

PENGARUH DUKUNGAN ATASAN, KEJELASAN TUJUAN, DAN PELATIHAN TERHADAP PENERAPAN SISTEM AKUNTANSI KEUANGAN DAERAH PADA ORGANISASI PERANGKAT DAERAH KABUPATEN BANYUWANGI

Sedianingsih¹
Yunita Eka Safitri²
Rizky Amalia Sinulingga³

ABSTRACT

The purpose of this study is to examine the effect of supervisor support on the implementation of Regional Financial Accounting Systems (SAKD). This study use a quantitative method using primary data in the form of questionnaires. Questionnaires amounting to 100 were distributed to employees of the regional apparatus organization in Banyuwangi district who held positions as heads of agencies, secretaries, and finance departements. The results of the respondent's answers from filling out the quistionnaire were processed using partial least square (PLS) analysis using the Smart PLS application. The results of this study indicate that supervisor support influences the implementation of SAKD, clarity of purpose does not affect the implementation of SAKD, and training affect the implementation of SAKD. The results of this study are expected to be a source of consideration and input for the local government on how organizational behaviour can influences SAKD to provide a transparant and accountable information. Supervisor support and training can support employees to generate financial reports within providing resources (systems) to facilitate their work.

Keyword : *Supervisor Support, Clarity of Purpose, Training, Financial Accounting System*

ARTICLE INFO

Article History:

Received 23 November 2019

Accepted 18 April 2020

Available online 31 Mei 2020

Pendahuluan

Organisasi pemerintah daerah, organisasi partai politik, sekolah-sekolah, yayasan, PUSKESMAS, rumah sakit, dan tempat ibadah merupakan jenis organisasi sektor publik yang menggunakan dana dari masyarakat dengan tujuan untuk mensejahterakan masyarakat (Bastian, 2010). Pemerintah Daerah sebagai salah satu organisasi sektor publik memiliki wewenang untuk mengelola keuangan daerah agar dapat meningkatkan kesejahteraan masyarakat. Pemerintah saat ini telah menerapkan sistem otonomi daerah dalam mengatur sumber daya nasional dengan mendistribusikan hak, kewajiban, dan wewenang sudah disesuaikan dengan kewenangan pemerintah pusat.

- ¹ Corresponden Author : Dosen Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Airlangga
Telp. 085693763561
Email : sedianingsih@feb.unair.ac.id
- ² Second Author : Mahasiswa Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Airlangga
Telp. 087793313808
Email : yunita2960@gmail.com
- ³ Third Author : Dosen Administrasi Perkantoran Fakultas Vokasi Universitas Airlangga
Telp. 081221052988
Email : rizkyamalia@vokasi.unair.ac.id

Sumber daya nasional yang diberikan kepada pemerintah daerah dikelola oleh masing-masing Organisasi Perangkat Daerah (OPD) yang sebelumnya disebut Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD).

Penerapan sistem otonomi daerah menuntut pemerintah daerah mengatur sistem manajemennya secara mandiri, salah satunya yaitu mampu menghasilkan laporan keuangan yang handal sehingga dapat mencerminkan kinerja pemerintah daerah. Namun, penyelewengan pada laporan keuangan di tingkat pemerintah daerah masih banyak terjadi di Indonesia. Sepanjang tahun 2018, Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK) berhasil melakukan Operasi Tangkap Tangan (OTT) pada beberapa pemerintah daerah, dan mengungkapkan adanya korupsi yang dilakukan oleh 28 kepala daerah. Kebanyakan pemerintah daerah tidak bisa menerapkan sistem akuntansi keuangan daerah dengan baik sehingga mudah dilakukan manipulasi laporan keuangan pemerintah daerah, seperti dilakukannya *lapping* dimana utang proyek tahun ini dibayar dengan APBD tahun berikutnya, yang sebenarnya dalam pengelolaan keuangan daerah ada aturan bahwa tidak boleh melakukan kegiatan jika tidak ada anggarannya.

