

**PENGARUH KUALITAS SUMBER DAYA MANUSIA, KOMITMEN ORGANISASI DAN SISTEM PENGENDALIAN INTERN TERHADAP KEBERHASILAN SAP BERBASIS AKRUAL DI OPD KABUPATEN MALANG**

Oleh  
Tri wulandari\*)  
Nur Hidayati\*\*)   
M. Cholid Mawardi\*\*)

Fakultas Ekonomi dan Bisnis  
Universitas Islam Malang  
e-mail: [wultri.tw@gmail.com](mailto:wultri.tw@gmail.com)

**ABSTRACT**

*Government Accounting Standards aims to provide basic guidance in the preparation and presentation of government financial reports both central and local governments. While accrual based government accounting standards began to be applied in Indonesia based on Government Regulation No. 71 of 2010. This type of research uses a quantitative approach. The location of the research is at the OPD office of Malang Regency, the samples taken are the government employees in the OPD office of Malang Regency. Data collection techniques used questionnaire method, the analysis tool used is multiple linear regression. The results of this study indicate that the variable quality of human resources, organizational commitment, and internal control system significantly influence the success of government accounting standards based on accruals in OPD Malang Regency.*

**Keywords:** *quality of human resources, organizational commitment, internal control system and accrual-based SAP success.*

**PENDAHULUAN**

SAP merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya peningkatan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia. Berdasarkan undang-undang nomor 17 tahun 2003 pasal 36 ayat (1) tentang keuangan negara, mengamanatkan penggunaan basis akrual dalam pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja, yang berbunyi sebagai berikut: “Ketentuan mengenai pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual sebagaimana dimaksud dalam Pasal. 1 angka 13,14,15 dan 16 undang-undang ini dilaksanakan selambat-lambatnya dalam 5 (lima) tahun. Selama pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual belum dilaksanakan digunakan pengakuan dan pengukuran berbasis kas”.

Pemerintah Kota Malang kembali meraih opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) untuk yang keenam kalinya dari Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) atas Laporan Keuangan Daerah Tahun 2016. Berdasarkan Laporan Hasil Pemeriksaan nomor 062/LHP/XVIII.SBY/06/2017 tanggal 29 Mei 2017, BPK telah melakukan pemeriksaan terhadap Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Malang

Tahun Anggaran 2016. ([www.malangkota.go.id.com](http://www.malangkota.go.id.com), diakses 22 November 2017).

## **TINJAUAN TEORI**

### **Kualitas Sumber Daya Manusia**

Kualitas sumber daya manusia terdiri atas dua suku kata meliputi kata kualitas yang secara umum merupakan tingkat baik buruknya atau taraf atau 20 derajat sesuatu. Adapun pengertian kualitas menurut Sedarmayanti (2009:59), mengemukakan bahwa “Kualitas merupakan suatu ukuran yang menyatakan seberapa jauh telah dipenuhi berbagai persyaratan, spesifikasi, dan harapan”.

Kualitas sumber daya manusia dapat diukur melalui beberapa indikator menurut Sedarmayanti (2009:53) adalah sebagai berikut:

1. Kemampuan fisik (kesehatan).
2. Kemampuan non fisik, yang meliputi :
  - a) Kemampuan Intelektual (kecerdasan).
  - b) Kemampuan Psikologis (mental).

### **Komitmen Organisasi**

Kreitner dan Kinicki (2014:165) mendefinisikan “komitmen organisasi sebagai tingkatan dimana seseorang mengenali sebuah organisasi dan terikat pada tujuan-tujuannya. Ini adalah sikap kerja yang penting karena orang-orang yang memiliki komitmen diharapkan bisa menunjukkan kesediaan untuk bekerja lebih keras demi mencapai tujuan organisasi dan memiliki hasrat yang lebih besar untuk tetap bekerja di suatu perusahaan”.

Sudut pandang ini menyatakan bahwa komitmen organisasi dicirikan oleh (a) kepercayaan penuh dalam penerimaan dari tujuan dan nilai-nilai organisasi, (b) kesediaan untuk mengeluarkan usaha besar atas nama organisasi, dan (c) keinginan yang kuat untuk mempertahankan keanggotaan dalam organisasi.

### **Sistem Pengendalian Intern**

Menurut Romney dan Steinbart (2009:229): “Pengendalian Internal adalah rencana organisasi dan metode bisnis yang dipergunakan untuk menjaga asset, memberikan informasi yang akurat dan andal mendorong dan memperbaiki efisiensi jalannya organisasi, serta mendorong kesesuaian dengan kebijakan yang telah ditetapkan.”

