

## ANALISIS PENGARUH SDM, INSENTIF DAN SARANA PENDUKUNG TERHADAP IMPLEMENTASI SAP BERBASIS AKRUAL PADA PEMERINTAH PROVINSI SUMATERA UTARA

**Dito Aditia Darma Nst, SE, M.Si**

*Dosen Fakultas Sosial Sains Universitas Pembangunan Panca Budi*

**Puja Rizqy Ramadhan, SE, M.Si**

*Dosen Fakultas Sosial Sains Universitas Pembangunan Panca Budi*

### Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh SDM, Insentif dan Sarana Pendukung terhadap implementasi SAP berbasis akrual pada Pemerintah Provinsi Sumatera Utara. Jenis penelitian yang digunakan adalah penelitian asosiatif/hubungan. Populasi dalam penelitian ini berjumlah 34 Satuan Kerja Perangkat Daerah di Pemerintah Provinsi Sumatera Utara dan yang menjadi sampel penelitian berjumlah 102 yang meliputi Pejabat Penatausahaan Keuangan, Bendahara Pengeluaran, dan Staf Keuangan. Sumber data penelitian ini adalah data primer dengan menggunakan instrument penelitian berupa kuesioner. Metode pengumpulan data yang digunakan adalah penelitian survey. Penelitian ini menggunakan analisis regresi linear berganda untuk analisis statistik dan model regresi telah diuji terlebih dahulu dalam uji asumsi klasik. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengujian secara parsial SDM berpengaruh positif signifikan terhadap implementasi SAP berbasis akrual, insentif berpengaruh positif signifikan terhadap implementasi SAP berbasis akrual, dan sarana pendukung berpengaruh negatif signifikan terhadap implementasi SAP berbasis akrual. Pengujian secara simultan menunjukkan bahwa SDM, insentif, dan sarana pendukung berpengaruh signifikan terhadap implementasi SAP berbasis akrual.

**Kata Kunci :** *SDM, Insentif, Sarana Pendukung dan Implementasi SAP Berbasis Akrual*

## I. PENDAHULUAN

### A. LATAR BELAKANG MASALAH

Terbitnya aturan tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual yang ditandatangani oleh Presiden mewajibkan seluruh instansi pemerintah baik yang ada di pusat maupun di daerah menerapkan SAP berbasis akrual per 1 Januari 2015. Payung hukum penerapan SAP berbasis akrual adalah Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 71 tahun 2010 tentang SAP, sebagai amanat dari Undang-Undang (UU) Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara. UU No. 17 tahun 2003 mengamanatkan: "Instansi pemerintah pusat maupun daerah di minta untuk mengimplementasikan SAP berbasis akrual", sedangkan dalam PP No. 71 tahun 2010 Lampiran I.02 PSAP 01-22 disebutkan: "bahwa Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) tersebut berlaku efektif untuk laporan keuangan pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai Tahun Anggaran 2010 dan dalam hal entitas pelaporan belum dapat menerapkan PSAP tersebut, entitas pelaporan dapat menerapkan PSAP berbasis kas menuju akrual paling lama 4 (empat) tahun setelah tahun anggaran 2010", yang artinya pada tahun 2015 tidak diperbolehkan menerapkan PSAP berbasis kas menuju akrual kembali dan diwajibkan untuk menerapkan SAP berbasis akrual secara penuh.

Penerapan SAP berbasis akrual diharapkan dapat meningkatkan akuntabilitas dan transparansi pada sektor publik karena akuntabilitas dan transparansi merupakan konsep awal dari pemikiran diterapkannya SAP berbasis akrual, hal ini sependapat dengan Tickell (2010) yang menjelaskan bahwa: "This migration from cash-basis accounting to accrual-basis accounting is the result of calls for greater accountability and transparency in the public sector". Pernyataan tersebut juga sejalan dengan Blondal (2003) yang menyatakan: "The objective of moving financial reporting to accruals is to make the true cost of government more transparent, a further objective for adopting accruals is to improve decision-making in government by using this enhanced information". dari pernyataan tersebut dapat diambil kesimpulan bahwa tujuan dari laporan keuangan berbasis akrual adalah untuk menjadikan pengeluaran pemerintah menjadi lebih transparan guna meningkatkan kualitas pengambilan keputusan di pemerintahan berdasarkan informasi dari laporan keuangan berbasis akrual.

Penerapan SAP berbasis akrual di daerah akan cukup kompleks, bisa dibayangkan saat ini menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri (Permendagri) Nomor 39 tahun 2015 tentang Kode dan Data Wilayah Administrasi Pemerintahan yang terbit pada tanggal 02 Februari 2015 terdapat 542 daerah provinsi dan kabupaten/kota di seluruh Indonesia. Keragaman tersebut pasti akan menimbulkan kesulitan yang lebih kompleks ketika menerapkan SAP Berbasis Akrual di daerah jika dibandingkan di pusat.

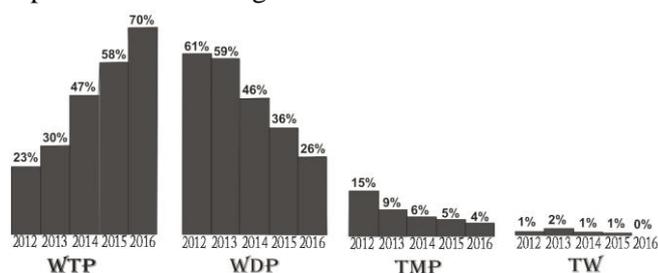
Pemberlakuan aturan SAP berbasis akrual ini belum dapat sepenuhnya dapat terimplementasi di tingkat Pemerintah Daerah (Pemda). Pemda kelihatan seperti kesulitan dalam mengimplementasikan aturan tersebut padahal peraturan tersebut telah di sosialisasikan sejak tahun 2003 yaitu pada saat terbitnya UU 17 Tahun 2003 yang mengisyaratkan untuk mereformasi tata kelola keuangan negara yang salah satu poinnya adalah menerapkan SAP berbasis akrual secara penuh.

