

JURNAL AKUNTANSI DAN KEUANGAN

The Journal of Accounting and Finance

Volume 22 Nomor 1, Januari 2017

ABU ACHMAD, RATNA SEPTIYANTI, MEGA METALIA

Pengaruh Ukuran Pemerintah Daerah, *Intergovernmental Revenue*, dan Hasil Audit BPK terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah

ERNA RUSVALITA, AGRIANTI KOMALASARI, FAJAR G. DEWI

Pengaruh Penerapan *Good Governance* Terhadap Kinerja Organisasi Dengan Implementasi *Whistleblowing System* Sebagai Variabel Pemoderasi pada Direktorat Jenderal Pajak

LEGO WASPODO, KIAGUS ANDI

Pengaruh Teknologi Informasi Terhadap Kinerja Perusahaan: Partisipasi Manajemen Puncak Sebagai Variabel Intervening

CHARA PRATAMI TIDESPANIA TUBARAD

Pendistribusian Laba Akuntansi Syariah Dalam Menghitung Zakat Pada Perbankan Syariah

NUR PITRIANI DAN YENNI AGUSTINA

Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Pelimpahan Wewenang Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah (Studi Empiris SKPD Kota Bandar Lampung)

NINUK DEWI KESUMANINGRUM

Kemauan Membayar Pajak dan Faktor yang Memengaruhinya bagi Usaha Mikro Kecil dan Menengah (UMKM) Setelah Berlakunya PP No.46 Tahun 2013 di Bandar Lampung

APRI FAJAR, ADE WIDIYANTI

Analisis Faktor-Faktor yang Memengaruhi Ketepatan Waktu Penyampaian Laporan Keuangan Interim

Diterbitkan oleh:

FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS UNIVERSITAS LAMPUNG

<http://fe-akuntansi.unila.ac.id/download/jak>

Jurnal Ilmiah Berkala Empat Bulanan ISSN 1410 – 1831

JURNAL AKUNTANSI DAN KEUANGAN

The Journal of Accounting and Finance

Volume 22 Nomor 1, Januari 2017

Penanggung Jawab:
Farichah

Ketua Penyunting:
Lindrianasari

Penyunting Pelaksana:
Rindu Rika Gamayuni

Penyunting Ahli/Mitra Bestari:

Zaki Baridwan
Universitas Gadjah Mada

Indra Wijaya
Universitas Gadjah Mada

Mahatma Kufepaksi
Universitas Lampung

Susi Sarumpaet
Universitas Lampung

Ratna Septiyanti
Universitas Lampung

Anggota Administrasi/Tata Usaha:
Suleman

Alamat Redaksi/Penerbit:
Redaksi Jurnal Akuntansi dan Keuangan
Fakultas Ekonomi dan Bisnis Jurusan Akuntansi
Universitas Lampung
Jalan Prof. Sumantri Brojonegoro No. 1, Gedong Meneng
Bandar Lampung 35145
Telp. (0721) 705903, Fax. (0721) 705903
rindu.gamayuni@yahoo.com
Frekuensi terbit: enam bulanan

JURNAL AKUNTANSI DAN KEUANGAN

The Journal of Accounting and Finance

Volume 22 Nomor 1, Januari 2017

Daftar isi	i
ABU ACHMAD, RATNA SEPTIYANTI, MEGA METALIA Pengaruh Ukuran Pemerintahan Daerah, Intergovernmental Revenue, Dan Hasil Audit BPK Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah	1 - 14
ERNA RUSVALITA, AGRIANTI KOMALASARI, FAJAR G. DEWI Pengaruh Penerapan <i>Good Governance</i> Terhadap Kinerja Organisasi Dengan Implementasi <i>Whistleblowing System</i> Sebagai Variabel Pemoderasi pada Direktorat Jenderal Pajak	15-32
LEGO WASPODO DAN KIAGUS ANDI Pengaruh Teknologi Informasi Terhadap Kinerja Perusahaan: Partisipasi Manajemen Puncak Sebagai Variabel Intervening.....	33-48
CHARA PRATAMI TIDESPANIA TUBARAD Pendistribusian Laba Akuntansi Syariah Dalam Menghitung Zakat Pada Perbankan Syariah	49-66
NUR PITRIANI DAN YENNI AGUSTINA Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Pelimpahan Wewenang Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah.....	67-76
NINUK DEWI KESUMANINGRUM Kemauan Membayar Pajak dan Faktor yang Memengaruhinya bagi Usaha Mikro Kecil dan Menengah (UMKM) Setelah Berlakunya PP No.46 Tahun 2013 di Bandar Lampung	77-90
APRI FAJAR, ADE WIDIYANTI Analisis Faktor-Faktor yang Memengaruhi Ketepatan Waktu Penyampaian Laporan Keuangan Interim.....	91-106

**PENGARUH UKURAN PEMERINTAH DAERAH,
INTERGOVERNMENTAL REVENUE, DAN
HASIL AUDIT BPK TERHADAP KINERJA KEUANGAN
PEMERINTAH DAERAH
(Studi Empiris pada Pemerintah Kabupaten/Kota
di Provinsi Lampung)**

Abu Achmad

Program Studi Akuntansi FEB Universitas Lampung

Email: abuachmad21@gmail.com

Ratna Septiyanti

Program Studi Akuntansi FEB Universitas Lampung

Mega Metalia

Program Studi Akuntansi FEB Universitas Lampung

ABSTRACT

This study aims to provide empirical evidence of the influence of local government size, intergovernmental revenue, audit findings, and audit opinion of BPK on the financial performance of district/city governments in Lampung Province. Financial performance is measured by using four ratios: independence, economy, efficiency, and effectiveness ratio.

The method used in this study is multiple regression with panel data and fixed effect model to the 15 district/city governments in Lampung Province during 2011-2015. The results showed that size of local government and audit opinion of BPK have positive effect, while audit findings of BPK have negative effect on financial performance of district/city government in Lampung Province. Intergovernmental revenues has no effect to the financial performance of district/city government in Lampung Province.