### **Keberhasilan SAP Berbasis Akrua**

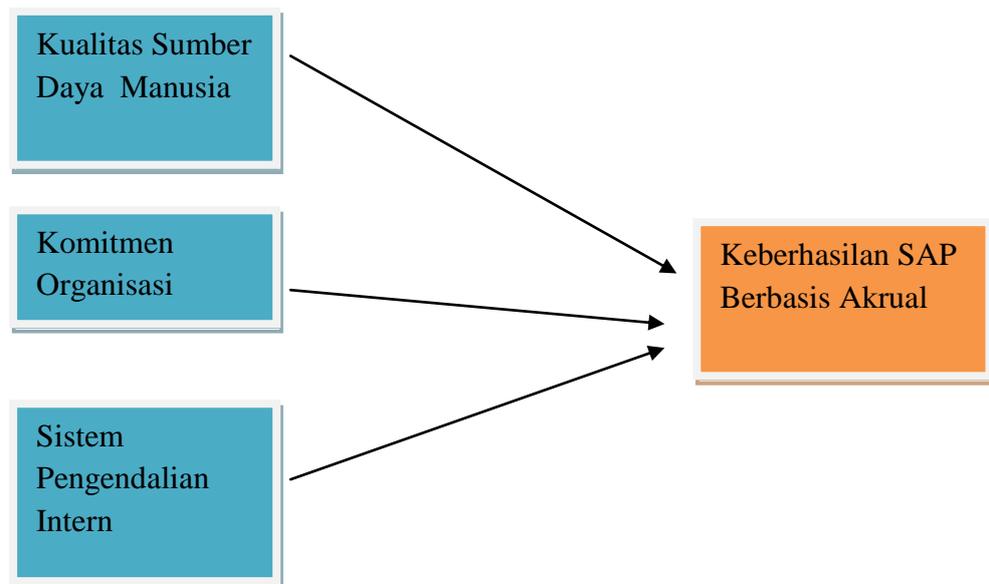
Akuntansi akrual mengakui dan mencatat transaksi dan kejadian keuangan pada saat terjadi atau pada saat perolehan Bastian (2009:123). Khan dan Mayes (2009:3) mengartikan “Akuntansi akrual sebagai metodologi dalam akuntansi dimana transaksi diakui berdasarkan aktivitas ekonomi bukan pada saat kas diterima atau dikeluarkan”.

Penggunaan basis akrual daalm pelaporan keuangan pemerintah, merupakan upaya untuk mendukung perbaikan kualitas laporan keuangan (Syaiful, 2014:44). “SAP adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Dengan demikian SAP merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan di Indonesia (Peraturan Pemerintah RI no 24 tahun 2005).” Dalam memecahkan berbagai kebutuhan yg muncul dlm pelaporan keuangan, akuntansi dan audit di pemerintahan, baik

pemerintahan pusat maupun daerah di RI, diperlukan sebuah Standar Akuntansi. SAP yang kredibel yang dibentuk oleh sebuah Komite SAP.

### **Kerangka Konseptual**

Berdasarkan penelitian terdahulu dan tinjauan teori yang telah diuraikan, maka kerangka konseptual penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut:



**Gambar 2.1 Kerangka Konseptual**

Peneliti ini menguji apakah kualitas SDM, komitmen organisasi dan sistem pengendalian intern terhadap keberhasilan penerapan SAP berbasis akrual, variabel dependen yang digunakan adalah keberhasilan SAP berbasis akrual, sedangkan variabel independen yaitu kualitas SDM, komitmen organisasi serta sistem pengendalian intern.

### **Hipotesis Penelitian**

Berdasarkan hasil penelitian terdahulu dan tinjauan teori, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

- H<sub>1</sub> : Terdapat pengaruh secara simultan antara kualitas SDM, komitmen organisasi dan sistempengendalianintern terhadap keberhasilan SAP berbasis akrual pada OPD Kabupaten Malang.
- H<sub>2</sub> : Terdapat pengaruh secara parsial antara kualitas sumber daya manusia terhadap keberhasilan SAP berbasis akrual pada OPD Kabupaten Malang.
- H<sub>3</sub> : Terdapat pengaruh secara parsial antara komitmen organisasi terhadap keberhasilan SAP berbasis akrual pada OPD Kabupaten Malang.
- H<sub>4</sub> : Terdapat pengaruh secara parsial antara sistem pengendalian intern terhadap keberhasilan SAP berbasis akrual pada OPD Kabupaten Malang.

