

## ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI PENERAPAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL DI KABUPATEN BANGLI

Kadek Nila Karyogis<sup>1</sup>  
I Made Pande Dwiana Putra<sup>2</sup>

<sup>1</sup>Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia  
e-mail : kadeknila95@gmail.com / telp : +62 81 339 466 789

<sup>2</sup>Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia

### ABSTRAK

Standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual sudah diterapkan secara serentak di Indonesia semenjak diberlakukannya Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010. Namun dalam penerapannya tidak semua daerah siap dengan segera mengadopsinya, salah satunya Kabupaten Bangli. Ketidaksiapan penerapan ini antara lain disebabkan kurangnya kompetensi sumber daya manusia, komitmen organisasi dan pemanfaatan teknologi informasi. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh kompetensi sumber daya manusia, komitmen organisasi dan pemanfaatan teknologi informasi pada tingkat penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual. Lokasi penelitian dilakukan di Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Bangli. Alat analisis yang digunakan adalah regresi linier berganda. Sampel penelitian ini adalah pegawai penatausahaan keuangan yang sudah Pegawai Negeri Sipil, dan menjabat minimal selama satu tahun. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variabel kompetensi sumber daya manusia, komitmen organisasi dan pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh positif pada tingkat penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual di Kabupaten Bangli.

**Kata kunci** : kompetensi sumber daya manusia, komitmen organisasi, pemanfaatan teknologi informasi, standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual

### ABSTRACT

*Accrual-based government accounting standards have been applied simultaneously in Indonesia since the enactment of Government Regulation No. 71 of 2010. However, in practice not all areas are ready to immediately adopt it, which one is Bangli. Unpreparedness of implementation is partly due to the lack of human resource competencies, organizational commitment and utilization of information technology. This study aimed to determine the effect of human resource competencies, organizational commitment and utilization of information technology at the level of implementation of accrual based government accounting standards. The research location is in SKPD Bangli regency. The method of analysis used is multiple linear regression. The sample was an employee of the financial administration already Civil Servants, and served at least one year. The results showed that the variables of human resource competencies, organizational commitment and utilization of information technology a positive effect on the level of implementation of accrual-based government accounting standards.*

**Key Word:** *human resource competencies, organizational commitment and utilization of information technology, accrual-based government accounting standards*

## PENDAHULUAN

Perwujudan tata organisasi pemerintahan yang baik diperlukan adanya perubahan di bidang akuntansi pemerintahan karena melalui proses akuntansi dihasilkan informasi keuangan untuk berbagai pihak (Langelo,dkk 2015). Berlakunya PP No. 71 Tahun 2010 membuat perubahan besar dalam pelaporan keuangan di Indonesia, yaitu perubahan basis kas menuju akrual menjadi basis akrual penuh dalam transaksi keuangan pemerintah (Iznillah, 2015).

Pentingnya meningkatkan pelaporan keuangan negara juga telah diakui oleh lembaga keuangan internasional dan lokal seperti Bank Dunia, Dana Moneter Internasional, *Asian Development Bank* dan *United Nations Development Program* (Hepworth, 2003). Di Malaysia, terdapat kendala berupa kurangnya tenaga akuntan yang profesional dan berkualitas. Pemerintah Malaysia belum memberikan insentif bagi staf akuntansinya. Insentif ini meliputi biaya tahunan dan beasiswa bagi akuntan pemerintah untuk kursus yang mengarah pada keahlian akuntansi profesional (Saleh and Pendlebury, 2006). Rendahnya keterampilan dasar akuntan pemerintah juga menjadi salah satu hambatan dalam penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual di Fiji (Tickell, 2010).

Menurut Fiscal (2014) dalam artikelnya menyatakan Indonesia lebih dahulu menerapkan SAP berbasis akrual di ASEAN, hal ini diharapkan dapat menimbulkan *trust*, khususnya para investor bahwa Indonesia akan memiliki sebuah laporan yang menggambarkan hak dan kewajiban dengan tepat. Pahmi (2014) menjelaskan bahwa sejak tahun 2005 pada saat laporan keuangan disusun secara komprehensif tetapi masih menggunakan sistem *cash basis* yang

seharusnya mulai tahun 2008 sesuai dengan amanah UU Nomor 17 Tahun 2003 sudah harus menggunakan *accrual basis*. Laporan Keuangan Tahun 2014, dicoba menggunakan sistem *Cash Toward Accrual* dan sesuai dengan komitmen pemerintah pada tahun 2015, sistem akuntansi untuk pelaporan keuangan pemerintah akan berubah menjadi basis akrual.

Gubernur Bali Made Mangku Pastika menyatakan bahwa berdasarkan Keputusan Permendagri Nomor 64 Tahun 2013, penerapan SAP berbasis akrual diberlakukan per 1 Januari 2015 di seluruh instansi pemerintah baik pusat maupun daerah termasuk seluruh SKPD Provinsi Bali harus siap dan serius pahami SAP secara teknis. Hal tersebut dipaparkan dalam acara sosialisasi penerapan SAP di Lingkungan Provinsi Bali, di Wisma Sabha Kantor Gubernur Provinsi Bali 13 September 2014 menurut sumber Badan Pengawasan Keuangan Dan Pembangunan Pemerintah Provinsi Bali.

Kepala Perwakilan BPKP Provinsi Bali Didik Krisdiyanto yang hadir sebagai narasumber menyatakan dukungannya terhadap program Provinsi Bali yang akan mengadakan pelatihan bagi peserta agar lebih memahami sistem SAP berbasis akrual ini secara utuh dan menyeluruh. Sumber daya manusia, struktur organisasi tata kerja dari SKPD dan pejabat pengelola keuangan daerah merupakan hal yang harus dipersiapkan dalam penerapan SAP berbasis Akrual di setiap SKPD di Provinsi Bali.

Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) Kabupaten Buleleng memuat artikel yang menyatakan BPK mengeluarkan rapor atas audit LKPD Kabupaten/Kota se-Bali tahun anggaran 2015, Kamis, 2 Juni 2015. Artikel

tersebut menyatakan kabupaten Bangli menjadi satu-satunya kabupaten yang gagal naik kelas karena masih mendapatkan gelar Wajar Dengan Pengecualian (WDP) dari hasil audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). Delapan daerah lainnya raih predikat tertinggi Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) yaitu: Buleleng, Tabanan, Jembrana, Denpasar, Badung, Gianyar, Klungkung, dan Karangasem. Delapan daerah yang dapat opini tertinggi WTP tersebut, Klungkung dan Karangasem termasuk baru pertama kalinya naik kelas. Setahun sebelumnya, Klungkung dan Karangasem masih berkutat dengan opini WDP atas audit LKPD tahun anggaran 2014. Buleleng, Tabanan, Jembrana, Denpasar, Badung, dan Gianyar dalam posisi sukses mempertahankan predikat WTP yang sudah diraihnya setahun lalu. Sebaliknya, Bangli tetap harus puas dengan opini WDP atas audit LKPD tahun anggaran 2015, sama seperti yang diraih setahun lalu. Ada beberapa faktor yang mengakibatkan gagalnya Bangli meraih gelar WTP pada tahun 2015, di antaranya adalah ketidakjelasan aset seperti tanah dan masalah perencanaan pembangunan, diperkirakan menjadi penyebab utama. Hal ini disampaikan oleh Ketua DPRD Bangli, Ngakan Made Kutha Parwata saat dikonfirmasi Nusa Bali. Perkembangan opini BPK RI terhadap LKPD pada pemerintah Provinsi/Kabupaten/Kota yang ada di Provinsi Bali seperti yang tampak pada Tabel 1. di bawah ini.

