

# Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia, Komitmen Organisasi, Dan Insentif Terhadap Implementasi Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrua (Studi Pada Perangkat Daerah Kota Surabaya)

Dian Islamiatus Sa'diyah<sup>1</sup>, Indrawati Yuhertiana<sup>2</sup>

<sup>1</sup>Prodi Akuntansi- Universitas Pembangunan Nasional "Veteran" Jawa Timur

e-mail: dianislamiatus@gmail.com

<sup>2</sup>Prodi Akuntansi- Universitas Pembangunan Nasional "Veteran" Jawa Timur

e-mail: yuhertiana@upnjatim.ac.id

Jl. Rungkut Madya No.1, Kec. Gn. Anyar, Kota SBY, Jawa Timur

## ARTICLE INFO

Article history:

Received 28 Mei 2021

Received in revised form 2 Juni 2021

Accepted 10 Juni 2021

Available online Juli 2021

## ABSTRACT

This study aims to examine the effect of human resource quality, organizational commitment, and incentives on accrual-based SAP implementation at offices and agencies of the Surabaya City Government. The sample used in this study amounted to 26 regional apparatuses consisting of 104 employees who worked on 26 Regional Officials and City Bodies of Surabaya, but the data that were successfully returned and filled in were only 95 respondents and were compiled by purposive sampling. Data analysis techniques using SmartPLS version 2.0 for windows. The results show that the quality of human resources has a significant effect on accrual-based SAP, organizational commitment has a significant effect on accrual-based SAP implementation, and incentives are proven to have a significant effect on accrual-based SAP implementation.

Keywords: quality of human resources, organizational commitment, and accrual basis

## 1. Pendahuluan

Peraturan pada pemerintah di Indonesia mengenai pengelolaan keuangan negara selalu memberikan reformasi dalam peningkatan kinerja pada pengelolaan keuangan negara dan dilaksanakan secara berkelanjutan. Pemerintah tentu memiliki upaya dalam mencapai tata kelola yang baik agar mewujudkan akuntabilitas dan transparansi dalam pengelolaan keuangan negara. Organisasi sektor publik juga bertanggungjawab dalam melakukan upaya pelayanan publik bagi masyarakat untuk memenuhi kesejahteraan dan kepentingan umum dengan menjalankan tugas dan fungsinya secara baik. Perangkat daerah pada sektor publik merupakan sebuah perangkat pemerintah sebagai fungsi eksekutif untuk meningkatkan pelayanan pada publik agar penyelenggaraan pemerintahan dapat berjalan dengan baik pada tingkat provinsi maupun kabupaten.

Received Mei 28, 2021; Revised Juni 2, 2021; Accepted Juni 10, 2020

Perkembangan akuntansi dalam bidang pemerintahan ditandai oleh keluarnya PP No.71 Tahun 2010 mengenai standar akuntansi pemerintahan yang mengatur penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual, PP No. 71 tahun 2010 mengamanatkan bahwa penerapan akuntansi berbasis akrual secara penuh harus diterapkan pada tahun anggaran 2015. Perangkat daerah sebagai entitas pelaporan yang menjadi bagian dari Sistem Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah tentunya memegang peranan penting dalam menyediakan data dan informasi yang lengkap dan benar demi tercapainya kualitas Laporan Keuangan SKPD dan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Wiryaningsih et al., 2017).

Berdasarkan hasil audit yang dilakukan oleh BPK bahwa laporan keuangan masih perlu dibenahi agar menciptakan laporan keuangan yang berkualitas, transparan dan akuntabel. Fenomena tersebut merupakan suatu kendala-kendala yang dihadapi dalam pengimplementasian SAP berbasis akrual yakni Kota Surabaya mengalami kesalahan penganggaran, sehingga perlu dianggap untuk melakukan penelitian lebih lanjut atas kendala yang berkaitan dengan implementasi SAP berbasis akrual. Meskipun dalam lima tahun terakhir Kota Surabaya meraih predikat WTP tidak menutup kemungkinan menjadi jaminan suatu laporan keuangan yang disajikan dapat derbebas dari adanya kecurangan atau fraud seperti kecurangan yang dilakukan kepala Dinas Kebersihan dan Ruang Terbuka Hijau (DKRTH) dilaporkan ke KPK atas dugaan penyalahgunaan jabatan dalam penggunaan APBD untuk kampanye. Pegawai Negeri Sipil (PNS) saat ini mengeluhkan insentif yang diterima, dimana insentif tersebut berasal dari THR yang diberikan oleh pemerintah yakni pemangkasan komponen tunjangan kinerja. PNS saat ini mengaku kecewa akan tetapi mereka dapat memahaminya, untuk mendukung program pemerintah dalam masa pandemi covid-19 serta masyarakat tentu membutuhkan bantuan dari negara. PNS dalam meningkatkan kinerjanya tentu memiliki komitmen yang kuat agar mencapai suatu keberhasilan dan mendapatkan reward seperti insentif pada Perangkat Daerah yang ditempati bekerja.

Salah satu tantangan yang dihadapi dalam penerapan akuntansi berbasis akrual adalah adanya sumber daya manusia (SDM) yang berkompeten (Simanjuntak, 2010). Candra dkk (2020) berpendapat bahwa suksesnya penerapan PP No. 71 Tahun 2010 di sektor publik juga akan dipengaruhi oleh beberapa faktor diantaranya adalah komitmen pemerintah daerah, kualitas sumber daya manusia dan pemanfaatan teknologi informasi yang digunakan oleh instansi pemerintah daerah. Penelitian yang dilakukan oleh Candra dkk (2020) memperoleh hasil bahwa kualitas sumber daya manusia dan komitmen berpengaruh positif terhadap implementasi SAP berbasis akrual. Begitu juga dengan penelitian Dewi dkk (2017) menunjukkan bahwa kualitas sumber daya manusia dan komitmen berpengaruh positif terhadap keberhasilan penerapan SAP berbasis akrual. Akantetapi berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Yulianto (2018) dimana hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa kompetensi sumber daya manusia dan komitmen tidak berpengaruh terhadap implementasi SAP berbasis akrual.

Pemberian insentif sangat berkaitan dengan akuntabilitas kinerja yang dilakukan melalui pengukuran prestasi kerja. Insentif merupakan suatu bentuk membalas jasa yang diberikan dalam bentuk uang, jabatan dan lainnya agar karyawan terpacu meningkatkan kinerjanya dengan lebih baik. Menurut Nasution (2018) dalam mencapai suatu tujuan organisasi seperti halnya implementasi SAP berbasis akrual diperlukan dorongan atau motivasi secara langsung atau secara tidak langsung kepada entitas akuntansi agar dapat menjalankan tugasnya dengan baik. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Nasution (2018) menyatakan bahwa secara parsial dan simultan insentif berpengaruh terhadap implementasi SAP berbasis akrual.