Pemerintah telah menetapkan aturan mengenai sistem akuntansi keuangan daerah yaitu dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri (Permendagri) Nomor 64 tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual pada Pemerintah Daerah. Pemerintah daerah selaku pengelola dana publik harus mampu menyediakan informasi keuangan yang akurat, relevan, transparan, dan dapat dipercaya, sehingga pemerintah daerah dituntut untuk memiliki sistem keuangan yang andal untuk menggantikan sistem pengelolaan keuangan daerah yang lama yaitu sistem pengelolaan keuangan daerah secara Manual Administrasi Keuangan Daerah (MAKUDA). MAKUDA dirasa sudah tidak bisa mendukung kebutuhan pemerintah daerah dalam menghasilkan laporan keuangan yang handal. Permendagri No 64 tahun 2013 Pasal 5 menyebutkan bahwa sistem akuntansi pemerintah daerah meliputi serangkaian prosedur mulai dari identifikasi transaksi, pencatatan pada jurnal, posting ke dalam buku besar, penyusunan neraca saldo, serta penyajian laporan keuangan sebagai bentuk pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang dapat dilakukan secara manual atau menggunakan komputer. Sistem akuntansi sangat diperlukan untuk menjamin konsistensi dalam pelaporan keuangan dan dapat dijadikan pedoman dalam akuntansi memberikan landasan tentang prosedur, teknik dan metode untuk merekam segala peristiwa penting kegiatan pemerintah.

Pengembangan sistem baru memerlukan suatu perencanaan yang matang serta pengimplementasian yang hati-hati untuk menghindari adanya penolakan terhadap sistem yang akan dikembangkan. Suatu keberhasilan dalam pengembangan sistem tidak hanya ditentukan oleh penguasaan teknis yang dimiliki, tetapi juga ditentukan oleh faktor perilaku dari individu sebagai pengguna sistem. Sebagaimana yang telah diungkapkan oleh Bodnar dan Hopwood (2006) bahwa faktor teknis, perilaku, situasi, dan personel harus dipertimbangkan sejak awal, apabila ada kegagalan dalam mempertimbangkan faktor tersebut maka output sistem tidak dapat digunakan oleh pengguna.

Technology Acceptance Model (TAM) menjelaskan bahwa dalam konteks penggunaan teknologi informasi, seseorang akan menggunakan teknologi atau inovasi baru apabila dapat memberikan manfaat yang positif dari penggunaan teknologi informasi tersebut dan juga dapat berguna bagi banyak pihak. Faktor keperilakuan dan penggunaan inovasi teknologi informasi yang saling bersinergi akan memberikan kemudahan bagi pengguna dalam menyelesaikan pekerjaannya. Penelitian yang dilakukan oleh Latifah dan Sabeni (2007) tentang peran konflik dan faktor organisasi (dukungan atasan, kejelasan tujuan, dan pelatihan) terhadap implementasi sistem akuntansi keuangan daerah, menunjukkan hasil hanya dukungan atasan yang berpengaruh secara signifikan terhadap implementasi sistem akuntansi keuangan daerah, sedangkan kejelasan tujuan dan pelatihan tidak berpengaruh secara signifikan terhadap implementasi sistem akuntansi keuangan daerah.

Penelitian lain yang dilakukan oleh Yulistia *et al.*, (2017) membuktikan bahwa pelatihan dan kejelasan tujuan tidak berpengaruh signifikan terhadap kegunaan sistem akuntansi keuangan daerah, sedangkan dukungan atasan berpengaruh secara signifikan terhadap kegunaan sistem akuntansi keuangan daerah. Sedangkan Sari (2017) menunjukkan bahwa kejelasan tujuan dan pelatihan berpengaruh terhadap kegunaan sistem akuntansi keuangan daerah.

Adanya sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD) tentunya memberikan kemudahan bagi pegawai dalam menyelesaikan pekerjaannya dan memberikan manfaat agar dapat menghasilkan laporan keuangan pemerintah yang transparan dan akuntabel sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada masyarakat yang didukung oleh faktor keperilakuan. Faktor dukungan atasan dibutuhkan agar karyawan dapat diberikan motivasi dan masukkan untuk selalu meningkatkan kinerjanya dalam menghasilkan laporan keuangan yang transparan dan dapat dipertanggungjawabkan. Faktor kejelasan tujuan diperlukan agar sasaran dan target yang hendak dicapai oleh organisasi dapat diketahui oleh pegawai. Faktor pelatihan dibutuhkan agar dapat meningkatkan kemampuan pegawai dalam mengoperasikan sistem akuntansi keuangan daerah yang diterapkan. Peningkatan kemampuan yang dimiliki pegawai dalam mengoperasikan sistem berdampak pada target atau sasaran yang ingin dicapai oleh organisasi.