**Tabel 1.**  
**Perkembangan Opini BPK RI terhadap LKPD Provinsi/Kabupaten/Kota di Provinsi Bali Tahun 2010/2015**

No.	LKPD	Opini BPK					
		2010	2011	2012	2013	2014	2015
1	Kota Denpasar	WDP	WDP	WDP	WTP	WTP	WTP
2	Kabupaten Badung	WDP	WTP	WTP	TW	WTP	WTP
3	Kabupaten Gianyar	WDP	WDP	WDP	WDP	WTP	WTP
4	Kabupaten Bangli	WDP	WDP	WDP	TMP	WDP	WDP
5	Kabupaten Klungkung	WDP	WDP	WDP	WDP	WDP	WTP
6	Kabupaten Karangasem	TMP	WDP	WDP	WDP	WDP	WTP
7	Kabupaten Buleleng	TMP	WDP	WDP	WDP	WTP	WTP
8	Kabupaten Tabanan	WDP	WDP	TMP	WDP	WTP	WTP
9	Kabupaten Jembrana	TW	WDP	WDP	WDP	WTP	WTP
10	Provinsi Bali	WDP	WDP	WDP	WTP	WTP	WTP

*Sumber:* BPK RI LHP LKPD Provinsi/Kabupaten/Kota di Provinsi Bali Tahun 2010-2015

Keterangan:

- WDP : Wajar Dengan Pengecualian
- WTP : Wajar Tanpa Pengecualian
- TW : Tidak Wajar
- TMP : Tanpa Memberikan Pendapat

Berdasarkan data perbandingan opini BPK RI Perwakilan Provinsi Bali terhadap sepuluh pemerintah Provinsi/Kabupaten/Kota di Provinsi Bali pada Tabel 1, terlihat bahwa hanya Kabupaten Bangli belum pernah tercatat mendapatkan opini WTP pada hasil pemeriksaan tahun 2015. Permasalahan yang dijelaskan dalam penelitian ini didukung dengan hasil observasi menghasilkan beberapa variabel yang mempengaruhi dari penerapan SAP Akrual, di antaranya yaitu kompetensi sumber daya manusia, komitmen organisasi dan pemanfaatan teknologi informasi.

Meminimalisir kelemahan dalam penyusunan laporan keuangan sangat didukung adanya sumber daya manusia yang profesional dan dapat memahami SAP berbasis akrual. SAP berbasis akrual dapat diterapkan dengan baik apabila kualitas aparatur pemerintah yang terlibat dalam penyusunan laporan keuangan

memahami proses dan pelaksanaan akuntansi itu dijalankan dengan berpedoman pada ketentuan yang berlaku.

Menurut Sumarsono (2003:4) sumber daya manusia adalah usaha kerja atau jasa yang dapat diberikan dalam proses produksi. SDM mencerminkan kualitas usaha yang diberikan seseorang dalam waktu tertentu untuk menghasilkan barang dan jasa. Kelemahan laporan keuangan dapat dihindari dari penyusunan laporan keuangan berbasis akrual dibutuhkan sumber daya manusia yang dapat memahami SAP berbasis akrual. Dipertegas oleh pendapat Darvis (2010) yang menyatakan bahwa keberhasilan pengelolaan keuangan daerah berdasarkan standar akuntansi pemerintahan berpengaruh pada faktor regulasi, yaitu sumber daya manusia. Pengimplementasikan akuntansi berbasis akrual membutuhkan sumber daya manusia yang memahami dan berkompeten dalam akuntansi pemerintahan keuangan daerah.

Penelitian yang dilakukan oleh Ardiansyah (2011) menemukan bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh terhadap kesiapan penerapan SAP berbasis akrual. Adventana (2013) menemukan bahwa secara parsial SDM berpengaruh positif terhadap kesiapan penerapan SAP berbasis akrual sedangkan menurut Claudia and Gesso (2013) menyatakan bahwa meskipun akuntansi akrual telah diterapkan oleh banyak Pemda, kebanyakan politisi, yang merupakan pengguna internal sistem akuntansi akrual, enggan untuk menggunakannya. Selain itu staf dari kementerian, auditor, pemerintah, dan anggota parlemen membutuhkan pelatihan di bidang akuntansi keuangan (Tikk, 2010). Widyastuti, dkk (2015)

mengatakan bahwa SDM belum memahami sepenuhnya mengenai basis akrual. Sibagariang (2013) menyatakan bahwa SDM tidak berpengaruh signifikan.

Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa semakin tinggi kompetensi SDM dalam pemahaman SAP basis akrual maka tingkat penerapan SAP berbasis akrual akan semakin meningkat. Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis dapat dirumuskan sebagai berikut.

H<sub>1</sub>: kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif pada tingkat penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual.

Komitmen merupakan kesanggupan untuk bertanggung jawab terhadap hal-hal yang dipercayakan kepada seseorang (Simanjuntak, 2005). Mengubah kebiasaan pencatatan transaksi berbasis kas sangatlah tidak mudah menjadi pencatatan transaksi berbasis akrual, sehingga diperlukan komitmen yang kuat dari organisasi untuk melakukan perubahan pada kinerja pegawai dapat menerapkan akuntansi basis akrual dengan efektif dan efisien. Davis (2010) yang menyatakan bahwa keberhasilan pengelolaan keuangan daerah berdasarkan standar akuntansi pemerintahan berpengaruh pada faktor regulasi, yaitu komitmen. Komitmen pemimpin yang didukung oleh anggota organisasi secara berkelanjutan akan mempermudah tercapainya tujuan organisasi.

Penelitian yang dilakukan oleh Adventana (2013) menyatakan bahwa komitmen organisasi berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap kesiapan penerapan SAP berbasis akrual, didukung oleh Apriliani (2015) menyatakan bahwa komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap implementasi SAP berbasis akrual. Sedangkan Ardiansyah (2011) menyatakan komitmen organisasi tidak berpengaruh terhadap penerapan SAP berbasis akrual, sejalan dengan

Claudia and Gesso (2013) menyatakan bahwa pelaksanaan penerapan akuntansi akrual di Italia, studi empiris menunjukkan bahwa keuntungan dari akuntansi akrual belum memiliki dampak yang signifikan pada sektor publik.

Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa semakin tinggi komitmen organisasi dalam menerapkan SAP berbasis akrual maka tingkat penerapan SAP berbasis akrual pada organisasi akan semakin meningkat. Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis dapat dirumuskan:

H<sub>2</sub>: komitmen organisasi berpengaruh positif pada tingkat penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual.