Berdasarkan fenomena yang telah diuraikan pada latar belakang tersebut dapat dikatakan bahwa adanya *research gap* dari penelitian terdahulu, maka penulis tertarik melakukan penelitian dengan judul “Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia, Komitmen Organisasi, Dan Insentif Terhadap Implementasi SAP Berbasis Akrual”

## 2. Tinjauan Literatur

### Teori *Stewardship*

*Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia, Komitmen Organisasi, Dan Insentif Terhadap Implementasi Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrual (Studi Pada Perangkat Daerah Kota Surabaya)*

Teori yang menggambarkan situasi di mana manajer menargetkan tujuan mereka bukan untuk tujuan pribadi tetapi untuk kepentingan organisasi. Berdasarkan teori *stewardship* dalam kesuksesan organisasi menggambarkan maksimalisasi utilitas kelompok pincipal dan manajemen, dimana maksimalisasi kelompok ini yang akhirnya akan memaksimumkan kepentingan individu yang ada pada organisasi tersebut (Sudaryo et al., 2017). Suatu organisasi sektor publik tentu memiliki tujuan untuk melayani masyarakat yang dapat dipertanggungjawabkan pada publik. Menurut (Ahmad et al., 2020) pemerintah akan berusaha semaksimal mungkin untuk mencapai tujuannya yaitu meningkatkan kesejahteraan rakyat.

#### **Kualitas Sumber Daya Manusia**

Manusia merupakan makhluk hidup individu yang saling bergantung. Menurut (Ratnasari et al., 2021) sumber daya manusia adalah aset perusahaan yang sangat penting, sehingga peran dan fungsinya tidak dapat tergantikan oleh sumber daya lain. Sumber daya manusia ini merupakan indikator yang sangat dibutuhkan dalam suatu organisasi untuk kemajuan organisasi dan juga menjadi faktor penentu bagi keefektifan kegiatan dalam sebuah organisasi. Kualitas sumber daya manusia tidak hanya diukur dari keterampilannya akan tetapi dapat diukur dengan pengalaman, kepribadian, kemampuan intelektual dan pendidikan yang dimilikinya.

#### **Komitmen Organisasi**

Komitmen organisasi yakni bagian terpenting dalam mengembangkan suatu organisasi. Dalam suatu organisasi pastinya setiap individu berkomitmen untuk mengikuti kegiatan dalam organisasi. Dengan adanya rasa komitmen dalam organisasi, individu yang terlibat tentu memiliki tanggungjawab dalam mengembangkan organisasi yang diikutinya (Adriansyah et al., 2020). Sebuah komitmen juga dapat dicerminkan sebagai keinginan individu mempertahankan posisinya dalam organisasi.

#### **Insentif**

Dalam melakukan sebuah tugas secara baik juga diperlukan adanya motivasi baik secara langsung ataupun tidak agar dapat mencapai sebuah tujuan organisasi dalam menerapkan Standar Akuntansi Pemerintah berbasis akrual. Insentif sendiri sebuah tambahan balasan jasa karyawan atas dorongan dalam meraih prestasi atau tujuan pada organisasi. Menurut (Nasution & Ramadhan, 2018) Insentif yang diberikan oleh organisasi biasanya berupa penghargaan ekstra berupa uang, honor, dan pengembangan kapasitas kepada entitas akuntansi yang dapat mencapai tujuan organisasi, khususnya pada penerapan SAP yang berbasis akrual.

#### **Standar Akuntansi Pemerintahan**

Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) sejak dikeluarkannya Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 sebagai pengganti PP No.24 Tahun 2005, yang dimana standar tersebut dinyatakan dalam bentuk Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) yang dilengkapi dengan Pengantar Standar Akuntansi Pemerintahan dan mengacu pada kerangka konseptual akuntansi pemerintahan. Berdasarkan PP No.71 Tahun 2010 didalamnya termuat ada 2 lampiran yakni lampiran I yang berisi tentang SAP berbasis akrual yang pelaksanaannya diwajibkan dilakukan mulai 1 Januari 2015 dan pada Lampiran II berisi tentang SAP berbasis kas menuju akrual Standar Akuntansi Pemerintah terutama untuk meningkatkan komparabilitas antara laporan keuangan dan anggaran, antar periode dan antar entitas, dan untuk menstandarkan penyusunan laporan keuangan. Dalam yang bermanfaat bagi pemakai ketika membuat keputusan ekonomi dan menilai akuntabilitas. Sebagian besar pengguna laporan ini ditujukan untuk memenuhi kebutuhan informasi laporan keuangan yang bermanfaat, dimana dalam mencapai tujuan tersebut standar ini mengatur semua hal yang perlu diperhatikan dalam penyajian laporan keuangan, persyaratan minimum isi laporan keuangan dan pedoman struktur laporan keuangan. Laporan keuangan menggunakan basis kas untuk mengakui pos pendapatan, pengeluaran dan pendanaan, dan menggunakan basis akrual untuk mengakui aset, kewajiban, dan pos ekuitas. Standar akuntansi pemerintah lainnya mengatur konfirmasi, pengukuran, dan pengungkapan transaksi dan peristiwa tertentu.

#### **Basis Akrual**

Basis akrual yakni mengakui suatu beban pada saat terjadinya transaksi, dimana mengkapitalisasi aset tetap dan mencatat penerimaan pendapatan saat diperoleh pendapatan, selain itu pengukuran basis akrual ini berpusat pada pengukuran sumber daya ekonomi dan perubahan sumber daya dalam suatu entitas. Akan tetapi menurut (Irfansyah, 2018) Saat menggunakan metode akuntansi sistem akrual, konversi bagian dasar kas dari basis akrual menjadi basis akrual harus melalui tahapan dan perhitungan, dimana koreksi perhitungan membutuhkan sumber daya manusia yang kompeten dan sistem yang tepat. Penerapan standar akuntansi ini bertujuan untuk peningkatan kualitas dalam pelaporan keuangan di pemerintah pusat maupun pemerintah daerah, hal ini dapat menjadi dasar informasi keuangan pemerintahan bagi pengambilan keputusan dipemerintahan dan akan ada harapan terlaksananya akuntabilitas dan transparansi dalam pelaporan keuangan

### 3. Metode Penelitian

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dimana menurut Sugiyono (2015) penelitian tersebut yakni sebagai penelitian positivis (*positivisme*) yang menekankan pada pengujian populasi atau sampel tertentu melalui pengukuran variabel-variabel penelitian, dan melakukan analisis data dengan statistika.

Populasi dalam penelitian ini dipilih berdasarkan kriteria tertentu yaitu 26 Perangkat Daerah yang berstatus dinas daerah dan badan daerah karena merupakan unsur pelaksana dan unsur penunjang dalam melaksanakan urusan pemerintahan dengan azas otonomi dan tugas pembantuan. Dalam menentukan sampel pada penelitian ini menggunakan metode *Purposive sampling*. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah pegawai yang berperan aktif dan terlibat secara langsung dalam pelaksanaan SAP berbasis akrual yang terdiri dari 104 pegawai yang bekerja pada 26 Perangkat Daerah Dinas dan Badan Kota Surabaya.

Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah adalah PLS-SEM dengan bantuan perangkat lunak SmartPLS versi 2.0 *for windows*. Menurut Ghozali dan Fuad (2005: 3), model PLS-SEM merupakan model yang dapat menguji model struktural (hubungan antar variabel) dan model pengukuran (hubungan antara indikator dan variabel). Program statistik yang digunakan adalah program PLS. Pengujian hipotesis dilakukan dengan cara melihat nilai *path coefficient*, nilai *p-value* adalah kurang dari 0,05. jika nilai *p-value* < 0,05 maka hipotesis dinyatakan signifikan dan apabila *p-value* > 0,05 maka hipotesis dinyatakan tidak signifikan.

## 4. Results and Analysis

### 4.1. Hasil Penelitian-Pengujian Hipotesis

Penelitian ini menggunakan model *Structural Equation Model* (SEM) dengan model analisis *Partial Least Square* (PLS) untuk menguji hipotesis yang telah diajukan sebelumnya. Analisis PLS diuji dengan menggunakan bantuan *software* SmartPLS versi 2.0 *for windows*.

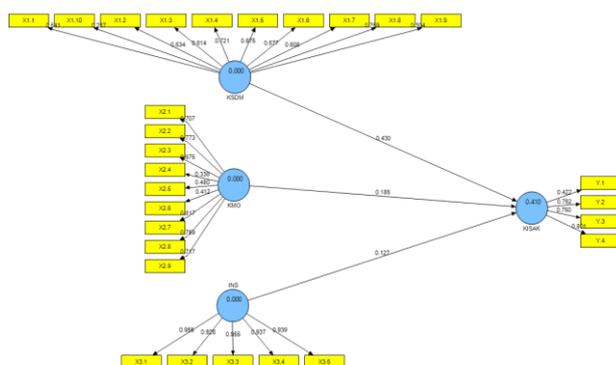
### 4.2. Evaluasi Measurement Model

Outer model memiliki analisis mengenai validitas dan reliabilitas indikator dari PLS, dimana validitas indikator terdiri dari *convergent validity* dan *discriminant validity*, sedangkan reliabilitas dapat dilihat dari *composite reliability*.

### 4.3. Convergent Validity

*Convergent validity* dengan melihat tabel outer loadings. Batas *loading factor* sebesar 0,5. Jika nilai *loading factor* > 0,5 maka *convergent validity* terpenuhi, jika nilai *loading factor* < 0,5 maka konstruk harus di drop dari analisis (Ghozali, 2006).

Apabila nilai *loading factor* pada model awal telah memenuhi *convergent validity* karena indikator pada semua variabel memiliki nilai *loading factor* di lebih dari 0,5 maka layak untuk dilanjutkan tanpa adanya modifikasi model. Berikut merupakan output *convergent validity* dengan menggunakan *software* SmartPLS versi 2.0.



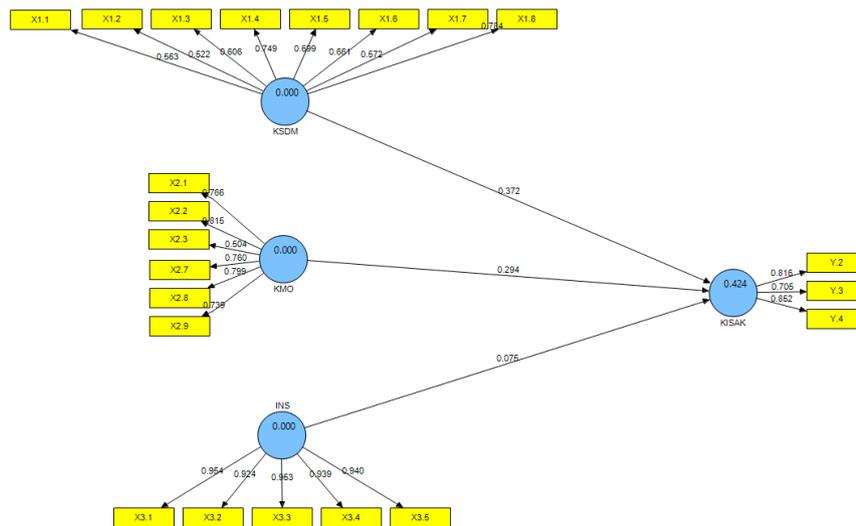
Sumber : Data olahan PLS 2.0, 2021

**Tabel 1**  
**Hasil Perhitungan Nilai Outer Loading**

Variabel	Indikator	Nilai Outer Loading		Keterangan
		Model Awal	Model Modifikasi	
<b>(X<sub>1</sub>) Kualitas SDM</b>	<b>X1.1</b>	0.540584	0.562783	Valid
	<b>X1.2</b>	0.534148	0.522435	Valid
	<b>X1.3</b>	0.613718	0.605674	Valid
	<b>X1.4</b>	0.720871	0.748791	Valid
	<b>X1.5</b>	0.675220	0.698886	Valid
	<b>X1.6</b>	0.677313	0.661459	Valid
	<b>X1.7</b>	0.608060	0.571921	Valid
	<b>X1.8</b>	0.768605	0.783805	Valid
	<b>X1.9</b>	0.303625	Dropp	Valid
	<b>X1.10</b>	0.286514	Dropp	Valid
<b>(X<sub>2</sub>) Komitmen Organisasi</b>	<b>X2.1</b>	0.707168	0.765563	Valid
	<b>X2.2</b>	0.772692	0.814621	Valid
	<b>X2.3</b>	0.575278	0.503858	Valid
	<b>X2.4</b>	0.337912	Dropp	Valid
	<b>X2.5</b>	0.479721	Dropp	Valid
	<b>X2.6</b>	0.412187	Dropp	Valid
	<b>X2.7</b>	0.816890	0.759979	Valid
	<b>X2.8</b>	0.758848	0.798617	Valid
	<b>X2.9</b>	0.716620	0.738576	Valid
<b>(X<sub>3</sub>) Insentif</b>	<b>X3.1</b>	0.955239	0.954412	Valid
	<b>X3.2</b>	0.925590	0.923722	Valid
	<b>X3.3</b>	0.954637	0.953265	Valid
	<b>X3.4</b>	0.936549	0.939427	Valid
	<b>X3.5</b>	0.939292	0.939889	Valid
<b>(Y) Implementasi SAP</b>	<b>Y1</b>	0.421558	Dropp	Valid
	<b>Y2</b>	0.762307	0.816245	Valid
	<b>Y3</b>	0.750477	0.704645	Valid
	<b>Y4</b>	0.800711	0.851791	Valid

Sumber : Data olahan PLS 2.0, 2021

**Gambar 2**  
**Hasil Perhitungan Nilai Outer Loading Model Modifikasi**



Sumber : Data olahan PLS 2.0, 2021

Berdasarkan perhitungan pada tabel, dapat dilihat bahwa semua proksi memiliki nilai *outer loading factor* lebih besar dari 0.5. sehingga untuk nilai *outer loading factor* diasumsikan layak untuk dijadikan indikator yang dapat merefleksikan masing-masing variabel yang bersesuaian.