## METODE PENELITIAN

Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan pendekatan kuantitatif. Lokasi penelitian dilakukan pada kantor OPD Kabupaten Malang. Waktu penelitian ini mulai dilakukan bulan Juli 2017 sampai dengan bulan April 2018. Objek penelitian yaitu kualitas sumber daya manusia, komitmen organisasi, sistem pengendalian intern serta keberhasilan SAP berbasis akrual. Sumber data yang digunakan menggunakan data primer. Populasi penelitian ini adalah OPD Kabupaten Malang. Sampel dalam penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling*. Sedangkan sampel yang diambil adalah para pegawai yang melaksanakan fungsi akuntansi atau keuangan, memiliki pendidikan minimal SMA dan telah bekerja minimal satu tahun.

Dalam penelitian ini akan dikumpulkan dengan kuesioner yang kemudian diolah menggunakan beberapa uji statistik. Pertama dilakukan Uji Distribusi Frekuensi Data, Uji Statistik Deskriptif dan uji kualitas data terdiri dari Uji Validitas dan Uji Reabilitas. Lalu menggunakan Uji Normalitas Data. Teknik analisis data yang digunakan adalah pengujian Asumsi Klasik yang harus dipenuhi untuk menggunakan analisis regresi linier berganda. Uji Asumsi Klasik dalam penelitian ini, terdiri dari Uji Multikolinieritas, Uji Autokorelasi dan Uji heteroskedastisitas. Untuk uji hipotesis yang digunakan adalah Uji Signifikansi Simultan (Uji Statistik F), Uji Koefisien Determinasi (*Adjusted R<sup>2</sup>*) dan Uji Statistik Parsial (Uji t)

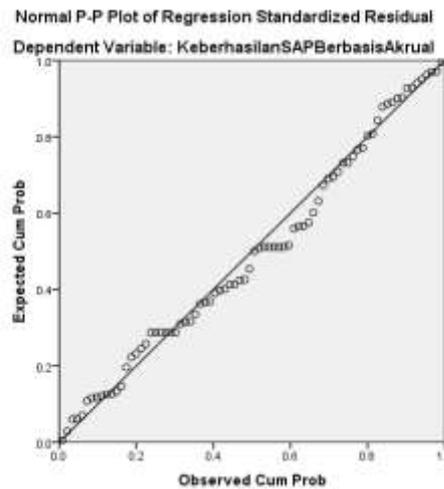
## HASIL DAN PEMBAHASAN

Dalam uji distribusi frekuensi dan statistik deskriptif hasil yang diperoleh bahwa variabel kualitas sumber daya manusia yang mempunyai nilai rata-rata 4,00 terendah adalah 3,94 dan tertinggi adalah 4,06. Variabel komitmen organisasi diperoleh bahwa nilai rata-rata 4,00 terendah 3,94 dan tertinggi adalah 4,08. Variabel sistem pengendalian intern mempunyai nilai rata-rata 4,04 terendah adalah 3,96 dan tertinggi adalah 4,19. Serta variabel keberhasilan SAP berbasis akrual dengan nilai rata-rata 4,02 terendah adalah 3,95 dan tertinggi adalah 4,14.

Uji validitas menggunakan *Korelasi Product Moment* dengan nilai  $\text{sig } r \geq 0,3$ . Didapatkan nilai ( $r_{\text{hitung}}$ ) yang valid antara 0,745 hingga 0,911 dengan  $r_{\text{tabel}}$  (0,000) maka keputusan  $H_0$  ditolak dan dapat disimpulkan bahwa kualitas sumber daya manusia, komitmen organisasi, sistem pengendalian intern serta keberhasilan SAP berbasis akrual dinyatakan valid.

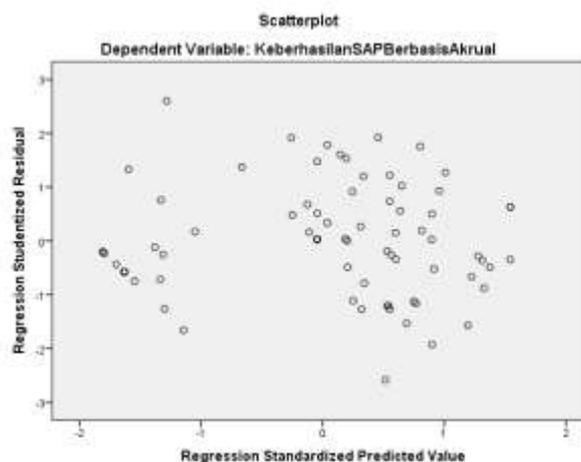
Uji reabilitas menggunakan metode *cronbach's alpha* dengan nilai  $\alpha > 0,60$ . Maka diperoleh hasil bahwa variabel kualitas sumber daya manusia  $\alpha = 0,807$  dinyatakan reliabel, komitmen organisasi  $\alpha = 0,812$  dinyatakan reliabel, sistem pengendalian intern  $\alpha = 0,780$  dinyatakan reliabel serta keberhasilan SAP berbasis akrual  $\alpha = 0,793$ .