Faktor lain yang memengaruhi penerapan SAP berbasis akrual adalah pemanfaatan teknologi informasi. Penerapan SAP berbasis akrual memerlukan persiapan sistem informasi akuntansi yang memadai agar seluruh kegiatan pengelolaan keuangan daerah yang didasarkan pada SAP berbasis akrual dapat berjalan secara efektif dan efisien. Mohammadi, dkk (2012) menyatakan bahwa mempersiapkan kondisi yang diperlukan untuk menggunakan perangkat lunak yang sesuai untuk mekanisasi sistem atau untuk membekali mereka dalam sebuah sistem yang terintegrasi.

Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual relatif rumit dibandingkan dengan Standar Akuntansi Pemerintahan basis kas, dilihat dari segi pelaksanaan, ruang lingkup, dan waktu pencatatan. Penerapan SAP berbasis akrual memerlukan persiapan sistem informasi akuntansi yang memadai, agar seluruh kegiatan pengelolaan keuangan daerah yang didasarkan pada SAP berbasis akrual dapat berjalan secara efektif dan efisien. Sistem informasi



merupakan sistem pengendalian intern yang memadai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan (Mukhtar, 2002). Sistem informasi mampu menghasilkan informasi yang dapat diterima dan mampu memenuhi harapan informasi secara tepat waktu, akurat, dan dapat dipercaya (Widjajanto, 2001).

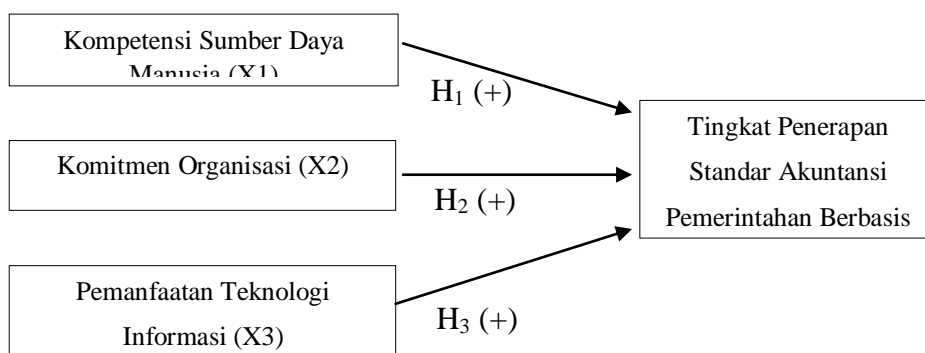
Penelitian yang dilakukan Apriliani (2015), menemukan bahwa teknologi informasi berpengaruh positif signifikan terhadap implementasi SAP berbasis akrual, didukung oleh Widyastuti, dkk (2015) menyatakan bahwa teknologi informasi berpengaruh positif signifikan terhadap implementasi SAP berbasis akrual. Tikki (2010) menyatakan untuk transisi penuh ke akuntansi akrual juga didukung oleh kemajuan dari sistem teknologi informasi. Sedangkan Adventana (2013) menyatakan secara parsial tidak berpengaruh terhadap penerapan SAP berbasis akrual didukung oleh Sugiarto dan Alfian (2014) yang menjelaskan bahwa faktor sistem informasi tidak berpengaruh terhadap penerapan akuntansi berbasis akrual berdasarkan standar akuntansi pemerintahan.

Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa semakin tinggi pemanfaatan teknologi informasi terhadap penerapan SAP berbasis akrual maka tingkat penerapan SAP berbasis akrual semakin meningkat. Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis dapat dirumuskan:

H<sub>3</sub>: pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh positif pada penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual.

## METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif. Lokasi penelitian yaitu di Pemerintah Daerah Kabupaten Bangli. Objek penelitian yakni pengaruh kompetensi sumber daya manusia, komitmen organisasi, pemanfaatan teknologi informasi, dan penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual. Jenis data yakni data kuantitatif. Sumber data yakni data primer. Penelitian menggunakan tingkat penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual sebagai variabel terikat, sedangkan kompetensi sumber daya manusia, komitmen organisasi dan pemanfaatan teknologi informasi sebagai variabel independen.



**Gambar 1. Desain Penelitian**

*Sumber:* data primer diolah, 2017

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah Tingkat Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrual Dalam Pemerintah Daerah Kabupaten Bangli (Y). Sedangkan variabel independen dalam penelitian ini adalah: Kompetensi Sumber Daya Manusia (X1), Komitmen Organisasi (X2), dan Pemanfaatan Teknologi Informasi (X3). Populasi dalam penelitian ini adalah pegawai bagian staf keuangan di Kabupaten Bangli yang meliputi 2 Sekretariat, 1 Inspektorat, 6 Badan, 4 Kantor, 13 Dinas, dan 1 Rumah Sakit Umum Daerah.

Sampel penelitian ini menggunakan metode sensus atau sampel jenuh yang mencakup pegawai yang melaksanakan tugas dan fungsi tata usaha keuangan pada SKPD yaitu pejabat penatausahaan keuangan satuan kerja perangkat daerah (PPK-SKPD) dengan jumlah 140 orang.

Metode penentuan sampel menggunakan teknik *purposive sampling*. *Purposive sampling* adalah teknik penentuan sampel dengan pertimbangan tertentu (Sugiyono, 2014:122). Metode yang digunakan dalam mengumpulkan data yaitu dengan metode observasi, studi pustaka, kuesioner dan wawancara. Pengaruh kompetensi sumber daya manusia, komitmen organisasi, dan pemanfaatan teknologi informasi pada tingkat penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual di Kabupaten Bangli menggunakan teknik analisis regresi linear berganda. Secara umum formulasi dari regresi linear berganda dapat disajikan sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \varepsilon \dots\dots\dots (1)$$

Keterangan:

- Y = penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual
- $\alpha$  = konstanta
- $\beta_{1,2,3}$  = koefisien regresi dari variabel independen
- $\varepsilon$  = *error term*
- X<sub>1</sub> = kompetensi sumber daya manusia
- X<sub>2</sub> = komitmen organisasi
- X<sub>3</sub> = pemanfaatan teknologi informasi

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Responden dalam penelitian ini adalah pegawai negeri sipil bagian penatausahaan keuangan di Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Bangli. Penelitian dilakukan dengan menyebarkan kuesioner sebanyak 120 buah ke Satuan Kerja

Perangkat Daerah Kabupaten Bangli. Rincian pendistribusian dan pengembalian kuesioner serta informasi tingkat pengembalian disajikan di Tabel 2.

**Tabel 2.**  
**Rincian Pengiriman dan Pengembalian Kuesioner**

Keterangan	Jumlah
Kuesioner yang disebar	120
Kuesioner yang tidak kembali	(9)
Kuesioner yang kembali	111
Kuesioner yang tidak lengkap diisi	(11)
Kuesioner yang dapat digunakan	100
Tingkat pengembalian kuesioner ( <i>response rate</i> ) (111/120) x 100 %	92,5%
Tingkat pengembalian yang digunakan ( <i>usability response rate</i> ) (100/120) x 100%	83,0%

Sumber: data primer diolah (2016)

Pengujian validitas setiap butir pertanyaan pada kuesioner digunakan analisis item yang mengkorelasikan skor tiap butir dengan skor total yang merupakan jumlah setiap skor butir. Uji validitas dilakukan dengan menggunakan teknik korelasi *Pearson's Correlation* dengan bantuan program *SPSS 17.0 for Windows*. Hasil uji validitas instrumen yang disajikan pada Tabel 3.