Variabel (X<sub>1</sub>) Kualitas Sumber Daya Manusia direfleksikan oleh 10 indikator dengan proksi X<sub>1.1</sub>, X<sub>1.2</sub>, X<sub>1.3</sub>, X<sub>1.4</sub>, X<sub>1.5</sub>, X<sub>1.6</sub>, X<sub>1.7</sub>, X<sub>1.8</sub>, X<sub>1.9</sub> dan X<sub>1.10</sub>. Hasil pengolahan data statistik dengan menggunakan bantuan *software* SmartPLS versi 2.0 untuk menghitung nilai *outer loading factor* menunjukkan bahwa nilai X<sub>1.1</sub>, X<sub>1.2</sub>, X<sub>1.3</sub>, X<sub>1.4</sub>, X<sub>1.5</sub>, X<sub>1.6</sub>, X<sub>1.7</sub> dan X<sub>1.8</sub> lebih besar dari 0.5 layak digunakan sebagai indikator untuk merefleksikan variabel (X<sub>1</sub>) Kualitas Sumber Daya Manusia. Sedangkan nilai *outer loading factor* menunjukkan bahwa nilai proksi X<sub>1.9</sub> dan X<sub>1.10</sub> lebih kecil dari 0.5 tidak layak digunakan sebagai indikator untuk merefleksikan variabel (X<sub>1</sub>) Kualitas Sumber Daya Manusia sehingga harus dikeluarkan dari model.

Variabel (X<sub>2</sub>) Komitmen Organisasi oleh 9 indikator dengan proksi X<sub>2.1</sub>, X<sub>2.2</sub>, X<sub>2.3</sub>, X<sub>2.4</sub>, X<sub>2.5</sub>, X<sub>2.6</sub>, X<sub>2.7</sub>, X<sub>2.8</sub> dan X<sub>2.9</sub>. Hasil pengolahan data statistik dengan menggunakan bantuan *software* SmartPLS versi 2.0 untuk menghitung nilai *outer loading factor* menunjukkan bahwa nilai proksi X<sub>2.1</sub>, X<sub>2.2</sub>, X<sub>2.3</sub>, X<sub>2.7</sub>, X<sub>2.8</sub> dan X<sub>2.9</sub> lebih besar dari 0.5 layak digunakan sebagai indikator untuk merefleksikan variabel (X<sub>2</sub>) Komitmen Organisasi. Sedangkan nilai *outer loading factor* menunjukkan bahwa nilai proksi X<sub>2.4</sub>, X<sub>2.5</sub>, dan X<sub>2.6</sub> lebih kecil dari 0.5 tidak layak digunakan sebagai indikator untuk merefleksikan variabel (X<sub>2</sub>) Komitmen Organisasi sehingga harus dikeluarkan dari model.

Variabel (X<sub>3</sub>) Insentif direfleksikan oleh 5 indikator dengan proksi X<sub>3.1</sub>, X<sub>3.2</sub>, X<sub>3.3</sub>, X<sub>3.4</sub>, dan X<sub>3.5</sub>. Hasil pengolahan data statistik dengan menggunakan bantuan *software* SmartPLS versi 2.0 untuk menghitung nilai *outer loading factor* menunjukkan bahwa nilai proksi X<sub>3.1</sub>, X<sub>3.2</sub>, X<sub>3.3</sub>, X<sub>3.4</sub>, dan X<sub>3.5</sub> lebih besar dari 0.5 layak digunakan sebagai indikator untuk merefleksikan variabel (X<sub>3</sub>) Insentif.

Variabel (Y) Implementasi SAP Berbasis AkruaI direfleksikan oleh 4 indikator dengan proksi  $Y_1, Y_2, Y_3,$  dan  $Y_4$ . Hasil pengolahan data statistik dengan menggunakan bantuan *software* SmartPLS versi 2.0 untuk menghitung nilai *outer loading factor* menunjukkan bahwa nilai proksi  $Y_2, Y_3,$  dan  $Y_4$  lebih besar dari 0.5 layak digunakan sebagai indikator untuk merefleksikan variabel (Y) Implementasi SAP Berbasis AkruaI. Sedangkan nilai *outer loading factor* menunjukkan bahwa nilai proksi  $Y_1$  lebih kecil dari 0.5 tidak layak digunakan sebagai indikator untuk merefleksikan variabel (Y) Implementasi SAP Berbasis AkruaI sehingga harus dikeluarkan dari model.

#### 4.4. Discriminant Validity

*Discriminant validity* dilakukan untuk memastikan bahwa setiap konsep dari masing variabel laten berbeda dengan variabel lainnya Menurut Ghozali (2006):

**Tabel 2**  
**Hasil Perhitungan *Discriminant Validity***

Indikator	KSDM (X1)	KMO (X2)	INS (X3)	KISAK (Y)
X1.1	0.562783	0.498115	0.053748	0.240542
X1.2	0.522435	0.431131	0.249823	0.411552
X1.3	0.605674	0.478958	0.362331	0.274383
X1.4	0.748791	0.540559	0.202769	0.525661
X1.5	0.698886	0.456224	0.094357	0.340696
X1.6	0.661459	0.411067	0.187953	0.397264
X1.7	0.571921	0.404182	0.236133	0.225275
X1.8	0.783805	0.556185	0.087259	0.527714
X2.1	0.496071	0.765563	0.462334	0.437290
X2.2	0.560093	0.814621	0.414103	0.558982
X2.3	0.477663	0.503858	0.538899	0.219095
X2.7	0.587677	0.759979	0.481376	0.372807
X2.8	0.577836	0.798617	0.178059	0.526243
X2.9	0.547176	0.738576	0.160446	0.423803
X3.1	0.239476	0.448295	0.954412	0.296527
X3.2	0.237085	0.421377	0.923722	0.268435
X3.3	0.229557	0.399101	0.953265	0.236935
X3.4	0.273853	0.467036	0.939427	0.323012
X3.5	0.281328	0.444917	0.939889	0.327352
Y.2	0.483284	0.516767	0.283452	0.816245
Y.3	0.486516	0.414072	0.169063	0.704645
Y.4	0.470488	0.487322	0.284412	0.851791

Sumber : Data olahan PLS 2.0, 2021

Dari hasil estimasi cross loading pada Tabel 4.7, menunjukkan bahwa nilai loading dari masing-masing item indikator terhadap konstraknya ada yang lebih besar dari pada nilai cross loading nya yaitu X2.3. Hal ini berarti konstruk atau variabel laten belum memiliki discriminant validity yang baik, dimana indikator pada blok indikator konstruk tersebut tidak lebih baik daripada indikator di blok lainnya.

