)

Pengujian ini dilakukan untuk mengetahui apakah semua variabel independen secara serempak mempunyai pengaruh terhadap variabel dependen dengan tingkat signifikansi 5% (α 0,05). Jika nilai signifikansinya < 0,05 berarti variabel independen tersebut secara serempak berpengaruh terhadap variabel dependen yang artinya hipotesis diterima.

c. Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Pengujian ini dilakukan untuk mengetahui seberapa besar variasi dari nilai variabel dependen dapat dijelaskan oleh variasi nilai dari variabel independen. Koefisien determinasi memiliki kisaran nilai antara 0 hingga 1. Semakin nilai koefisien determinasi mendekati 1, berarti model penelitian semakin baik yang bisa dijelaskan oleh variabel independennya.

IV. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

A. Uji Kualitas Instrumen dan Data

1. Uji Validitas

Tabel 4.1.
Hasil Uji Validitas

Variabel	Item	r-hitung	Signifikansi	Keterangan
Komitmen Organisasi (KOR)	KOR1	0,690	0,000	Valid
	KOR2	0,749	0,000	
	KOR3	0,656	0,000	
	KOR4	0,709	0,000	
	KOR5	0,791	0,000	
Sarana Prasarana (SPR)	SPR1	0,759	0,000	Valid
	SPR2	0,729	0,000	
	SPR3	0,678	0,000	
	SPR4	0,795	0,000	
	SPR5	0,721	0,000	
Pelatihan (PLT)	PLT1	0,766	0,000	Valid
	PLT2	0,793	0,000	
	PLT3	0,767	0,000	
	PLT4	0,774	0,000	
	PLT5	0,726	0,000	
Budaya Organisasi (BOR)	BOR1	0,624	0,000	Valid
	BOR2	0,787	0,000	
	BOR3	0,818	0,000	
	BOR4	0,829	0,000	
	BOR5	0,818	0,000	

Variabel	Item	r-hitung	Signifikansi	Keterangan
Kinerja SKPD (KRJ)	KRJ1	0,643	0,000	Valid
	KRJ2	0,812	0,000	
	KRJ3	0,796	0,000	
	KRJ4	0,782	0,000	
	KRJ5	0,751	0,000	
	KRJ6	0,759	0,000	
Implementasi SAP akrual (IMP)	IMP1	0,746	0,000	Valid
	IMP2	,0661	0,000	
	IMP3	0,811	0,000	
	IMP4	0,843	0,000	
	IMP5	0,834	0,000	
	IMP6	0,816	0,000	
	IMP7	0,734	0,000	

Data Primer – diolah menggunakan SPSS 22, 2015.

Berdasarkan tabel 4.7. mengenai pengujian validitas, menunjukkan bahwa semua instrumen pertanyaan pada tiap variabel memiliki nilai *Pearson Correlation* $\geq 0,254$, karena seluruh item memiliki skor total lebih besar dari 0,254, maka seluruh item dikatakan valid.

2. Uji Reliabilitas

Tabel 4.2.
Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	<i>Cronbach's Alpha</i>	Keterangan
Komitmen Organisasi (KOR)	0,765	Reliabel
Sarana Prasarana (SPR)	0,780	Reliabel
Pelatihan (PLT)	0,821	Reliabel
Budaya Organisasi (BOR)	0,825	Reliabel
Kinerja SKPD (KRJ)	0,851	Reliabel
Implementasi SAP Akrual (IMP)	0,878	Reliabel

Data Primer – diolah menggunakan SPSS 22, 2015

Berdasarkan tabel tersebut diperoleh perhitungan koefisien *Cronbach's Alpha* pada keenam variabel diatas memiliki nilai antara 0,70 sampai 0,90 yang artinya reliabilitas tinggi, hal ini mensugestikan seluruh

item reliabel dan memiliki reliabilitas yang kuat sehingga untuk selanjutnya item-item pada masing-masing variabel layak digunakan sebagai alat ukur.