**Tabel 3.**  
**Hasil Uji Validitas Instrumen**

No.	Variabel	Item	<i>Pearson Correlation</i> ( <i>Min-Max</i> )	<i>Sig.</i> ( <i>2-tailed</i> )	Ket.
1	Kompetensi sumber daya manusia ( $X_1$ )	$X_{1,1}$ - $X_{1,11}$	0,478 - 0,770	0,000	Valid
2	Komitmen organisasi ( $X_2$ )	$X_{2,1}$ - $X_{2,11}$	0,597 - 0,791	0,000	Valid
3	Pemanfaatan teknologi informasi ( $X_3$ )	$X_{3,1}$ - $X_{3,6}$	0,558 - 0,739	0,000	Valid
4	Tingkat penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual ( $Y$ )	$Y_{,1}$ - $Y_{,10}$	0,398 - 0,663	0,000	Valid

Sumber: Lampiran 1

Kriteria keputusan valid dinyatakan apabila nilai *Sig. (2-tailed) Pearson's Correlation* lebih kecil dari taraf signifikansi 0,05 (Ghozali, 2011). Berdasarkan *output* pada Tabel 3, nilai *Sig. (2-tailed)* korelasi untuk semua item lebih kecil dari 0,05 sehingga seluruh item pernyataan pada setiap variabel dinyatakan valid.

**Tabel 4.**  
**Hasil Uji Reliabilitas Instrumen**

No.	Variabel	Koefisien <i>Alpha Cronbach</i>	Keterangan
1	Kompetensi sumber daya manusia	0,862	Reliabel
2	Komitmen organisasi	0,902	Reliabel
3	Pemanfaatan teknologi informasi	0,743	Reliabel
4	Tingkat penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual	0,757	Reliabel

Sumber: Lampiran 1

Nilai suatu instrumen dikatakan reliabel apabila nilai *Alpha Cronbach* lebih besar dari 0,70 (Ghozali, 2011). Hasil uji reliabilitas pada Tabel 4 menunjukkan bahwa semua variabel memiliki *Alpha Cronbach* lebih besar dari 0,70. Jadi, dapat disimpulkan bahwa kuesioner kompetensi sumber daya manusia, komitmen organisasi, pemanfaatan teknologi informasi, dan tingkat penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual adalah reliabel.

Deskripsi hasil penelitian mencakup hasil analisis deskriptif meliputi rata-rata, standar deviasi, skor minimum, dan skor maksimum. Deskripsi skor kuesioner kompetensi sumber daya manusia, komitmen organisasi, pemanfaatan teknologi informasi, dan tingkat penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual yang tersaji pada Tabel 5.

**Tabel 5.**  
**Hasil Analisis Deskriptif**

Variabel	Minimum	Maksimum	Rata-rata	Standar Deviasi
Kompetensi Sumber Daya Manusia	25	55	45,630	5,090
Komitmen Organisasi	28	55	46,590	5,751
Pemanfaatan Teknologi Informasi	19	30	25,250	2,393
Tingkat Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual	25	50	39,730	4,094

Sumber: Lampiran 2

Berdasarkan Tabel 5, dapat ditarik 4 deskripsi umum hasil penelitian sebagai berikut.

Data kompetensi sumber daya manusia memiliki skor minimum 25 dan skor maksimum 55. Skor rata-rata 45,630 dengan standar deviasi 5,090. Standar deviasi lebih kecil dari skor rata-rata menunjukkan bahwa kompetensi sumber daya manusia sebaran skornya semakin dekat dari skor rata-ratanya, yang mengindikasikan respon terhadap kompetensi sumber daya manusia tidak bervariasi. Data komitmen organisasi memiliki skor minimum 28 dan skor maksimum 55. Skor rata-rata 46,590 dengan standar deviasi 5,751. Standar deviasi lebih kecil dari skor rata-rata menunjukkan bahwa komitmen organisasi sebaran skornya semakin dekat dari skor rata-ratanya, yang mengindikasikan respon terhadap komitmen organisasi tidak bervariasi.

Data pemanfaatan teknologi informasi memiliki skor minimum 19 dan skor maksimum 30. Skor rata-rata 25,250 dengan standar deviasi 2,393. Standar deviasi lebih kecil dari skor rata-rata menunjukkan bahwa pemanfaatan teknologi informasi sebaran skornya semakin dekat dari skor rata-ratanya, yang mengindikasikan respon terhadap pemanfaatan teknologi informasi tidak bervariasi. Data tingkat penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual memiliki skor minimum 25 dan skor maksimum 50. Skor rata-rata 39,730 dengan standar deviasi 4,094. Standar deviasi lebih kecil dari skor rata-rata menunjukkan bahwa tingkat penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual sebaran skornya semakin dekat dari skor rata-ratanya, yang mengindikasikan respon terhadap tingkat penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual tidak bervariasi.

Berdasarkan hasil analisis jawaban sampel terhadap 11 butir kuesioner kompetensi sumber daya manusia, terungkap deskripsi kompetensi sumber daya manusia pada 100 responden. Berdasarkan data yang diperoleh dari kuesioner kompetensi sumber daya manusia, maka dibuat tabel distribusi frekuensi dan persentase skor yang tersaji pada Tabel 6.

**Tabel 6.**  
**Distribusi Frekuensi dan Persentase Skor Kompetensi Sumber Daya Manusia**

Item	STS	TS	R	S	SS	Total
1	1	1	9	61	28	100
2	1	0	5	56	38	100
3	2	13	10	53	22	100
4	1	3	2	56	38	100
5	1	0	4	63	32	100
6	1	3	4	65	27	100
7	1	0	1	60	38	100
8	1	0	1	54	44	100
9	1	10	17	44	28	100
10	1	0	11	59	29	100
11	1	2	15	64	18	100
Total	12	32	79	635	342	1100
Persentase (%)	1,09	2,91	7,18	57,73	31,09	100,00

Sumber: data primer diolah, 2017

Keterangan: STS adalah sangat tidak setuju, TS adalah tidak setuju, R adalah ragu-ragu, S adalah setuju dan SS adalah sangat setuju.

Pada Tabel 6 ditunjukkan bahwa 31,09% skor kompetensi sumber daya manusia direspon sangat setuju, 57,73% direspon setuju, 7,18% direspon ragu-ragu, 2,91% direspon tidak setuju, dan 1,09% direspon sangat tidak setuju. Jadi, dapat disimpulkan bahwa respon pegawai negeri sipil bagian penatausahaan keuangan di Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Bangli terhadap kompetensi sumber daya manusia lebih cenderung responnya setuju.

**Tabel 7.**  
**Distribusi Frekuensi dan Persentase Skor Komitmen Organisasi**

Item	STS	TS	R	S	SS	Total
1	2	1	4	66	27	100
2	1	0	1	68	30	100
3	2	2	1	62	33	100
4	1	0	2	75	22	100
5	3	2	4	58	33	100
6	1	0	1	62	36	100
7	1	2	11	52	34	100
8	3	1	7	52	37	100
9	4	0	4	47	45	100
10	3	1	5	50	41	100
11	1	0	2	50	47	100
Total	22	9	42	642	385	1100
Persentase (%)	2,00	0,82	3,82	58,36	35,00	100,00

*Sumber:* data primer diolah, 2017

Keterangan: STS adalah sangat tidak setuju, TS adalah tidak setuju, R adalah ragu-ragu, S adalah setuju dan SS adalah sangat setuju.