Dari hasil analisa cross loading tersebut indikator X2.3 di hapus dari model. Setelah dilakukan dropping indikator yang tidak lolos uji discriminant validity tahap pertama maka dilakukan uji discriminant validity tahap kedua, berikut luaran hasil uji discriminant validity tahap kedua:

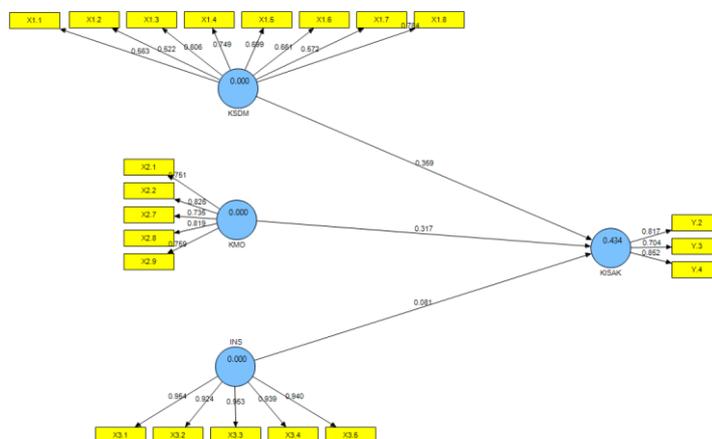
**Tabel 3**  
**Hasil Perhitungan *Discriminant Validity* (Tahap 2)**

Indikator	KSDM (X1)	KMO (X2)	INS (X3)	KISAK (Y)
X1.1	0.562772	0.498418	0.053757	0.240473
X1.2	0.522393	0.404974	0.249822	0.411433
X1.3	0.605725	0.462873	0.362330	0.274458
X1.4	0.748774	0.543761	0.202766	0.525606
X1.5	0.698921	0.456695	0.094364	0.340743
X1.6	0.661470	0.389278	0.187953	0.397236
X1.7	0.572018	0.369903	0.236126	0.225506
X1.8	0.783761	0.547559	0.087249	0.527532
X2.1	0.496072	0.750812	0.462337	0.437465
X2.2	0.560065	0.826144	0.414096	0.558833
X2.7	0.587686	0.735078	0.481369	0.372811
X2.8	0.577829	0.818806	0.178061	0.526378
X2.9	0.547178	0.758759	0.160447	0.424034
X3.1	0.239493	0.409796	0.954406	0.296559
X3.2	0.237108	0.380423	0.923723	0.268512
X3.3	0.229588	0.359198	0.953275	0.237133
X3.4	0.273866	0.437898	0.939437	0.323224
X3.5	0.281356	0.406983	0.939876	0.327337
Y.2	0.483279	0.524782	0.283457	0.817316
Y.3	0.486492	0.420529	0.169055	0.703653
Y.4	0.470446	0.488710	0.284400	0.851595

Sumber : Data olahan PLS 2.0, 2021

Nilai *cross loading* untuk setiap indikator dari masing-masing variabel laten telah lebih besar dibanding nilai *cross loading* jika dihubungkan dengan variabel laten lainnya. Hal ini berarti bahwa setiap variabel laten sudah memiliki *discriminant validity* yang baik dimana beberapa variabel laten memiliki pengukur yang berkorelasi tinggi dengan konstruk lainnya.

**Gambar 3**  
**Hasil Perhitungan Nilai *Cross Loading* Model Modifikasi**



Sumber : Data olahan PLS 2.0, 2021

*Discriminant validity* juga diukur dengan membandingkan nilai *square root Average Variance Extracted* (AVE) setiap konstruk dengan korelasi antar konstruk lainnya dalam model. Nilai AVE harus lebih besar dari 0,50 atau memiliki nilai *p-value* lebih kecil dari taraf signifikansi 5% (Ghozali, 2011). Hasil pengukuran *discriminant validity* dalam penelitian ini dapat dilihat pada Tabel berikut:

**Tabel 4**  
**Hasil Perhitungan *Average Variance Extracted* (AVE)**

Variabel	AVE
KSDM (X1)	0.423086
KMO (X2)	0.606546
INS (X3)	0.887760
KISAK (Y)	0.629449

Sumber : Data olahan PLS 2.0, 2021

Berdasarkan hasil pada tabel *Average Variance Extracted* (AVE), variabel (X<sub>1</sub>) Kualitas Sumber Daya Manusia memiliki nilai *discriminant validity* di bawah 0,50. Artinya variabel (X<sub>1</sub>) Kualitas Sumber Daya Manusia masih belum memiliki nilai *discriminant validity* yang baik, sehingga tidak bisa dinyatakan valid dan tidak dapat memberikan keyakinan. Sehingga untuk meningkatkan nilai AVE menjadi lebih besar dari 0,50, maka nilai outer loading terkecil dari variabel (X<sub>1</sub>) Kualitas Sumber Daya Manusia yaitu X<sub>1,2</sub> yang memiliki nilai outer loading 0.522393, dihapuskan dari model karena dianggap memiliki tingkat validitas terkecil pada variabel tersebut.

Setelah dilakukan dropping indikator dengan nilai outer loading terkecil dari variabel (X<sub>1</sub>) Kualitas Sumber Daya Manusia yang tidak lolos uji *Discriminant validity* yang diukur dengan membandingkan nilai *square root Average Variance Extracted* (AVE) tahap pertama maka dilakukan uji *Discriminant validity* yang diukur dengan membandingkan nilai *square root Average Variance Extracted* (AVE) tahap kedua, berikut luaran hasil uji *Discriminant validity* yang diukur dengan membandingkan nilai *square root Average Variance Extracted* (AVE) tahap kedua:

**Tabel 5**  
**Hasil Perhitungan *Average Variance Extracted* (AVE) (Tahap 2)**

Variabel	AVE
KSDM (X1)	0.463116
KMO (X2)	0.606550
INS (X3)	0.887758
KISAK (Y)	0.629301

Sumber : Data olahan PLS 2.0, 2021

Berdasarkan hasil pada tabel *Average Variance Extracted* (AVE), variabel (X<sub>1</sub>) Kualitas Sumber Daya Manusia memiliki nilai *discriminant validity* di bawah 0,50. Artinya variabel (X<sub>1</sub>) Kualitas Sumber Daya Manusia masih belum memiliki nilai *discriminant validity* yang baik, sehingga tidak bisa dinyatakan valid dan tidak dapat memberikan keyakinan. Sehingga untuk meningkatkan nilai AVE menjadi lebih besar dari 0,50, maka nilai outer loading terkecil dari variabel (X<sub>1</sub>) Kualitas Sumber Daya Manusia yaitu X<sub>1,7</sub> yang memiliki nilai outer loading 0.571144, dihapuskan dari model karena dianggap memiliki tingkat validitas terkecil pada variabel tersebut.

Setelah dilakukan dropping indikator dengan nilai outer loading terkecil dari variabel (X<sub>1</sub>) Kualitas Sumber Daya Manusia yang tidak lolos uji *Discriminant validity* yang diukur dengan membandingkan nilai *square root Average Variance Extracted* (AVE) tahap kedua maka dilakukan uji *Discriminant validity* yang diukur dengan membandingkan nilai *square root Average Variance Extracted* (AVE) tahap ketiga, berikut luaran hasil uji *Discriminant validity*

yang diukur dengan membandingkan nilai *square root Average Variance Extracted* (AVE) tahap ketiga:

**Tabel 6**  
**Hasil Perhitungan *Average Variance Extracted* (AVE) (Tahap 3)**

Variabel	AVE
KSDM (X1)	0.490553
KMO (X2)	0.606546
INS (X3)	0.887756
KISAK (Y)	0.629325

Sumber : Data olahan PLS 2.0, 2021

Berdasarkan hasil pada tabel *Average Variance Extracted* (AVE), variabel (X<sub>1</sub>) Kualitas Sumber Daya Manusia memiliki nilai *discriminant validity* di bawah 0,50. Artinya variabel (X<sub>1</sub>) Kualitas Sumber Daya Manusia masih belum memiliki nilai *discriminant validity* yang baik, sehingga tidak bisa dinyatakan valid dan tidak dapat memberikan keyakinan. Sehingga untuk meningkatkan nilai AVE menjadi lebih besar dari 0,50, maka nilai outer loading terkecil dari variabel (X<sub>1</sub>) Kualitas Sumber Daya Manusia yaitu X<sub>1,1</sub> yang memiliki nilai outer loading 0.583465, dihapuskan dari model karena dianggap memiliki tingkat validitas terkecil pada variabel tersebut.