Inkonsistensi hasil penelitian memotivasi peneliti untuk meneliti lebih lanjut, sebab pentingnya faktor-faktor seperti dukungan atasan, kejelasan tujuan, dan pelatihan menjadi suksesi dalam penerapan sistem akuntansi keuangan daerah. Penelitian ini dilakukan di Pemerintah Kabupaten Banyuwangi. Kabupaten Banyuwangi mendapatkan predikat terbaik sebagai kabupaten dalam pengelolaan keuangan daerah dan inovasi pelayanan publik dari Kementerian Keuangan (Kemenkeu) pada tahun 2017 (bpkad.banyuwangikab.go.id, 2017). Salah satu pemicunya adalah adanya dukungan dan motivasi yang diberikan oleh Kepala Pemerintah Kabupaten Banyuwangi (Bupati) agar para pegawainya dapat mengembangkan inovasi-inovasi baru yang dapat meningkatkan kinerja pemerintah daerah. Hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi bahan pertimbangan dan masukan bagi pemerintah daerah khususnya Pemerintah Kabupaten Banyuwangi untuk mengoptimalkan sistem akuntansi keuangan daerah dalam menyediakan informasi laporan keuangan yang transparan dan akuntabel yang didukung dengan sumber daya yang dimiliki.

Tinjauan Pustaka

Technology Acceptance Model (TAM)

TAM merupakan salah satu teori yang menggunakan pendekatan teori perilaku (*behavioral theory*) yang banyak digunakan untuk mengkaji proses pemanfaatan sistem informasi (Fatmawati, 2015). Teori ini menjelaskan bahwa seseorang akan menggunakan teknologi atau inovasi baru apabila dapat memberikan manfaat yang positif dari penggunaan teknologi informasi tersebut dan juga dapat berguna bagi banyak pihak. Menurut Davis (1989), ada dua faktor yang mempengaruhi penggunaan sistem informasi yaitu *Ease of Use Perceived* (Persepsi Kemudahan Penggunaan) dan *Usefulness Perceived* (Persepsi Kebermanfaatan).

Berdasarkan *Technology Acceptance Model (TAM)*, faktor persepsi kemudahan penggunaan dalam penelitian ini yaitu dengan adanya sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD) bisa memberikan kemudahan bagi pegawai OPD untuk menyelesaikan pekerjaannya dalam membuat laporan keuangan pemerintah daerah. Faktor yang kedua yaitu persepsi kebermanfaatan, dalam penelitian ini yaitu OPD percaya bahwa dengan menggunakan SAKD maka akan memberikan manfaat di berbagai aspek, seperti dapat menghasilkan laporan keuangan pemerintah yang transparan dan akuntabel sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada masyarakat.

Dukungan Atasan

Menurut Chenhall (2004), Dukungan atasan diartikan sebagai keterlibatan manajer atau atasan dalam menyediakan sumber daya yang diperlukan untuk mendukung keberhasilan implementasi sebuah sistem yang digunakan. Upaya mengembangkan daya inovatif bawahannya, dukungan atasan menjadi aspek penting karena atasan memiliki kekuasaan atas sumber daya yang dibutuhkan. Hubungan yang saling mendukung antara atasan dan bawahan akan membentuk kerja sama yang solid sehingga tujuan yang hendak dicapai dapat direalisasikan dengan baik.

Kejelasan Tujuan

Chenhall (2004) mendefinisikan kejelasan tujuan sebagai kejelasan dari sasaran dan tujuan digunakannya Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD) di semua level organisasi sehingga individu dapat meningkatkan kemampuannya agar dapat mencapai tujuan organisasi dalam menghasilkan laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas, transparan, dan dapat dipertanggungjawabkan. Kejelasan tujuan dapat dilaksanakan dengan dukungan dari keterampilan dan kompetensi yang dimiliki karyawan dalam menggunakan sistem yang ada. Kejelasan tujuan tentunya akan mendorong organisasi dalam melakukan perencanaan yang lebih matang sehingga tujuan yang telah ditetapkan dapat tercapai.