Pada Tabel 7 ditunjukkan bahwa 35,00% skor komitmen organisasi direspon sangat setuju, 58,36% direspon setuju, 3,82% direspon ragu-ragu, 0,82% direspon tidak setuju, dan 2,00% direspon sangat tidak setuju. Jadi, dapat disimpulkan bahwa respon pegawai negeri sipil bagian penatausahaan keuangan di Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Bangli terhadap komitmen organisasi lebih cenderung responnya setuju.

**Tabel 8.**  
**Distribusi Frekuensi dan Persentase Skor Pemanfaatan Teknologi Informasi**

Item	STS	TS	R	S	SS	Total
1	2	0	0	58	40	100
2	0	0	11	54	35	100
3	0	0	5	62	33	100
4	2	4	13	64	17	100
5	0	0	7	63	30	100
6	0	0	4	66	30	100
Total	4	4	40	367	185	600
Persentase (%)	0,67	0,67	6,67	61,17	30,83	100,00

*Sumber:* data primer diolah, 2017

Keterangan: STS adalah sangat tidak setuju, TS adalah tidak setuju, R adalah ragu-ragu, S adalah setuju dan SS adalah sangat setuju.



Pada Tabel 8, ditunjukkan bahwa 30,83% skor pemanfaatan teknologi informasi direspon sangat setuju, 61,17% direspon setuju, 6,67% direspon ragu-ragu, 0,67% direspon tidak setuju, dan 0,67% direspon sangat tidak setuju. Jadi, dapat disimpulkan bahwa respon pegawai negeri sipil bagian penatausahaan keuangan di Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kabupaten Bangli terhadap pemanfaatan teknologi informasi lebih cenderung responnya setuju.

**Tabel 9.**  
**Distribusi Frekuensi dan Persentase Skor Tingkat Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua**

Item	STS	TS	R	S	SS	Total
1	0	0	1	71	28	100
2	0	0	17	65	18	100
3	0	4	11	68	17	100
4	1	1	4	67	27	100
5	0	4	14	64	18	100
6	1	11	11	62	15	100
7	0	7	11	55	27	100
8	3	13	16	48	20	100
9	1	12	16	62	9	100
10	3	2	2	61	32	100
Total	9	54	103	623	211	1000
Persentase (%)	0,90	5,40	10,30	62,30	21,10	100,00

*Sumber:* data primer diolah, 2017

Keterangan: STS adalah sangat tidak setuju, TS adalah tidak setuju, R adalah ragu-ragu, S adalah setuju dan SS adalah sangat setuju.

Pada Tabel 9 ditunjukkan bahwa 21,10% skor tingkat penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual direspon sangat setuju, 62,30% direspon setuju, 10,30% direspon ragu-ragu, 5,40% direspon tidak setuju, dan 0,90% direspon sangat tidak setuju. Jadi, dapat disimpulkan bahwa respon pegawai negeri sipil bagian penatausahaan keuangan di Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kabupaten Bangli terhadap tingkat penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual lebih cenderung responnya setuju.

**Tabel 10.**  
**Hasil Uji Normalitas Data**  
*One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test*

		<i>Unstandardized Residual</i>
N		100
<i>Normal Parameters<sup>a,b</sup></i>	<i>Mean</i>	0,00000
	<i>Std. Deviation</i>	3,210034
<i>Most Extreme Differences</i>	<i>Absolute</i>	0,078
	<i>Positive</i>	0,050
	<i>Negative</i>	-0,078
<i>Kolmogorov-Smirnov Z</i>		0,777
<i>Asymp. Sig. (2-tailed)</i>		0,583

Sumber: Lampiran 3

Berdasarkan Tabel 10, ditunjukkan bahwa nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* sebesar 0,583. Nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* tersebut lebih besar dari 0,05 untuk statistik *One-Sample Kolmogorov-Smirnov*. Berdasarkan kriteria uji normalitas, data terdistribusi normal jika nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* lebih besar dari 0,05 (Ghozali, 2011). Hal ini menunjukkan bahwa sebaran data berdistribusi normal.

**Tabel 11.**  
**Hasil Uji Multikolinieritas**

<i>Model</i>	<i>Collinearity Statistics</i>		<b>Keterangan</b>
	<i>Tolerance</i>	<b>VIF</b>	
Kompetensi sumber daya manusia	0,556	1,798	Tidak ada multikolinieritas
Komitmen organisasi	0,590	1,695	Tidak ada multikolinieritas
Pemanfaatan teknologi informasi	0,760	1,316	Tidak ada multikolinieritas

Sumber: Lampiran 3

Berdasarkan Tabel 11, diketahui bahwa nilai VIF dari masing-masing variabel bebas lebih kecil dari 10, dengan demikian dapat disimpulkan bahwa di antara variabel bebas tidak ada korelasi atau tidak terjadi multikolinieritas pada model regresi linier.

**Tabel 12.**  
**Hasil Uji Heteroskedastisitas**

<i>Model</i>	<i>Unstandardized Coefficients</i>		<i>Standardized Coefficients</i>	<i>t</i>	<i>Sig.</i>
	<i>B</i>	<i>Std. Error</i>	<i>Beta</i>		
(Constant)	-1,282	1,260		-1,017	0,312
X <sub>1</sub>	0,066	0,037	0,230	1,777	0,079
X <sub>2</sub>	-0,007	0,034	-0,027	-0,214	0,831
X <sub>3</sub>	0,083	0,058	0,159	1,432	0,155

Sumber: Lampiran 3

Keterangan:

X<sub>1</sub> = kompetensi sumber daya manusia

X<sub>2</sub> = komitmen organisasi

X<sub>3</sub> = pemanfaatan teknologi informasi.

Berdasarkan Tabel 12, diketahui bahwa nilai signifikansi antara variabel bebas dengan absolut residual lebih besar dari 0,05. Jadi, dapat disimpulkan bahwa model regresi yang digunakan tidak terdapat adanya heteroskedastisitas.

Berdasarkan hasil analisis regresi linier berganda, dapat diketahui persamaan garis regresi dengan menggunakan analisis koefisien beta. Hasil perhitungan konstanta dan koefisien beta dapat dilihat pada Tabel 4.13.

**Tabel 13**  
**Hasil Uji Regresi Linier Berganda**

<i>Model</i>	<i>Unstandardized Coefficients</i>		<i>Standardized Coefficients</i>	<i>t</i>	<i>Sig.</i>
	<i>B</i>	<i>Std. Error</i>	<i>Beta</i>		
(Constant)	6,052	2,379		2,544	0,013
X <sub>1</sub>	0,253	0,070	0,321	3,607	0,000
X <sub>2</sub>	0,249	0,064	0,338	3,922	0,000
X <sub>3</sub>	0,386	0,110	0,267	3,508	0,001

Sumber: Lampiran 4

Keterangan:

X<sub>1</sub> = kompetensi sumber daya manusia

X<sub>2</sub> = komitmen organisasi

X<sub>3</sub> = pemanfaatan teknologi informasi.