Persentase jumlah Pemda yang menyerahkan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) berbasis akrual tahun 2016 kepada Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK-RI) masih belum maksimal 100 %, dari 542 Pemda yang wajib menyusun laporan keuangan tahun 2016, hanya 537 LKPD tahun 2016 yang telah dilaporkan dalam Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) I tahun 2017 sedangkan 5 LKPD tahun 2016 masih terlambat dilaporkan kepada BPK-RI sehingga baru dapat dilaporkan pada IHPS II tahun 2017 yang seharusnya tidak lagi mencantumkan informasi keuangan tahun sebelumnya melainkan harus telah mencantumkan informasi keuangan tahun berjalan. LKPD yang terlambat disampaikan yaitu LKPD Pemerintah Kabupaten (Pemkab) Aceh Singkil, Pemkab Aceh Tenggara, Pemkab Pidie, Pemkab Pidie Jaya, dan Pemerintah Kota (Pemko) Lhokseumawe di Provinsi Aceh. Salah satu penyebab terlambatnya LKPD 5 Pemkab/Pemko di Provinsi Aceh tersebut menurut IHPS II tahun 2017 antara lain adalah kualitas SDM, minimnya sarana pendukung, dan masih rendahnya komitmen instansi pemda dalam memberikan insentif tambahan kepada pegawai yang menyusun LKPD tahun 2016.

Sumber Daya Manusia (SDM) dan sarana pendukung (hardware, software, dan jaringan) adalah kendala utama yang dihadapi dalam implementasi SAP berbasis akrual pada tingkat Pemda. Kualitas SDM Pemda yang kurang memadai menimbulkan permasalahan dalam implementasi SAP berbasis akrual, di satu sisi sarana pendukung juga sangat penting agar implementasi SAP berbasis akrual berjalan dengan lancar. Kendala lain yang perlu diperhitungkan adalah minimnya insentif dari pemerintah sebagai perangsang semangat dalam mengimplementasikan SAP berbasis akrual. Insentif sangat berperan penting dalam memicu semangat untuk mencapai suatu tujuan. Hal ini sejalan dengan pendapat Handoko (2002): “Insentif adalah perangsang yang ditawarkan kepada para karyawan untuk melaksanakan kerja sesuai atau lebih tinggi dari standar-standar yang telah ditetapkan, yaitu dalam hal untuk implementasi SAP berbasis akrual”.

Keterlambatan Pemda dalam menyerahkan LKPD berbasis akrual tahun 2016 juga berdampak kepada keterlambatan BPK-RI dalam menyelesaikan dan mempublikasi laporan IHPS II tahun 2017 secara luas kepada masyarakat. Fakta tersebut semakin memberikan suatu penguatan bahwa masih banyaknya kendala-kendala yang dihadapi dalam pengimplementasian SAP berbasis akrual pada tingkat Pemda hingga saat ini, sehingga dianggap perlu untuk dilakukan penelitian lebih lanjut atas kendala-kendala yang berkaitan dengan implementasi SAP berbasis akrual tersebut.

Kompleksnya permasalahan yang di hadapi dalam implementasi SAP berbasis akrual pada tingkat Pemda juga dapat dilihat pada buku IHPS II tahun 2017 yang dikutip dari website [www.bpk.go.id/ihs](http://www.bpk.go.id/ihs). Pada buku tersebut dijelaskan perkembangan opini BPK-RI terhadap LKPD pada tahun 2012 sampai dengan 2016 yang dapat dilihat melalui gambar berikut ini :



Gambar 1.1. Perkembangan Opini BPK-RI terhadap LKPD Tahun 2012 – 2016

Pada gambar tersebut dapat dijelaskan bahwa persentase opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) dari BPK-RI terhadap LKPD tahun 2012 sampai dengan tahun 2016 memang cenderung naik hingga 70% akan tetapi opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP), dan Tidak Menyatakan Pendapat (TMP) persentasenya masih cukup tinggi yaitu 26% untuk WDP, dan 4% pada TMP sehingga masih diperlukan kerja keras dari seluruh sektor terkait agar opini WTP dari BPK-RI dapat di terima oleh seluruh Pemda pada IHPS I tahun 2018 yang akan datang dengan persentase 100%.

Perkembangan opini BPK-RI terhadap LKPD tahun 2012 – 2016 pada gambar 1.1 tersebut menerangkan bahwa Pemda sebenarnya memang belum mampu untuk mengimplementasikan SAP berbasis akrual hingga tahun 2016, karena opini WDP dan TMP dari BPK-RI persentasenya masih cukup tinggi pada LKPD tahun 2016 terlepas dari persentase 70% opini WTP dari BPK-RI pada LKPD tahun 2016. Syarat yang harus dipenuhi untuk mendapatkan opini WTP dari BPK-RI memang cukup sulit. Berdasarkan informasi dari website [www.medan.bpk.go.id/?p=5605](http://www.medan.bpk.go.id/?p=5605) dengan jelas menerangkan bahwa: “BPK-RI hanya dapat memberikan opini WTP apabila sistem pengendalian internal memadai, tidak ada salah saji yang material atas pos-pos laporan keuangan dan secara keseluruhan laporan keuangan telah menyajikan secara wajar sesuai dengan SAP”.