Pelatihan

Menurut Sari (2017), pelatihan diadakan dengan tujuan untuk meningkatkan efektivitas dan efisiensi dalam sebuah perusahaan dan menjembatani kesenjangan antara pengetahuan, keterampilan serta sikap karyawan yang ada dan diharapkan baik di masa sekarang maupun di masa yang akan datang yang disesuaikan dengan kebutuhan individu dan kebutuhan perusahaan. Bagi karyawan baru pelatihan berguna untuk meningkatkan wawasan karyawan mengenai pengoperasian sistem, sedangkan bagi karyawan lama pelatihan berguna untuk lebih meningkatkan hasil pekerjaannya.

Pengertian Akuntansi

Menurut Warren *et al.*,(2014) akuntansi merupakan sistem informasi yang menyediakan laporan kepada pengguna mengenai aktivitas ekonomi dan kondisi sebuah bisnis. Ada dua jenis akuntansi apabila dilihat dari entitas penyusunan laporan keuangan yaitu akuntansi sektor publik dan akuntansi sektor privat (bisnis). Akuntansi sektor privat (bisnis) berkaitan dengan organisasi perusahaan di bidang bisnis yang bertujuan untuk mencari keuntungan, sedangkan akuntansi sektor publik berkaitan dengan organisasi pemerintahan yang bertujuan memenuhi kebutuhan publik tanpa motif mencari keuntungan (Bastian, 2010).

Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

Sistem akuntansi keuangan daerah telah diatur dalam Permendagri Nomor 64 tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua pada Pemerintah Daerah pasal 5 yang berbunyi bahwa sistem akuntansi pemerintah daerah meliputi serangkaian prosedur mulai dari identifikasi transaksi, pencatatan pada jurnal, posting ke dalam buku besar, penyusunan neraca saldo, serta penyajian laporan keuangan sebagai bentuk pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang dapat dilakukan secara manual atau menggunakan komputer. Bastian (2006) mendefinisikan sistem akuntansi keuangan daerah sebagai suatu sistem yang mendokumentasikan, mengadministrasikan serta mengolah data keuangan daerah dan data lainnya yang berkaitan menjadi informasi yang disajikan kepada masyarakat dan juga dapat digunakan sebagai bahan pengambilan keputusan dalam rangka perencanaan, pelaksanaan dan pelaporan pertanggungjawaban.

Kebijakan Akuntansi

Permendagri Nomor 64 tahun 2013, memuat mengenai kebijakan akuntansi untuk pemerintah daerah yang telah ditetapkan sebelumnya oleh kepala daerah. Kebijakan akuntansi merupakan dasar pengakuan, pengukuran, dan pelaporan atas aset, kewajiban, ekuitas, pendapatan, belanja, dan pembiayaan serta laporan keuangan. Selain itu, kebijakan akuntansi untuk pemerintah daerah harus dapat menjelaskan prinsip-prinsip penyusunan dan penyajian laporan keuangan. Sistem akuntansi sangat diperlukan untuk menjamin konsistensi dalam pelaporan keuangan dan dapat dijadikan pedoman dalam menyajikan informasi yang diperlukan oleh berbagai pihak karena sistem akuntansi memberikan landasan tentang prosedur, teknik dan metode untuk merekam segala peristiwa penting kegiatan pemerintah.

Kerangka Pemikiran dan Pengembangan Hipotesis

Pengaruh Dukungan Atasan terhadap Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

Dukungan atasan dalam suatu inovasi sangat penting dikarenakan adanya kekuasaan manajer terkait dengan sumber daya. Dukungan atasan dalam sebuah instansi pemerintahan sangat penting dalam menentukan seberapa efektivitas penerimaan informasi dalam organisasi, dan manajemen puncak mengetahui rencana instansi pemerintahan sehingga peraturan baru yang akan dikembangkan harus sesuai dengan rencana instansi pemerintahan (Irsyadi, 2015). Hasil penelitian yang dilakukan oleh Yulistia *et al.*,(2017) menunjukkan bahwa dukungan atasan berpengaruh secara signifikan terhadap sistem akuntansi keuangan daerah. Dukungan atasan dalam

berbagai aktivitas yang dapat menambah kemampuan organisasi dalam menjalankan sistem akuntansi keuangan daerah akan meningkatkan penggunaan sistem akuntansi secara maksimal. Oleh karena itu, dukungan atasan berpengaruh terhadap sistem akuntansi keuangan daerah, sehingga hipotesis penelitian ini dirumuskan sebagai berikut