Berdasarkan perhitungan regresi linier berganda pada Tabel 13, maka didapat hasil persamaan regresi sebagai berikut.

$$Y + 6,052 + 0,253X_1 + 0,249X_2 + 0,386X_3 + \varepsilon$$

Berdasarkan model regresi yang terbentuk, dapat diinterpretasikan hasil sebagai berikut.

Konstanta 6,052 menunjukkan jika variabel kompetensi sumber daya manusia ( $X_1$ ), komitmen organisasi ( $X_2$ ), dan pemanfaatan teknologi informasi ( $X_3$ ) bernilai konstan, maka variabel tingkat penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual ( $Y$ ) memiliki nilai positif 6,052 satuan. Kompetensi sumber daya manusia ( $X_1$ ) memiliki koefisien 0,253. Nilai koefisien regresi yang positif menunjukkan bahwa kompetensi sumber daya manusia ( $X_1$ ) berpengaruh positif pada tingkat penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual ( $Y$ ). Hal ini menggambarkan bahwa setiap kenaikan 1 satuan kompetensi sumber daya manusia ( $X_1$ ) dapat meningkatkan tingkat penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual ( $Y$ ) sebesar 0,253 dengan asumsi variabel independen yang lainnya tetap.

Komitmen organisasi ( $X_2$ ) memiliki koefisien 0,249. Nilai koefisien regresi yang positif menunjukkan bahwa komitmen organisasi ( $X_2$ ) berpengaruh positif pada tingkat penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual ( $Y$ ). Hal ini menggambarkan bahwa setiap kenaikan 1 satuan komitmen organisasi ( $X_2$ ) dapat meningkatkan tingkat penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual ( $Y$ ) sebesar 0,249 dengan asumsi variabel independen yang lainnya tetap. Pemanfaatan teknologi informasi ( $X_3$ ) memiliki koefisien 0,386. Nilai koefisien

regresi yang positif menunjukkan bahwa pemanfaatan teknologi informasi ( $X_3$ ) berpengaruh positif pada tingkat penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual (Y). Hal ini menggambarkan bahwa setiap kenaikan 1 satuan pemanfaatan teknologi informasi ( $X_3$ ) dapat meningkatkan tingkat penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual (Y) sebesar 0,386 dengan asumsi variabel independen yang lainnya tetap.

**Tabel 14.**  
**Hasil Uji Kelayakan Model (Uji F)**

	<i>Model</i>	<i>Sum of Squares</i>	<i>Df</i>	<i>Mean Square</i>	<i>F</i>	<i>Sig.</i>
1	<i>Regression</i>	1398,368	3	466,123	43,865	0,000
	<i>Residual</i>	1020,127	96	10,626		
	<i>Total</i>	2418,496	99			

Sumber: Lampiran 4

Berdasarkan Tabel 14 ditunjukkan bahwa nilai F sebesar 43,865 dengan nilai signifikansi 0,000. Nilai signifikansi 0,000 lebih kecil dari 0,05, sehingga dapat disimpulkan bahwa secara simultan kompetensi sumber daya manusia, komitmen organisasi, dan pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh signifikan terhadap tingkat penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual.

**Tabel 15.**  
**Hasil Uji Hipotesis (Uji t)**

<i>Model</i>	<i>Unstandardized Coefficients</i>		<i>Standardized Coefficients</i>	<i>t</i>	<i>Sig.</i>
	<i>B</i>	<i>Std. Error</i>	<i>Beta</i>		
( <i>Constant</i> )	6,052	2,379		2,544	0,013
$X_1$	0,253	0,070	0,321	3,607	0,000
$X_2$	0,249	0,064	0,338	3,922	0,000
$X_3$	0,386	0,110	0,267	3,508	0,001

Sumber: Lampiran 4

Keterangan:

$X_1$  = kompetensi sumber daya manusia

$X_2$  = komitmen organisasi

$X_3$ = pemanfaatan teknologi informasi.

Sesuai dengan hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini, makaberdasarkan Tabel 15 hasil pengujian hipotesis sebagai berikut.

Hasil pengujian hipotesis pertama menunjukkan bahwa kompetensi sumber daya manusia memiliki ( $p\ value$ ) =  $0,000/2 = 0,000$  sehingga  $H_1$  diterima. Jadi, dapat disimpulkan bahwa kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif pada tingkat penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual. Hasil pengujian hipotesis kedua menunjukkan bahwa komitmen organisasi memiliki ( $p\ value$ ) =  $0,000/2 = 0,000$  sehingga  $H_2$  diterima. Jadi, dapat disimpulkan bahwa komitmen organisasi berpengaruh positif pada tingkat penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual. Hasil pengujian hipotesis ketiga menunjukkan bahwa pemanfaatan teknologi informasi memiliki ( $p\ value$ ) =  $0,001/2 = 0,0005$  sehingga  $H_3$  diterima. Jadi, dapat disimpulkan bahwa pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh positif pada tingkat penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual.

**Tabel 16.**  
**Hasil Koefisien Determinasi**

<i>Model</i>	<i>R</i>	<i>R Square</i>	<i>Adjusted R Square</i>	<i>Std. Error of the Estimate</i>
1	0,760	0,578	0,565	3,260

*Sumber:* Lampiran 4

Berdasarkan Tabel 16, diketahui bahwa hasil perhitungan koefisien determinasi sebesar 0,565. Hal ini menunjukkan bahwa 56,5% variabel tingkat penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual dipengaruhi oleh variabel kompetensi sumber daya manusia, komitmen organisasi, dan pemanfaatan teknologi informasi, sedangkan 43,5% dipengaruhi oleh faktor lain.

Hasil pengujian hipotesis pertama mengenai pengaruh kompetensi sumber daya manusia pada tingkat penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual menunjukkan nilai t sebesar 3,607 dengan nilai signifikansi sebesar 0,000. Oleh karena itu, hipotesis pertama dalam penelitian ini diterima. Hasil penelitian ini didukung dengan hasil penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Ardiansyah (2011), yang menyatakan bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh positif dan signifikan terhadap kesiapan penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual.

Hasil pengujian hipotesis kedua mengenai pengaruh komitmen organisasi pada tingkat penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual menunjukkan nilai t sebesar 3,922 dengan nilai signifikansi sebesar 0,000. Oleh karena itu, hipotesis kedua dalam penelitian ini diterima. Hasil penelitian ini didukung dengan hasil penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Adventana (2013), yang menunjukkan bahwa komitmen organisasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual.

Hasil pengujian hipotesis ketiga mengenai pengaruh pemanfaatan teknologi informasi pada tingkat penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual menunjukkan nilai t sebesar 3,508 dengan nilai signifikansi sebesar 0,001. Oleh karena itu, hipotesis ketiga dalam penelitian ini diterima. Hasil penelitian ini didukung dengan hasil penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Apriliani (2015), yang menunjukkan bahwa teknologi informasi berpengaruh positif signifikan terhadap implementasi standar akuntansi pemerintahan berbasis

akrual sejalan dengan Tikk (2010) menyatakan untuk transisi penuh ke akuntansi akrual juga didukung oleh kemajuan dari sistem teknologi informasi.