3. Uji Normalitas

Uji normalitas pada penelitian ini menggunakan uji *Kolmogorov Smirnof*. Berdasarkan hasil penelitian diperoleh nilai signifikansi sebesar $0,200 > 0,05$, maka dapat disimpulkan bahwa data yang diperoleh berdistribusi normal, sehingga dapat diuji menggunakan analisa regresi.

Tabel 4.3.
Uji Normalitas

Tests of Normality

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistic	Df	Sig.	Statistic	Df	Sig.
Unstandardized Residual	,071	67	,200 [*]	,984	67	,540

*. This is a lower bound of the true significance.

a. Lilliefors Significance Correction

Data Primer - diolah menggunakan SPSS 22, 2015.

4. Uji Multikolinieritas

Tabel 4.4.
Hasil Uji Multikolinieritas

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1 (Constant)	-8,072	4,756		-1,697	,095		
KOR	,567	,213	,279	2,661	,010	,686	1,459
SPR	,057	,136	,047	,416	,679	,587	1,704
PLT	,502	,206	,263	2,440	,018	,650	1,538
BOR	,110	,190	,064	,581	,563	,620	1,613
KRJ	,472	,167	,327	2,828	,006	,562	1,779

a. Dependent Variable: IMP

Data Primer – diolah menggunakan SPSS 22, 2015.

Berdasarkan tabel tersebut, seluruh variabel memiliki nilai *tolerance* lebih dari 0,1 dan seluruh variabel juga memiliki nilai $VIF < 10$, yang

berarti tidak terdapat korelasi antar variabel bebasnya, sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat multikolinieritas antar variabel bebas dalam model regresi.

5. Uji Heteroskedastisitas

Tabel 4.5.
Hasil Uji Heteroskedastisitas

Variabel	Sig.	Kesimpulan
Komitmen Organisasi (KOR)	0,094	Homoskedastisitas
Sarana dan Prasarana (SPR)	0,239	Homoskedastisitas
Pelatihan SKPD (PLT)	0,330	Homoskedastisitas
Budaya Organisasi (BOR)	0,657	Homoskedastisitas
Kinerja SKPD (KRJ)	0,066	Homoskedastisitas

Data Primer – diolah menggunakan SPSS 22, 2015.

Menurut Ghozali (2011), data dikatakan tidak terjadi heteroskedastisitas jika memiliki nilai signifikansi $> 0,05$. Berdasarkan tabel berikut ini, didapatkan nilai signifikansi variabel $> 0,05$, sehingga dapat disimpulkan bahwa seluruh variabel tersebut homoskedastisitas.

B. Analisis Regresi Linier Berganda

Tabel 4.6.
Uji Regresi Linier Berganda

Model	Coefficients ^a						
	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
(Constant)	-8,072	4,756		-1,697	,095		
KOR	,567	,213	,279	2,661	,010	,686	1,459
SPR	,057	,136	,047	,416	,679	,587	1,704
PLT	,502	,206	,263	2,440	,018	,650	1,538
BOR	,110	,190	,064	,581	,563	,620	1,613
KRJ	,472	,167	,327	2,828	,006	,562	1,779

a. Dependent Variable: IMP

Data Primer – diolah menggunakan SPSS 22, 2015.

Berdasarkan tabel 4.12 mengenai perhitungan regresi tersebut, maka diperoleh persamaan sebagai berikut :

$$\text{IMP} = 0,567\text{KOR} + 0,057\text{SPR} + 0,502\text{PLT} + 0,110\text{BOR} + 0,472\text{KRJ}$$

1. Uji Spesifikasi Parameter Individual (Uji t)

a. Uji Hipotesis Pertama (H_1)