H1: Dukungan atasan berpengaruh terhadap sistem akuntansi keuangan daerah

Kejelasan Tujuan dan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

Tujuan yang jelas dalam Organisasi Pemerintah Daerah (OPD) dapat memotivasi pegawainya agar dapat menggunakan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD) dengan baik sehingga tujuan dari OPD dapat tercapai, karena dengan adanya tujuan yang jelas maka akan meningkatkan kesadaran pegawai bahwa mereka memiliki kewajiban untuk membuat laporan keuangan pemerintah daerah sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada masyarakat. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Sari (2017) menunjukkan bahwa kejelasan tujuan berpengaruh terhadap kegunaan sistem akuntansi keuangan daerah. Kejelasan tujuan yang disampaikan oleh atasan dapat mempengaruhi perilaku para pegawai dalam menerapkan sistem akuntansi keuangan daerah agar dapat menghasilkan laporan keuangan yang handal. Oleh karena itu, kejelasan tujuan berpengaruh terhadap sistem akuntansi keuangan daerah, sehingga hipotesis penelitian ini dirumuskan sebagai berikut

H2: Kejelasan tujuan berpengaruh terhadap sistem akuntansi keuangan daerah

Pelatihan dan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

Pelatihan merupakan suatu usaha pengarahan dan peningkatkan pemahaman mengenai sistem (Chenhall, 2004). Secara umum tujuan diadakannya pelatihan adalah untuk meningkatkan efektivitas dan efisiensi dalam sebuah perusahaan dan juga untuk menjembatani kesenjangan antara pengetahuan, keterampilan serta sikap karyawan yang ada, dan diharapkan baik pada masa sekarang maupun di masa yang akan datang. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Sari (2017) menunjukkan bahwa pelatihan berpengaruh terhadap kegunaan sistem akuntansi keuangan daerah. Pelatihan yang diberikan dapat menambah pengetahuan dan kompetensi yang berkaitan dengan pekerjaan sehingga terjadi proses kerja timbal balik yang saling bersinergi dengan baik. Oleh karena itu, pelatihan berpengaruh terhadap sistem akuntansi keuangan daerah, sehingga hipotesis penelitian ini dirumuskan sebagai berikut

H3: Pelatihan berpengaruh terhadap sistem akuntansi keuangan daerah

Metode Penelitian

Pendekatan Penelitian

Penelitian ini menggunakan pendekatan *eksplanatory research* yang bertujuan untuk menjelaskan hubungan sebab-akibat antar variabel bebas dengan variabel terikat dengan dilakukan uji hipotesis. Penelitian ini juga dapat dikatakan sebagai penelitian kausal karena dirancang untuk mengidentifikasi hubungan sebab akibat antar variabel. Hubungan sebab-akibat yang diteliti dalam studi ini adalah pengaruh dukungan atasan, kejelasan tujuan, dan pelatihan terhadap penerapan sistem akuntansi keuangan daerah.

Jenis dan Sumber Data Penelitian

Jenis data penelitian ini yaitu data kuantitatif. Sumber data penelitian ini adalah data primer. Data primer pada penelitian ini berupa persepsi/pendapat pegawai Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kabupaten Banyuwangi. Sumber data primer diperoleh dari secara langsung dengan memberikan kuesioner kepada responden.

Metode Pengambilan Data

Penelitian ini menggunakan metode angket. Peneliti menyebarkan daftar pertanyaan (kuesioner) yang akan diisi atau dijawab oleh responden yaitu pegawai OPD Kabupaten Banyuwangi. Penyebaran angket (kuesioner), peneliti datang secara langsung dengan memberikan kuesioner kepada responden. Angket yang telah diisi oleh responden kemudian diseleksi terlebih dahulu agar angket yang tidak lengkap pengisiannya tidak diikuti sertakan dalam analisis.

