



IKATAN AKUNTAN INDONESIA  
WILAYAH JAWA BARAT

ISSN-SNAB-2252-3936



# PROCEEDINGS

**PROFESIONALISME AKUNTAN MENUJU  
SUSTAINABLE BUSINESS PRACTICE**

**KAMIS, 20 JULI 2017 | BANDUNG, JAWA BARAT**

# **PENGARUH KOMPETENSI SUMBER DAYA MANUSIA, KOMITMEN ORGANISASI DAN FUNGSI KOMUNIKASI TERHADAP PENERAPAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL PADA SATUAN KERJA PERANGKAT DAERAH DI KOTA BANDUNG**

Dewi Utami Putri<sup>1</sup>, Silviana<sup>2</sup>

1. Universitas Widyatama  
Jl. Cikutra 204 A

2. Universitas Widyatama  
Jl. Cikutra 204 A

Silviana.msi@widyatama.ac.id

## **ABSTRAK**

*Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh kompetensi sumber daya manusia, komitmen organisasi, dan fungsi komunikasi terhadap penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akruwal pada Satuan Kerja Perangkat Daerah di Kota Bandung. Metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode explanatory. Populasi dalam penelitian ini adalah 36 Satuan Kerja Perangkat Daerah di Kota Bandung, dengan responden sebanyak 72 responden. Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode analisis regresi linear berganda. Program yang digunakan dalam menganalisis data dalam penelitian ini adalah Statistical Package for Social Sciences (SPSS) Ver. 21.0. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kompetensi sumber daya manusia, komitmen organisasi, dan fungsi komunikasi berpengaruh terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual pada Satuan Kerja Perangkat Daerah di Kota Bandung.*

**Kata Kunci:** Kompetensi Sumber Daya Manusia, Komitmen Organisasi Fungsi Komunikasi dan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual pada Satuan Kerja Perangkat Daerah di Kota Bandung.

## **ABSTRACT**

*This study aims to determine the effect of competence of human resources, the organizational commitment and the function of communication to implementation of accrual based government accounting standard at work unit regional in bandung. The research method used in this study is explanatory. The population in this study is 36 Work Units Regional (SKPD) in Bandung, with respondents as many as 72 respondents. The analytical method used in this study is the method of multiple linear regression analysis. The program used to analyze the data in this study is the Statistical Package for Social Sciences (SPSS) Ver. 21.0. The results of this study indicate that the competence of human resources, the organizational commitment and the function of communication has an effect to implementation of accrual based government accounting standard at Work Unit Regional in Bandung.*

**Keywords:** *Competence of Human Resources, The Organizational Commitment, The Function of Communication and Implementation of Accrual Based Government Accounting Standard at Work Unit Regional In Bandung*

## 1. PENDAHULUAN

Berdasarkan hasil pemeriksaan laporan keuangan semester II tahun 2015 pada 6 pemerintah daerah, yakni Pemprov Jabar, Kota Depok, Kota Banjar, Kabupaten Bogor, Kota Tasikmalaya, dan Bandung terlihat mengalami kendala dalam melakukan penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual. Kepala Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Perwakilan Jawa Barat, Syifa (2016) mengatakan, penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual di lapangan masih belum optimal, masih ditemukan pengelolaan aset suatu daerah belum maksimal dan belum ditelusuri keberadaan serta catatan aset yang tidak didukung dengan rincian, selain itu juga terdapat kasus realisasi belanja daerah belum didukung dengan bukti pertanggungjawaban yang lengkap dan sah. Syifa juga mengatakan penerapan sistem baru ini dapat diwujudkan melalui ketersediaan regulasi, pengelolaan sumber daya manusia, dan komitmen yang kuat dari kepala daerah.

Informasi yang disampaikan oleh Kepala Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Perwakilan Provinsi Jawa Barat, Syifa (2016) terkait permasalahan Standar Akuntansi Pemerintahan juga terjadi pada bagian beban penyusutan yang tersaji di LO, masalah penyajian dana BOS dan dana lainnya di luar APBD. Lalu, ada pula Informasi lain yang dimuat dalam Siaran Pers Laporan Hasil Pemeriksaan BPK perwakilan Jawa Barat tahun 2015, menyatakan bahwa terdapat 8 pemda dari 12 pemda yang berhasil meraih opini WTP, sedangkan Pemda lainnya yaitu Kabupaten Bandung Barat, Kabupaten Pangandaran, Kota Cirebon, dan Kota Bandung, masih memperoleh opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP).

Berdasarkan informasi yang telah dikemukakan diatas, dapat dikatakan bahwa pemerintah daerah di Jawa Barat masih belum optimal menerapkan standar akuntansi berbasis akrual dalam aktivitas keuangannya. Kesuksesan penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual sangat diperlukan sehingga pemerintah dapat menghasilkan laporan keuangan yang lebih transparan dan lebih akuntabel.

Salah satu tantangan yang mempengaruhi keberhasilan penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual adalah tersedianya sumber daya manusia yang kompeten dan andal di bidang akuntansi. (Simanjuntak, 2010). Pemerintah perlu secara serius menyusun perencanaan dan penempatan sumber daya manusia di bidang akuntansi pemerintahan. Hal tersebut sejalan dengan pernyataan dalam penelitian yang dilakukan oleh Bagus (2015) yang menyatakan bahwa kompetensi sumber daya manusia merupakan faktor pendukung yang penting pengimplementasian

Peraturan Pemerintah No. 71 tahun 2010, kualitas dan kapasitas dari sumber daya manusia perlu ditingkatkan untuk mendukung implementasi peraturan tersebut.

Pada kenyataannya masih juga ditemukan beberapa instansi pemerintah yang belum memiliki sumber daya manusia yang berkualitas. Hal tersebut sesuai dengan pernyataan dari pengamat pemerintahan Universitas Indonesia Wardhani (2016), mengatakan bahwa faktor utama menjalankan *accrual accounting* ialah ketersediaan sumber daya manusia (SDM), masih sedikit Sarjana Akuntansi yang berminat masuk pemerintahan.

Syifa (2016) menyatakan bahwa penerapan sistem baru ini dapat diwujudkan melalui ketersediaan regulasi dan komitmen yang kuat dari kepala daerah. Lalu Simanjuntak (2010) juga menyatakan bahwa dukungan yang kuat dari pimpinan merupakan kunci keberhasilan dari suatu perubahan.

Berita yang disampaikan oleh Ketua Badan Pemeriksa Keuangan, Azis (2015) menyatakan salah satu penyebab kelemahan penyusunan Laporan Keuangan pada beberapa Kementerian/Lembaga adalah ketentuan turunan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 213/PMK.05/2013 tentang sistem akuntansi Pemerintah Pusat dan Pedoman Penyusunan Laporan Keuangan berbasis akrual tidak segera ditetapkan. Akibatnya muncul ketidakjelasan dalam menerapkan akuntansi berbasis akrual pada satuan kerja pengelola Bagian Anggaran Bendahara Umum Negara, ketidakseragaman penyajian keuangan di Kementerian/Lembaga, dan ketidakandalan data untuk menyusun laporan keuangan, selain itu juga terdapat kelemahan komitmen pimpinan satuan kerja khususnya Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) penerima dana dekonsentrasi/tugas pembantuan.

Ardiansyah (2011) berpendapat dalam suatu organisasi diperlukannya komunikasi yang berkesinambungan dari pemerintah pusat maupun daerah. Sebagai layaknya suatu peraturan baru yang mengatur suatu sistem yang berbeda cukup jauh dari sistem sebelumnya, bisa jadi ada pihak yang sudah terbiasa dengan sistem yang lama dan enggan untuk mengikuti perubahan. Untuk itu, perlu disusun berbagai kebijakan dan dilakukan berbagai sosialisasi sehingga penerapan Standar

Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual dapat berjalan dengan baik. Menurut Robbins (2008), pada organisasi komunikasi sering digambarkan sebagai komunikasi formal. Komunikasi formal mengacu pada komunikasi yang mengikuti rantai komando resmi (struktur organisasi).

Pada praktiknya sosialisasi sumber daya manusia terkait dengan penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual belum memadai. Hal tersebut tercantum pada Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester II tahun 2015 adanya sebanyak 84 pemda (75%) tidak merencanakan kebutuhan pelatihan sumber daya manusia, sehingga sebagian pelatihan yang dilaksanakan oleh pemda tidak bermanfaat untuk meningkatkan kompetensi sumber daya manusia (IHPS II). Selain itu juga pada hasil survei yang dilakukan oleh BPK pada 52 dari 83 Kementrian/Lembaga (K/L) yang telah memberikan *feedback*, menunjukkan sebanyak 19,23% Kementrian/Lembaga (K/L) belum melakukan komunikasi internal terkait rencana penerapan berbasis akrual (Biro Analisa Anggaran dan Pelaksanaan APBN, 2015).

Penelitian ini mengacu pada beberapa penelitian terdahulu, yaitu penelitian Putra dan Ariyanto (2015) yang menunjukkan bahwa kualitas sumber daya manusia, komitmen organisasi dan komunikasi berpengaruh positif dalam penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual. Selanjutnya penelitian yang dilakukan Engson (2016) menyatakan kompetensi sumber daya manusia tidak berpengaruh terhadap Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual, selain itu pada penelitian Ardiansyah (2011) menyatakan komitmen organisasi tidak berpengaruh terhadap penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual, dan yang terakhir penelitian Iznillah (2015) menyatakan komunikasi tidak berpengaruh terhadap penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual.

Berdasarkan latar belakang yang telah dikemukakan di atas, penulis tertarik untuk membuat penelitian ini dengan tujuan untuk mengetahui pengaruh kompetensi sumber daya manusia, komitmen organisasi dan fungsi komunikasi terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual pada satuan kerja perangkat daerah di kota bandung.

Masalah dalam penelitian ini adalah masih adanya Satuan Kerja Perangkat Daerah di Kota Bandung yang belum optimal menerapkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, yang disebabkan dari kompetensi sumber daya manusia yang belum memadai, komitmen organisasi dan fungsi komunikasi yang belum baik.

## 2. TINJAUAN PUSTAKA

### 2.1 Kompetensi Sumber Daya Manusia

Menurut Wibowo (2007) kompetensi sumber daya manusia adalah kompetensi yang berhubungan dengan pengetahuan, keterampilan, kemampuan, dan karakteristik kepribadian yang mempengaruhi secara langsung terhadap kinerjanya.