Uji normalitas data menggunakan metode *Probability Plot*



Dapat diketahui bahwa titik-titik residual menyebar di sekitar garis diagonal. Hal ini berarti residual dinyatakan berdistribusi normal.

Uji asumsi klasik bahwa dalam uji multikolinearitas menggunakan metode VIF dimana kualitas sumber daya manusia VIF  $5,050 < 10$  dan nilai *Tolerance*  $0,198 > 0,1$ , komitmen organisasi VIF  $7,972 < 10$  dan nilai *Tolerance*  $0,125 > 0,1$ , sistem pengendalian intern VIF  $5,260 < 10$  dan nilai *Tolerance*  $0,190 > 0,1$ . Jadi dapat disimpulkan bahwa semua variabel tidak terjadi multikolinearitas dan  $H_0$  ditolak. Uji autokorelasi menggunakan uji Durbin-Watson (DW test). Diperoleh nilai *Durbin-Watson* (DW test) sebesar 1,990. Sedangkan dari tabel tersebut nilai signifikansi 0,05 dan jumlah data ( $n$ ) = 78,  $k = 3$ , diperoleh nilai  $dL$  sebesar 1,5535 dan  $dU$  sebesar 1,7129. Uji autokorelasi menggunakan uji Durbin-Watson (DW test) dapat diketahui bahwa nilai DW  $1,990 > \text{batas } (dU) 1,7415$  dan  $< 4 - 1,7129$ , maka dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat autokorelasi. Uji heteroskedastisitas



Hasil analisis dalam uji heteroskedastisitas menunjukkan bahwa titik-titik menyebar secara acak dan tidak membentuk pola tertentu. Hal ini menunjukkan bahwa tidak terdapat indikasi adanya heteroskedastisitas pada model yang diuji sehingga asumsi ini terpenuhi.

Uji hipotesis bahwa uji F hitung sebesar 107,250 dengan signifikansi sebesar  $0,000 < 0,05$  maka  $H_0$  ditolak dan  $H_1$  diterima yang berarti secara bersama-sama variabel Kualitas SDM (X1), Komitmen Organisasi (X2), SPI (X3) mempunyai pengaruh signifikan terhadap Keberhasilan SAP Berbasis Akrual (Y). Uji koefisien determinasi dapat diketahui bahwa nilai *Adjusted R Square* sebesar 0,805 atau 80,5 %. Artinya sebesar 80,5% Kualitas Sumber Daya Manusia (X1), Komitmen Organisasi (X2) serta Sistem Pengendalian Intern (X3) berpengaruh terhadap Keberhasilan SAP Berbasis Akrual (Y). Dan sebesar 19,5% dijelaskan oleh variabel lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini. Uji statistik parsial

**1. Pengaruh kualitas sumber daya manusia (X1) terhadap Keberhasilan SAP berbasis akrual**

Variabel Kualitas Sumber Daya Manusia (X1) dengan nilai koefisien regresi sebesar 0,283 dan nilai t hitung sebesar 2,128 dengan nilai sig sebesar 0,037. Karena nilai  $\text{sig} \leq \alpha = 5\%$  atau 0,05, maka  $H_0$  ditolak dan  $H_1$  diterima. Berdasarkan hasil uji tersebut dapat disimpulkan bahwa variabel (X1) berpengaruh signifikan terhadap variabel (Y).

**2. Pengaruh komitmen organisasi (X2) terhadap keberhasilan SAP berbasis akrual**

Variabel Komitmen Organisasi (X2) dengan nilai koefisien regresi sebesar 0,357 dan nilai t hitung sebesar 0,797 dengan nilai sig sebesar 0,428. Karena nilai  $\text{sig} \leq \alpha = 5\%$  atau 0,05, maka  $H_0$  diterima dan  $H_1$  ditolak. Berdasarkan hasil uji tersebut bahwa variabel (X2) tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel (Y).