Populasi dan Sampel Penelitian

Populasi penelitian ini adalah seluruh pegawai OPD Kabupaten Banyuwangi yaitu berjumlah 10.224. Penentuan sampel pada penelitian ini yaitu dengan menggunakan teknik *nonprobability* sampling dengan metode sampling kuota yaitu teknik untuk menentukan sampel dari populasi yang memiliki ciri-ciri tertentu sampai jumlah yang diinginkan terpenuhi. Sampel pada penelitian ini berjumlah 100 responden. Besarnya sampel dalam penelitian ini dihitung dengan menggunakan rumus Slovin dengan tingkat kesalahan sebesar 10%, perhitungannya adalah sebagai berikut:

$$n = \frac{N}{N(d^2)+1} \dots\dots\dots (1)$$
$$n = \frac{10.224}{10.224(0,1^2)+1} = 99,031 \approx 100$$

Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Dukungan Atasan (X1)

Dukungan atasan adalah keterlibatan manajer atau atasan dalam mendukung keberhasilan pengimplementasian sebuah sistem, karena atasan mempunyai kekuasaan atas sumber daya yang dibutuhkan. Dukungan atasan diukur menggunakan tiga indikator menurut Nurdin (2012) dalam Yulistia *et al.*,(2017) yaitu (1) partisipasi dan tindakan nyata dari atasan yang ikut bekerja bersama-sama dengan anggota organisasi lainnya; (2) motivator sebagai seorang pemimpin di dalam organisasi yang dapat mendorong bawahannya untuk dapat mencapai target; (3) *reward* sebagai penghargaan yang diberikan kepada para pegawainya ketika dapat mencapai target yang telah direncanakan. Instrumen yang digunakan untuk mengukur variabel dukungan atasan terdiri dari 6 (enam) item pertanyaan yang dibangun oleh Yulistia *et al.*,(2017) yang telah dimodifikasi.

Kejelasan Tujuan (X2)

Kejelasan tujuan adalah informasi yang ada di dalam sebuah organisasi dan berhubungan dengan kejelasan dari sasaran dan tujuan yang akan dicapai. Kejelasan tujuan diukur dengan menggunakan lima indikator menurut Nurdin (2012) dalam Yulistia *et al.*,(2017) yaitu (1) transparansi sasaran, merupakan keterbukaan di dalam perusahaan dengan anggota organisasi tentang adanya sebuah tujuan yang harus

dicapai; (2) perencanaan rangkaian kegiatan yang dapat dilakukan oleh anggota organisasi untuk mencapai tujuan; (3) target yang merupakan standar sasaran yang dibebankan kepada masing-masing anggota organisasi; (4) pengawasan yang dilakukan oleh manajemen terhadap anggota organisasi dalam mencapai tujuan; (5) sanksi yang diberikan kepada pegawai yang tidak bekerja sesuai dengan prosedur atau standar yang diharuskan perusahaan. Instrumen yang digunakan untuk mengukur variabel kejelasan tujuan terdiri dari 10 (sepuluh) item pertanyaan yang dibangun oleh Yulistia *et al.*, (2017) yang telah dimodifikasi.

Pelatihan (X3)

Pelatihan adalah suatu usaha yang dilakukan oleh organisasi untuk meningkatkan wawasan dan kemampuan para pegawainya dalam mengoperasikan sebuah sistem. Pelatihan diukur menggunakan 4 (empat) indikator menurut Dessler (2003) dalam Yulistia *et al.*, (2017) yaitu (1) reaksi pegawai terhadap program pelatihan yang telah diberikan; (2) pembelajaran, melakukan pengujian terhadap sesuatu yang telah dipelajari sesuai dengan prinsip, keterampilan, dan fakta yang seharusnya; (3) perilaku, mengevaluasi bagaimana perilaku pegawai yang telah menyelesaikan pelatihan; (4) hasil, mengevaluasi keseluruhan dari hasil akhir setelah dilakukannya pelatihan. Instrumen yang digunakan untuk mengukur variabel pelatihan terdiri dari 10 (sepuluh) item pertanyaan yang dibangun oleh Yulistia *et al.*, (2017) yang telah dimodifikasi.

Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD) (Y)

Sistem akuntansi keuangan daerah adalah suatu sistem yang mendokumentasikan, mengadministrasikan serta mengolah data keuangan daerah dan data lainnya yang berkaitan menjadi informasi yang disajikan kepada masyarakat dan juga dapat digunakan sebagai bahan pengambilan keputusan dalam rangka perencanaan, pelaksanaan dan pelaporan pertanggungjawaban (Bastian, 2006). Sistem akuntansi keuangan daerah diukur menggunakan indikator menurut Chenhall (2004) dalam Yulistia *et al.*, (2017) yaitu (1) *validity*, informasi yang dihasilkan oleh sistem akuntansi yang digunakan memiliki tingkat keakuratan yang tinggi; (2) *reliability*, informasi yang dihasilkan oleh sistem akuntansi adalah informasi yang dapat dipercaya; (3) efisien, melalui sistem akuntansi yang digunakan anggota organisasi dapat menghemat penggunaan biaya; (4) efektif, melalui sistem akuntansi yang digunakan anggota organisasi dapat memanfaatkan waktu secara optimal. Instrumen yang digunakan untuk mengukur sistem akuntansi keuangan daerah terdiri dari 8 (delapan) item pertanyaan yang dibangun oleh Yulistia *et al.*, (2017) yang telah dimodifikasi.

Teknik Analisis Data dan Pengujian Hipotesis

Analisis data pada penelitian ini dengan menggunakan metode *Partial Least Square* (PLS) dengan bantuan aplikasi smartPLS. PLS dapat digunakan untuk menganalisis *construct* yang dibuat berdasarkan dua indikator yaitu reflektif dan formatif. Untuk mengetahui persamaan linear yang digunakan dalam membentuk variabel yang digunakan dalam penelitian, berikut merupakan persamaan regresi yang dapat dibentuk:

$$Y = b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + e \dots\dots\dots (1)$$

Keterangan:

- Y = Sistem Akuntansi Keuangan Daerah
 $b_1 - b_3$ = Koefisien jalur variabel independen terhadap dependen
 X_1 = Dukungan Atasan
 X_2 = Kejelasan Tujuan
 X_3 = Pelatihan
 e = Tingkat Kesalahan

Metode analisis jalur yang digunakan untuk menganalisis hubungan antarvariabel laten dan indikator dalam PLS terdiri dari dua tahap:

- a. *Outer Model/Measurement Model*, yaitu menunjukkan hubungan antara variabel laten dengan indikatornya. *Outer model* diukur dengan:
 1. *Convergent Validity*. *Convergent validity* dilihat dari nilai *outer loadingsnya*, apabila nilai *outer loadingsnya* lebih besar dari 0,5 dan nilai *t-statistic* > t tabel maka korelasi dianggap baik.
 2. *Discriminant Validity (AVE)*. *Construct* dapat dianggap baik apabila nilai AVE diatas 0,5.
 3. *Composite Reliability*. Nilai *composite reliability* yang baik apabila memiliki nilai $\geq 0,70$.
- b. *Inner Model/Structural Model*, yaitu menunjukkan hubungan antarvariabel laten. *Structural model* diuji dengan:
 1. Analisis jalur (*path analysis*), nilai *path analysis* dapat diketahui dari hasil *path coefficients* dan *t-values* untuk signifikansi model prediksi.
 2. *Goodness of fit*, nilai *goodness of fit* diperoleh dari koefisien determinasi (R^2).

Hasil

Analisis Deskriptif

Deskripsi jawaban responden terhadap masing-masing indikator variabel penelitian yang ada pada kuisisioner dijelaskan dengan menggunakan rata-rata (*mean*). Rata-rata dikategorikan berdasarkan interval kelas yang diperoleh dari selisih antara nilai tertinggi dan nilai terendah dibagi dengan jumlah kelas. Pada penelitian ini interval kelas pada masing-masing kategori adalah 0,80 yang ditunjukkan pada tabel 1 berikut.

Tabel 1. Kategori Rata-rata Jawaban Responden

No.	Kategori	Interval
1.	1,00 – 1,80	Sangat Tidak Setuju (STS) / Sangat Rendah
2.	1,80 – 2,60	Tidak Setuju (TS) / Rendah
3.	2,60 – 3,40	Netral (N) / Cukup
4.	3,40 – 4,20	Setuju (S) / Tinggi
5.	4,20 – 5,00	Sangat Setuju (SS) / Sangat Tinggi

Sumber : Data primer diolah 2017

Berdasarkan hasil kuisisioner pada masing-masing variabel diperoleh nilai rata-rata (*mean*) tercantum pada tabel 2. Variabel dukungan atasan menunjukkan nilai 4,23 dengan kategori sangat tinggi. Variabel kejelasan tujuan menunjukkan