Keywords: financial performance, size of local government, intergovernmental revenue, audit findings, audit opinion

A. PENDAHULUAN

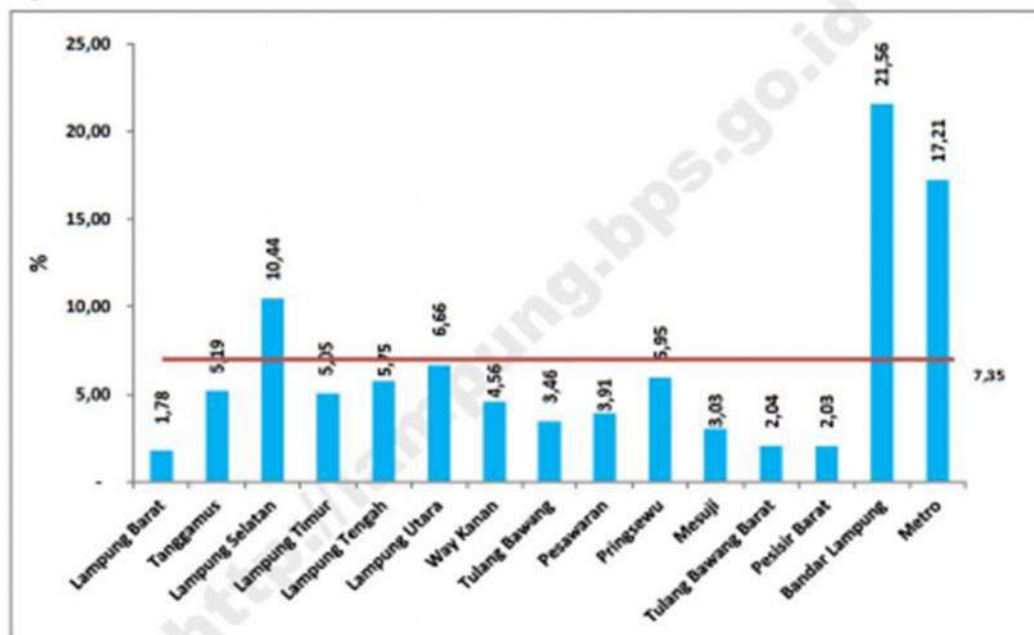
Dikeluarkannya Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah menegaskan bahwa pemerintah daerah (Pemda) mempunyai kewenangan untuk mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahan berdasarkan asas otonomi. Kontribusi Pendapatan Asli Daerah (PAD) dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) merupakan salah satu indikator penting untuk mengukur keberhasilan penyelenggaraan otonomi daerah. Tujuan otonomi daerah adalah untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat. Tujuan ini akan terwujud jika daerah mampu meningkatkan pelayanan dan membiayai pembangunan dari sumber pembiayaan sendiri. Namun, pada kenyataannya di Indonesia, pemerintah daerah masih sangat bergantung pada dana dari pemerintah pusat (dana perimbangan). Hal ini sering dijumpai pada struktur Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) dimana Pendapatan Asli Daerah (PAD) cenderung lebih kecil dari dana perimbangan. Rendahnya

tingkat kemandirian pemerintah daerah menunjukkan kinerja keuangan pemerintah daerah tersebut masih rendah.

Ketergantungan pemerintah daerah terhadap dana pemerintah pusat menunjukkan tingkat kemandirian yang masih rendah. Rendahnya tingkat kemandirian menggambarkan masih rendahnya kinerja keuangan pemerintah daerah tersebut. Ketergantungan pemerintah daerah pada dana perimbangan juga menyebabkan pemerintah daerah sangat kurang mampu menyediakan dana untuk membiayai pembangunan daerah.

Pada tanggal 16 Agustus 2016 pemerintah mengeluarkan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 125/PMK.07/2016 tentang Penundaan Penyaluran Sebagian Dana Alokasi Umum Tahun Anggaran 2016. Provinsi Lampung dan Kabupaten Pringsewu termasuk daerah yang mengalami penundaan penyaluran DAU. Penundaan ini tentu akan mempengaruhi struktur pendanaan yang telah dianggarkan sehingga akan mempengaruhi program kerja dan kegiatan yang akan dilakukan oleh pemerintah daerah tersebut.

Proporsi PAD terhadap penerimaan daerah yang sangat kecil dan berbanding terbalik dengan proporsi Dana Perimbangan terhadap penerimaan daerah yang begitu besar juga terjadi di pemerintah kabupaten/kota se-Provinsi Lampung. Besaran nilai rasio PAD terhadap total pendapatan pemerintah kabupaten/kota se-Provinsi Lampung tahun Anggaran 2015 dapat dilihat di bawah ini.



Rasio PAD Terhadap Total Pendapatan Pemerintah Kabupaten/Kota Se-Provinsi Lampung, 2015

Kota Bandar Lampung yang memiliki rasio kemandirian tertinggi juga mendapatkan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) untuk LKPD tahun 2015. Sedangkan Kabupaten Lampung Barat yang memiliki rasio kemandirian paling rendah tetapi malah mendapatkan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) untuk LKPD tahun 2015. Hal berbeda juga terlihat pada Kabupaten Pesisir Barat yang mendapatkan opini Tidak Memberikan Pendapat (TMP) untuk LKPD tahun 2015 tetapi justru memiliki rasio kemandirian sebesar 2,03% lebih baik daripada Kabupaten Lampung Barat. Hal yang cukup menjadi perhatian juga yaitu Kabupaten Pringsewu yang mengalami penundaan penyaluran sebagian Dana Alokasi Umum untuk tahun 2016, tetapi memiliki rasio kemandirian yang cukup baik yaitu 5,95% dan mendapatkan juga opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) untuk tahun 2015.

B. LANDASAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Teori Keagenan

Jensen dan Meckling (1976) menjelaskan hubungan keagenan sebagai sebuah kontrak antara satu atau beberapa orang pemilik sumber daya ekonomis (sebagai prinsipal) dengan orang lain (sebagai agen) dimana prinsipal memerintah agen untuk melakukan kegiatan dalam mengelola dan mengendalikan sumber daya tersebut. Dalam organisasi sektor publik pihak yang menjadi agen adalah pemerintah, sedangkan pihak yang menjadi prinsipal adalah masyarakat. Pemerintah dalam menjalankan kegiatan seharusnya tidak menyimpang dari peraturan yang ada dan mencegah terjadinya konflik kepentingan.

Dalam penelitian ini teori keagenan menjadi *grand* teori. Masyarakat sebagai prinsipal mempunyai hak untuk menilai dan mengevaluasi kinerja keuangan pemerintah daerah agar mampu memberikan pelayanan dan kesejahteraan bagi masyarakat tersebut. Pemerintah daerah yang telah diberi wewenang untuk mengelola anggaran dari masyarakat melalui pembayaran pajak dan retribusi daerah dituntut untuk dapat menjadi agen yang mampu memenuhi harapan dan kepentingan masyarakat.

Kinerja Keuangan

Sularso dan Restianto (2011) menyebutkan kinerja keuangan adalah suatu ukuran kinerja yang menggunakan indikator keuangan. Menurut Masdiantini dan Erawati (2016) kinerja keuangan pemerintah daerah dapat diukur dengan menggunakan rasio kemandirian, ekonomi, efektivitas, dan efisiensi. Kemandirian menunjukkan kemampuan pemerintah daerah membiayai penyelenggaraan pemerintahannya sendiri dengan menggunakan PAD yang diperolehnya. Ekonomi menunjukkan tingkat kehematan pengeluaran-pengeluaran pemerintah daerah. Efektivitas menunjukkan realisasi pendapatan yang dapat dicapai oleh pemerintah daerah. Efisiensi menunjukkan seberapa besar biaya yang dikeluarkan untuk mencapai realisasi pendapatan.