Nilai hitung pada variabel komitmen organisasi (KOR) adalah sebesar 2,661 dengan nilai signifikansi 0,01, karena nilai signifikansi $0,01 < 0,05$, maka H_1 diterima, yang artinya komitmen organisasi **terbukti** berpengaruh positif terhadap tingkat implementasi SAP berbasis akrual. Komitmen organisasi berpengaruh positif secara individual dan signifikan terhadap tingkat implementasi SAP berbasis akrual.

b. Uji Hipotesis Kedua (H_2)

Nilai hitung pada variabel sarana dan prasarana (SPR) adalah sebesar 0,416 dengan nilai signifikansi 0,679, karena nilai signifikansi $0,679 > 0,05$, maka H_2 ditolak, yang artinya sarana prasarana **tidak berpengaruh** secara signifikan terhadap tingkat implementasi SAP berbasis akrual.

c. Uji Hipotesis Ketiga (H_3)

Nilai hitung pada variabel pelatihan SKPD (PLT) adalah sebesar 2,440 dengan nilai signifikansi 0,018, karena nilai signifikansi $0,018 < 0,05$, maka H_3 diterima, yang artinya pelatihan SKPD **terbukti** berpengaruh positif terhadap tingkat implementasi SAP berbasis akrual.

akrual. Pelatihan SKPD berpengaruh positif secara individual dan signifikan terhadap tingkat implementasi SAP berbasis akrual.

d. Uji Hipotesis Keempat (H₄)

Nilai hitung pada variabel budaya organisasi (BOR) adalah sebesar 0,581 dengan nilai signifikansi 0,563, karena nilai signifikansi $0,563 > 0,05$, maka H₄ ditolak, yang artinya budaya organisasi **tidak berpengaruh** secara signifikan terhadap tingkat implementasi SAP berbasis akrual.

e. Uji Hipotesis Kelima (H₅)

Nilai hitung pada variabel kinerja SKPD (KRJ) adalah sebesar 2,828 dengan nilai signifikansi 0,006, karena nilai signifikansi $0,006 < 0,05$, maka H₅ diterima, yang artinya kinerja SKPD **terbukti** berpengaruh positif terhadap tingkat implementasi SAP berbasis akrual. Kinerja SKPD berpengaruh positif secara individual dan signifikan terhadap tingkat implementasi SAP berbasis akrual.

2. Uji Simultan (Uji F)

**Tabel 4.7.
Hasil Uji F**

ANOVA^a

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
Regression	624,326	5	124,865	14,337	,000 ^b
Residual	531,286	61	8,710		
Total	1155,612	66			

a. Dependent Variable: IMP

b. Predictors: (Constant), KRJ, KOR, PLT, BOR, SPR

Data Primer – diolah menggunakan SPSS 22, 2015.

Berdasarkan tabel tersebut dapat diketahui bahwa nilai F hitung $14,337 > F$ tabel 2,36 dan memiliki nilai yang signifikan yaitu $0,000 <$

0,005, sehingga dapat disimpulkan bahwa terdapat pengaruh secara simultan dari variabel komitmen organisasi, sarana dan prasarana, pelatihan SKPD, budaya organisasi dan kinerja SKPD terhadap tingkat implementasi SAP berbasis akrual.

3. Koefisien Determinasi (R^2)

Tabel 4.8.
Hasil Uji Koefisien Determinasi

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	,735 ^a	,540	,503	2,951	1,542

a. Predictors: (Constant), KRJ, KOR, PLT, BOR, SPR

b. Dependent Variable: IMP

Data Primer – diolah menggunakan SPSS 22, 2015.

Berdasarkan tabel tersebut dapat diketahui besar koefisien determinasi (*Adjusted R Square*) dari komitmen organisasi (KOR), sarana dan prasarana (SPR), pelatihan SKPD (PLT), budaya organisasi (BOR), dan kinerja SKPD (KRJ) dalam menjelaskan tingkat implementasi SAP berbasis akrual (IMP) sebesar 0,503 atau 50,3% sedangkan sisanya yaitu 49,7% dijelaskan atau diprediksikan oleh faktor lain diluar kelima faktor dan model lain diluar model tersebut.