Fenomena keterlambatan 5 Pemda dalam menyerahkan LKPD berbasis akrual tahun 2016 kepada BPK-RI dan masih cukup tingginya persentase opini WDP dan TMP dari BPK-RI pada LKPD tahun 2016, dapat mengindikasikan bahwa implementasi SAP berbasis akrual belum berjalan secara maksimal di Pemda, maka dari itu peneliti melihat perlu dilakukan penelitian untuk mencari tahu faktor-faktor apa saja yang mempengaruhi implementasi SAP berbasis akrual dengan tujuan agar pengimplementasian SAP berbasis akrual dapat berjalan dengan baik sesuai target pemerintah dan memandang perlu untuk melakukan penelitian dengan judul “Analisis Pengaruh SDM, Insentif dan Sarana Pendukung terhadap Implementasi SAP Berbasis Akrual pada Pemerintah Provinsi Sumatera Utara” guna mendapatkan hasil penelitian yang dapat membantu Pemda untuk mengimplementasikan SAP berbasis Akrual dengan baik dan alasan kenapa dipilihnya Pemda Provinsi Sumatera Utara sebagai objek penelitian karena Pemda Provinsi Sumatera Utara merupakan Pemda yang tepat waktu dalam menyerahkan LKPD tahun 2016 ke BPK-RI dan merupakan pemda yang memperoleh opini WTP dari BPK-RI pada LKPD tahun 2016, sehingga penelitian ini berguna untuk mengetahui apakah SDM, insentif dan sarana pendukung sebagai variabel independen penelitian berpengaruh terhadap implementasi SAP berbasis akrual sebagai variabel dependen sehingga hasil penelitian ini dapat menjadi landasan oleh Pemda lain di luar Pemda Provinsi Sumatera Utara untuk dapat mengimplementasikan SAP berbasis akrual dengan baik bahkan untuk Pemda Provinsi Sumatera Utara sendiri agar lebih baik lagi dalam implementasi SAP berbasis akrual.

## **B. RUMUSAN MASALAH**

Berdasarkan latar belakang yang telah dijabarkan, maka rumusan masalah penelitian ini adalah :

1. Apakah SDM, Insentif dan Sarana Pendukung secara parsial berpengaruh terhadap Implementasi SAP berbasis Akrual pada Pemerintah Provinsi Sumatera Utara?
2. Apakah SDM, Insentif dan Sarana Pendukung secara Simultan berpengaruh terhadap Implementasi SAP berbasis Akrual pada Pemerintah Provinsi Sumatera Utara?

## **C. TUJUAN PENELITIAN**

Adapun tujuan penelitian ini adalah :

1. Untuk mengetahui dan menguji pengaruh SDM, Insentif dan Sarana Pendukung terhadap Implementasi SAP Berbasis Akrual secara parsial dan simultan pada Pemerintah Provinsi Sumatera Utara.
2. Untuk mengetahui dan menguji Komitmen SKPD dapat memoderasi pengaruh SDM, Insentif dan Sarana Pendukung terhadap Implementasi SAP Berbasis Akrual pada Pemerintah Provinsi Sumatera Utara.

## II. TINJAUAN PUSTAKA

### A. LANDASAN TEORI

#### 1. SDM

Menurut Azhar (2007): “SDM merupakan pilar penyangga utama sekaligus penggerak roda organisasi dalam usaha mewujudkan visi dan misi serta tujuan dari organisasi tersebut”. SDM merupakan salah satu elemen organisasi yang sangat penting, oleh karena itu harus dipastikan bahwa pengelolaan SDM dilakukan sebaik mungkin agar mampu memberikan kontribusi secara optimal dalam upaya pencapaian tujuan organisasi.

Dalam pengelolaan keuangan pemerintah yang baik, satuan kerja harus memiliki SDM yang berkualitas yang didukung dengan tingkat pendidikan, pengalaman, pelatihan, pemahaman akuntansi, dan profesionalisme sehingga dalam menerapkan sistem akuntansi, SDM yang berkualitas tersebut akan mampu melaksanakan sistem akuntansi dengan memahami dan menerapkan logika akuntansi secara baik sesuai peraturan yang berlaku. “Kegagalan SDM pemerintah dalam memahami dan menerapkan logika akuntansi akan berdampak pada kekeliruan laporan keuangan yang dibuat dan ketidaksesuaian laporan dengan standar yang ditetapkan pemerintah (Warisno,2008)”.

Untuk upaya pencapaian tujuan organisasi pemerintah khususnya dalam implementasi SAP berbasis akrual tidaklah mudah, terdapat tantangan dan hambatan yang perlu diperhatikan secara matang seperti perlunya ketersediaan SDM dengan pendapat Simanjuntak (2010) yang menyatakan: “salah satu tantangan yang mempengaruhi keberhasilan penerapan SAP berbasis akrual adalah tersedianya SDM yang kompeten dan andal di bidang akuntansi”.

#### 2. Insentif

Menurut Handoko (2002): “Insentif adalah perangsang yang ditawarkan kepada para karyawan untuk melaksanakan kerja sesuai atau lebih tinggi dari standar-standar yang telah ditetapkan, yaitu dalam hal untuk implementasi SAP berbasis akrual”.

Untuk mencapai tujuan organisasi dalam hal implementasi SAP berbasis akrual diperlukan rangsangan atau motivasi secara langsung maupun tidak langsung kepada entitas akuntansi agar dapat menjalankan tugasnya dengan baik. hal ini sesuai dengan pendapat Mangkunegara (2002): “Insentif adalah suatu bentuk motivasi yang dinyatakan dalam bentuk uang atas dasar kinerja yang tinggi dan juga merupakan rasa pengakuan dari pihak organisasi terhadap kinerja karyawan dan kontribusi terhadap organisasi”.

Insentif yang diberikan organisasi pada umumnya adalah tambahan balas jasa berupa uang (honorarium), tanda kehormatan, pengembangan kompetensi, dan lain-lain untuk diberikan kepada entitas akuntansi yang mampu mencapai tujuan organisasi khususnya dalam implementasi SAP berbasis akrual. Pernyataan tersebut sejalan dengan Hasibuan (2001) yang mengemukakan bahwa: “Insentif adalah tambahan balas jasa yang diberikan kepada karyawan tertentu yang prestasinya di atas prestasi standar”.