Ukuran Pemerintah Daerah

Menurut Patrick (2007) ukuran daerah adalah prediktor signifikan untuk kepatuhan akuntansi. Ukuran organisasi dapat diukur dengan berbagai cara antara lain jumlah karyawan, total aset, total pendapatan, dan tingkat produksi. Menurut Sedangkan menurut Hidayat dan Isroah (2016) nilai dari ukuran perusahaan dapat diperoleh dari total aset perusahaan karena nilai aset cenderung lebih stabil.

Intergovernmental Revenue

Intergovernmental Revenue atau yang sering kita kenal sebagai dana perimbangan. Berdasarkan Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 Dana Perimbangan adalah dana yang bersumber dari pendapatan APBN yang dialokasikan kepada Daerah untuk mendanai kebutuhan Daerah dalam rangka pelaksanaan Desentralisasi. Dana perimbangan terdiri dari Dana Bagi Hasil (DBH), Dana Alokasi Umum (DAU), dan Dana Alokasi Khusus (DAK).

Hasil Audit BPK

Dalam Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 menjelaskan hasil dari pemeriksaan BPK terdiri dari laporan hasil pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah memuat opini, laporan hasil pemeriksaan atas kinerja memuat temuan, kesimpulan, dan rekomendasi, serta laporan hasil pemeriksaan dengan tujuan tertentu memuat kesimpulan.

“Temuan audit BPK merupakan kasus-kasus yang ditemukan BPK terhadap laporan keuangan Pemda atas pelanggaran yang dilakukan suatu daerah terhadap ketentuan

pengendalian intern maupun terhadap ketentuan perundang-undangan yang berlaku.” (, 2016). Setiap temuan audit dapat terdiri dari satu atau lebih permasalahan, yaitu berupa kelemahan sistem pengendalian intern (SPI) dan/atau ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Opini audit merupakan pernyataan profesional sebagai sebuah kesimpulan yang dikeluarkan oleh pemeriksa mengenai tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan (Masdiantini dan Erawati, 2016). Dalam Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 menyebutkan laporan hasil pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah memuat opini. Ada lima jenis opini yang dikeluarkan oleh BPK yaitu Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), Wajar Tanpa Pengecualian dengan Paragraf Penjelas (WTP-DPP), Wajar Dengan Pengecualian (WDP), Tidak Wajar (TW), dan Tidak Memberikan Pendapat (TMP).

Pengembangan Hipotesis

Menurut Cooke (1992) perusahaan yang memiliki ukuran yang lebih besar akan memiliki tekanan yang lebih besar pula dari publik untuk melaporkan pengungkapan wajibnya. Beberapa penelitian terdahulu mengenai ukuran pemerintah daerah dilakukan oleh Mustikarini dan Fitriarsi (2012), Kusumawardani (2012) dan Utomo (2015). Ketiga penelitian tersebut menjelaskan bahwa ukuran pemda berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja pemda. Oleh karena itu, semakin besar ukuran pemerintah daerah semakin besar pula tuntutan agar memiliki kinerja keuangan yang lebih baik. Dari uraian di atas maka hipotesis pada penelitian ini adalah:

H₁ : Ukuran pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap kinerja keuangan pemerintah kabupaten/kota.

Alokasi pendapatan pemerintah daerah didominasi oleh *intergovernmental revenue* (Kelly, 2010). Beberapa penelitian terdahulu mengenai *intergovernmental revenue* atau tingkat ketergantungan pada pemerintah pusat dilakukan oleh Utomo (2015) dan Suryaningsih dan Sisdyani (2016). Kedua penelitian tersebut mengungkapkan bahwa tingkat ketergantungan pada pemerintah pusat berpengaruh negatif terhadap kinerja pemerintah daerah kabupaten/kota.

Semakin besar ketergantungan pemerintah daerah terhadap bantuan pendapatan dari pemerintah pusat akan menyebabkan pemerintah daerah tidak terlalu bersemangat untuk menggali potensi PAD yang dimilikinya, pemerintah daerah beranggapan bantuan pendapatan dari pemerintah pusat sudah cukup untuk membiayai penyelenggaraan pemerintahannya sehingga tidak perlu susah payah menggali PAD lebih banyak. Semakin besar proporsi *Intergovernmental Revenue* dalam suatu pemerintah daerah maka semakin buruk kinerja keuangannya. Dari uraian di atas maka hipotesis pada penelitian ini adalah:

H₂ : *Intergovernmental revenue* berpengaruh negatif terhadap kinerja keuangan pemerintah kabupaten/kota.

Marfiana dan Kurniasih (2013) mengartikan temuan audit BPK sebagai hasil pemeriksaan BPK terhadap laporan keuangan pemerintah daerah yang mengungkapkan adanya kelemahan sistem pengendalian internal dan/atau pelanggaran atas ketidakpatuhan atas ketentuan perundang-undangan. Beberapa penelitian terdahulu mengenai temuan audit BPK dilakukan oleh Mustikarini dan Fitriarsi (2012), Marfiana dan Kurniasih (2013), Utomo (2015), Susilawati (2016), dan Ara dkk (2016). Kelima penelitian tersebut menyatakan bahwa variabel temuan audit BPK berpengaruh negatif signifikan terhadap kinerja Pemda kabupaten/kota.

Semakin banyak kelemahan sistem pengendalian internal dan/atau pelanggaran atas ketidakpatuhan atas ketentuan perundang-undangan maka akan menyebabkan nilai temuan

yang semakin besar. Nilai temuan yang semakin besar dapat mengakibatkan kerugian negara/daerah, potensi kerugian keuangan negara/daerah, kekurangan penerimaan negara/daerah, pemborosan keuangan negara/daerah atau ketidakhematan, ketidakefektifan, dan ketidakefisienan. Sehingga semakin tinggi nilai temuan audit BPK maka menunjukkan semakin rendahnya kinerja pemerintah daerah dalam mengelola keuangannya. Dari uraian di atas maka hipotesis pada penelitian ini adalah:

H3 : Temuan audit BPK berpengaruh negatif terhadap kinerja keuangan pemerintah kabupaten/kota.

Opini hasil pemeriksaan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) yang dilakukan oleh BPK menunjukkan tingkat kewajaran dan kesesuaian LKPD terhadap standar akuntansi yang berlaku. Opini audit BPK dapat menjadi tolok ukur untuk menilai akuntabilitas suatu pemerintah daerah. Beberapa penelitian terdahulu mengenai opini audit BPK dilakukan oleh Masdiantini dan Erawati (2016) dan Suryaningsih dan Sisdyani (2016). Kedua penelitian tersebut mengungkapkan bahwa opini audit BPK berpengaruh positif signifikan pada kinerja keuangan pemerintah daerah.