## **SIMPULAN DAN SARAN**

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan terkait dengan pengaruh kompetensi sumber daya manusia, komitmen organisasi, dan pemanfaatan teknologi informasi pada tingkat penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual di Kabupaten Bangli, maka dapat ditarik simpulan. Kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif pada tingkat penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual, yang ditunjukkan dengan koefisien regresi yang positif 0,253 dengan nilai signifikansi uji  $t$  0,000 lebih kecil dari  $\alpha = 0,05$ . Komitmen organisasi berpengaruh positif pada tingkat penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual, yang ditunjukkan dengan koefisien regresi yang positif 0,249 dengan nilai signifikansi uji  $t$  0,000 lebih kecil dari  $\alpha = 0,05$ . Pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh positif pada tingkat penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual, yang ditunjukkan dengan koefisien regresi yang positif 0,386 dengan nilai signifikansi uji  $t$  0,001 lebih kecil dari  $\alpha = 0,05$ .

Berdasarkan hasil, pembahasan, dan simpulan, maka dapat diajukan beberapa saran sebagai berikut. Bagi instansi pemerintah daerah agar melakukan evaluasi secara berkesinambungan mengenai kompetensi sumber daya manusia, komitmen organisasi, dan pemanfaatan teknologi informasi dalam penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual. Selain itu perlunya pelatihan berkala kepada staf yang menangani akuntansi berbasis akrual agar nantinya



implementasi akuntansi berbasis akrual pemerintah semakin baik demi tercapainya pengelolaan keuangan daerah yang memiliki akuntabilitas dan transparansi.

Berdasarkan hasil perhitungan koefisien determinasi sebesar 0,565. Hal ini menunjukkan bahwa 56,5% variabel tingkat penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual dipengaruhi oleh variabel kompetensi sumber daya manusia, komitmen organisasi, dan pemanfaatan teknologi informasi, sedangkan 43,5% dipengaruhi oleh faktor lain.. Bagi peneliti selanjutnya dapat disarankan menggunakan variabel lain yang mempengaruhi tingkat penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual, seperti tingkat pendidikan, integritas, objektivitas, komunikasi, dan kesiapan sarana prasarana. Peneliti selanjutnya disarankan untuk memperluas populasi penelitian, yaitu dengan menambah jumlah aparatur yang bekerja pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) tidak hanya yang berada di wilayah Kabupaten Bangli saja, sehingga diperoleh hasil penelitian yang tingkat generalisasinya lebih tinggi.

## REFERENSI

- Adriana. 2008. Cash Versus Accrual Accounting In Public. *Journal University Babes Bolyai, Cluj Napoca, Romania*
- Adventana, Gabriela Ara. 2013. Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Pemerintah Provinsi DIY dalam Implementasi SAP Berbasis Akrual Menurut PP No71 Tahun 2010. *Skripsi*. Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi Universitas Atma Jaya Yogyakarta
- Apriliani, Dina. 2015. Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kesuksesan Implementasi Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrual Pada Pemerintah Kabupaten Jepara. *Skripsi*. Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Muria Kudus.

- Ardiansyah. 2012. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kesiapan Pemerintah Daerah Dalam Penerapan PP No. 71 Tahun 2010 (Studi Empiris pada KPPN Malang). *Skripsi*.
- Astika, Putra, I.B. 2010. *Teori Akuntansi: Konsep-konsep Dasar Akuntansi Keuangan*. Buku Satu. Buku Ajar Pada Fakultas Ekonomi Universitas Udayana.
- Badan Pengawasan Keuangan Dan Pembangunan. 2014. Pemprov Bali serius pahami SAP dalam Sosialisasi Sistem SAP berbasis Akrua. <http://www.bpkp.go.id>(diunduh pada tanggal 2 Desember 2016)
- Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah Kabupaten Buleleng. 2016. Hanya Bangli Tidak Naik Kelas.<http://bpkad.bulelengkab.go.id/> (diunduh pada tanggal 2 Desember 2016)
- BPK RI Perwakilan Provinsi Bali. 2016. Siaran Pers Penyerahan LHP LKPD PEMPROV BALI TA 2015. <http://denpasar.bpk.go.id> (diunduh pada tanggal 4 Desember 2016)
- Ciliana dan Wilman D. Mansoer. 2008. Pengaruh Kepuasan Kerja, Keterlibatan kerja, Stress Kerja dan Komitmen Organisasi Terhadap Kesiapan Untuk Berubah Pada Karyawan PT. Bank Y. *Jurnal JPS*, Vol. 14, No. 2.
- Claudia Salvatore dan Carla Del Gesso. 2013. Accrual Accounting in Italian Local Governments in the Context of Public Sector Managerianl Changes. *Prossedings of 8<sup>th</sup> Annual London Business Research Conference Imperial College*, London, UK, 8 – 9 July, 2013, ISBN: 978-1-922069-28-3
- Davis, Nicholas. 2010. Accrual Accounting and the Australian Public Sector-A Legitimation Explanation. *Australasian Accounting Business and Finance Journal*, Vol. 4 No. 2, Hal. 61-78.
- Dedividav. 2015. Teori Stewardship Dalam Akuntansi Manajemen. <http://dokumen.tips/download/link/teori-stewardship-dalam-akuntansi-manajemen>(diunduh pada tanggal 02 Desember 2016)
- Dita Arfianti. 2011. Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Nilai Informasi Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah, (Studi pada Satuan Kerja Perangkat Daerah di Kabupaten Batang.*Skripsi* Universitas Diponegoro : Semarang.
- Fakultas Ekonomi dan Bisnis. 2012. *Pedoman Penulisan dan pengujian Skripsi*. Denpasar: Universitas Udayana

- Faradillah, Andi. 2013. Analisis Kesiapan Pemerintah Daerah Dalam Menerapkan Standar Akuntansi Pemerintahan (Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010). *Skripsi*. Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Universitas Hasanuddin Makassar.
- Firdaus, M. Aziz. 2012. *Metode Penelitian*. Tangerang Selatan: Jelajah Nusa.
- Fiscal. 2014. Indonesia Jadi Negara ASEAN Pertama Terapkan Sistem Akuntansi Berbasis Akrual. <http://www.kemenkeu.go.id/> (diunduh pada tanggal 29 Desember 2016)
- Ghozali, Imam. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 19*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro
- Grandis F.G. & Mattei G. 2012. Is There a Specific Accrual Basis Standard For The Public Sector ? Theoretical Analysis and Harmonization of Italian Government Accounting. *Journal of Accounting*, No. 1, pp. 27-37
- Halim, Abdul. 2002. *Akuntansi Sektor Publik akuntansi Keuangan Daerah*. Edisi pertama. Jakarta: Salemba Empat
- Hamzah, Ardi. 2009, *Evaluasi Kesesuaian Model Keperilakuan dalam Penggunaan Teknologi Informasi di Indonesia*. Yogyakarta: Universitas Trunojoyo.
- Hasibuan, Dini Rahmi. 2015. Analisis Penerapan Penuh Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) Berbasis Akrual (Kasus Pada Pemerintah Kota Medan). *Skripsi*. Program Studi Akuntansi Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Universitas Sumatera Utara.
- Hepworth, N. (2003). "Preconditions For Successful Implementation Of Accrual Accounting In Central Government". *Public Money & Management*, Vol. 23, Issue 1, pp. 37-44.
- Hullah, Abdurahman Rigel., Sifrid Pangemanan, Steven Tangkuman dan Novi Budiarmo. 2012. Pengaruh Sumber Daya Manusia Dan Pemanfaatan Teknologi Informasi Terhadap Keterandalan Pelaporan Keuangan Pada Pemerintah Provinsi Sulawesi Utara. *Jurnal Riset Akuntansi dan Auditing Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi UNSRAT*, 3(2)
- Husein, Umar. 2003. *Metode Riset Perilaku Organisasi*. Jakarta: Gramedia
- Iznillah, M Luthfi. 2015. Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia, Komitmen Organisasi, Teknologi Informasi dan Komunikasi Terhadap Kesiapan Pemerintah Dalam Menerapkan Standar AKuntansi Pemerintah Berbasis