#### 3. Sarana Pendukung

Sarana pendukung yang dimaksud dalam penelitian ini adalah teknologi informasi. “Teknologi informasi adalah yang meliputi *hardware* (perangkat keras), *software* (perangkat lunak), *database*, Jaringan (*internet* dan *intranet*), *electronic commerce*, dan jenis lainnya yang berhubungan dengan teknologi (Wilkinson et.al 2000)”, yang dapat membantu organisasi pemerintah dalam mengimplementasikan SAP berbasis akrual. Teknologi informasi berupa *hardware* dan *software* dapat digunakan untuk memproses dan menyimpan informasi, sedangkan jaringan berfungsi sebagai penyebaran informasi. *Hardware*, *software*, dan jaringan sebagai komponen dari teknologi informasi merupakan alat yang bisa melipat gandakan kemampuan yang dimiliki manusia. *Hardware*, *software*, dan jaringan juga dapat mengerjakan sesuatu yang manusia mungkin tidak mampu melakukannya.

Menurut Kenneth dan Jane (2005): “*hardware* adalah perlengkapan fisik yang digunakan untuk aktivitas input, proses dan output dalam sebuah sistem akuntansi”. Perangkat keras ini terdiri dari komputer yang memproses, perangkat penyimpanan dan perangkat untuk menghasilkan output serta media fisik untuk menghubungkan semua unit tersebut. *Software* menurut Kenneth dan Jane (2005) adalah: “sekumpulan rincian intruksi program yang mengendalikan dan mengkoordinasi perangkat keras per komponen di dalam sebuah sistem informasi”. Jaringan menurut Syafrizal (2005) yaitu:

“himpunan interkoneksi antara 2 komputer atau lebih yang terhubung dengan media transmisi kabel atau tanpa kabel (*wireless*).

Tersedianya sarana pendukung (*hardware, software, jaringan*) dapat mempermudah SKPD dalam melakukan implementasi SAP berbasis akrual, hal ini sejalan dengan pendapat Aldiani (2010) yang menyatakan: “ketersediaan sarana pendukung yang akan mempengaruhi SKPD dalam melaksanakan tugas, seperti tersedianya *hardware, software, dan jaringan* yang berkaitan dengan kebutuhan penerapan SAP yang berbasis akrual”.

#### 4. Implementasi SAP Berbasis Akrual

Bastian (2006) mendefinisikan: “Standar Akuntansi Pemerintah, selanjutnya disebut SAP adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah dan merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia”.

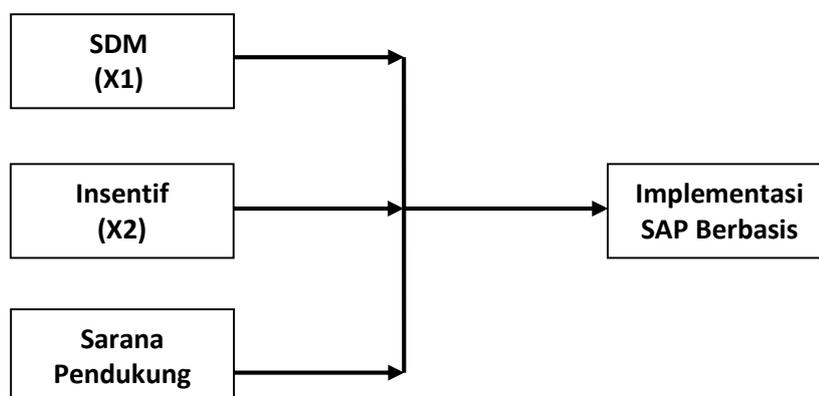
Menurut PP No. 71 Tahun 2010: “Implementasi SAP berbasis akrual adalah SAP yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang dan ekuitas dalam pelaporan *financial* berbasis akrual, serta mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBN/APBD” yang dilaksanakan penerapannya oleh pemerintah pusat dan daerah. Maka, dengan mengacu pada PP 71 Tahun 2010 tersebut terdapat 5 (lima) indikator yang dapat mengukur implementasi SAP berbasis akrual yaitu pengakuan pendapatan, pengakuan beban, pengakuan aset, pengakuan utang, dan pengakuan ekuitas.

Kementerian Keuangan dalam Modul Gambaran Umum Akuntansi Berbasis Akrual menyatakan: “akuntansi berbasis akrual adalah suatu basis akuntansi dimana transaksi ekonomi dan peristiwa lainnya diakui, dicatat, dan disajikan dalam laporan keuangan pada saat terjadinya transaksi tersebut tanpa memperhatikan waktu kas atau setara kas diterima atau dibayarkan”. Dalam akuntansi berbasis akrual, waktu pencatatan (*recording*) sesuai dengan saat terjadinya arus sumber daya, sehingga dapat menyediakan informasi yang paling komprehensif karena seluruh arus sumber daya dicatat.

SAP berbasis akrual merupakan pilihan wajib dan menjadi keputusan yang telah diambil untuk diterapkan dalam akuntansi pemerintahan di Indonesia. Secara nyata keputusan ini disebutkan dalam PP 71 Tahun 2010 tentang SAP, lampiran I.01 kerangka konseptual dalam paragraph 42 yaitu: “bahwa basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah adalah basis akrual”.