Fathia (2009) mengatakan bahwa siap tidaknya suatu organisasi menerapkan informasi atau sistem baru tidak lepas dari peran sumber daya manusianya. Hal ini memberikan bukti bahwa pemahaman terhadap peraturan, penempatan sesuai latar belakang pendidikan, pemahaman uraian pekerjaan, dan kemampuan beradaptasi dengan perubahan sangat diperlukan agar penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual dapat diwujudkan, meskipun penyusunan laporan keuangan berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual telah dipermudah dengan bantuan aplikasi, kesalahan masih mungkin terjadi jika proses input data yang dilakukan tidak benar, sehingga kemampuan sumber daya manusia tetap memiliki peran yang krusial dalam hal ini.

Pemerintah memerlukan sumber daya manusia yang menguasai akuntansi pemerintah agar pemerintah dapat menciptakan laporan keuangan yang berkualitas, karena yang menyusun laporan keuangan adalah mereka yang menguasai Standar Akuntansi Pemerintahan. Betapa bagusnya Standar Akuntansi Pemerintahan, tanpa didukungnya sumber daya manusia yang handal, maka laporan keuangan yang berkualitas sulit dicapai (Bastian, 2006).

### 2.2 Komitmen Organisasi

Komitmen organisasi didefinisikan sebagai (1) keinginan kuat untuk tetap sebagai anggota organisasi tertentu; (2) keinginan untuk berusaha keras sesuai keinginan organisasi; dan (3) keyakinan tertentu, dan penerimaan nilai dan tujuan organisasi. Dengan kata lain, ini merupakan sikap yang merefleksikan loyalitas karyawan pada organisasi dan proses berkelanjutan di mana anggota organisasi mengekspresikan perhatiannya terhadap organisasi dan keberhasilan serta kemajuan yang berkelanjutan (Luthans, 2012:249).

### Komponen Komitmen Organisasi

Terdapat tiga komponen komitmen organisasi yang diajukan oleh Meyer dan Allen (1993) dalam Luthans (2012), yaitu:

1. Komitmen afektif
2. Komitmen lanjutan
3. Komitmen normatif

### Pedoman untuk Meningkatkan Komitmen Organisasi

Luthans (2012) memberikan pedoman khusus untuk mengimplementasikan sistem dan manajemen yang mungkin membantu memecahkan masalah dan meningkatkan komitmen organisasi pada diri karyawan:

1. Berkomitmen pada nilai utama manusia.
2. Memperjelas dan mengkomunikasikan misi anda.
3. Menjamin keadilan organisasi.
4. Menciptakan rasa komunitas.
5. Mendukung perkembangan karyawan.

## 2.3 Fungsi Komunikasi

Somad dan Priansa (2014:117) menyatakan, komunikasi memiliki sejumlah fungsi yang strategis. Fungsi komunikasi antara lain adalah: (1) Informasi; (2) Sosialisasi; (3) Motivasi; (4) Integrasi dan (5) Inovasi.

### Hambatan Komunikasi yang Efektif

Terdapat beberapa hambatan yang berpotensi memperlambat atau menyimpangkan komunikasi yang efektif. Berikut beberapa hambatan penting tersebut: (1) Penyaringan (*filtering*), (2) Persepsi selektif, (3) Kelebihan informasi (*information overload*), (4) Emosi, (5) Bahasa, dan (6) Kesulitan komunikasi.

## 2.4 Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua

SDM merupakan faktor penting dalam adopsi akuntansi pemerintah berbasis akrual. Dukungan SDM yang kompeten dan profesional dalam pengelolaan keuangan negara merupakan salah satu unsur yang diperlukan dalam keberhasilan penerapan akuntansi pemerintah berbasis akrual (Halim dan Kusufi, 2014). Kompetensi sumber daya manusia dibutuhkan dalam penerapan akuntansi berbasis akrual ketika penyusunan laporan keuangan diperlukan keahlian yang berkaitan dengan pengakuan pendapatan, pengakuan belanja, prinsip-prinsip penyusunan laporan konsolidasi, investasi, pengakuan dan penghapusan aset berwujud dan tidak berwujud, kontrak konstruksi, kebijakan kapitalisasi pengeluaran, kemitraan dengan pihak ketiga, biaya penelitian dan pengembangan, perhitungan persediaan, serta perhitungan dana cadangan. Tanpa Kompetensi yang baik, maka penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan tidak akan berjalan dengan baik (Putra dan Amar, 2015).

Selain itu juga kompetensi sumber daya manusia dibutuhkan dalam penerapan akuntansi berbasis akrual ketika terdapat transaksi yang jarang terjadi dan bervariasi. Kompetensi sumber daya manusia wajib ditingkatkan ketika sudah ada hasil evaluasi dari BPK, yang berupa pemberian opini terhadap laporan keuangan berbasis akrual. Hal tersebut dilakukan ketika BPK memberikan hasil evaluasi WDP, TMP dan TW terhadap laporan keuangan (Sari, Suprasto, dan Dwirandra, 2016).

Komitmen pemerintah daerah untuk melaksanakan reformasi di bidang akuntansi terutama untuk penerapan akuntansi berbasis akrual pada setiap instansi pemerintahan sangat didukung oleh komitmen yang dimiliki oleh setiap orang untuk melakukan perubahan yang mengarah kondisi keuangan yang lebih baik. Komitmen dari para pengambil keputusan harus ada dalam pemerintahan, karena upaya penerapan akuntansi berbasis akrual memerlukan dana yang besar dan waktu yang lama, bahkan lebih lama dari masa periode jabatan presiden, gubernur, bupati, walikota, dan anggota DPR/DPRD (Widyastuti, Sujana dan Putra, 2015).

Selain itu diperlukan komunikasi yang berkesinambungan dari pemerintah pusat maupun daerah. Sebagai layaknya suatu peraturan baru yang mengatur standar yang berbeda cukup jauh dari standar yang lama dan enggan untuk mengikuti perubahan. Untuk itu, perlu disusun berbagai kebijakan dan dilakukan berbagai sosialisasi sehingga penerapan standar akuntansi pemerintahan yang baru ini dapat terlaksana dengan baik. Dalam setiap perubahan, bisa jadi ada pihak internal yang sudah terbiasa dengan sistem yang lama dan enggan untuk mengikuti perubahan. Untuk itu, perlu disusun berbagai kebijakan dan dilakukan berbagai sosialisasi kepada seluruh pihak yang terkait, sehingga penerapan akuntansi pemerintahan berbasis akrual dapat berjalan dengan baik tanpa ada resistensi (Putra dan Ariyanto, 2015).

### **Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan**

Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dinyatakan dalam bentuk Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP). PSAP merupakan Standar Akuntansi Pemerintahan yang diberi judul, nomor, dan tanggal efektif. Penyusunan PSAP dilandasi oleh kerangka konseptual akuntansi pemerintah yang merupakan konsep dasar penyusunan dan pengembangan Standar Akuntansi Pemerintahan, dan merupakan acuan bagi KSAP. PSAP berbasis akrual meliputi:

1. PSAP 01 Penyajian Laporan Keuangan
2. PSAP 02 Laporan Realisasi Anggaran Berbasis Kas
3. PSAP 04 Catatan atas Laporan Keuangan
4. PSAP 05 Akuntansi Persediaan
5. PSAP 06 Akuntansi Investasi
6. PSAP 07 Akuntansi Aset Tetap
7. PSAP 08 Akuntansi Konstruksi Dalam Pengerjaan
8. PSAP 09 Akuntansi Kewajiban
9. PSAP 10 Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Operasi yang Tidak Dilanjutkan
10. PSAP 12 Laporan Operasional

### **Manfaat Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual**

Dalam *Study No. 14* yang diterbitkan oleh *International Public Sector Accounting Standards Board* (2011), mengatakan bahwa informasi yang disajikan pada akuntansi basis akrual dalam laporan keuangan memungkinkan para pengguna untuk:

1. Menilai akuntabilitas untuk pengelolaan seluruh sumber daya entitas serta penyebaran sumber daya tersebut.
2. Menilai kinerja, posisi keuangan dan arus kas dari suatu entitas.
3. Pengambilan keputusan mengenai penyediaan sumber daya atau melakukan bisnis dengan suatu entitas.

Selanjutnya pada level yang lebih detail dalam *Study No. 14* tersebut mengatakan bahwa pelaporan dengan basis akrual akan dapat:

1. Menunjukkan bagaimana pemerintah membiayai aktivitas-aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan dananya.
2. Memungkinkan pengguna laporan untuk mengevaluasi kemampuan pemerintah saat ini untuk membiayai aktivitas-aktivitasnya dan untuk memenuhi kewajiban-kewajiban dan komitmennya.
3. Menunjukkan posisi keuangan pemerintah dan perubahan posisi keuangannya.
4. Memberikan kesempatan pada pemerintah untuk menunjukkan keberhasilan pengelolaan sumber daya yang dikelolanya.
5. Bermanfaat untuk mengevaluasi kinerja pemerintah dalam hal efisiensi dan efektivitas penggunaan sumber daya.

## **2.5 Kerangka Pemikiran**

### **Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual**

Sumber daya manusia merupakan faktor penting dalam adopsi akuntansi pemerintah berbasis akrual. Dukungan sumber daya manusia yang kompeten dan profesional dalam pengelolaan keuangan negara merupakan salah satu unsur yang diperlukan dalam keberhasilan penerapan akuntansi pemerintah berbasis akrual (Halim dan Kusufi, 2014:211). Kompetensi sumber daya manusia dibutuhkan dalam penerapan akuntansi berbasis akrual ketika penyusunan laporan keuangan diperlukan keahlian yang berkaitan dengan pengakuan pendapatan, pengakuan belanja, prinsip-prinsip penyusunan laporan konsolidasi, investasi, pengakuan dan penghapusan aset berwujud dan tidak berwujud, kontrak konstruksi, kebijakan kapitalisasi pengeluaran, kemitraan dengan pihak ketiga, biaya penelitian dan pengembangan, perhitungan persediaan, serta perhitungan dana cadangan. Tanpa Kompetensi yang baik, maka penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan tidak akan berjalan dengan baik (Putra dan Amar, 2015).