Opini yang semakin baik menunjukkan kinerja keuangan yang semakin baik pula. Begitupun sebaliknya, opini yang buruk menunjukkan kinerja keuangan yang buruk pula. Opini yang baik menunjukkan bahwa pemerintah daerah telah mampu mengelola keuangannya dengan baik. Dari uraian di atas maka hipotesis pada penelitian ini adalah:

H4 : Opini audit BPK berpengaruh positif terhadap kinerja keuangan pemerintah kabupaten/kota.

C. METODE PENELITIAN

Model Penelitian dan Definisi Operasional

Model penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$KNJ_{it} = \alpha + \beta_1 \text{Ln_SIZE} + \beta_2 \text{IR} + \beta_3 \text{TMN} + \beta_4 \text{OPN} + e$$

Keterangan:

KNJ _{it}	= Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah
Ln_SIZE	= Ukuran Pemerintah Daerah
IR	= <i>Intergovernmental Revenue</i>
TMN	= Temuan Audit BPK
OPN	= Opini Audit BPK
A	= Konstan
$\beta_1, \beta_2, \beta_3, \beta_4$	= Koefisien Regresi
E	= <i>Error</i>

Definisi Operasional dari masing-masing variabel penelitian diuraikan berdasarkan tabel di bawah ini:

No	Variabel	Sub Variabel	Skala	Pengukuran
1	Ukuran Pemerintah Daerah		Nominal	Logaritma (Ln) total aset
2	<i>Intergovernmental Revenue</i>		Rasio	$\frac{\text{Total Dana Perimbangan}}{\text{Total Pendapatan}}$
3	Hasil audit BPK	Temuan audit	Rasio	$\frac{\text{Temuan Audit (dalam Rupiah)}}{\text{Total Anggaran Belanja}}$
		Opini audit	Skala	Opini audit BPK diberi nilai antara 1 sampai dengan 5
		Rasio Kemandirian	Rasio	$\frac{\text{PAD}}{\text{Subsidi Pemerintah Pusat dan Provinsi serta Pinjaman}}$
4	Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah	Rasio Ekonomi	Rasio	$\frac{\text{Realisasi Pengeluaran}}{\text{Anggaran Pengeluaran}}$
		Rasio Efisiensi	Rasio	$\frac{\text{Realisasi Biaya untuk memperoleh Pendapatan}}{\text{Realisasi Pendapatan}}$
		Rasio Efektivitas	Rasio	$\frac{\text{Realisasi Pendapatan}}{\text{Anggaran Pendapatan}}$

Sampel dan Data Penelitian

Penelitian ini menggunakan sampel sebanyak 72 Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) kabupaten/kota di Provinsi Lampung tahun 2011 sampai dengan 2015. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data keuangan dan temuan audit yang diperoleh dari Laporan Hasil Pemeriksaan atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) kabupaten/kota di Provinsi Lampung serta data opini audit yang diambil dari data Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester 1 Tahun 2016 yang diperoleh melalui website www.bpk.go.id.

D. HASIL DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Statistik

Hasil analisis statistik deskriptif disajikan dalam tabel di bawah ini:

Variabel	Rata-rata	Maksimum	Minimum
Rasio Kemandirian	0,0661	0,3911 Bandar Lampung (2015)	0,0110 Tulang Bawang Barat (2011)
Rasio Ekonomi	0,9131	0,9737 Bandar Lampung (2011)	0,7722 Bandar Lampung (2015)
Rasio Efisiensi	0,0014	0,0065 Bandar Lampung (2015)	0 Mesuji (2012), Tulang Bawang Barat (2011, 2012, 2013), Pesisir Barat (2014)
Rasio Efektivitas	0,9881	1,0978 Pesisir Barat (2014)	0,7929 Bandar Lampung (2015)
Ln_SIZE	28,1155	28,9384 Bandar Lampung (2014)	26,4376 Tulang Bawang Barat (2011)
IR	0,7571	0,8825 Mesuji (2012)	0,5513 Bandar Lampung (2015)
TMN	0,0841	1,4381 Lampung Timur (2011)	0,0015 Lampung Barat (2015)
OPN	3,764	5	1

Analisis Faktor

Dalam penelitian ini, variabel dependen berupa kinerja keuangan pemerintah daerah diproses dengan empat rasio yaitu rasio kemandirian, rasio ekonomi, rasio efisiensi, dan rasio efektivitas, sehingga perlu dilakukan analisis faktor dengan menggunakan metode *principal components* untuk memperoleh skor faktor yang akan menjadi data variabel dependennya.

Hasil uji analisis validitas faktor dengan bantuan *software* SPSS versi 21 sudah memenuhi kriteria untuk dilakukan analisis faktor tetapi setelah dilakukan analisis faktor justru menghasilkan dua skor faktor untuk variabel dependennya. Karena untuk kepentingan pengujian model regresi berganda variabel dependennya harus satu data maka peneliti melakukan analisis faktor kembali dengan mengeliminasi variabel rasio yang mengganggu.

Ghozali (2011:397) mengungkapkan untuk melakukan analisis faktor ulang harus melihat *anti-image matrix* untuk melihat variabel mana saja yang harus dibuang. Variabel yang harus dikeluarkan adalah variabel yang memiliki nilai *anti-image correlation terkecil*. Rasio Ekonomi mempunyai nilai korelasi (*anti-image correlation*) terkecil yaitu 0,371. Oleh karena itu, rasio ekonomi harus dikeluarkan dalam pengujian ini.

Setelah dilakukan pengujian ulang dengan mengeluarkan Rasio Ekonomi, maka diperoleh hasil uji analisis validitas faktor yang diuraikan pada tabel di bawah.

Hasil KMO MSA dan *Bartlett Test Of Sphericity*

Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.		,560
Bartlett's Test of Sphericity	Approx. Chi-Square	67,098
	df	3
	Sig.	,000

Sumber: hasil pengolahan data, 2017

Berdasarkan tabel di atas diperoleh nilai KMO MSA sebesar 0,560 lebih besar dari 0,500 dan tingkat signifikansi dari *Bartlett test of sphericity* adalah 0,000 lebih kecil dari 0,05. Kondisi tersebut berarti analisis faktor dapat diteruskan. Setelah dilakukan analisis faktor menghasilkan satu skor faktor untuk variabel dependennya.

Transformasi Data

Data penelitian sudah lolos uji multikolinieritas tetapi tidak lolos uji normalitas, uji autokorelasi, dan uji heteroskedastisitas. Oleh karena itu, variabel dependen dalam penelitian ini dilakukan transformasi data dengan menggunakan transformasi logaritma ($\ln$). Kemudian diperoleh persamaan baru sebagai berikut:

$$\ln_KNJ_{it} = \alpha + \beta_1 \ln_SIZE + \beta_2 IR + \beta_3 TMN + \beta_4 OPN + e$$

Pemilihan Model Regresi

Uji Chow

Uji Chow dilakukan untuk memilih antara model *Ordinary Least Square (OLS)/common effect* dengan model *fixed effect* yang paling tepat digunakan untuk estimasi data panel. Hasil dari Uji Chow dapat dilihat pada tabel di bawah ini.