#### B. KERANGKA KONSEPTUAL

Kerangka konseptual merupakan penjelasan sementara gejala-gejala yang menjadi objek permasalahan tentang hubungan antar variabel yakni variabel bebas (*independen*) dengan variabel terikat (*dependen*) yang disusun dari berbagai teori yang telah diuraikan (Sugiono, 2007). Berdasarkan landasan teori dan rumusan masalah penelitian, maka kerangka konseptual yang digunakan dapat digambarkan pada gambar 2.1 sebagai berikut :



Gambar 2.1. Kerangka Konseptual

### III. METODE PENELITIAN

Jenis penelitian ini dilakukan berdasarkan penelitian asosiatif. Dalam penelitian ini, peneliti ingin menganalisis pengaruh variabel independen yaitu SDM, Insentif, dan Sarana Pendukung terhadap variabel dependen yaitu Implementasi SAP Berbasis AkruaI pada Pemerintah Provinsi Sumatera Utara.

#### A. Defenisi Operasional Variabel

Adapun yang menjadi parameter operasional variabel dalam penelitian ini adalah Implementasi SAP Berbasis AkruaI (Y) dengan indikator Pengakuan Pendapatan, Pengakuan Beban, Pengakuan Aset, Pengakuan Utang, dan Pengakuan Ekuitas. SDM (X1) dengan indikator Tingkat Pendidikan, Pengalaman, Pelatihan, Pemahaman Akuntansi, dan Profesionalisme. Insentif (X2) dengan indikator Insentif yang Diterima Memuaskan, Insentif yang Diterima sesuai Dengan Kinerja yang Dicapai, Insentif yang Diterima Cukup Memenuhi Kebutuhan Hidup, Insentif yang Diterima Meningkatkan Semangat Kerja, dan Insentif yang Diterima Memotivasi untuk Tercapainya Tujuan SKPD. Sarana Pendukung (X3) dengan indikator Hardware, Software, dan Jaringan.

#### B. Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah Pejabat Penatausahaan Keuangan (PPK), Bendahara Pengeluaran, dan Staf Keuangan di 34 SKPD pada lingkup Pemprovsu dengan populasi sebanyak 102 orang. Penelitian ini dilakukan secara sensus, dimana seluruh populasi dijadikan sampel penelitian.

#### C. Teknik Pengumpulan Data

Penelitian ini menggunakan data primer. Jenis penelitian adalah penelitian survey. Untuk mendapatkan data dari responden maka penulis menggunakan instrument penelitian berupa kuesioner yang akan diantar langsung oleh peneliti dengan 1 tahap yaitu dengan cara menyebar kuesioner ke 34 SKPD Pemprovsu dan ditunggu selama 14 hari, setelah 14 hari peneliti mengambil kembali kuesioner yang telah disebarkan secara langsung ke masing-masing SKPD.

#### D. Teknik Analisis Data

Metode analisis data yang digunakan pada penelitian ini adalah analisis regresi linier berganda. Persamaan regresi linier berganda adalah sebagai berikut:

$$Y = \alpha + b_1 X_1 + b_2 X_2 + b_3 X_3 + e$$

Keterangan:

Y = Implementasi SAP Berbasis AkruaI

$\alpha$  = Konstanta

$b_1$  = Koefisien dari SDM

$b_2$  = Koefisien dari Insentif

$b_3$  = Koefisien dari Sarana Pendukung

$X_1$  = SDM

$X_2$  = Insentif

$X_3$  = Sarana Pendukung

e = error

### IV. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

#### A. Hasil Penelitian

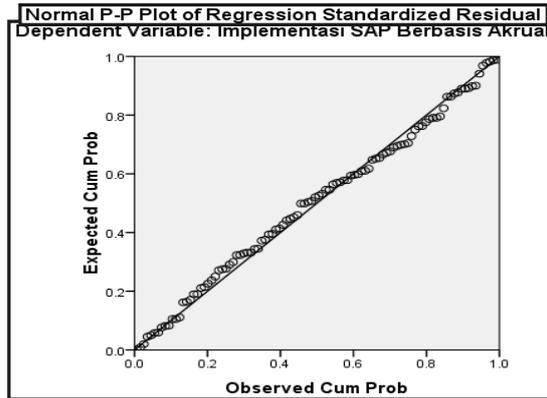
##### 1. Uji Validitas dan Reliabilitas

Berdasarkan hasil uji validitas seluruh butir pertanyaan penelitian ini dinyatakan valid. Demikian halnya juga dengan uji reliabilitas yang menyatakan bahwa instrumen variabel pada penelitian ini reliabel.

##### 2. Uji Asumsi Klasik

###### a. Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi antara variabel dependen dan variabel independen memiliki distribusi normal atau tidak (Nst, 2016). Hasil uji normalitas adalah sebagai berikut:



Gambar 4.1. Grafik PP-Plot

Hasil Pengujian grafik PP-Plot menunjukkan data residual berdistribusi normal, dimana titik-titik menyebar di sekitar garis diagonal serta penyebaran tidak menjauh dari garis diagonal.

**b. Uji Multikolinearitas**

Hasil uji multikolinearitas dapat dilihat pada tabel berikut ini:

Tabel 4.1. Hasil Uji Multikolinearitas

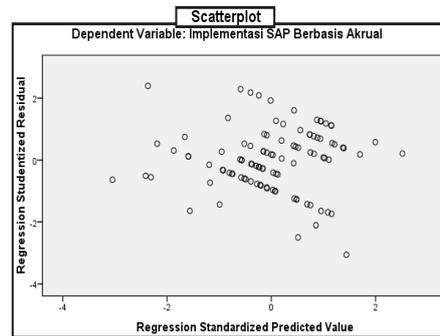
Model	Unstandardized Coefficients		Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Tolerance	VIF
1 (Constant)	7.702	2.927		
SDM	.494	.088	.910	1.099
Insentif	.211	.100	.833	1.200
SP	-.239	.083	.785	1.274
K-SKPD	.178	.081	.982	1.018

a. Dependent Variable: Implementasi SAP Berbasis Akrua

Berdasarkan hasil uji multikolinearitas, dapat dilihat bahwa tidak ada variabel independen yang memiliki nilai VIF > 10 dan nilai *tolerance* < 0,1 sehingga dapat disimpulkan bahwa pada model tidak terjadi multikolinearitas.