Selain itu juga kompetensi sumber daya manusia dibutuhkan dalam penerapan akuntansi berbasis akrual ketika terdapat transaksi yang jarang terjadi dan bervariasi. Kompetensi sumber daya manusia wajib ditingkatkan ketika sudah ada hasil evaluasi dari BPK, yang berupa pemberian opini terhadap laporan

keuangan berbasis akrual. Hal tersebut dilakukan ketika BPK memberikan hasil evaluasi WDP, TMP dan TW terhadap laporan keuangan (Sari, Suprasto dan Dwirandra, 2016)

Menurut Fathia (2009) bahwa siap tidaknya suatu organisasi menerapkan informasi atau sistem baru tidak lepas dari peran sumber daya manusianya. Hal ini memberikan bukti bahwa pemahaman terhadap peraturan, penempatan sesuai latar belakang pendidikan, pemahaman uraian pekerjaan, dan kemampuan beradaptasi dengan perubahan sangat diperlukan agar penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual dapat diwujudkan, meskipun penyusunan laporan keuangan berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual telah dipermudah dengan bantuan aplikasi, kesalahan masih mungkin terjadi jika proses input data yang dilakukan tidak benar, sehingga kemampuan sumber daya manusia tetap memiliki peran yang krusial dalam hal ini.

Pemerintah memerlukan sumber daya manusia yang menguasai akuntansi pemerintah agar pemerintah dapat menciptakan laporan keuangan yang berkualitas. Karena yang menyusun laporan keuangan adalah mereka yang menguasai Standar Akuntansi Pemerintahan. Betapa bagusnya Standar Akuntansi Pemerintahan, tanpa didukungnya sumber daya manusia yang handal, maka laporan keuangan yang berkualitas sulit dicapai (Bastian, 2006).

Hal ini sejalan dengan penelitian yang telah dilakukan oleh Kusuma dan Fuad (2013) terdapat pengaruh signifikan kualitas sumber daya manusia terhadap penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual. Hal ini dijelaskan didalam faktor pengetahuan, pengalaman, *skill/keterampilan* yang semakin tinggi yang dimiliki seorang akuntan dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan. Lalu penelitian yang dilakukan Sukadana dan Mimba (2015) menggambarkan bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual. Selain itu penelitian Putra dan Ariyanto (2015) menyatakan kualitas sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kesiapan penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual. Hal ini berarti bahwa semakin tinggi kualitas sumber daya manusia dalam pemahaman Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual, maka semakin tinggi tingkat kesiapan penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual. Berdasarkan pada penjelasan tersebut maka dapat dikatakan, kompetensi sumber daya manusia yang baik akan berpengaruh pada penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual pada instansi pemerintahan.

### **Pengaruh Komitmen Organisasi terhadap Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual**

Sulani (2009) menyatakan bahwa pegawai pemerintah yang berkomitmen akan bekerja secara maksimal karena mereka menginginkan kesuksesan organisasi tempat dimana mereka bekerja. Pegawai pemerintah yang berkomitmen tinggi karena berpikir bahwa organisasi adalah tempatnya bekerja dan tinggal akan memiliki pemahaman atau penghayatan terhadap penyusunan pelaporan keuangan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.

Komitmen pemerintah daerah untuk melaksanakan reformasi di bidang akuntansi terutama untuk penerapan akuntansi berbasis akrual pada setiap instansi pemerintahan sangat didukung oleh komitmen yang dimiliki oleh setiap orang untuk melakukan perubahan yang mengarah kondisi keuangan yang lebih baik. Komitmen dari para pengambil keputusan harus ada dalam pemerintahan, karena upaya penerapan akuntansi berbasis akrual memerlukan dana yang besar dan waktu yang lama, bahkan lebih lama dari masa periode jabatan presiden, gubernur, bupati, walikota, dan anggota DPR/DPRD (Widyastuti, Sujana dan Putra, 2015)

Hal tersebut sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Adventana (2014) yang menyatakan komitmen organisasi memiliki pengaruh yang positif dan signifikan terhadap kesiapan penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual. Hal ini menandakan terdapat komitmen organisasi yang tinggi untuk menyukseskan penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual. Adapun hasil penelitian Iznillah (2015) yang menyatakan bahwa komitmen organisasi berpengaruh signifikan terhadap kesiapan pemerintah daerah dalam menerapkan Standar Akuntansi Pemerintah berbasis akrual. Artinya pemerintah akan siap menerapkan Standar Akuntansi Pemerintah berbasis akrual apabila masing-masing pegawai bagian keuangan telah berkomitmen dalam menghadapi perubahan. Berdasarkan uraian tersebut dapat diketahui komitmen organisasi memiliki pengaruh pada penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual.

### **Pengaruh Fungsi Komunikasi terhadap Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual**

Menurut Edward dalam Abdalla (2010) persyaratan utama bagi komunikasi kebijakan yang efektif adalah para pelaksana kebijakan mengetahui apa yang mereka kerjakan, hal ini menyangkut proses penyampaian informasi, kejelasan informasi dan konsistensi informasi yang disampaikan. Persiapan menuju Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual dapat diwujudkan dengan langkah pemberian sosialisasi atau pelatihan mengenai apa itu akuntansi pemerintahan basis akrual (Margareta dan Riharjo, 2015).

Menurut Ouda (2008) pengenalan standar akuntansi baru di sektor publik membutuhkan strategi pelatihan secara keseluruhan untuk menyebarluaskan tujuan dan persyaratan dari proses reformasi, untuk mengklarifikasi kesalah pahaman yang potensial, untuk menyampaikan pemahaman umum dan prinsip-prinsip utama dari reformasi akuntansi dan untuk meyakinkan potensi manfaat dari standar baru.

Selain itu diperlukan komunikasi yang berkesinambungan dari pemerintah pusat maupun daerah. Sebagai layaknya suatu peraturan baru yang mengatur standar yang berbeda cukup jauh dari standar yang lama dan enggan untuk mengikuti perubahan. Untuk itu, perlu disusun berbagai kebijakan dan dilakukan berbagai sosialisasi sehingga penerapan standar akuntansi pemerintahan yang baru ini dapat terlaksana dengan baik. Dalam setiap perubahan, bisa jadi ada pihak internal yang sudah terbiasa dengan sistem yang lama dan enggan untuk mengikuti perubahan. Untuk itu, perlu disusun berbagai kebijakan dan dilakukan berbagai sosialisasi kepada seluruh pihak yang terkait, sehingga penerapan akuntansi pemerintahan berbasis akrual dapat berjalan dengan baik tanpa ada resistensi (Putra dan Ariyanto, 2015). Dari uraian tersebut maka dapat dikatakan bahwa untuk meningkatkan penerapan SAP berbasis akrual diperlukannya komunikasi yang baik dalam instansi pemerintahan.

### **Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia, Komitmen Organisasi dan Fungsi Komunikasi terhadap Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual**

Kompetensi SDM dibutuhkan dalam penerapan akuntansi berbasis akrual ketika penyusunan laporan keuangan diperlukan keahlian yang berkaitan dengan pengakuan pendapatan, pengakuan belanja, prinsip-prinsip penyusunan laporan konsolidasi, investasi, pengakuan dan penghapusan asset berwujud dan tidak berwujud, kontrak konstruksi, kebijakan kapitalisasi pengeluaran, kemitraan dengan pihak ketiga, biaya penelitian dan pengembangan, perhitungan persediaan, serta perhitungan dana cadangan. Tanpa Kompetensi yang baik, maka penerapan Standar Akuntansi Pemerintah tidak akan berjalan dengan baik (Putra dan Amar, 2015).

Menurut Kusuma dan Fuad (2013) terdapat pengaruh signifikan kualitas SDM terhadap penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual. Hal ini dijelaskan didalam faktor pengetahuan, pengalaman, *skill*/keterampilan semakin tinggi yang dimiliki seorang akuntan dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan. Lalu penelitian yang dilakukan Sukadana dan Mimba (2015) menggambarkan bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kesiapan penerapan SAP berbasis akrual. Selain itu penelitian Putra dan Ariyanto (2015) menyatakan kualitas sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kesiapan penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual.

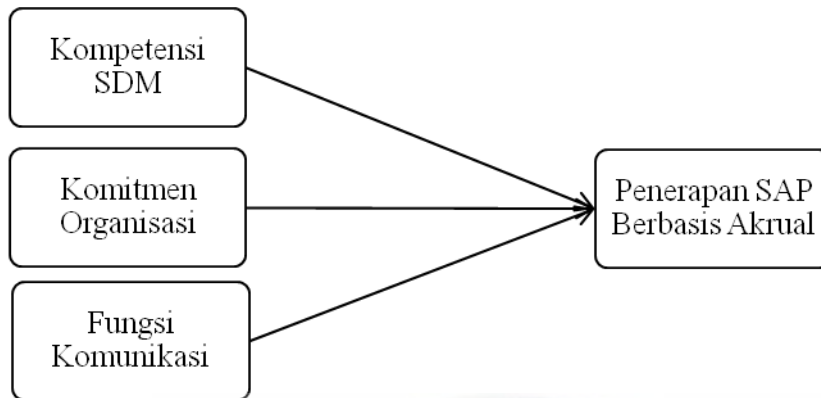
Komitmen pemerintah daerah untuk melaksanakan reformasi di bidang akuntansi terutama untuk penerapan akuntansi berbasis akrual pada setiap instansi pemerintahan sangat didukung oleh komitmen yang dimiliki oleh para pengambil keputusan untuk melakukan perubahan yang mengarah kondisi keuangan yang lebih baik. Komitmen dari para pengambil keputusan harus ada dalam pemerintahan, karena upaya penerapan akuntansi berbasis akrual memerlukan dana yang besar dan waktu yang lama (Widyastuti, Sujana dan I Made Pradana Adi Putra, 2015).

Hal tersebut sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Adventana (2014) yang menyatakan komitmen organisasi memiliki pengaruh yang positif dan signifikan terhadap Kesiapan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual. Hal ini menandakan terdapat komitmen organisasi yang tinggi untuk menyukseskan penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual. Adapun hasil penelitian Iznillah (2015) yang menyatakan bahwa komitmen organisasi berpengaruh signifikan terhadap kesiapan pemerintah daerah dalam menerapkan Standar Akuntansi Pemerintah berbasis akrual Artinya pemerintah akan siap menerapkan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual apabila masing-masing pegawai bagian keuangan telah berkomitmen dalam menghadapi perubahan.