V. SIMPULAN DAN SARAN

A. Simpulan

1. Hipotesis Pertama

Komitmen organisasi **berpengaruh positif** dan signifikan terhadap tingkat implementasi SAP berbasis akrual.

2. Hipotesis Kedua

Sarana dan prasarana tidak berpengaruh secara signifikan terhadap tingkat implementasi SAP berbasis akrual.

3. Hipotesis Ketiga

Pelatihan SKPD **berpengaruh positif** dan signifikan terhadap tingkat implementasi SAP berbasis akrual.

4. Hipotesis Keempat

Budaya organisasi tidak berpengaruh secara signifikan terhadap tingkat implementasi SAP berbasis akrual.

5. Hipotesis Kelima

Kinerja SKPD **berpengaruh positif** dan signifikan terhadap tingkat implementasi SAP berbasis akrual.

Berdasarkan hasil pengolahan data didapatkan persamaan garis Regresi Linier Berganda sebagai berikut:

$$\text{IMP} = 0,567\text{KOR} + 0,057\text{SPR} + 0,502\text{PLT} + 0,110\text{BOR} + 0,472\text{KRJ}$$

Berdasarkan hasil pengolahan data menunjukkan nilai F_{hitung} sebesar $14,337 > F_{\text{tabel}} 2,36$, dengan tingkat signifikansi 0,000, maka dapat dinyatakan bahwa variabel independen yang meliputi komitmen organisasi, sarana dan prasarana, pelatihan SKPD, budaya organisasi dan kinerja SKPD secara simultan memengaruhi variabel tingkat implementasi SAP berbasis akrual.

B. Saran

1. Saran untuk Penelitian Selanjutnya

- a. Penelitian selanjutnya diharapkan untuk tidak membatasi penelitian pada satu daerah saja sehingga dapat mewakili populasi yang lebih luas.
- b. Penelitian selanjutnya juga dapat membandingkan tingkat implementasi SAP berbasis akrual antara suatu wilayah dengan wilayah lainnya sehingga dapat diketahui perbandingan atau perbedaannya.
- c. Penelitian selanjutnya dapat menambah variabel lainnya yang diprediksi dapat memengaruhi tingkat implementasi SAP berbasis akrual, seperti pengalaman, latar belakang pendidikan, atau ukuran satuan kerja.