- Akrual (Studi Empiris pada Pemerintah Kabupaten Indragiri Hilir). *Jurnal Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Riau* Vol 2 No. 2
- Lex Donaldson and James H. Davis, Stewardship Theory or Agency Theory : CEO Governance and Shareholder Returns, *Australian Journal of Management*, Vol. 16, page 49-64, 1 June 1991.
- Jensen, M. and W. Meckling. 1976. Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency costs and Ownership structure. *Journal of Financial Economic*, 3 (4). Pp: 305-360
- KSAP. 2011. Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Menuju Accrual Basis dan Opini Wajar Tanpa Pengecualian. *Seminar Nasional Ikatan Akuntan Indonesia Wilayah Sulawesi Selatan*, Makassar, 18 Februari
- Kurniawan, Muhamad Rizki Nur. 2011. Pengaruh Komitmen Organisasi dan Budaya Organisasi dan Kepuasan Kerja Terhadap Kinerja Organisasi (Studi Pada Pemerintah Daerah Kabupaten Demak). *Skripsi*. Universitas Diponegoro
- Kusnadi. 1999. *Akuntansi Pemerintahan (Publik)*. Malang: Universitas Brawijaya
- Kusuma, Ririz Setiawati. 2013. Analisis Kesiapan Pemerintah Dalam Menerapkan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrual (Kasus pada Pemerintah Kabupaten Jember). *Skripsi*. Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Jember.
- Langelo, Friska., David Paul Elia Saerang dan Stanly Winyson Alexander. 2015. Analisis Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Dalam Penyajian Laporan Keuangan Pada Pemerintah Kota Bitung. *Jurnal Fakultas Ekonomi dan Bisnis Jurusan Akuntansi Universitas Sam Ratulangi Manado*.
- Luthans, Fred. 2006. *Perilaku Organisasi*. Edisi Pertama. Terjemahan Vivin Andika Yuwono dkk. Yogyakarta: Andi
- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Penerbit Andi.
- Mohammadi, Saman., Mohamahhadi Maher and Sahar Zare. 2012. Implementation of full accrual basis in governmental organizations (Case Study: Shiraz University of Technology, Iran). *Institute Of Interdisciplinary Business Research* 2 8 7. June 2012. Vol 4, No 2
- Mukhtar, Ali Masjono. 2002. *Audit Sistem Informasi*. Jakarta: PT. Rineka Cipta.
- Mulyadi. 2010. *Sistem Akuntansi*. Jakarta: Salemba Empat.

- Pahmi. 2014. Agus Hermanto: Menjadi Negara Pertama di ASEAN yang Menerapkan Sistem Akuntansi Berbasis Akrua. <http://www.bppk.kemenkeu.go.id/> (diunduh pada tanggal 29 Desember 2016)
- Pemerintah Kabupaten Bangli, *Gambaran Geografis, Kondisi Pemerintahan*, <http://banglikab.go.id/> (diunduh pada tanggal 3 Oktober 2016)
- Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang *Standar Akuntansi Pemerintahan*, Republik Indonesia, Jakarta.
- Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang *Standar Akuntansi Pemerintahan*
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 56 tahun 2005 tentang Sistem Informasi Keuangan Daerah (SIKD)
- Putra, I Wayan Gde Yogiswara Darma. 2015. Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, Vol. 13 No.1 Hal. 14-32.
- Ritonga, Irwan Taufiq. 2010. *Akuntansi Pemerintahan Daerah*. Yogyakarta: Sekolah Pascasarjana UGM.
- Rosalin, Faristina dan Warsito Kawedar. 2011. Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Keandalan Dan Timeliness Pelaporan Keuangan Badan Layanan Umum (Studi pad BLU di Kota Semarang). *Undergraduate thesis*, Universitas Diponegoro.
- Rowles, T. 2004. Accrual Accounting In The Public Sector: Its usefulness in economic decision making. *Journal of Finance and Management in Public Service*, 3(2)
- Saleh, Z & Pendlebury M.W. 2006. Accruals Accounting in Government-Developments in Malaysia. *Asia Pacific Business Review Journal*, 12 (4): 421-435
- Sibagariang, Arisonaldi. 2013. Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia, Komunikasi, Sarana Pendukung, dan Komitmen Organisasi terhadap Kinerja SKPD. *Jurnal Akuntansi Universitas Negeri Padang*. Padang
- Simanjuntak, Payaman J. 2005. *Manajemen dan Evaluasi Kinerja*. Jakarta: FE UI.
- Sopiah. 2008. *Perilaku Organisasional*. Yogyakarta : Andi

- Sugiarto, Evans Sembada dan Alfian Mohammad. 2014. Faktor-faktor Pendukung Atas Keberhasilan Penerapan Akuntansi Berbasis Akrual Pada Pemerintahan di Kota Solo. *3<sup>rd</sup> Economics & Business Research Festival*
- Sugiyono. 2014. *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung: Alfabeta
- Sumarsono, Sony. 2003. *Ekonomi Manajemen Sumber Daya Manusia dan Ketenagakerjaan*. Graha Ilmu Yogyakarta.
- Stefanescu, Aurelia. 2011. Accrual Accounting, Foundation For The Financial Reporting Into The Public Sector Entities. *Journal Annales Universitatis Apulensis Series Oeconomica*, 13(2), 2011
- Tickell, Geoffrey. 2010. Cash To Accrual Accounting: One Nation's Dilemma. *International Business & Economics Research Journal*, 9 (11): 71-78
- Tikk, Juta. 2010. Accounting Changes In The Public Sector In Estonia. *Business: Theory and Practice Research Journal*, 11 (1): 77-85.
- Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang *Keuangan Negara*, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4286, Republik Indonesia, Jakarta.
- Widjajanto, Nugroho. 2001. *Sistem Informasi Akuntansi*. Jakarta: Erlangga.
- Widyastuti, Ni Made Ari., Edy Sujana dan I Made Pradana Adiputra. 2015. Analisis Kesiapan Pemerintah Daerah Dalam Menerapkan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Di Kabupaten Gianyar. *e-Journal SI Ak Universitas Pendidikan Ganesha Jurusan Akuntansi Program S1*(Volume 3 No.1 Tahun 2015).