Setelah dilakukan dropping indikator dengan nilai outer loading terkecil dari variabel (X<sub>1</sub>) Kualitas Sumber Daya Manusia yang tidak lolos uji *Discriminant validity* yang diukur dengan membandingkan nilai *square root Average Variance Extracted* (AVE) tahap ketiga maka dilakukan uji *Discriminant validity* yang diukur dengan membandingkan nilai *square root Average Variance Extracted* (AVE) tahap keempat, berikut luaran hasil uji *Discriminant validity* yang diukur dengan membandingkan nilai *square root Average Variance Extracted* (AVE) tahap keempat:

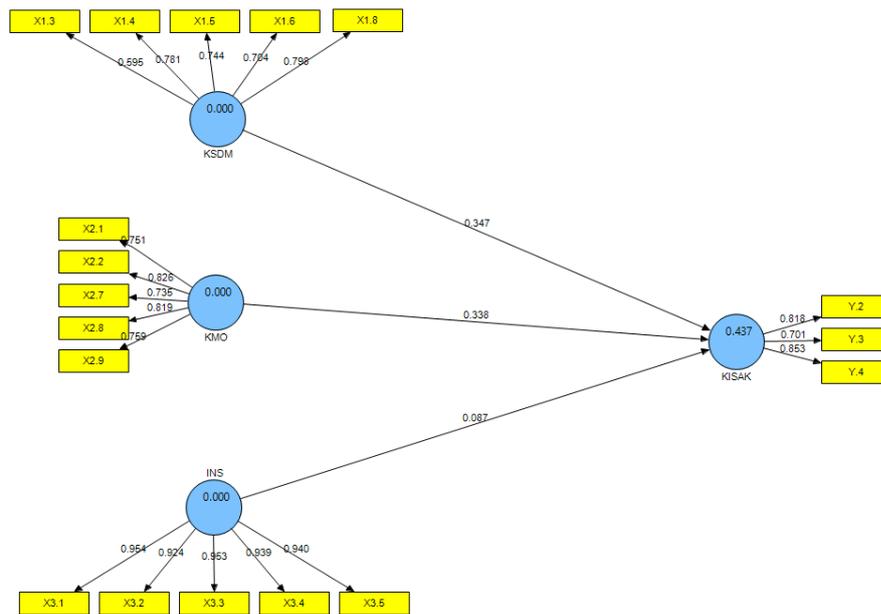
**Tabel 7**  
**Hasil Perhitungan *Average Variance Extracted* (AVE) (Tahap 4)**

Variabel	AVE
KSDM (X1)	0.529754
KMO (X2)	0.606547
INS (X3)	0.887763
KISAK (Y)	0.629564

Sumber : Data olahan PLS 2.0, 2021

Berdasarkan hasil pada tabel *Average Variance Extracted* (AVE), seluruh variabel memiliki nilai *discriminant validity* di atas 0,50. Dari hasil tersebut, dapat disimpulkan bahwa seluruh variabel adalah valid dan dapat memberikan keyakinan. Setelah variabel telah dinyatakan valid, maka dilakukan pengujian realibilitas terhadap seluruh variabel yang digunakan dalam penelitian ini.

**Gambar 4**  
**Hasil Perhitungan Nilai *Average Variance Extracted* (AVE) Model Modifikasi**



Sumber : Data olahan PLS 2.0, 2021

#### 4.5. Composite Reliability

Uji reliabilitas diperlukan untuk mengukur stabilitas dan konsistensi dari suatu instrumen dalam mengukur suatu konsep atau variabel. Kriteria reliabilitas juga dapat dilihat dari nilai reliabilitas suatu konstruk (Ghozali, 2006) Pada penelitian ini, reliabilitas dapat diukur dengan melihat nilai *composite reliability*. Untuk menentukan reliabel atau tidaknya sebuah alat ukur dilakukan melalui koefisien reliabilitas. Koefisien reliabilitas harus lebih besar dari 0,70 (Ghozali, 2011). Hasil pengukuran *composite reliability* dapat dilihat pada tabel berikut:

**Tabel 8**  
**Hasil Pengukuran *Composite Reliability***

Variabel	Composite Reliability
KSDM (X1)	0.847965
KMO (X2)	0.884930
INS (X3)	0.975335
KISAK (Y)	0.835099

Sumber : Data olahan PLS 2.0, 2021

Berdasarkan tabel, seluruh variabel memiliki nilai *composite reliability* lebih besar dari 0,70. Dari hasil tersebut, dapat disimpulkan bahwa seluruh variabel dalam penelitian adalah reliabel dan dapat diandalkan untuk digunakan dalam uji analisis lebih lanjut.

#### 4.6. Evaluasi Struktural Model

Dalam melakukan pengujian model struktural atau inner model yakni untuk mengukur hubungan antara semua variabel dalam penelitian ini. Pengujian model ini agar mengetahui besarnya pengaruh hubungan antar variabel dan besarnya pengaruh hubungan antar variabel dalam sistem yang dibangun. Untuk menguji pengaruh antar variabel dalam penelitian, pengukuran model internal menggunakan nilai R<sup>2</sup>.

R Square (R<sup>2</sup>) sering disebut dengan koefisien determinasi, adalah mengukur kebaikan sesuai (*goodness of fit*) dari persamaan regresi, yaitu memberikan proporsi atau persentase variasi

total dalam variabel terikat yang dijelaskan oleh variabel bebas. Nilai R<sup>2</sup> terletak antara 0 – 1, dan kecocokan model dikatakan lebih baik kalau R<sup>2</sup> semakin mendekati 1. Tabel R<sup>2</sup> di atas memberikan nilai (Imam Ghozali, 2005).

Berdasarkan R<sup>2</sup> suatu model dapat diklasifikasikan sebagai kuat ( $\leq 0,70$ ), menengah ( $\leq 0,45$ ) dan lemah ( $\leq 0,25$ ). Berikut merupakan hasil nilai R<sup>2</sup> :

**Tabel 9**  
**Hasil Pengukuran R Square (R<sup>2</sup>)**

Variabel	R Square
KSDM (X1)	-
KMO (X2)	-
INS (X3)	-
KISAK (Y)	0.436962

Sumber : Data olahan PLS 2.0, 2021

Berdasarkan Tabel R<sup>2</sup> dapat dilihat bahwa nilai R<sup>2</sup> sebesar 0.436962 untuk variabel (Y) Implementasi SAP Berbasis Akruar yang berarti bahwa (X<sub>1</sub>) Kualitas Sumber Daya Manusia, (X<sub>2</sub>) Komitmen Organisasi dan (X<sub>3</sub>) Insentif mampu dijelaskan variabel (Y) Implementasi SAP Berbasis Akruar sebesar 44% dan sisanya 56% tidak dijelaskan dalam penelitian ini.