### c. Uji Heteroskedastisitas

Hasil uji heteroskedastisitas adalah sebagai berikut:



**Gambar 4.2. Grafik Scatterplot**

Grafik *Scatterplot* menunjukkan, penyebaran titik-titik data menyebar secara acak serta tersebar baik di atas maupun di bawah angka 0 pada sumbu Y, titik-titik tidak mengumpul di atas atau di bawah, dan tidak membentuk pola tertentu sehingga dapat menunjukkan di dalam model tidak terjadi heteroskedastisitas.

### 3. Uji Hipotesis

#### a. Uji t

Hasil uji t dapat ditunjukkan pada tabel berikut ini:

Tabel 4.2. Hasil Uji t  
**Coefficients<sup>a</sup>**

Model	UC		SC	t	Sig.
	B	Std. e	Beta		
1 (Constant)	11.017	2.551		4.319	.000
SDM	.494	.089	.497	5.525	.000
Insentif	.217	.102	.201	2.135	.035
SP	-.220	.084	-.252	-2.615	.010

a. Dependent Variable: Implementasi SAP Berbasis Akrua

Berdasarkan hasil analisis secara parsial, SDM berpengaruh positif signifikan terhadap Implementasi SAP Berbasis Akrua. Hal ini dapat diketahui dari nilai signifikan  $0,000 < \alpha$  dan nilai t hitung lebih besar dari t tabel ( $5,525 > 1,664$ ). Berdasarkan hal tersebut maka uji hipotesis menolak  $H_0$  dan menerima  $H_a$ . Insentif berpengaruh positif signifikan terhadap Implementasi SAP Berbasis Akrua. Hal ini dapat diketahui dari nilai signifikan  $0,035 < \alpha$  dan nilai t hitung lebih besar dari t tabel ( $2,135 > 1,664$ ). Berdasarkan hal tersebut maka uji hipotesis menolak  $H_0$  dan menerima  $H_a$ . Sarana Pendukung berpengaruh negatif signifikan terhadap Implementasi SAP Berbasis Akrua. Hal ini dapat diketahui dari nilai signifikan  $0,010 < \alpha$  dan nilai t hitung menunjukkan nilai negatif lebih besar dari t tabel ( $-2,615 > -1,664$ ). Berdasarkan hal tersebut maka uji hipotesis menolak  $H_0$  dan menerima  $H_a$ .

**b. Uji F**

Hasil Uji F dapat ditunjukkan pada tabel berikut ini:

Tabel 4.3. Hasil Uji F  
ANOVA<sup>b</sup>

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	125.823	3	41.941	12.512	.000 <sup>a</sup>
Residual	328.501	98	3.352		
Total	454.324	101			

a. Predictors: (Constant), Sarana Pendukung, SDM, Insentif

b. Dependent Variable: Implementasi SAP Berbasis Akruar

Berdasarkan hasil uji F diatas terlihat bahwa besaran nilai F hitung (12,512) lebih besar dari F tabel (2,70) dengan tingkat signifikan sebesar 0,000 lebih kecil dari 0,05. Hasil ini menunjukkan uji hipotesis menerima  $H_a$  dan menolak  $H_0$ , sehingga dapat diketahui bahwa SDM, Insentif, dan Sarana Pendukung secara simultan berpengaruh terhadap Implementasi SAP Berbasis Akruar pada Pemerintah Provinsi Sumatera Utara.

**c. Koefisien Determinasi ( $R^2$ )**

Hasil koefisien determinasi adalah:

Tabel 4.4. Koefisien Determinasi ( $R^2$ )

**Model Summary**

Model	R	R Square	Adjusted R Square
1	.526 <sup>a</sup>	.277	.255

a. Predictors: (Constant), Sarana Pendukung, SDM, Insentif

b. Dependent Variable: Implementasi SAP Berbasis Akruar

Berdasarkan tabel koefisien determinasi dengan nilai Adjusted R Square sebesar 0,255 maka, variabel independen hanya mampu menjelaskan variasi variabel dependen sebesar 25,5%, sisanya sebesar 74,5% diterangkan oleh variabel lain di luar model.

**B. Pembahasan**

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis maka dapat dibuat pembahasan sebagai berikut:

**1. Pengaruh SDM terhadap Implementasi SAP Berbasis Akruar**

Hasil pengujian secara parsial menunjukkan bahwa SDM berpengaruh positif signifikan terhadap Implementasi SAP Berbasis Akruar pada Pemerintah Provinsi Sumatera Utara, yang berarti apabila kualitas dari SDM di Pemprovsu meningkat, maka implementasi SAP berbasis akruar pada Pemprovsu juga akan meningkat, hal ini dapat diketahui pada tabel 5.11. dimana nilai signifikansi  $0,000 <$  dari alpha  $0,05$  dan nilai t hitung lebih besar dari t tabel ( $5,525 >$   $1,664$ ).

## 2. Pengaruh Insentif terhadap Implementasi SAP Berbasis Akrua

Hasil pengujian secara parsial menunjukkan bahwa insentif berpengaruh positif signifikan terhadap Implementasi SAP Berbasis Akrua pada Pemerintah Provinsi Sumatera Utara, yang berarti apabila insentif yang ada di Pemprovsu meningkat, maka implementasi SAP berbasis akrua pada Pemprovsu juga akan meningkat, hal ini dapat diketahui pada tabel 5.11. dimana nilai signifikansi  $0,035 <$  dari alpha  $0,05$  dan nilai  $t$  hitung lebih besar dari  $t$  tabel ( $2,135 >$   $1,664$ ).