Menurut Edward dalam Abdalla (2010) persyaratan utama bagi komunikasi kebijakan yang efektif adalah para pelaksana kebijakan mengetahui apa yang mereka kerjakan, hal ini menyangkut proses penyampaian informasi, kejelasan informasi dan konsistensi informasi yang disampaikan. Persiapan menuju SAP berbasis akrual dapat diwujudkan dengan langkah pemberian sosialisasi atau pelatihan mengenai apa itu akuntansi pemerintahan basis akrual (Margareta dan Riharjo, 2015). Komunikasi yang berkesinambungan juga diperlukan dari pemerintah pusat maupun daerah. Sebagai layaknya suatu peraturan baru yang mengatur standar yang berbeda cukup jauh dari standar yang lama dan enggan untuk mengikuti perubahan (Putra dan Ariyanto, 2015).

Uraian yang telah dijelaskan sebelumnya didukung juga melalui penelitian dari Sukadana dan Mimba (2015) dan Putra dan Ariyanto (2015) yang menyatakan kualitas sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kesiapan penerapan SAP berbasis akrual. Lalu penelitian yang dilakukan oleh Iznillah (2015) yang menyatakan bahwa komitmen organisasi berpengaruh signifikan terhadap kesiapan pemerintah daerah dalam menerapkan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual. Selanjutnya penelitian yang dilakukan oleh Abdalla (2010) dan Putra dan Ariyanto (2015) menyatakan komunikasi memiliki pengaruh terhadap penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual.

Berdasarkan uraian yang telah dijelaskan sebelumnya dapat dikatakan bahwa kompetensi sumber daya manusia, komitmen organisasi dan komunikasi memiliki hubungan dengan tingkat penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual. Maka pada akhirnya peneliti dapat menggambarkan kerangka pemikiran penelitian sebagaiberikut:



**Gambar 2.1**  
**Paradigma Penelitian**

## 2.6 Hipotesis Penelitian

Berdasarkan pada uraian yang telah dijelaskan pada kerangka pemikiran mengenai keterkaitan antaran pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia, Komitmen Organisasi dan Komunikasi terhadap Tingkat Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual, maka hipotesis dalam penelitian ini adalah:

- H1: Kompetensi sumber daya manusia berpengaruh terhadap penerapan SAP berbasis akrual
- H2: Komitmen organisasi berpengaruh terhadap penerapan SAP berbasis akrual
- H3: Fungsi komunikasi berpengaruh terhadap penerapan SAP berbasis akrual
- H4: Kompetensi Sumber Daya Manusia, Komitmen Organisasi, dan Fungsi Komunikasi berpengaruh secara simultan terhadap penerapan SAP berbasis akrual.

## 3. METODE PENELITIAN

Objek Penelitian	Kompetensi SDM, Komitmen organisasi, fungsi komunikasi, Penerapan SAP berbasis akrual
Metode Penelitian	Eksplanatory
Populasi	36 SKPD di Kota Bandung
Unit Analisis	SKPD
Metode Pengumpulan Data	Kuesioner
Horizon waktu	Cross sectional 2016
Uji instrumen data	Validitas dan reliabilitas
Uji asumsi klasik	Normalitas, heterokedastisitas, multikolinearitas
Alat analisis	Regresi linear berganda
Uji hipotesis	Uji t dan uji F

## 4. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Hasil Penelitian

#### Hasil Pengujian Data (validitas dan reliabilitas)

Hasil uji validitas untuk variable kompetensi SDM (X1) menunjukkan skor tertinggi 0,629 dan skor terendah 0,262. Rentang nilai lebih dari batas r table 0,192. Hasil pengujian ini menunjukkan bahwa semua butir pernyataan kuesioner variabel kompetensi sumber daya manusia sudah valid dan layak sebagai alat ukur penelitian serta dapat digunakan untuk analisis selanjutnya.

Hasil Uji Validitas Variabel Komitmen Organisasi (X<sub>2</sub>) Dari 3 item pertanyaan, rentang nilai korelasi tertinggi 0,702 dan terendah 0,555, nilai ini lebih tinggi dari nilai batas 0,192 sehingga dapat dikatakan semua item pertanyaan valid dan layak sebagai alat ukur penelitian serta dapat digunakan untuk analisis selanjutnya.

Hasil Uji Validitas Variabel Fungsi Komunikasi (X<sub>3</sub>) Dari 8 item pertanyaan, rentang nilai korelasi tertinggi 0,606 dan terendah 0,515, nilai ini lebih tinggi dari nilai batas 0,192 sehingga dapat dikatakan semua item pertanyaan valid dan layak sebagai alat ukur penelitian serta dapat digunakan untuk analisis selanjutnya.

Hasil Uji Validitas Variabel Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual (Y) dari 20 item pertanyaan, rentang nilai korelasi tertinggi 0,781 dan terendah 0,363, nilai ini lebih tinggi dari nilai batas 0,192 sehingga dapat dikatakan semua item pertanyaan valid dan layak sebagai alat ukur penelitian serta dapat digunakan untuk analisis selanjutnya.

### Uji Reliabilitas

Pada penelitian ini untuk melihat andal atau tidaknya alat ukur dengan cara melihat nilai *Cronbach's-Alpha*, jika nilai *Cronbach's-Alpha* lebih besar dari 0,60 maka dapat dikatakan reliabel. Berikut ini adalah hasil uji reliabilitas yang dilakukan untuk setiap variabel dalam penelitian ini:

### Hasil Uji Reliabilitas

Nilai reliabilitas kuesioner kompetensi sumber daya manusia sebesar 0,719 (*Cronbach's-Alpha*), komitmen organisasi 0,774, fungsi komunikasi 0,827 dan penerapan SAP akrual 0,926. Hasil pengujian ini menunjukkan bahwa semua butir pernyataan yang digunakan sudah reliabel sehingga dapat dikatakan bahwa alat ukur yang digunakan untuk mengukur variabel sudah memberikan hasil yang konsisten.

### Hasil Pengujian Asumsi Klasik

Hasil pengujian asumsi klasik, untuk uji normalitas, uji multikolinieritas dan uji heteroskedastisitas dijelaskan di bawah ini:

### Uji Normalitas

Hasil pengujian menunjukkan nilai *Kolmogorov-Smirnov* sebesar 0,780. nilai sig pada uji *Kolmogorov-Smirnov* masih lebih besar dari tingkat kekeliruan 5% (0.05), maka dapat dikatakan bahwa model regresi berdistribusi normal.

### Uji Multikolinieritas

Berdasarkan nilai VIF yang diperoleh pada menunjukkan tidak ada korelasi antara sesama variabel independen dimana nilai VIF dari ketiga variabel independen < 10 dan nilai toleransi > 0,1 sehingga dapat dikatakan tidak terdapat multikolinieritas diantara ketiga variabel independen.

### Uji Heteroskedastisitas

Hal ini terlihat dari nilai signifikansi masing-masing korelasi ketiga variabel independen yang sudah lebih besar dari 0,05 dengan rincian besaran untuk variabel kompetensi sumber daya manusia adalah sebesar 0,752, lalu komitmen organisasi sebesar 0,301 dan fungsi komunikasi sebesar 0,837.

### Hasil Analisis Data

### Koefisien Determinasi (R<sup>2</sup>)

Nilai koefisien determinasi (*R Square*) yang diperoleh adalah sebesar 0,624. Hasil yang diperoleh dari nilai koefisien determinasi menunjukkan pengaruh kompetensi sumber daya manusia, komitmen organisasi dan fungsi komunikasi terhadap penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual pada SKPD di Kota Bandung sebesar 62,4% sedangkan sisanya sebesar 37,6% dijelaskan oleh variabel lainnya yang tidak diteliti dalam penelitian ini.

Dari hasil uji regresi linear berganda yang disajikan sebagai berikut:

**Table Hasil Analisis Regresi Linear Berganda**

Coefficients <sup>a</sup>		
Model	Standardized Coefficients	Correlations

	Beta	Zero-order	Partial	Part	
1	Kompetensi SDM	,283	,541	,387	,258
	Komitmen Organisasi	,246	,424	,358	,235
	Fungsi Komunikasi	,538	,682	,633	,502

a. Dependent Variable: Penerapan SAP Berbasis Akruar

Sumber: Hasil Output SPSS

- Besarnya pengaruh kompetensi sumber daya manusia terhadap penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrul pada SKPD Kota Bandung =  $0,283 \times 0,541 = 0,153$  atau 15,3%
- Besarnya pengaruh komitmen organisasi terhadap penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrul pada SKPD Kota Bandung =  $246 \times 0,424 = 0,104$  atau 10,4%
- Besarnya pengaruh fungsi komunikasi terhadap penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrul pada SKPD Kota Bandung =  $0,538 \times 0,682 = 0,367$  atau 36,7%

Pada tabel tersebut menunjukkan bahwa diantara variabel independen yang dipakai dalam penelitian ini, variabel komunikasi memberikan dampak paling besar terhadap penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual pada SKPD di Kota Bandung sebesar 36,7%, lalu variabel komitmen organisasi sebesar 15,3% dan variabel komitmen organisasi sebesar 10,4%.