**3. Pengaruh sistem pengendalian intern (X3) terhadap keberhasilan SAP berbasis akrual**

Variabel Sistem Pengendalian Intern (X3) dengan nilai koefisien regresi sebesar 0,132 dan nilai t hitung sebesar 5,069 dengan nilai sig sebesar 0,000. Karena nilai  $\text{sig} \leq \alpha = 5\%$  atau 0,05, maka  $H_0$  ditolak dan  $H_1$  diterima. Berdasarkan hasil uji tersebut bahwa variabel (X3) berpengaruh signifikan terhadap variabel (Y).

## **SIMPULAN DAN SARAN**

### **Simpulan**

Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan diperoleh hasil yaitu:

1. Kualitas sumber daya manusia, komitmen organisasi, sistem pengendalian intern berpengaruh secara simultan dan signifikan terhadap keberhasilan SAP berbasis akrual pada OPD Kabupaten Malang.
2. Kualitas sumber daya manusia berpengaruh secara parsial dan signifikan terhadap keberhasilan SAP berbasis akrual pada OPD Kabupaten Malang. Dengan kata lain, jika kualitas sumber daya manusia di OPD Kabupaten Malang semakin baik maka penerapan SAP berbasis akrual juga semakin baik.

3. Komitmen organisasi tidak berpengaruh secara parsial dan tidak signifikan terhadap keberhasilan SAP berbasis akrual pada OPD Kabupaten Malang.
4. Sistem pengendalian intern berpengaruh secara parsial dan signifikan terhadap keberhasilan SAP berbasis akrual. Dengan kata lain, jika sistem pengendalian intern di OPD Kabupaten Malang semakin baik maka penerapan SAP berbasis juga semakin baik.

### **Saran**

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan maka penulis dapat mengajukan beberapa saran, yaitu sebagai berikut:

1. Kualitas sumber daya manusia, komitmen organisasi, sistem pengendalian intern berpengaruh signifikan pada keberhasilan SAP berbasis akrual. Oleh sebab itu, diharapkan OPD di Kabupaten Malang semakin meningkatkan kinerja kualitas sumber daya manusia para pegawainya, diharapkan memperkuat hubungan antar sesama rekan kerja dan juga diharapkan meningkatkan sistem pengendalian intern dalam pelaporan keuangan.
2. Obyek pada penelitian ini, hanya terbatas di kantor OPD Kabupaten Malang. Oleh karena itu, pada penelitian selanjutnya diharapkan dapat memperluas populasi diluar kantor di OPD Kabupaten Malang guna memperoleh hasil yang lebih maksimal lagi.
3. Karena variabel independen yang diteliti hanya tiga saja yaitu kualitas sumber daya manusia, komitmen organisasi dan sistem pengendalian intern maka untuk penelitian selanjutnya dapat menambah variabel lain seperti infrastruktur dan pemanfaatan teknologi informasi.

### DAFTAR PUSTAKA

- Azwan, Mohammad Man. 2015. *“Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual : Sebuah Analisis Deskriptif”*. Skripsi. Jurusan Akuntansi. Universitas Hasanuddin Makassar.
- Christanti, Dianne Natalia. 2013. *“Pengaruh Akuntansi Berbasis Akrual dan Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kualitas Laporan Keuangan”*. Skripsi. Universitas Komputer Indonesia.  
<http://malangkota.go.id/2017/06/10/keenam-kalinya-pemkot-malang-raih-opini-wtp/> (diakses pada tanggal 22 November 2017)
- Kusuma, Ririz Setiawati. 2013. *“Analisis Kesiapan Pemerintah Dalam Menerapkan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual (Kasus Pada Pemerintah Kabupaten Jember)”*. Skripsi. Jurusan Akuntansi. Universitas Jember.
- Megawati, Luh Kadek Sri. 2015. *“Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Pemerintah Daerah, Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Pengelolaan Keuangan Daerah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Tiga Dinas Kabupaten Buleleng)”*. Skripsi. Universitas Pendidikan Ganesha.
- Sunyoto, Danang. 2015. *Manajemen dan Pengembangan Sumber Daya Manusia*. Yogyakarta: Penerbit CAPS (Center for Academic Publishing Service).
- Safitri, Dyah. 2017. *Strategi Organisasi*. Yogyakarta: Penerbit Indomedia Pustaka.
- Tri wulandari\*) : Adalah alumni dari Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Islam Malang (UNISMA)
- Nur Hidayati\*\*) : Adalah dosen tetap di Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Islam Malang (UNISMA)
- M. Cholid Mawardi\*\*) : Adalah dosen tetap di Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Islam Malang (UNISMA)