Uji Chow

Effects Test	Statistic	d.f.	Prob.
Cross-section F	7.961186	(14,50)	0.0000
Cross-section Chi-square	80.882723	14	0.0000

Sumber: hasil pengolahan data, 2017

Berdasarkan tabel di atas nilai *probability Cross-section Chi-square* sebesar 0,0000 lebih kecil dari 0,05 maka H1 diterima artinya model yang dipilih adalah model *fixed effect*.

Uji Hausman

Uji Hausman digunakan untuk memilih antara model *fixed effect* dengan model *random effect* yang paling tepat digunakan untuk estimasi data panel. Hasil dari Uji Hausman dapat dilihat pada tabel di bawah ini.

Uji Hausman

Test Summary	Chi-Sq. Statistic	Chi-Sq. d.f.	Prob.
Cross-section random	9.944621	4	0.0414

Sumber: hasil pengolahan data, 2017

Dari tabel di atas nilai *probability Cross-section random* sebesar 0,0414 lebih kecil dari 0,0500 maka H1 diterima artinya model yang dipilih adalah model *fixed effect*. Dari hasil uji Chow dan uji Hausman diperoleh kesimpulan bahwa model estimasi yang terbaik adalah model *fixed effect*.

Pengujian Asumsi Klasik

Uji Normalitas

Uji normalitas dilakukan dengan menggunakan alat uji yang berupa uji *Jarque-Bera* dengan bantuan *software Eviews 8*. Hasil pengujian menunjukkan nilai *probability Jarque-Bera* adalah $0,34 > 0,05$, artinya data penelitian ini telah terdistribusi normal, sehingga data dapat digunakan dalam pengujian dengan model regresi berganda.

Uji Multikolinieritas

Uji Multikolinieritas dilakukan dengan melihat nilai matriks korelasi. Hasil uji Multikolinieritas disajikan dalam tabel di bawah ini.

Uji Multikolinieritas				
	LN_SIZE	IR	TMN	OPN
LN_SIZE	1.000000	-0.308322	-0.037990	0.217985
IR	-0.308322	1.000000	0.070081	-0.107821
TMN	-0.037990	0.070081	1.000000	-0.341418
OPN	0.217985	-0.107821	-0.341418	1.000000

Sumber: hasil pengolahan data, 2017

Berdasarkan tabel diatas semua nilai korelasi matriks untuk semua variabel independen lebih kecil dari 0,90, artinya model regresi yang digunakan dalam penelitian ini tidak mengalami gejala multikolinieritas.

Uji Autokorelasi

Uji Autokorelasi dilakukan dengan uji *Durbin-Watson*. Hasil pengujian menunjukkan bahwa nilai *Durbin-Watson* sebesar 2,1467. Nilai *Durbin-Watson* lebih besar dari batas atas dan lebih kecil dari 4 dikurangi batas atas ($1,735 < 2,1467 < 2,265$), artinya tidak terjadi gejala autokorelasi dari model regresi yang akan digunakan dalam penelitian ini.

Uji Heteroskedastisitas

Uji Heteroskedastisitas dilakukan dengan uji *White*. Hasil pengujian menunjukkan nilai *probability value Obs*R-squared* sebesar $0,8022 > 0,05$, artinya tidak terjadi gejala heteroskedastisitas dalam semua model regresi yang digunakan dalam penelitian ini.

Analisis Regresi Berganda

Hasil perhitungan regresi dapat dilihat pada tabel di bawah ini.

Hasil Regresi Berganda Model *Fixed Effect*

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	-16.16513	4.040387	-4.000887	0.0002
LN_SIZE?	0.552673	0.149556	3.695433	0.0005
IR?	0.040385	0.913068	0.044230	0.9649
TMN?	-0.546165	0.180206	-3.030784	0.0039
OPN?	0.103256	0.047367	2.179935	0.0340
R-squared	0.883143			
Adjusted R-squared	0.841075			
F-statistic	20.99304			
Prob(F-statistic)	0.000000			

Sumber: hasil pengolahan data, 2017

Berdasarkan tabel di atas dapat ditulis persamaan regresi sebagai berikut:

$$\text{Ln_KNJ}_{it} = (-16,1651) + 0,5527 \ln_SIZE + 0,0404IR - 0,5462 \text{ TMN} + 0,1033 \text{ OPN} + e$$

Pengujian Hipotesis

Uji Signifikansi -F

Dari tabel di atas *probability value* yang dihasilkan dalam model regresi mempunyai nilai 0,0000 lebih kecil dari 0,05, sehingga dapat disimpulkan bahwa model regresi dalam penelitian ini layak (*fit*) untuk digunakan sebagai model regresi dalam pengujian hipotesis dalam penelitian ini dan ketiga variabel independen secara bersama-sama berpengaruh terhadap kinerja keuangan.

Uji Koefisien Regresi (Uji Signifikansi-t)

Dari tabel di atas dapat dilihat bahwa nilai signifikansi variabel ukuran pemerintah daerah (Ln_SIZE) adalah sebesar 0,0005 lebih kecil dari 0,05, dengan nilai koefisien β_1 bernilai positif. Oleh karena itu, hipotesis pertama **diterima**. Artinya bahwa ukuran pemerintah daerah berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja keuangan pemerintah kabupaten/kota di Provinsi Lampung. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian Mustikarini dan Fitriarsari (2012), Kusumawardani (2012), dan Utomo (2015).

Hal ini berarti semakin besar ukuran pemerintah daerah maka semakin tinggi/baik kinerja keuangan pemerintah daerah tersebut. Kondisi ini mengindikasikan bahwa peningkatan nilai total aset akan mampu meningkatkan kinerja keuangan. Pemerintah daerah dengan total aset yang tinggi akan mampu menjalankan kegiatan operasional pemerintahan dengan baik. Karena pemerintah daerah dapat lebih leluasa memanfaatkan nilai aset yang besar tersebut untuk meningkatkan potensi pendapatan asli daerah. Dengan begitu, kinerja keuangan akan semakin meningkat seiring meningkatnya potensi pendapatan asli daerah yang berhasil digali.

Nilai signifikansi variabel *intergovernmental revenue* (IR) adalah sebesar 0,9649 dimana nilai ini lebih besar dari 0,05, dengan nilai koefisien β_2 bernilai positif. Oleh karena itu, hipotesis kedua **tidak diterima**. Artinya bahwa *intergovernmental revenue* tidak berpengaruh terhadap kinerja keuangan pemerintah kabupaten/kota di Provinsi Lampung. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Sesotyaningtyas (2012) dan Masdiantini dan Erawati (2016).