### Analisis Regresi Linear Berganda

Analisis regresi linear berganda dilakukan untuk menguji pengaruh variabel bebas terhadap suatu variabel terkait, selain itu dapat digunakan untuk menunjukkan arah pengaruh tersebut. Berikut hasil dari analisis regresi linear berganda:

Tabel Hasil Analisis Regresi Linier Berganda Coefficients<sup>a</sup>

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-,408	,631		-,646	,523
	Kompetensi SDM	,350	,147	,283	2,377	,024
	Komitmen Organisasi	,206	,095	,246	2,170	,037
	Fungsi Komunikasi	,537	,116	,538	4,628	,000

a. Dependent Variable: Penerapan SAP Berbasis Akruar

Berdasarkan hasil pengolahan data seperti diuraikan pada tabel tersebut, maka persamaan regresi berganda untuk variabel kompetensi sumber daya manusia, komitmen organisasi dan fungsi komunikasi terhadap variabel penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual adalah sebagai berikut.

$$\hat{Y} = -0,408 + 0,350 X_1 + 0,206 X_2 + 0,537 X_3$$

Dari persamaan regresi yang diperoleh dapat dijelaskan bahwa:

- Konstanta sebesar -0,408 berarti apabila variabel kompetensi sumber daya manusia, komitmen organisasi dan fungsi komunikasi tidak berubah atau pada kondisi konstan (bernilai 0), maka variabel penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan pada SKPD di Kota Bandung akan bernilai sebesar -0,408.
- Koefisien regresi variabel kompetensi sumber daya manusia ( $X_1$ ) bertanda positif sebesar 0,350. Ini berarti perubahan kompetensi sumber daya manusia searah dengan nilai variabel penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual pada SKPD di Kota Bandung. Apabila variabel kompetensi sumber daya manusia mengalami peningkatan sebesar (satu) satuan, sedangkan variabel komitmen organisasi dan fungsi komunikasi tidak mengalami perubahan (konstan), maka variabel penerapan

Standar Akuntansi Pemerintahan pada SKPD di Kota Bandung akan meningkat sebesar 0,350. Jadi, semakin baik variabel kompetensi sumber daya manusia akan diikuti dengan peningkatan pada penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual pada SKPD di Kota Bandung.

- Koefisien regresi variabel komitmen organisasi ( $X_2$ ) bertanda positif sebesar 0,206. Ini berarti perubahan variabel komitmen organisasi berbanding lurus dengan variabel penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual pada SKPD di Kota Bandung. Apabila variabel komitmen organisasi mengalami peningkatan sebesar (satu) satuan, sedangkan variabel kompetensi sumber daya manusia dan fungsi komunikasi tidak mengalami perubahan (konstan), maka variabel penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual pada SKPD di Kota Bandung akan meningkat sebesar 0,206. Jadi semakin baik komitmen organisasi akan diikuti dengan meningkatnya penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual pada SKPD di Kota Bandung.
- Koefisien regresi variabel fungsi komunikasi ( $X_3$ ) bertanda positif sebesar 0,537. Ini berarti perubahan variabel fungsi komunikasi berbanding lurus dengan penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual pada SKPD di Kota Bandung. Apabila variabel fungsi komunikasi mengalami peningkatan sebesar (satu) satuan, sedangkan variabel kompetensi sumber daya manusia dan komitmen organisasi tidak mengalami perubahan (konstan), maka variabel penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual pada SKPD di Kota Bandung akan meningkat sebesar 0,537. Jadi, semakin baik fungsi komunikasi akan diikuti dengan meningkatnya penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual pada SKPD di Kota Bandung.

#### Pengujian Hipotesis-Uji Parsial (t)

Berikut ini hasil dari uji parsial dengan menggunakan analisis regresi linear berganda:

##### 1. Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia ( $X_1$ ) terhadap Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada SKPD Kota Bandung

Ringkasan hasil pengujian yang digunakan untuk menguji kompetensi sumber daya manusia terhadap penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual dapat dilihat pada tabel berikut.

**Tabel Hasil Uji Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual**

Koefisien regresi	$t_{hitung}$	Sig.	$t_{tabel (db:32)}$	Ho
0,350	2,377	0,024	2,037	ditolak

Berdasarkan ringkasan hasil pengujian pada tabel di atas dapat dilihat nilai  $t_{hitung}$  pengaruh kompetensi sumber daya manusia terhadap penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual sebesar 2,377 dengan nilai signifikansi sebesar 0,024, karena nilai  $t_{hitung}$  lebih besar dari  $t_{tabel} = 2,037$  (db = 32) maka pada tingkat kekeliruan 5% diputuskan untuk menolak  $H_0$  sehingga  $H_a$  diterima. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa kompetensi sumber daya manusia terhadap penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual.

##### 2. Pengaruh Komitmen Organisasi ( $X_2$ ) terhadap Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada SKPD Kota Bandung

Ringkasan hasil pengujian yang digunakan untuk menguji komitmen organisasi terhadap penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual dapat dilihat pada tabel berikut:

**Tabel Hasil Uji Pengaruh Komitmen Organisasi Terhadap Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual**

Koefisien regresi	$t_{hitung}$	Sig.	$t_{tabel (db:32)}$	Ho
0,206	2,170	0,037	2,037	ditolak

Berdasarkan ringkasan hasil pengujian pada tabel dapat dilihat nilai  $t_{hitung}$  pengaruh komitmen organisasi terhadap penerapan Standar Akuntansi Pemerintah berbasis akrual sebesar 2,170 dengan nilai signifikansi sebesar 0,037. Karena nilai  $t_{hitung}$  lebih besar dari  $t_{tabel} = 2,037$  (db = 32) maka pada tingkat kekeliruan 5% diputuskan untuk menolak  $H_0$  sehingga  $H_a$  diterima. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa komitmen organisasi berpengaruh terhadap penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual.

##### 3. Pengaruh Fungsi Komunikasi ( $X_3$ ) terhadap Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada SKPD Kota Bandung

Ringkasan hasil pengujian yang digunakan untuk menguji komunikasi terhadap penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual dapat dilihat pada tabel berikut.

**Tabel Hasil Uji Pengaruh Fungsi Komunikasi Terhadap Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual**

Koefisien regresi	t <sub>hitung</sub>	Sig.	t <sub>tabel (db:32)</sub>	Ho
0,537	4,628	<0,000	2,037	ditolak

Berdasarkan ringkasan hasil pengujian pada tabel di atas dapat dikatakan bahwa fungsi komunikasi berpengaruh terhadap penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual.

**Hasil pengujian simultan (F)**

Uji simultan menggunakan spss menunjukkan hasil sebagai berikut

**Tabel Tabel Anova Untuk Pengujian Secara Simultan ANOVA<sup>a</sup>**

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	2,302	3	,767	17,706	,000 <sup>b</sup>
	Residual	1,387	32	,043		
	Total	3,689	35			

a. Dependent Variable: Penerapan SAP Berbasis Akrual

b. Predictors: (Constant), Fungsi Komunikasi, Komitmen, Kompetensi

Pada tabel di atas dapat dilihat nilai F<sub>hitung</sub> pada penelitian ini sebesar 17,706 dengan nilai signifikansi mendekati nol, dengan demikian dapat dikatakan bahwa secara simultan kompetensi sumber daya manusia, komitmen organisasi dan fungsi komunikasi berpengaruh terhadap penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual pada Satuan Kerja Perangkat Daerah di Kota Bandung.

**Pembahasan**

**Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada SKPD Kota Bandung**

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kompetensi sumber daya manusia berpengaruh terhadap penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual pada SKPD Kota Bandung.

Hal ini sesuai dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Republik Indonesia Nomor 2 Tahun 2013 mengatakan kompetensi adalah kemampuan dan karakteristik yang dimiliki oleh seorang Pegawai Negeri Sipil, berupa pengetahuan, keterampilan dan sikap perilaku yang diperlukan dalam pelaksanaan tugas jabatannya, sehingga Pegawai Negeri Sipil tersebut dapat melaksanakan tugas secara profesional, efektif dan efisien.

Temuan ini didukung melalui hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Kusuma (2013) yang menyatakan terdapat pengaruh signifikan kualitas sumber daya manusia terhadap penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual. Hal ini dijelaskan didalam faktor pengetahuan, pengalaman, skill/keterampilan semakin tinggi yang dimiliki seorang akuntan dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan.

Namun hasil penelitian ini tidak sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Engson (2016) yang menyatakan kompetensi sumber daya manusia tidak berpengaruh terhadap penerapan standar akuntansi berbasis akrual, hal tersebut dikarenakan pada penelitian tersebut masih ada SKPD yang menggunakan jasa konsultan sehingga para staf keuangan berasumsi bahwa jika kompetensi yang dimiliki pegawai masih rendah, maka tidak akan menjadi penghambat dalam melakukan penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan, akibat dari asumsi tersebut pelaksanaan pelatihan dan pengembangan kemampuan pegawai kurang maksimal.

Indikator yang digunakan pada penelitian Engson untuk menilai kompetensi sumber daya manusia menggunakan *level of responsibility*, latar belakang pendidikan, pelatihan-pelatihan yang pernah diikuti, dan keterampilan yang dinyatakan dalam pelaksanaan tugas. Adanya perbedaan indikator tersebut membuat hasil informasi yang didapatkan pada penelitian ini berbeda.

Pada hasil penelitian ini menunjukkan bahwa SKPD yang memiliki sumber daya manusia dengan kompetensi yang baik, akan berimbas pada penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual yang

lebih baik. Hal tersebut dikarenakan jika sumber daya manusia pada SKPD dapat menguasai peraturan, dan dapat mengelola keuangan pemerintah dengan baik, maka dapat menghasilkan laporan keuangan yang baik juga. Secara keseluruhan, pada penelitian ini variabel kompetensi sumber daya manusia di SKPD Kota Bandung dapat dikatakan sudah baik, namun peneliti masih menemukan beberapa kelemahan yang terdapat di SKPD Kota Bandung, diantaranya sebagai berikut:

1. Pada indikator pengetahuan (*knowledge*), hasil penelitian menunjukkan di beberapa SKPD masih terdapat pegawai yang belum memahami secara pasti isi dari Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual.
2. Pada indikator keterampilan (*skill*), hasil penelitian menunjukkan bahwa masih terdapat pegawai yang kurang paham mengenai Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual di SKPD, sehingga belum mampu menerapkan standar dalam pembuatan laporan keuangan pemerintah.

Kelemahan lain dari variabel kompetensi sumber daya manusia dapat ditemukan melalui informasi yang didapat peneliti mengenai karakteristik responden berdasarkan usia, latar belakang pendidikan dan lama bekerja. Berdasarkan rentang usia responden pada penelitian ini terdapat pegawai dengan rentang umur yang berumur sehingga kompetensi sumber daya manusia yang dimiliki SKPD menjadi faktor lemahnya penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual. Hal tersebut dikarenakan pada usia yang semakin berumur dianggap kurang terbuka dalam menerima perubahan baru, sehingga pada saat adanya perubahan peraturan pemerintah yang baru enggan untuk mempelajari peraturan tersebut.

Pada penelitian ini pegawai SKPD Kota Bandung dengan latar belakang pendidikan Strata 1 (S1) sudah banyak, akan tetapi para pegawai SKPD tersebut kebanyakan memiliki latar belakang pendidikan bukan sarjana akuntansi, sehingga dalam penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual mengalami kesulitan, dikarenakan banyak pegawai yang tidak mengerti mengenai basis akrual tersebut.