#### 4.7. Pembuktian Hipotesis

Nilai estimasi koefisien jalur antara konstruk harus memiliki nilai yang signifikan. Signifikansi hubungan dapat diperoleh dengan prosedur Bootstrapping atau Jackknifing. Nilai yang dihasilkan berupa nilai t-hitung yang kemudian dibandingkan dengan t-tabel. Apabila nilai t-hitung > t-tabel (1.96) pada taraf signifikansi ( 5%) maka nilai estimasi koefisien jalur tersebut signifikan.

Penelitian ini memiliki tiga hipotesis pengujian. Adapun hasil masing- masing pengujian tersaji berikut ini:

**Tabel 10**  
**Hasil Pengukuran Bootstrapping**

Hubungan Antar Variabel	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	Standard Error (STERR)	T Statistics ( O/STERR )	Keterangan
KSDM (X1) -> KISAK (Y)	0.346865	0.345818	0.015326	0.015326	22.632700	Signifikan
KMO (X2) -> KISAK (Y)	0.338047	0.337730	0.020187	0.020187	16.745540	Signifikan
INS (X3) -> KISAK (Y)	0.087281	0.088028	0.017757	0.017757	4.915354	Signifikan

Sumber : Data olahan PLS 2.0, 2021

#### **H1: Kualitas Sumber Daya Manusia Berpengaruh terhadap Implementasi SAP Berbasis Akruar**

Berdasarkan tabel pengujian tersebut maka pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia terhadap Implementasi SAP Berbasis Akruar yang menunjukkan hasil nilai koefisien (*standardized coefficient*) positif sebesar 0.346865 dan *t-Statistik* sebesar 22.632700 > *t-tabel* (1.96) maka Hipotesis H<sub>1</sub> diterima, hal ini dapat dimaknai bahwa pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia

terhadap Implementasi SAP Berbasis AkruaI terbukti berpengaruh positif signifikan. Maka hipotesis yang diajukan terkait dengan, “Kualitas Sumber Daya Manusia Berpengaruh terhadap Implementasi SAP Berbasis AkruaI” mendapatkan dukungan dengan arah pengaruh yang positif di dalam penelitian ini.

### **H2: Komitmen Organisasi Berpengaruh terhadap Implementasi SAP Berbasis AkruaI**

Berdasarkan tabel pengujian tersebut maka pengaruh Komitmen Organisasi terhadap Implementasi SAP Berbasis AkruaI yang menunjukkan hasil nilai koefisien (*standardized coefficient*) positif sebesar 0.338047 dan *t-Statistik* sebesar 16.745540 > *t-tabel* (1.96) maka Hipotesis H<sub>2</sub> diterima, hal ini dapat dimakanai bahwa pengaruh Komitmen Organisasi terhadap Implementasi SAP Berbasis AkruaI terbukti berpengaruh positif signifikan. Maka hipotesis yang diajukan terkait dengan, “Komitmen Organisasi Berpengaruh terhadap Implementasi SAP Berbasis AkruaI” mendapatkan dukungan dengan arah pengaruh yang positif di dalam penelitian ini.

### **H3: Insentif Berpengaruh terhadap Implementasi SAP Berbasis AkruaI**

Berdasarkan tabel pengujian tersebut maka pengaruh Insentif terhadap Implementasi SAP Berbasis AkruaI yang menunjukkan hasil nilai koefisien (*standardized coefficient*) positif sebesar 0.087281 dan *t-Statistik* sebesar 4.915354 > *t-tabel* (1.96) maka Hipotesis H<sub>3</sub> diterima, hal ini dapat dimakanai bahwa pengaruh Insentif terhadap Implementasi SAP Berbasis AkruaI terbukti berpengaruh positif signifikan. Maka hipotesis yang diajukan terkait dengan, “Insentif Berpengaruh terhadap Implementasi SAP Berbasis AkruaI” mendapatkan dukungan dengan arah pengaruh yang positif di dalam penelitian ini.

## **4.8. Pembahasan**

### **Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia terhadap Implementasi SAP Berbasis AkruaI**

Berdasarkan hasil pengujian, pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia terhadap Implementasi SAP Berbasis AkruaI yang menunjukkan hasil nilai koefisien (*standardized coefficient*) positif sebesar 0.346865 dan *t-Statistik* sebesar 22.632700 > *t-tabel* (1.96). Hal ini menunjukkan bahwa Kualitas Sumber Daya Manusia memiliki arah pengaruh positif dan signifikan terhadap Implementasi SAP Berbasis AkruaI. Sehingga dapat dikatakan terdapat pengaruh yang signifikan antara Kualitas Sumber Daya Manusia terhadap Implementasi SAP Berbasis AkruaI dengan arah hubungan yang positif, yaitu dengan semakin meningkatnya tingkat **Kualitas Sumber Daya Manusia maka juga dapat meningkatkan tingkat Implementasi SAP Berbasis AkruaI.**

Hasil temuan variabel Kualitas Sumber Daya Manusia memiliki arah pengaruh positif dan signifikan terhadap Implementasi SAP Berbasis AkruaI dalam penelitian ini sesuai dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Dewi L. Mamontoh, Grace B. Nangoi, & Natalia Y.T. Gerungai (2021); Ajhar, Akram, dan Endar Pituringsih (2019); Luh Desy Suareni Dewi, I Gusti Ayu Purnawati dan Nyoman Trisna Herawati (2017); Diki Candra, Diskhamarzeweny, dan Dessy Kumala Dewi (2020) yang juga membuktikan bahwa variabel Kualitas Sumber Daya Manusia memiliki arah pengaruh positif dan signifikan terhadap Implementasi SAP Berbasis AkruaI.

### **Pengaruh Komitmen Organisasi terhadap Implementasi SAP Berbasis AkruaI**

Berdasarkan hasil pengujian, pengaruh Komitmen Organisasi terhadap Implementasi SAP Berbasis AkruaI yang menunjukkan hasil nilai koefisien (*standardized coefficient*) positif sebesar 0.338047 dan *t-Statistik* sebesar 16.745540 > *t-tabel* (1.96). Hal ini menunjukkan bahwa Komitmen Organisasi memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap Implementasi SAP Berbasis AkruaI. Sehingga dapat dikatakan terdapat pengaruh yang signifikan antara Komitmen Organisasi terhadap Implementasi SAP Berbasis AkruaI dengan arah hubungan yang positif, yaitu dengan semakin meningkatnya tingkat Komitmen Organisasi maka juga akan meningkatkan tingkat Implementasi SAP Berbasis AkruaI.