Tidak adanya pengaruh *intergovernmental revenue* terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah dapat disebabkan karena pemerintah kabupaten/kota di Provinsi Lampung belum mampu memanfaatkan dana dari pemerintah pusat dengan baik. Terlihat dari besarnya nilai belanja pegawai/belanja aparatur daerah yang lebih besar dan tidak sebanding dengan belanja pelayanan publik yang dilakukan oleh pemerintah kabupaten/kota tersebut.

Kondisi tersebut juga dapat terjadi karena masih kurangnya pengawasan pemerintah pusat terhadap pemerintah daerah. Alokasi dana perimbangan yang tujuan utamanya untuk menjembatani celah fiskal belum mampu digunakan dengan baik sehingga tujuan utama tersebut belum dapat tercapai. Pemerintah kabupaten/kota dalam membiayai belanja pegawai masih sangat bergantung dari dana perimbangan dimana proporsi belanja pegawai tersebut masih sangat besar sehingga alokasi dana untuk pelayanan publik menjadi lebih sedikit dan mengakibatkan ketidakefektifan dalam penggunaan belanja daerah. Kondisi tersebut mengakibatkan *intergovernmental revenue* yang seharusnya dimanfaatkan untuk meningkatkan potensi kemampuan daerah untuk menggali dan meningkatkan pendapatan asli daerahnya dengan harapan agar pemerintah daerah menjadi lebih mandiri dan tidak bergantung pada dana dari pemerintah pusat menjadi sia-sia belaka.

Nilai signifikansi variabel temuan audit BPK (TMN) adalah sebesar 0,0039 dimana nilai ini lebih kecil dari 0,05, dengan nilai koefisien β_3 bernilai negatif. Oleh karena itu, hipotesis ketiga **diterima**. Artinya bahwa temuan audit BPK berpengaruh negatif signifikan terhadap

kinerja keuangan pemerintah kabupaten/kota di Provinsi Lampung. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian yang dilakukan oleh Mustikarini dan Fitriyanti (2012), Marfiana dan Kurniasih (2013), Utomo (2015), Susilawati (2016), dan Ara dkk (2016).

Semakin besar jumlah temuan audit BPK pada pemerintah kabupaten/kota di Provinsi Lampung maka semakin rendah kinerja keuangannya. Temuan audit BPK yang semakin besar patut diduga mengakibatkan kerugian keuangan daerah yang semakin besar pula. Kondisi tersebut mengindikasikan bahwa kemampuan pemerintah daerah dalam mengelola keuangannya masih rendah. Oleh karena itu, pemerintah kabupaten/kota di Provinsi Lampung harus lebih berhati-hati dalam mengelola keuangan daerah karena hal ini tidak hanya berkaitan dengan masalah akuntansi saja tetapi juga berkaitan dengan kepatuhan terhadap peraturan yang telah ditetapkan.

Nilai signifikansi variabel opini audit BPK (OPN) adalah sebesar 0,0340 dimana nilai ini lebih kecil dari 0,05, dengan nilai koefisien β_4 yang dihasilkan bernilai positif. Oleh karena itu, hipotesis keempat **diterima**. Artinya bahwa opini audit BPK berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja keuangan pemerintah kabupaten/kota di Provinsi Lampung. Hasil penelitian ini mendukung hasil yang dilakukan oleh Masdiantini dan Erawati (2016) dan Suryaningsih dan Sisdyani (2016).

Semakin baik opini audit BPK yang diperoleh pemerintah kabupaten/kota di Provinsi Lampung maka semakin baik kinerja keuangannya. Dalam hal ini opini terkait dengan penyajian laporan keuangan pemerintah daerah sesuai standar akuntansi dan peraturan perundang-undangan yang berlaku dan tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan pemerintah daerah tersebut. Opini WTP yang diperoleh pemerintah daerah mampu mengindikasikan bahwa kemampuan pemerintah daerah dalam mengelola keuangan daerahnya telah berjalan dengan baik. Opini WTP juga menunjukkan bahwa semakin kecilnya penyimpangan terhadap standar akuntansi dan peraturan perundang-undangan yang berlaku sehingga potensi penyalahgunaan keuangan daerah dapat dihindarkan.

Opini TMP yang diperoleh pemerintah daerah mengindikasikan semakin banyaknya penyimpangan terhadap standar akuntansi dan peraturan perundang-undangan yang berlaku yang dapat mengakibatkan kerugian dan pemborosan keuangan daerah. Oleh karena itu, pemerintah daerah yang memperoleh opini TMP berarti belum mampu mengelola keuangan daerahnya dengan baik.

Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Berdasarkan tabel di atas dapat dilihat bahwa nilai *adjusted R-Square* adalah 0,8411 atau 84,11%, hal ini berarti sebesar 84,11% variasi variabel kinerja keuangan pemerintah daerah kabupaten/kota di Provinsi Lampung dapat dijelaskan oleh ukuran pemerintah daerah, *intergovernmental revenue*, temuan dan opini audit BPK. Sedangkan sisanya sebesar 15,89% variasi variabel kinerja keuangan pemerintah daerah kabupaten/kota di Provinsi Lampung dijelaskan oleh variabel-variabel lain di luar variabel independen dalam penelitian ini.

E. SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Berdasarkan hasil penelitian ini diperoleh hasil bahwa ukuran pemerintah daerah dan opini audit BPK berpengaruh positif signifikan, temuan audit BPK berpengaruh negatif signifikan, sedangkan *intergovernmental revenue* tidak berpengaruh terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah kabupaten/kota di Provinsi Lampung.

Saran

Berdasarkan hasil penelitian dan simpulan di atas maka peneliti memberikan saran sebagai berikut:

1. Pemerintah pusat diharapkan memberikan pengawasan yang lebih intensif terhadap pemanfaatan dana perimbangan. Karena pemanfaatan dana perimbangan oleh pemerintah kabupaten/kota di Provinsi Lampung belum tepat sasaran sehingga tujuan utama dari pemberian dana perimbangan tidak tercapai.
2. Pemerintah daerah diharapkan mampu meningkatkan nilai total asetnya. Dengan total aset yang semakin besar, pemerintah daerah diharapkan mampu mengoptimalkannya untuk meningkatkan dan menggali potensi pendapatan asli daerah sehingga akan meningkatkan kinerja keuangannya. Salah satu caranya dengan mengutamakan pembangunan sarana dan prasarana, selain akan meningkatkan nilai aset tetap juga akan mendorong pertumbuhan ekonomi sehingga pendapatan asli daerah akan meningkat.
3. Pemerintah daerah diharapkan harus lebih berhati-hati dalam mengelola keuangan daerahnya karena hal ini tidak hanya berkaitan dengan masalah akuntansi saja tetapi juga berkaitan dengan kepatuhan terhadap peraturan yang telah ditetapkan.