Lamanya bekerja juga menjadi salah satu faktor masih lemahnya penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual pada SKPD Kota Bandung. Hal tersebut dikarenakan mayoritas rentang masa kerja pada SKPD memiliki masa kerja yang pendek, sehingga membuat tingkat penguasaan pengetahuan dan keterampilan mengenai standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual masih kurang.

### **Pengaruh Komitmen Organisasi terhadap Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada SKPD Kota Bandung**

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa komitmen organisasi berpengaruh terhadap penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual pada SKPD Kota Bandung.

Menurut Sulani (2009) pegawai pemerintah yang berkomitmen akan bekerja secara maksimal karena mereka menginginkan kesuksesan organisasi tempat dimana mereka bekerja. Pegawai pemerintah yang berkomitmen tinggi karena berpikir bahwa organisasi adalah tempatnya bekerja dan tinggal akan memiliki pemahaman atau penghayatan terhadap penyusunan pelaporan keuangan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.

Temuan ini didukung melalui hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Iznillah (2015) yang menyatakan bahwa komitmen organisasi berpengaruh signifikan terhadap kesiapan pemerintah daerah dalam menerapkan Standar Akuntansi Pemerintah berbasis akrual. Artinya pemerintah akan siap menerapkan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual apabila masing-masing pegawai bagian keuangan telah berkomitmen dalam menghadapi perubahan.

Namun hasil penelitian ini tidak sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Ardiansyah (2011) yang menyatakan komitmen organisasi tidak berpengaruh terhadap kesiapan penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual. Perbedaan hasil penelitian ini dikarenakan adanya perbedaan dalam subjek penelitian dan indikator yang digunakan untuk mengukur komitmen organisasi. Penelitian Ardiansyah dilakukan pada KPPN Malang dengan responden sebanyak 118 orang, sedangkan pada penelitian ini responden sebanyak 72 orang, hal tersebut akan mempengaruhi hasil data yang diolah. Lalu indikator yang digunakan pada penelitian Ardiansyah adalah komitmen satuan kerja dalam penyelesaian laporan keuangan dan komitmen pegawai yang bertugas sebagai staf penyusun laporan keuangan pada satuan kerja. Adanya perbedaan indikator tersebut membuat hasil informasi yang didapatkan pada penelitian ini berbeda.

Pada hasil penelitian ini menunjukkan bahwa SKPD yang memiliki pegawai dengan komitmen organisasi yang tinggi, akan berimbas pada penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual yang lebih baik. Hal tersebut dikarenakan jika pada SKPD memiliki pegawai yang berkomitmen tinggi maka akan dapat mendukung perubahan kondisi keuangan yang lebih baik meskipun adanya reformasi dalam peraturan keuangan.

Secara keseluruhan, pada penelitian ini variabel komitmen organisasi di SKPD Kota Bandung dapat dikatakan sudah baik, namun peneliti masih menemukan beberapa kelemahan yang terdapat di SKPD Kota Bandung yang berhubungan dengan indikator komitmen afektif dalam pernyataan "Bapak/Ibu memiliki keinginan yang kuat untuk terus terlibat dalam pelaksanaan tugas dan tanggungjawabnya, khususnya staf bagian keuangan untuk menyusun laporan keuangan berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis

Akrual” masih ada responden yang menyatakan ragu-ragu atau bahkan tidak setuju. Hal tersebut menunjukkan masih terdapat pegawai yang memiliki komitmen yang rendah sehingga dalam pelaksanaan tugas dan tanggungjawabnya pada saat penyusunan laporan keuangan berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual masih belum maksimal.

Kelemahan lain dari variabel komitmen organisasi dapat ditemukan melalui informasi didapat peneliti mengenai karakteristik responden berdasarkan lama bekerja. Berdasarkan masa kerja responden pada SKPD Kota Bandung masih ada karyawan yang memiliki masa kerja yang pendek, sehingga tingkat komitmen pada karyawan SKPD Kota Bandung masih lemah. Lemahnya komitmen pegawai tersebut memberikan dampak sulitnya untuk mencapai tujuan menerapkan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual dengan maksimal.

### **Pengaruh Fungsi Komunikasi terhadap Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada SKPD Kota Bandung**

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa fungsi komunikasi berpengaruh terhadap penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual pada SKPD Kota Bandung.

Menurut Ouda (2008) pengenalan standar akuntansi baru di sektor publik membutuhkan strategi pelatihan secara keseluruhan untuk menyebarluaskan tujuan dan persyaratan dari proses reformasi, untuk mengklarifikasi kesalah pahaman yang potensial, untuk menyampaikan pemahaman umum dan prinsip-prinsip utama dari reformasi akuntansi dan untuk meyakinkan potensi manfaat dari standar baru.

Temuan ini didukung melalui hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Putra dan Ariyanto (2015) yang menyatakan komunikasi berpengaruh positif terhadap kesiapan penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual. Lalu penelitian yang dilakukan oleh Ardiansyah (2011) juga menyatakan bahwa komunikasi memiliki pengaruh terhadap penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual.

Namun hasil penelitian ini tidak sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Iznillah (2015) yang menyatakan komunikasi tidak berpengaruh terhadap kesiapan pemerintah daerah dalam menerapkan Standar Akuntansi Pemerintahan basis akrual. Perbedaan hasil penelitian ini dikarenakan adanya perbedaan dalam subjek penelitian. Penelitian yang dilakukan Iznillah dilakukan pada Pemerintah Kabupaten Indragiri Hilir dengan responden sebanyak 81 orang, sedangkan pada penelitian ini responden sebanyak 72 orang, hal tersebut akan mempengaruhi hasil data yang diolah.

Pada hasil penelitian ini menunjukkan bahwa SKPD yang memiliki alur komunikasi yang efektif, akan berimbas pada penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual yang lebih baik. Hal ini dikarenakan kebijakan dapat diterapkan secara efektif apabila para pelaksana kebijakan mengetahui apa yang mereka kerjakan. Melalui komunikasi berupa sosialisasi ataupun pelatihan para pelaksana kebijakan dapat menambah pengetahuan mengenai Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual. Secara keseluruhan, pada penelitian ini variabel komunikasi di SKPD Kota Bandung dapat dikatakan sudah baik, namun peneliti masih menemukan beberapa kelemahan yang terdapat di SKPD Kota Bandung, diantaranya sebagai berikut:

1. Pada indikator sosialisasi, pernyataan mengenai “Bapak/Ibu sudah cukup mendapatkan kejelasan informasi dari pimpinan mengenai pelaksanaan penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual” masih ada responden yang menjawab ragu-ragu bahkan tidak setuju. Berdasarkan jawaban responden tersebut dapat dikatakan masih ada pegawai di SKPD yang belum mendapatkan kejelasan informasi dari pimpinan mengenai pelaksanaan penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual.
2. Pada indikator inovasi, pernyataan mengenai “Terdapat sistem informasi yang memadai untuk menampung semua saran dan aspirasi yang diberikan oleh pihak eksternal maupun pegawai di SKPD Kota Bandung” masih ada responden yang menjawab ragu-ragu. Berdasarkan jawaban responden tersebut dapat dikatakan masih ada sistem informasi yang belum bekerja secara maksimal untuk menampung saran dan aspirasi dari pegawai di SKPD maupun pihak eksternal.

### **Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia, Komitmen Organisasi dan Fungsi Komunikasi terhadap Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada SKPD Kota Bandung**

Dari hasil pengujian hipotesis secara simultan (uji F), bahwa variabel kompetensi sumber daya manusia, komitmen organisasi dan fungsi komunikasi berpengaruh terhadap penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual pada SKPD Kota Bandung.

Pada hasil penelitian ini menunjukkan bahwa SKPD yang memiliki kompetensi sumber daya manusia, komitmen organisasi, dan fungsi komunikasi yang baik, akan berimbas pada penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual yang lebih baik. Pada hasil uji regresi linear berganda, dapat dilihat semua variabel independen yang diteliti dalam penelitian ini, variabel fungsi komunikasi memiliki pengaruh

yang paling kuat, lalu diikuti dengan variabel kompetensi sumber daya manusia, dan variabel komitmen organisasi.

Penyebab variabel komitmen organisasi memiliki pengaruh yang paling rendah terhadap penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual pada penelitian ini adalah masih adanya kelemahan yang terjadi pada SKPD Kota Bandung yaitu masih terdapat pegawai di SKPD Kota Bandung yang memiliki komitmen yang rendah dalam kegiatan pelaksanaan tugas dan tanggungjawabnya untuk menyusun laporan keuangan berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual.

Dalam penelitian ini juga peneliti menemukan adanya kelemahan yang terjadi pada variabel penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual pada SKPD Kota Bandung yang dilihat melalui jawaban responden yang menyatakan ragu-raga atau bahkan tidak setuju dalam indikator PSAP 02 mengenai Laporan Realisasi Anggaran, PSAP 06 mengenai akuntansi investasi, PSAP 07 mengenai aset tetap dan PSAP 09 mengenai akuntansi kewajiban. Berdasarkan jawaban tanggapan responden tersebut dapat dikatakan masih ada pegawai pada SKPD Kota Bandung yang belum menerapkan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual dengan maksimal.

Peneliti berasumsi bahwa kelemahan yang terjadi pada variabel komitmen organisasi dan penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual memiliki keterkaitan. Keterkaitan kelemahan yang terjadi antara variabel komitmen organisasi dengan penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual pada SKPD Kota Bandung akibat dari belum adanya komitmen organisasi yang tinggi. Komitmen organisasi yang kuat akan membuat pegawai ingin melakukan sesuatu agar dapat mencapai tujuan organisasi. Bagi organisasi, komitmen para pegawai itu sangat penting, karena melalui komitmen pegawai dapat meningkatkan kemampuan dan kompetensi diri mereka tanpa adanya paksaan dari pimpinan. Komitmen ini juga merupakan faktor penting dalam melakukan perubahan, individu yang memiliki komitmen yang kuat untuk melakukan perubahan yang lebih baik lagi tidak akan menolak terhadap perubahan dan akan terus menerus memperbaiki diri untuk mengikuti perubahan tersebut (Negara, 2015).