## 3. Pengaruh Sarana Pendukung terhadap Implementasi SAP Berbasis Akrua

Hasil pengujian secara parsial menunjukkan bahwa sarana pendukung berpengaruh negatif signifikan terhadap Implementasi SAP Berbasis Akrua pada Pemerintah Provinsi Sumatera Utara, yang berarti apabila kemampuan dari sarana pendukung di Pemprovsu meningkat, maka implementasi SAP berbasis akrua pada Pemprovsu akan menurun, hal ini dapat diketahui pada tabel 5.11. dimana nilai signifikansi  $0,010 <$  dari alpha  $0,05$  dan nilai  $t$  hitung lebih besar dari  $t$  tabel ( $-2,615 >$   $-1,664$ ).

## 4. Pengaruh SDM, Insentif, dan Sarana Pendukung terhadap Implementasi SAP Berbasis Akrua

Hasil pengujian secara simultan menunjukkan bahwa variabel independen secara bersama-sama berpengaruh terhadap variabel dependen atau variabel independen SDM, Insentif, dan Sarana Pendukung secara simultan berpengaruh terhadap variabel independen Implementasi SAP Berbasis Akrua pada Pemerintah Provinsi Sumatera Utara, hal ini dapat diketahui pada tabel 5.12. dimana besaran nilai  $F$  hitung ( $12,512$ ) lebih besar dari  $F$  tabel ( $2,70$ ) dengan tingkat signifikan sebesar  $0,000$  lebih kecil dari  $0,05$ .

## V. KESIMPULAN DAN SARAN

### A. Kesimpulan

1. Berdasarkan hasil analisis secara parsial SDM berpengaruh positif signifikan terhadap Implementasi SAP Berbasis Akrua. Insentif berpengaruh positif signifikan terhadap Implementasi SAP Berbasis Akrua. Sarana Pendukung berpengaruh negatif signifikan terhadap Implementasi SAP Berbasis Akrua.
2. Berdasarkan hasil analisis secara simultan SDM, Insentif, dan Sarana Pendukung berpengaruh terhadap Implementasi SAP Berbasis Akrua.

### B. Saran

1. Peneliti selanjutnya, disarankan untuk memperluas sampel dan populasi penelitian yang tidak hanya terbatas pada lingkup Pemerintah Provinsi Sumatera Utara saja tetapi harus memperluas sampel dan populasi penelitian menjadi lingkup gabungan keseluruhan Pemerintah Kabupaten, Pemerintah Kota, Pemerintah Provinsi dan Pemerintah Pusat bahkan lintas negara sehingga cakupan hasil penelitian menjadi lebih luas dan dapat lebih digeneralisasi.
2. Untuk menghindari terjadinya perbedaan persepsi atas pernyataan dalam instrumen penelitian yang diberikan kepada responden maka perlu dilakukan penjelasan awal terlebih dahulu atas maksud dan tujuan pertanyaan serta diusahakan melakukan observasi terhadap objek yang diteliti sehingga hasil penelitian akan menjadi lebih baik lagi.
3. Penelitian ini perlu dikembangkan lagi, untuk mendapatkan hasil yang lebih baik dengan menambah variabel lain yang dapat mempengaruhi implementasi SAP berbasis akrua seperti pendampingan, komunikasi, dukungan konsultan, ukuran satuan kerja, sistem pemerintah, proses politik, motivasi dan budaya, gaya kepemimpinan, resistensi terhadap perubahan, dan lain-lain.

## DAFTAR PUSTAKA

Ardiansyah, dan Atmini Sari. 2013. "Factors affecting The Affecting The Readiness Of PP No.71 Tahun 2010 about Government Accounting Standards (Case Study on Working Units in KPPN Malang's Working Area)". *Jurnal Ilmiah Mahasiswa FEB Malang Universitas Brawijaya*. Malang.