Keterbatasan Penelitian

1. Penelitian ini hanya menggunakan sampel laporan keuangan pemerintah daerah kabupaten/kota se-Provinsi Lampung sehingga daya generalisirnya hanya satu provinsi saja.
2. Penelitian ini menguji data tanpa membaginya dalam kriteria tertentu seperti opini audit yang diperoleh dan status daerah sehingga analisis dari penelitian hanya terbatas pada pengujian kinerja tanpa melihat apakah daerah tersebut merupakan hasil pemekaran atau non pemekaran, dan apakah daerah tersebut mendapatkan opini WTP atau tidak, serta kriteria lainnya.

Rekomendasi Untuk Penelitian Selanjutnya

1. Menambah beberapa variabel lain yang memiliki hubungan terhadap kinerja keuangan pemerintah seperti tingkat kekayaan daerah, belanja daerah, dan ukuran legislatif.
2. Menggunakan sampel penelitian data laporan keuangan daerah yang lebih luas.
3. Membagi sampel penelitian menjadi beberapa kategori berdasarkan kriteria tertentu seperti opini audit yang diperoleh dan status daerah sehingga data lebih relevan dan reliabel.

REFERENSI

- Ara, Samuel Christian, Titiek Herwanti, dan Endar Pituringsih. 2016. Pengaruh Karakteristik Pemda dan Temuan Audit BPK Terhadap Kinerja Pemda Kabupaten di Pulau Sumba. *JAFFA*, 04(1):1-17.
- Badan Pemeriksa Keuangan. "Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) I Tahun 2016". <http://www.bpk.go.id/>. diakses tanggal 29 Januari 2016.
- Badan Pusat Statistik Provinsi Lampung. "Statistik Keuangan Daerah Provinsi Lampung 2015". <http://lampung.bps.go.id/>. diakses tanggal 29 Januari 2016.
- Cooke, T. E. (1992). The Impact of Size, Stock Market Listing and Industry Type on Disclosure in the Annual Reports Of Japanese Listed Corporations. *Accounting and Business Research*, 22(87):229-237.
- Ghozali, Imam. 2011. Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 19. Edisi Kelima. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hidayat, Shodiq Nur dan Isroah. 2016. Pengaruh Karakteristik Keuangan, Ukuran Perusahaan, dan Inflasi Terhadap Return. *Jurnal Profita*, 6.
- Jensen, M. C. dan W. H. Meckling. 1976. Theory of the Firm : Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics* 3:305-360.
- Kelly, Roy. 1999. Intergovernmental Revenue Allocation Theory and Practice: an Application to Nepal. *Asian Journal of Public Administration*, 21(1):86-113.
- Kusumawardani, Media. 2012. Pengaruh Size, Kemakmuran, Ukuran Legislatif, Leverage Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia. *Accounting Analysis Journal*, 1(1).
- Marfiana, N. dan Lulus Kurniasih. 2013. Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Hasil Pemeriksaan Audit BPK Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota. *Jurnal. Universitas Sebelas Maret*.
- Masdiantini, P. R. dan Ni Made Adi Erawati. 2016. Pengaruh Ukuran Pemerintah Daerah, Kemakmuran, Intergovernmental Revenue, Temuan dan Opini Audit BPK Pada Kinerja Keuangan. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 14:1150-1182.
- Mustikarini, Widya Astuti, and Debby Fitriasisari. 2012. Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Temuan Audit BPK Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Indonesia Tahun Anggaran 2007. *Forum: Simposium Nasional Akuntansi*, Vol. 15.
- Patrick, Patricia A. 2007. The Determinant of Organizational Inovativeness: The Adoption of GASB 34 in Pennsylvania Local Government. Unpublished Ph.D Dissertation. Pennsylvania: The Pennsylvania State University.

- Republik Indonesia. 2004. Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara. Lembaran Negara RI Tahun 2004, Nomor 66. Sekretariat Negara. Jakarta.
- Republik Indonesia. 2004. Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah. Lembaran Negara RI Tahun 2004, Nomor 126. Sekretariat Negara. Jakarta.
- Republik Indonesia. 2016. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 125/PMK.07/2016 tentang Penundaan Penyaluran Sebagian Dana Alokasi Umum Tahun Anggaran 2016. Berita Negara RI Tahun 2016, Nomor 1203. Direktorat Jenderal Peraturan Perundangan-Undangan Kementerian Hukum dan Hak Asasi Manusia. Jakarta.
- Sesotyaningtyas, Mirna. 2012. Pengaruh Leverage, Ukuran Legislatif, Intergovernmental Revenue dan Pendapatan Pajak Daerah Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah. *Accounting Analysis Journal*, 1(1).
- Sularso, Havid, dan Restianto, Yanuar E. 2011. Pengaruh Kinerja Keuangan Terhadap Alokasi Belanja Modal dan Pertumbuhan Ekonomi Kabupaten/Kota di Jawa Tengah. *Media Riset Akuntansi*, 1(2).
- Suryaningsih, Ni Made dan Eka Ardhani Sisdyani. 2016. Karakteristik Pemerintah Daerah dan Opini Audit Pada Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 15(2):1453-1481.
- Susilawati, Ponco. 2016. Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Temuan Audit BPK Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah di Indonesia. Naskah Publikasi. Universitas Muhammadiyah Surakarta.
- Utomo, Kharis Prasetyo. 2015. Analisis Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Temuan Audit BPK Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah. Naskah Publikasi. Universitas Muhammadiyah Surakarta.

PENGARUH PENERAPAN GOOD GOVERNANCE TERHADAP KINERJA ORGANISASI DENGAN IMPLEMENTASI *WHISTLEBLOWING SYSTEM* SEBAGAI VARIABEL PEMODERASI PADA DIREKTORAT JENDERAL PAJAK

Erna Rusvalita

Program Studi Akuntansi FEB Universitas Lampung

Agrianti Komalasari

Program Studi Akuntansi FEB Universitas Lampung

Fajar Gustiawaty Dewi

Program Studi Akuntansi FEB Universitas Lampung

Email: fajargd@yahoo.com

ABSTRAK

Penerapan Good Governance pada Direktorat Jenderal Pajak (DJP) dimaksudkan untuk meningkatkan kinerja organisasi. Sedangkan bukti empiris yang dihasilkan dari riset sebelumnya masih menunjukkan hasil yang belum konklusif. Oleh sebab itu, dalam penelitian ini dievaluasi variable implementasi *whistleblowing system* yang diduga dapat memperkuat pengaruh penerapan Good Governance terhadap kinerja organisasi. *Whistleblowing system* ini dibuat untuk budaya korektif dan peduli pada masyarakat luar dan pegawai DJP agar bersama-sama mengawal proses reformasi birokrasi.