Selain itu juga, jika tidak ada komitmen yang kuat dari atasan maka akan terasa sulit dalam suatu proses perubahan dalam hal ini adalah penerapan sistem akuntansi akrual, karena di setiap daerah akan dituntut kesiapan dan kesediaan mereka untuk melakukan perubahan dengan melakukan trik tersendiri serta mendesain sendiri standar akuntansi yang dituangkan dalam bentuk kebijakan akuntansi pemerintahan daerah (Krisnawati, 2015).

Pengaruh variabel fungsi komunikasi dalam penelitian ini memiliki nilai yang paling kuat terhadap penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual pada SKPD Kota Bandung. Variabel fungsi komunikasi memiliki pengaruh yang kuat karena komunikasi yang dilakukan melalui sosialisasi maupun pelatihan mengenai basis akrual pada SKPD Kota Bandung sudah berjalan efektif.

Hal tersebut sejalan dengan penelitian yang dilakukan Putra dan Ariyanto (2015), komunikasi yang berkesinambungan dari pemerintah pusat maupun daerah. Sebagai layaknya suatu peraturan baru yang mengatur standar yang berbeda cukup jauh dari standar yang lama dan enggan untuk mengikuti perubahan. Untuk itu, perlu disusun berbagai kebijakan dan dilakukan berbagai sosialisasi sehingga penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan yang baru ini dapat terlaksana dengan baik. Dalam setiap perubahan, bisa jadi ada pihak internal yang sudah terbiasa dengan sistem yang lama dan enggan untuk mengikuti perubahan. Untuk itu, perlu disusun berbagai kebijakan dan dilakukan berbagai sosialisasi kepada seluruh pihak yang terkait, sehingga penerapan akuntansi pemerintahan berbasis akrual dapat berjalan dengan baik tanpa ada resistensi.

## 5. KESIMPULAN

Berdasarkan hasil analisis data dan penjuian yang telah diuraikan, maka dapat ditarik beberapa kesimpulan sebagai berikut:

1. Kompetensi sumber daya manusia berpengaruh terhadap penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual pada SKPD di Kota Bandung. Pada hasil penelitian ini menunjukkan bahwa SKPD yang memiliki sumber daya manusia dengan kompetensi yang baik, akan berimbas pada penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual yang lebih baik.
2. Komitmen organisasi berpengaruh terhadap penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual pada SKPD di Kota Bandung. Pada hasil penelitian ini menunjukkan bahwa SKPD yang memiliki pegawai dengan komitmen organisasi yang tinggi, akan berimbas pada penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual yang lebih baik.
3. Fungsi komunikasi berpengaruh terhadap penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual pada SKPD di Kota Bandung. Pada hasil penelitian ini menunjukkan bahwa SKPD yang memiliki alur komunikasi yang efektif, akan berimbas pada penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual yang lebih baik.

4. Kompetensi sumber daya manusia, komitmen organisasi dan fungsi komunikasi berpengaruh terhadap penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual pada SKPD di Kota Bandung. Pada hasil penelitian ini menunjukkan bahwa SKPD yang memiliki kompetensi sumber daya manusia, komitmen organisasi, dan komunikasi yang baik, akan berimbas pada penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual yang lebih baik.

Peneliti juga menemukan masih adanya kelemahan yang terjadi di SKPD Kota Bandung yang berkaitan dengan kompetensi sumber daya manusia, komitmen organisasi dan fungsi komunikasi, diantaranya adalah sebagai berikut:

1. Pegawai di SKPD masih ada yang belum memahami isi dari Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual; Masih terdapat pegawai yang kurang paham mengenai Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual di SKPD, sehingga belum mampu menerapkan standar tersebut dalam pembuatan laporan keuangan pemerintah.  
Kelemahan lain dari variabel kompetensi sumber daya manusia dapat ditemukan melalui informasi yang didapat peneliti mengenai karakteristik responden berdasarkan usia, latar belakang pendidikan dan lama bekerja. Berdasarkan rentang usia menunjukkan semakin berumur pegawai dianggap kurang terbuka dalam menerima perubahan baru, sehingga pada saat adanya perubahan peraturan pemerintah yang baru enggan untuk mempelajari peraturan tersebut.  
Berdasarkan latar belakang pendidikan kebanyakan memiliki latar belakang pendidikan bukan lulusan akuntansi, sehingga dalam penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual mengalami kesulitan.  
Berdasarkan lama bekerja mayoritas rentang masa kerja pada SKPD memiliki masa kerja yang pendek, sehingga membuat tingkat penguasaan pengetahuan dan keterampilan mengenai Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual masih kurang.
2. Masih terdapat pegawai yang memiliki komitmen yang rendah sehingga dalam pelaksanaan tugas dan tanggungjawabnya pada saat penyusunan laporan keuangan berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual masih belum maksimal.  
Kelemahan lain dari variabel komitmen organisasi dapat ditemukan melalui informasi didapat peneliti mengenai karakteristik responden berdasarkan lama bekerja. Berdasarkan masa kerja masih ada karyawan yang memiliki masa kerja pendek, sehingga tingkat komitmen pada karyawan SKPD Kota Bandung masih lemah. Lemahnya komitmen pegawai tersebut memberikan dampak sulitnya untuk mencapai tujuan menerapkan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual dengan maksimal
3. Masih ada pegawai di SKPD yang belum mendapatkan kejelasan informasi dari pimpinan mengenai pelaksanaan penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual; Masih ada sistem informasi yang belum bekerja secara maksimal untuk menampung saran dan aspirasi dari pegawai di SKPD maupun pihak eksternal.

Berdasarkan hasil temuan penelitian, pembahasan dan kesimpulan dari penelitian mengenai kompetensisumber daya manusia, komitmen organisasi dan komunikasi berpengaruh terhadap penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Kota Bandung, dapat memberikan saran sebagai berikut:

1. Bagi SKPD di Kota Bandung dapat digunakan sebagai bahan pertimbangan:
  - a. Dianjurkan pada saat perekrutan pegawai di SKPD Kota Bandung memberikan pertimbangan khususnya pada staf keuangan agar memilih pegawai dengan latar belakang pendidikan akuntansi, agar dalam pelaksanaan tugas dan tanggungjawab yang diberikan sesuai dengan pengetahuan yang dimiliki.
  - b. Dianjurkan memberikan sarana pelatihan bagi staf keuangan mengenai proses penyusunan laporan keuangan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual agar dapat menambah pengetahuan dan memberikan pengalaman dalam penyusunan laporan keuangan.
  - c. Dianjurkan kepada pimpinan SKPD Kota Bandung untuk memberikan motivasi kepada para pegawai agar timbul kemauan untuk melaksanakan tugas dan tanggungjawab dalam menerapkannya Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual dengan maksimal.
  - d. Dianjurkan kepada pimpinan SKPD melakukan rapat dengan para pegawai untuk membahas langkah-langkah yang akan ditempuh untuk mengatasi kendala yang dihadapi dan memberikan berbagai informasi baru mengenai Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual secara rutin.
  - e. Dianjurkan agar mulai mempertimbangkan untuk membuat baru sistem informasi atau memperbaharui sistem informasi yang sudah ada sebelumnya sehingga memungkinkan untuk

- menampung seluruh aspirasi yang diberikan oleh para pegawai di SKPD maupun para pihak eksternal.
- f. Dianjurkan untuk mengadakan sosialisasi mengenai Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual, agar para staf keuangan mengetahui bagaimana proses penerapan standar yang baru.
2. Bagi peneliti selanjutnya:  
Hasil penelitian ini juga dapat digunakan sebagai masukan dan bahan pertimbangan supaya dapat lebih mengembangkan dan memperluas lingkup penelitian selain variabel kompetensi sumber daya manusia, komitmen organisasi dan fungsi komunikasi sehingga dapat lebih mengungkapkan fenomena yang terjadi di pemerintahan khususnya dalam pengelolaan keuangan daerah. Penelitian selanjutnya juga dapat mengganti objek penelitian ke lingkup yang lebih luas (pemerintah pusat) atau lingkup di daerah lain yang berbeda karakteristiknya dengan penelitian ini.

## 6. DAFTAR PUSTAKA

- [1]. Abrar, Al. 2015. BPK Temukan Masalah Penerapan Sistem Akuntansi Pemerintah. Diakses Melalui: <http://news.metrotvnews.com>. Diakses pada: 19 November 2016.
- [2]. Adventana, Gabriella. 2015. Daerah (SKPD) Kabupaten Empat Lawang Sumatera Selatan”, Vol. 24. *Jurnal Ekonomi, Manajemen dan Akuntansi*. Universitas Islam Riau.
- [3]. Ardiansyah. 2011. “Factors Affecting The Affecting The Readiness of PP No.71 Tahun 2010 About Government Accounting Standards”. *Jurnal akuntansi pemerintah*.
- [4]. Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. 2016. Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester II Tahun 2015.
- [5]. \_\_\_\_\_ . 2016. Siaran Pers Laporan Hasil Pemeriksaan BPK 2015.
- [6]. Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Pemerintah Provinsi DIY dalam Implementasi SAP Berbasis Akrual Menurut PP No. 71 Tahun 2010. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Atma Jaya.
- [7]. Andini, Dewi dan Yusrawati. 2015. “Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah Pada Satuan Kerja Perangkat
- [8]. Bastian, Indra. 2006. *Akuntansi Sektor Publik Suatu Pengantar*. Jakarta: Erlangga.
- [9]. \_\_\_\_\_ . 2010. *Akuntansi Sektor Publik Suatu Pengantar*. Jakarta: Erlangga.
- [10]. \_\_\_\_\_ Biro Analisa Anggaran dan Pelaksanaan APBN. 2015.
- [11]. \_\_\_\_\_ Cooper, Donald R. 1996. *Metode Penelitian Bisnis*. Jakarta: Erlangga.
- [12]. \_\_\_\_\_ Daftar SKPD Kota Bandung. Melalui: <https://portal.bandung.go.id/> . Diakses pada 8 Januari 2017.
- [13]. \_\_\_\_\_ Darmawan, Didit. 2013. *Prinsip-prinsip Perilaku Organisasi*. Surabaya: PT. Jefe Press Media Utama.
- [14]. \_\_\_\_\_ Dransfield, Robert. 2000. *Human Resource Management*. Oxford: Heinemann Educational.
- [15]. \_\_\_\_\_ Edison, Acep. 2016. *Analisis Regresi dan Jalur Dengan Program SPSS*. Bandung: Mentari.
- [16]. \_\_\_\_\_ Engson, Jaladri Qinaris. 2016. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Efektifitas Penerapan SAP Berbasis Akrual Pada SKPD Kabupaten Sidoarjo. *Tesis*.
- [17]. \_\_\_\_\_ Faradillah, Andi. 2013. Analisis Kesiapan Pemerintah Daerah dalam Menerapkan Standar Akuntansi. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin.
- [18]. \_\_\_\_\_ Fathia, Maulida. 2009. Analisis Kesiapan Organisasi Dalam Penerapan Sistem Informasi Manajemen Puskesmas di Kabupaten Barito Kuala Provinsi Kalimantan Selatan. *Tesis*. Universitas Gadjah Mada.
- [19]. \_\_\_\_\_ Fauzi, Intan. 2016. Pemerintah Terkendala Sumber Daya Manusia dalam Penerapan Accrual Accounting. Diakses Melalui: <http://news.metrotvnews.com>. Diakses pada: 19 November 2016.
- [20]. \_\_\_\_\_ Ghozali, Imam. 2013. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 20, Edisi Keenam*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- [21]. \_\_\_\_\_ Gujarati, Damodar N., dan Dawn C. Porter. 2009. *Basic Econometrics*. New York: McGraw Hill.
- [22]. \_\_\_\_\_ Hadiyani, Martha Indah, Diah Karmiyati dan Tri Muji Ingarianti. 2012. Perbedaan Komitmen Organisasi Ditinjau Dari Masa Kerja Karyawan. *Jurnal*. Universitas Muhammadiyah Malang.
- [23]. \_\_\_\_\_ Halim, Abdul. 2007. *Akuntansi Keuangan Daerah*. Jakarta: Salemba Empat.