- Azhar. 2007. "Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Keberhasilan Penerapan Permendagri No. 13 pada Pemerintah Kota Banda Aceh". *Tesis*, Sekolah Pasca Sarjana Universitas Sumatera Utara. Medan.
- Bastian, I. 2006. *Sistem Akuntansi Sektor Publik*. Erlangga. Jakarta.
- Bilondatu, Tetiyanti, Noholo Sahmin, dan Lukum Amir. 2015. "Pengaruh Tingkat Pemahaman dan Pelatihan Aparatur Pemerintah Daerah terhadap Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) Berbasis AkruaI dalam Pengelolaan Keuangan Daerah (Studi pada Pemerintah Kota Gorontalo)". *e-Journal Universitas Negeri Gorontalo*. Gorontalo.
- Blondal, Jon R. 2003. "Accrual Accounting and Budgetting : Key Issues and Recent Development". *OECD Journal on Budgetting, Vol. 3, No. 1 Paris*. Perancis.
- Darma, E.S. 2004. "Pengaruh Kejelasan Sasaran dan Sistem Pengendalian Akuntansi terhadap Kinerja Manajerial dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Pemoderasi pada Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Kabupaten dan Kota Se Provinsi Daerah Istimewa Jogjakarta)". *Simposium Nasional Akuntansi VII*. Bali.
- Datau, N.M. 2007. "Pengaruh Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap Kewajaran Laporan Keuangan (Studi Kasus pada BPKD Kabupaten Pohuwato)". *Skripsi*. Akuntansi UNG. Gorontalo.
- Erlina. 2008. *Metodologi Penelitian Bisnis untuk Akuntansi dan Manajemen*. Edisi : 2. USU Press. Medan.
- Erlina. 2011. *Metodologi Penelitian*. USU Press. Medan.
- Ganesan, Shankar dan Barton A.W. 1996. "The Impact of Staffing Policies on Retail Buyer Job Attitudes and Behavior". *Journal of Retailing, 72 (1)*.
- Ghozali, Imam. 2005. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Edisi 3. Badan Penerbit UNDIP. Semarang.
- Ghozali, Imam. 2006. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Edisi I. UNDIP. Semarang.
- Halen, dan Astuti D.D. 2013. "Pengaruh Tingkat Pemahaman, Pelatihan dan Pendampingan Aparatur Pemerintah Daerah Terhadap Penerapan *Accrual Basic* dalam Pengelolaan Keuangan Daerah di Kabupaten Jember (Studi Kasus pada Dinas Pemerintahan Kabupaten Jember)". *Relasi Jurnal STIE Mandala Jember*. Jember.
- Handoko, T.H. 2002. *Manajemen Personalia dan Sumber Daya Manusia*. BPFE. Yogyakarta.
- Hasibuan, M.S.P. 2001. *Manajemen Sumber Daya Manusia*. PT. Bumi Aksara. Jakarta.
- Ikhsan, Arfan dan Ishak Muhammad. 2008. *Akuntansi Keperilakuan*. Salemba Empat. Jakarta.
- Indriantoro, Nur dan Bambang Supomo. 2002. *Metodologi Penelitian Bisnis untuk Akuntansi dan Manajemen*. BPFE. Yogyakarta.
- Keneth, C.L dan Jane P.L. 2005. *Sistem Informasi Manajemen Mengelola Perusahaan Digital*. Edisi 8. Andi. Yogyakarta.
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia. 2014. *Modul Gambaran Umum Akuntansi Berbasis AkruaI*. Jakarta.
- Kusuma, M.I.Y dan Fuad. 2013. "Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Tingkat Penerapan Akuntansi AkruaI pada Pemerintah". *Diponegoro Journal of Accounting*. Semarang.
- Mangkunegara, Anwar Prabu A.A. 2002. *Manajemen Sumber Daya Manusia Perusahaan*. PT. Remaja Rosda Karya. Jakarta.
- Norfaliza. 2015. "Analisis Faktor Kesiapan Pemerintah dalam Menerapkan Akuntansi Pemerintah Berbasis AkruaI (Studi Kasus pada SKPD Kabupaten Rokan Hilir)". *Jom Fekon Vol. 2 No. 2 Universitas Riau*. Pekanbaru.
- Nst, Dito.A.D. 2016. "Faktor-faktor yang Mempengaruhi Implementasi SAP Berbasis AkruaI dengan Komitmen SKPD sebagai Variabel Moderating pada Pemerintah Provinsi Sumatera Utara". *Jurnal Ekonom Fakultas Ekonomi Universitas Sumatera Utara*. Medan.
- Nufus, Khayatun. 2014. "Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah pada Pemerintah Kota Baubau". *Jurnal Liquidity Vol. 3 No. 1 Januari-Juni 2014 hlm 11-18*. Jakarta.
- Nugroho, B.A. 2005. *Strategi Jitu Memilih Metode Statistik Penelitian dengan SPSS*. Andi. Yogyakarta.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 39 Tahun 2015 tentang Kode dan Data Wilayah Administrasi Pemerintahan.

- Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah.
- Putra, I.W.G, dan Dodik Ariyanto. 2015. "Faktor-faktor yang Mempengaruhi Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akruar". *e-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana 13.1 (2015): 14-32*. Bali.
- Simanjuntak, B.H. 2010. "Penerapan Akuntansi Berbasis Akruar di Sektor Pemerintahan Indonesia". *Kongres XI Ikatan Akuntansi Indonesia*. Jakarta.
- Situmorang, S.H, Iskandar Muda, Doli M.J.D, Fadli, dan Syarief Fauzi. 2010. *Analisis Data*. USU Press. Medan.
- Sugiarto, E.S, dan Alfian Mohammad. 2014. "Faktor-faktor Pendukung atas Keberhasilan Penerapan Akuntansi Berbasis Akruar pada Pemerintah di Kota Solo". *3<sup>rd</sup> Economics & Business Research Festival Universitas Sebelas maret*. Surakarta.
- Sugiyono. 2007. *Statistik untuk Penelitian*. CV Alfabeta. Bandung.
- Sukadana, I.C, dan Mimba N.P.S. 2015. "Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia terhadap Kesiapan Penerapan SAP Berbasis Akruar pada Satuan Kerja di Wilayah Kerja KPPN Denpasar". *e-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana 12.1 (2015): 35-49*. Bali.
- Syafrizal, Melwin. 2005. *Pengantar Jaringan Komputer*. Andi. Yogyakarta.
- Tambunan, B.P.M. 2012. "Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Peningkatan Kualitas Laporan Keuangan pada Satuan Kerja (Satker) di Lingkungan Badan Meteorologi, Klimatologi, dan Geofisika". *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Sumatera Utara. Medan.
- Tanjung, Rio. 2011. "Pengaruh Tingkat Pendidikan dan Insentif terhadap Kinerja Karyawan pada PT. Garuda Plaza Hotel Medan". *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Sumatera Utara. Medan.
- Tickell, Geoffrey. 2010. "Cash to Accrual Accounting: One Nation's Dilemma". *International Business & Economics Research Journal Volume 9, Number 11 Indiana University of Pennsylvania*. USA.
- Undang – Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.
- Warisno. 2008. "Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Lingkungan Pemerintah Provinsi Jambi". *Tesis*. Sekolah Pasca Sarjana Universitas Sumatera Utara. Medan.
- Wentzel, K. 2002. "The Influence of Fairness Perceptions and Goal Commitment on Managers Performance in a Budget Setting". *Behavioral Research In Accounting, Vol 14, pp. 247-271*.
- Wilkinson, J.W, Michael, J.C, Vasant Raval, dan Bernard Wong-On-Wing. 2000. *Accounting Information Systems, Essential Concepts and Applications*. Fourth Edition. John Wiley and Son. New York.
- [www.bpk.go.id/ihps](http://www.bpk.go.id/ihps)  
[www.medan.bpk.go.id/?p=5605](http://www.medan.bpk.go.id/?p=5605)