Hasil temuan variabel Komitmen Organisasi memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap Implementasi SAP Berbasis Akrua dalam penelitian ini sesuai dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Dewi L. Mamontoh, Grace B. Nangoi, & Natalia Y.T. Gerungai (2021); Luh Desy Suareni Dewi, I Gusti Ayu Purnawati dan Nyoman Trisna Herawati (2017); Diki Candra, Diskhamarzeweny, dan Dessy Kumala Dewi (2020); Luh Kartika Utami Dewi, Gede Adi Yuniarta, & Made Aristia Prayudi (2017); Dewi Utami Putri & Silviana (2017) yang juga membuktikan bahwa variabel Komitmen Organisasi memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap Implementasi SAP Berbasis Akrua.

#### **Pengaruh Insentif terhadap Implementasi SAP Berbasis Akrua**

Berdasarkan hasil pengujian, pengaruh Insentif terhadap Implementasi SAP Berbasis Akrua yang menunjukkan hasil nilai koefisien (standardized coefficient) positif sebesar 0.087281 dan t-Statistik sebesar  $4.915354 > t\text{-tabel}$  (1.96). Hal ini menunjukkan bahwa Insentif memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap Implementasi SAP Berbasis Akrua. Sehingga dapat dikatakan terdapat pengaruh yang signifikan antara Insentif terhadap Implementasi SAP Berbasis Akrua dengan arah hubungan yang positif, yaitu dengan semakin meningkatnya tingkat Insentif maka juga akan meningkatkan tingkat Implementasi SAP Berbasis Akrua.

Hasil temuan variabel Insentif memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap Implementasi SAP Berbasis Akrua dalam penelitian ini sesuai dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Dito Aditia Darma Nasution & Puja Rizqy Ramadhan (2018) yang juga membuktikan bahwa variabel Insentif memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap Implementasi SAP Berbasis Akrua.

#### **5. Kesimpulan**

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan, maka dapat disimpulkan beberapa hal sebagai berikut:

1. Kualitas Sumber Daya Manusia terhadap Implementasi SAP Berbasis Akrua terbukti berpengaruh positif signifikan. Maka hipotesis yang diajukan terkait dengan, “Kualitas Sumber Daya Manusia Berpengaruh terhadap Implementasi SAP Berbasis Akrua” mendapatkan dukungan dengan arah pengaruh yang positif di dalam penelitian ini.
2. Komitmen Organisasi terhadap Implementasi SAP Berbasis Akrua terbukti berpengaruh positif signifikan. Maka hipotesis yang diajukan terkait dengan, “Komitmen Organisasi Berpengaruh terhadap Implementasi SAP Berbasis Akrua” mendapatkan dukungan dengan arah pengaruh yang positif di dalam penelitian ini.
3. Insentif terhadap Implementasi SAP Berbasis Akrua terbukti berpengaruh positif signifikan. Maka hipotesis yang diajukan terkait dengan, “Insentif Berpengaruh terhadap Implementasi SAP Berbasis Akrua” mendapatkan dukungan dengan arah pengaruh yang positif di dalam penelitian ini.

#### **References**

- Ahmad, R. Z. (2020). Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) Dalam Perencanaan Dan Pelaksanaan Anggaran Pada Sekretariat Daerah Kabupaten Padang Lawas. *FOCUS MAGISTER ILMU ADMINISTRASI UPMI*, 1(1), 53-66
- Adriansyah, M. A., Sintara, I. D., Pramujie, G. V. C., & Salsabila, A. (2020). Meningkatkan Komitmen Organisasi Melalui Pelatihan Manajemen Diri. *PLAKAT (Pelayanan Kepada Masyarakat)*, 2(1), 81-89.
- Candra, D., Diskhamarzeweny, D., & Dewi, D. K. (2020). Pengaruh Komitmen Organisasi, Kualitas Sumber Daya Manusia, dan Pemanfaatan Teknologi Informasi Terhadap Implementasi Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) Berbasis Akrua Pada Pemerintah Daerah Kabupaten Kuantan Singingi. *JURNAL EKONOMI AL-KHITMAH*, 2(1), 32-50.
- Dewi, L. D. S., Purnamawati, I. G. A., Herawati, N. T., & AK, S. (2017). Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia, Komitmen Organisasi, dan Sistem Pengendalian Intern terhadap

- Keberhasilan Penerapan SAP Berbasis AkruaI (Studi Empiris pada SKPD Kabupaten Bangli). *JIMAT (Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi) Undiksha*, 7(1).
- Ghozali, I. Latan, H. (2012). *Partial Least Square : Konsep, Teknik dan Aplikasi SmartPLS 2.0 M3*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ghozali, Imam. 2006. *Structural Equation Modelling Metode Alternatif dengan Partial Least Square*. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Ghozali, Imam. 2006. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. (Edisi Ke 4). Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ghozali, Imam. 2011. *Structural Equation Modeling Metode Alternatif dengan Partial Least Square (PLS)*. (Edisi Ke 3). Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Iqbal, M. (2018). *Pengaruh Perencanaan Anggaran Dan Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Penyerapan Anggaran Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Pemoderasi*. Universitas Hasanuddin Makassar.
- Irfansyah, A. (2019). Analisis Dampak Penerapan Akuntansi Berbasis AkruaI Terhadap Pelaporan Keuangan (Studi Kasus: Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah Kab. Musi Banyuasin). *Jurnal Ilmiah Akuntansi Rahmadiyah*, 2(1), 52-65.
- Mamontoh, D. L., Nangoi, G. B., & Gerungai, N. Y. (2021). Faktor-Faktor Yang Keberhasilan Penerapan Akuntansi Berbasis AkruaI Pada Badan Perencanaan Pembangunan Daerah Sulawesi Utara. *Jurnal EMBA: Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis dan Akuntansi*, 9(1).
- Nasution, D. A. D. (2018). Analisis Pengaruh SDM, Insentif dan Sarana Pendukung terhadap Implementasi SAP Berbasis AkruaI pada Pemerintah Provinsi Sumatera Utara. *Jurnal Akuntansi Bisnis dan Publik*, 9(1), 207-218.
- Nasution, D. A. D., & Sari, T. A. (2016). Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Implementasi SAP Berbasis AkruaI dengan Komitmen SKPD sebagai Variabel Moderating pada Pemerintah Provinsi Sumatera Utara.
- Pituringih, E. (2019). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kesiapan Penerapan SAP Berbasis AkruaI Dan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Empiris Pada Pemerintah Daerah Kabupaten Dompu). *Jurnal Akuntansi Aktual*, 3(1), 62-73.
- Ratnasari, S. L., & Tanjung, R. (2021). Pengaruh Peranan Sumber Daya Manusia, Pelatihan, Dan Disiplin Kerja Terhadap Kinerja Karyawan. *JENIUS (Jurnal Ilmiah Manajemen Sumber Daya Manusia)*, 4(2), 153-163.
- Sugiyono. (2015). *Metode Penelitian Pendidikan Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Bandung: Alfabeta.

**Internet:**

Avoid wherever possible

Note:

Please be sure to check for spelling and grammar before submitting your paper.