- [24]. Halim, Abdul dan M. Syam Kusufi. 2014. *Teori, Konsep, dan Aplikasi Akuntansi Sektor Publik dari Anggaran Hingga Laporan Keuangan dari Pemerintah Hingga Tempat Ibadah*. Jakarta: Salemba Empat.
- [25]. Haryadi, Dedi. 2015. Pemda Kesulitan Terapkan Laporan Keuangan Berbasis Akreal. Melalui: <http://www.inilahkoran.com>. Diakses pada: 7 Juli 2016.
- [26]. Hutapea, Parulinan dan Nurianna Thoha. 2008. *Kompetensi Plus*. Jakarta: PT. Gramedia Pustaka Utama
- [27]. Indriantoro, Nur dan Bambang Supomo. 2002. *Metodologi Penelitian Bisnis*. Yogyakarta: Buku Beta.
- [28]. \_\_\_\_\_ . 2007. *Metode Penelitian Bisnis*. Yogyakarta: Buku Beta.
- [29]. *International Public Sector Accounting Standards Board*. 2011. *Transition to the Accrual Basis of Accounting: Guidance for Public Sector Entities*.
- [30]. Iznillah, M.Luthfi. 2015. “Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia, Komitmen Organisasi, Teknologi Informasi, dan Komunikasi terhadap Kesiapan Pemerintah dalam Menerapkan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akreal”, Vol.2. *Jurnal akuntansi pemerintah*. Fakultas Ekonomi Universitas Riau.
- [31]. Kristiawati, Endang. 2015. “Faktor-faktor yang Mempengaruhi Keberhasilan Penerapan Akuntansi Berbasis Akreal Pada Pemerintahan Daerah Kalimantan Barat”, Vol. VIII. *Jurnal Akuntansi Pemerintah*. Universitas Panca Bhakti.
- [32]. Kwat, Atto. 2016. Sejumlah Pemda Hadapi Permasalahan Akuntansi Basis Akreal. Melalui <http://www.teropongsenayan.com>. Diakses pada 20 Maret 2017.
- [33]. Komite Standar Akuntansi Pemerintahan. 2006. *Memorandum Pembahasan Penerapan Basis Akreal Dalam Akuntansi Pemerintahan Di Indonesia*.
- [34]. Kusuma, Fuad Muhamad Indra Yudha. 2013. “Analisis Fakor-faktor yang Mempengaruhi Tingkat Penerapan Akuntamsi Akreal Pada Pemerintahan”, Vol. 2. *Jurnal Akuntansi*. Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.
- [35]. Luthans, Fred. 2012. *Perilaku Organisasi*. Yogyakarta: Andi.
- [36]. Mardiasmo. 2004. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Andi.
- [37]. \_\_\_\_\_ . 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Andi.
- [38]. Margareta, Weda Ayu dan Ikhsan Budi Riharjo. 2015. “Kesiapan Instansi Pemerintah dalam Implementaso Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akreal”, Vol. 4. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi*. Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia.
- [39]. Moeheriono. 2014. *Pengukuran Kinerja Berbasis Kompetensi*. Jakarta: Rajawali.
- [40]. Negara, I Gusti Bagus Surya. 2015. *Toward Implementation of Accrual Basis in Indonesia Government: Key Success Factors*. *Jurnal Akuntansi*.
- [41]. Nuryaman dan Veronica Christina. 2015. *Metodologi Penelitian Akuntansi dan Bisnis*. Bogor: Ghalia Indonesia.
- [42]. Ouda, H. 2008. “Toward A Generic Model for Government Sector Reform the New Zealand Experience”. *Journal on Governmental Financial Management*.
- [43]. Peraturan Menteri Dalam Negeri Republik Indonesia Nomor 2 Tahun 2013 Tentang Pedoman Pengembangan Sistem Pendidikan dan Pelatihan Berbasis Kompetensi Di Lingkungan Kementerian Dalam Negeri dan Pemerintahan Daerah.
- [44]. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No. 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
- [45]. Permana, Ida Bagus Gede Bayu dan I Dewa Nyoman Wiratmaja. 2016. Pengaruh Sumber Daya Manusia, Komitmen Organisasi, Sistem Informasi Pada Kesiapan Penerapan Laporan Keuangan Pemerintah Darah Berbasis Akreal. *Jurnal Akuntansi*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana.
- [46]. Putra, Bayu Dharma dan Syamsul Amar. 2015. “Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia, Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Kota Padang”. *Jurnal*.
- [47]. Putra, I Wayan Gde Yogiswara Darma dan Dodik Ariyanto. 2015. “Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akreal”. *Jurnal akuntansi pemerintah*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana.
- [48]. Redaksi4. 2016. Sebuah Perubahan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Belum Maksimal Di Jawa Barat. Melalui: <http://bandung.pojoksatu.id>. Diakses pada 12 Oktober 2016.
- [49]. Robbins. Stephen P. dan Timothy A. Judge. 2008. *Perilaku Organisasi*. Jakarta: Gramedia.

- [50]. \_\_\_\_\_ . 2011. *Organization Behavior*. New Jersey: Pearson Education.
- [51]. Sari, Fenty Herlina, Bambang Suprasto, dan A.A.N.B Dwirandra. 2016. “Motivasi Sebagai Pemoderasi Pengaruh Kompetensi dan Teknologi Informasi Pada Penerapan Standar Akuntansi Berbasis AkruaI”. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana.
- [52]. Sekaran, Uma. 2006. *Research Methods For Business*. Jakarta: Salemba Empat.
- [53]. Setiawan, I Kadek Yogi . 2015. “Pengaruh Latar Belakang Pendidikan dan Pengalaman Kinerja terhadap Kinerja Karyawan Pada PT. Federal International Finance (FIF) Group Cabang Singaraja”. *Jurnal Jurusan Pendidikan Ekonomi*. Universitas Pendidikan Ganesha.
- [54]. Siahaan, Michael. 2016. Badan Pemerikasa Laporan Keuangan: Pembuatan Laporan AkruaI Masih Mengalami Kendala. Melalui: <http://www.antarasumbar.com>. Diakses pada 1 Juli 2016.
- [55]. Simanjuntak, Binsar H. 2005. “Menyongsong Era Baru Akuntansi Pemerintahan Di Indonesia”. *Jurnal Akuntansi Pemerintahan*.
- [56]. \_\_\_\_\_ . 2010. *Kongres XI Ikatan Akuntansi Indonesia: Penerapan Akuntansi Berbasis AkruaI Di Sektor Pemerintahan Di Indonesia*. Jakarta.
- [57]. Somad, Rismi dan Donni Juni Priansa. 2014. *Manajemen Komunikasi*. Bandung: Alfabeta.
- [58]. Sopiah. 2008. *Perilaku Organisasi*. Yogyakarta: Andi.
- [59]. Sugiyono. 2014. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan Kombinasi (Mix Methods)*. Bandung: Alfabeta.
- [60]. Sukadana, Ikrima Chikita dan Ni Putu Sri Harta Mimba. 2015. “Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia terhadap Kesiapan Penerapan SAP Berbasis AkruaI Pada Satuan Kerja Di Wilayah Kerja KPPN Denpasar”. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana.
- [61]. Sulani, Aldiani. 2009. Faktor-faktor Pendukung Keberhasilan Penerapan Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 2005 Pada Pemerintahan Kabupaten Labuhan Batu. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Sumatera Utara.
- [62]. Taufiq Umar. 2010. Analisis Kesiapan Administrasi Pemungutan Pajak Bumi dan Bangunan Berdasarkan Undang-undang No. 28 Tahun 2009. *Skripsi*. Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik Universitas Indonesia.
- [63]. Thoha, Maftah. 2003. *Perilaku Organisasi Konsep Dasar dan Aplikasinya*. Jakarta: PT. RajaGrafindo Persada.
- [64]. Warisno. 2009. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kinerja Satuan Kerja Perangkat Darah (SKPD) di Lingkungan Pemerintah Provinsi Jambi. *Tesis*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Sumatera Utara.
- [65]. Wibowo. 2007. *Perilaku Dalam Organisasi*. Jakarta: Rajawali Pers.
- [66]. Widyastuti, Ni Made Ari, Edy Sujana dan I Made Pradana Adi Putra. 2015. “Analisis Kesiapan Pemerintah Daerah Dalam Menerapkan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis AkruaI Di Kabupaten Gianyar”, Vol. 3. *Jurnal*. Universitas Pendidikan Genesha.