2. Saran untuk Pemerintah Kabupaten Banjarnegara

Saran yang diberikan peneliti untuk Pemerintah Kabupaten Banjarnegara adalah sebaiknya apabila dalam melakukan penerimaan pegawai, khususnya untuk bagian keuangan (akuntansi) sesuai dengan latar belakang pendidikan di bidang ekonomi juga agar pekerjaan yang dilakukan dapat lebih maksimal karena sesuai dengan keahlian di bidang tersebut. Selain itu, pemerintah Kabupaten Banjarnegara juga perlu meningkatkan sarana dan prasarana sebagai penunjang kinerja pegawai agar pekerjaan dapat dilakukan dengan lebih efektif dan efisien.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdulloh. 2006. Pengaruh Budaya Organisasi, *Locus Of Control* dan Kepuasan Kerja Terhadap Kinerja Karyawan pada Kantor Pelayanan Pajak Semarang Barat. Tesis. Universitas Diponegoro Semarang.
- Damayanti, Ratna Ayu. 2013. Akuntansi AkruaI dan Penerapannya di Sektor Publik: Sebuah Agenda Pembaruan. Universitas Hasanuddin.
- Dora, Sofia. 2014. Analisis Kesiapan Pemerintah dalam Menerapkan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis AkruaI (Studi Kasus pada BPKD Kota Medan). Skripsi Universitas HKBP Nommensen Medan.
- Faradillah, Andi. 2013. Analisis Kesiapan Pemerintah Daerah Dalam Menerapkan Standar Akuntansi Pemerintahan (Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010). Universitas Hassanudin.
- Ichsan, Muhammad. 2013. Kajian Variabel-Variabel Kesuksesan Penerapan Basis AkruaI dalam Sistem Akuntansi Pemerintahan. Universitas Indonesia.
- Irawan, Arief Surya (Universitas Gadjah Mada) dan Islahuddin (Universitas Syiah Kuala). 2013. Perspektif Manajemen Sumber Daya Manusia (SDM) dalam Penerapan Akuntansi Pemerintah Berbasis AkruaI: Strategi Pengembangan Dan Pelatihan. Universitas Gadjah Mada.
- Jogiyanto. 2011. Pedoman Survei Kuesioner Edisi 2. BPFE, Yogyakarta.
- KSAP. 2010. Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis AkruaI pada Pemerintah Daerah. Makalah disajikan dalam Seminar Pentahapan Implementasi SAP AkruaI Pemda, Jakarta.
- Kusuma, M. I. Y., 2013. Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Tingkat Penerapan Akuntansi AkruaI pada Pemerintah. Skripsi Universitas Diponegoro Semarang.
- Mardiasmo. 2002. Akuntansi Sektor Publik. Yogyakarta. Penerbit Andi, Yogyakarta.
- Mardiasmo. 2002. Otonomi & Manajemen Keuangan Daerah. Penerbit Andi, Yogyakarta.
- Nasution, Anwar. 2008. Perbaikan Pengelolaan Keuangan Negara Dalam Era Reformasi.
- Nazaruddin, Ietje dan Agus Tri Basuki. 2015. Analisis Statistik dengan SPSS. Danisa Media, Yogyakarta.

Peraturan Kementrian Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 Tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan pada Pemerintah Daerah.

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

Robbins SP, Judge. 2008. Perilaku Organisasi. Salemba Empat, Jakarta.

Sari, Ega A. 2014. Faktor-Faktor yang Memengaruhi Tingkat Kesiapan Aparatur Pemda dalam Menerapkan Standar Akuntansi Berbasis Akrua (Kasus pada Pemerintah Kabupaten Kulon Progo). Skripsi Universitas Muhammadiyah Yogyakarta.

Shohib, Muhammad. 2010. Strategi Perubahan Budaya Organisasi. <http://ms.shohib.staff.umm.ac.id/>. Diakses pada 27 April 2015 pukul 20:12.

Sobirin, Ahmad. 2005. Privatisasi: Implikasinya terhadap Perubahan Perilaku Karyawan dan Budaya Organisasi. Edisi Khusus Jurnal Siasat Bisnis on Human Resources, 19-42.

Soeharjono, H.I. 2013. Pengaruh Budaya Birokrasi Ewuh-Pakewuh Terhadap Efektivitas Sistem Pengendalian Intern. Disertasi. Universitas Gadjah Mada.

Stamatiadis, F.G. 2009. *Governmental Accounting Reform in the Greek Public Hospitals. National & Kapodistrian University of Athens.*

Sugiyono. 2014. Metode Penelitian Bisnis. Alfabeta, Bandung.

Suwardjono. 2005. Teori Akuntansi: Perekayasaan Pelaporan Keuangan. Yogyakarta: BPF.

Taurisa, C.M dan Intan Ratnawati. 2012. Analisis Pengaruh Budaya Organisasi dan Kepuasan Kerja Terhadap Komitmen Organisasional dalam Meningkatkan Kinerja Karyawan. Jurnal Bisnis dan Ekonomi.

Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 Tentang Perbendaharaan Negara.

Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 Tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Negara.

Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara.

Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2005 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

<http://kbbi.web.id/>. Diakses pada tanggal 16 Maret 2015 pukul 20.15

www.bpk.go.id. Diakses pada tanggal 20 April 2015 pukul 13.10

www.ksap.org. Diakses pada tanggal 20 April 2015 pukul 14.30