Analisis data dilakukan dengan *Structural Equation Modeling* (SEM). Hasil penelitian menunjukkan bahwa penerapan *good governance* berpengaruh terhadap kinerja kantor pajak di lingkungan Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung dan *whistleblowing system* tidak dapat menjadi variabel pemoderasi atau tidak memperkuat hubungan antara *good governance* terhadap kinerja organisasi.

Hasil penelitian juga memberi bukti bahwa *whistleblowing system* berpengaruh terhadap kinerja organisasi. Hal ini mengimplikasikan bahwa peran masyarakat meningkatnya target penerimaan pajak setiap tahun maka diharapkan DJP senantiasa mewujudkan *good governance* dalam menjalankan organisasinya dalam mencapai sasaran dari visi dan misinya, begitu pula dengan penerapan *whistleblowing system* yang menjadi bukti bahwa DJP tidak pernah patah semangat dalam mempertahankan tekad untuk melaksanakan penegakan hukum sesuai kewenangannya.

Kata kunci: *good governance*, *whistleblowing system*, kinerja organisasi.

A. PENDAHULUAN

Sejak tahun 2002 Direktorat Jenderal Pajak telah melaksanakan reformasi birokrasi. Untuk menuju *good governance* dilakukan perbaikan secara mendasar terhadap sistem birokrasi. Memangkas jalur birokrasi agar menjadi lebih sistematis dan efisien. Perbaikan struktur organisasi dan administrasi tentu tak bisa berjalan tanpa sinergi dari SDM yang handal dan

berintegritas. Untuk pembenahan SDM ini, Direktorat Jenderal Pajak tak henti-hentinya mengeluarkan kebijakan yang mendukung. Dari pemberian *reward* dan *punishment* yang seimbang, hingga pemberlakuan *whistleblowing system* yang mulanya menuai pro kontra di kalangan internal pegawai sendiri.

Tujuan utama dari implementasi prinsip-prinsip *good governance* yaitu kinerja organisasi semakin meningkat serta hak dan kewajiban masyarakat dapat terpenuhi (Nubatonis dkk., 2014). Dari perspektif *agency theory*, pengukuran kinerja yang baik akan mengurangi asimetri informasi dan dapat mencegah manajer publik untuk berperilaku oportunistik (*dysfunctional behavior*), yang selanjutnya akan dapat terwujud tata kelola pemerintahan yang baik (Ulum, 2011).

Seberapa jauh keberhasilan penerapan *good governance* ini mampu meningkatkan kinerja organisasi kanwil DJP Bengkulu dan Lampung dengan *whistleblowing system* sebagai variabel moderasi, mengingat terjadi penurunan jumlah penerimaan pajak yang mengakibatkan tidak tercapainya target penerimaan yang ditetapkan dalam APBN tahun 2015 setelah terungkapnya kasus-kasus mafia pajak yang melibatkan oknum-oknum pegawai pajak.

Dengan melaksanakan *good governance* serta melaksanakan sebuah sistem yang dapat menjadi suatu sarana menanggulangi kebocoran-kebocoran penerimaan pajak yaitu dengan menciptakan *whistleblowing system*, maka dengan upaya tersebut diharapkan kepercayaan wajib pajak terhadap kesungguhan reformasi birokrasi yang dijalankan oleh DJP dapat ditingkatkan lagi, begitu juga dengan kinerja pegawai DJP yang akan menjalankan sistem tersebut sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Penelitian ini hanya berfokus pada penerapan prinsip-prinsip *good governance* pada Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung terhadap kinerja organisasi dilihat dari perspektif petugas pajak. Penelitian akan dilakukan dengan menyebar kuesioner kepada seluruh pegawai tanpa melihat jabatan di lingkup Kantor Wilayah DJP Bengkulu dan Lampung yang terdiri dari sembilan Kantor Pelayanan Pajak dan satu Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung.

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat bagi semua golongan baik secara teoritis dan praktik, bagi organisasi DJP penelitian ini diharapkan dapat dijadikan pedoman bagi pengambil keputusan DJP tentang sejauh mana penerapan prinsip-prinsip *good governance* telah diterapkan oleh Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung dan bagaimana efek *good governance* mempengaruhi kinerja organisasi apabila dimoderasi oleh *whistleblowing system* dalam rangka meningkatkan target penerimaan negara dari sektor pajak. Serta memberikan gambaran pentingnya *whistleblowing system* untuk meningkatkan kinerja dan kepercayaan masyarakat dalam perspektif pegawai DJP kantor wilayah Lampung dan Bengkulu.

B. LANDASAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Teori yang digunakan dalam penelitian ini adalah *agency theory*, sebab perkembangan perspektif *governance* dimulai dari adanya *agency theory* yang berpendapat bahwa ketidakmampuan manajer dalam melakukan pengawasan dengan baik membuat timbulnya perilaku *opportunistic*. (Lu & Batten, 2001). Selanjutnya menurut Lu dan Batten (2001), *corporate governance* dikembangkan sebagai suatu cara untuk memastikan bahwa investor menerima *return* atas investasi mereka yang melindungi terhadap pengambil-alihan oleh manajemen atau penggunaan investasi kepada proyek-proyek yang tidak menguntungkan.

Kinerja pemerintah harus dilihat dari interaksi antara berbagai macam faktor, sebab menurut Tangkilisan (2005) kinerja suatu organisasi sangat dipengaruhi oleh berbagai faktor yang datang dari dalam organisasi (faktor internal) maupun faktor yang berasal dari luar organisasi (faktor eksternal). Faktor-faktor tersebut ada pada konsep *governance*.

Agency Theory

Jensen & Mekling (1976) mengemukakan asumsi dalam *agency theory* bahwa masing-masing individu semata-mata termotivasi oleh kepentingan sendiri sehingga menimbulkan konflik kepentingan antara *principal* dan *agent*. Pemilik termotivasi mengadakan kontrak untuk mensejahterakan dirinya dengan profitabilitas yang selalu meningkat, sedangkan pihak manajemen termotivasi untuk memaksimalkan pemenuhan kebutuhan ekonomi dan psikologisnya. Lebih lanjut, Nuswandari (2009) menyatakan teori keagenan ditekankan untuk mengatasi dua permasalahan yang dapat terjadi dalam hubungan keagenan. Pertama adalah masalah keagenan yang timbul pada saat (a) keinginan atau tujuan dari prinsipal dan agen berlawanan dan (b) merupakan suatu hal yang sulit atau mahal bagi prinsipal untuk melakukan verifikasi tentang apa yang telah benar-benar dilakukan oleh agen.

Latifah (2010) menyatakan bahwa agen memiliki informasi lebih banyak tentang kinerja aktual, motivasi, dan tujuan sehingga agen memiliki potensi yang sangat besar untuk melakukan *moral hazard* dan *adverse selection*. Adanya asumsi bahwa individu akan bertindak untuk memaksimalkan kepentingan dirinya sendiri, maka dengan asimetri informasi yang dimilikinya akan mendorong pihak internal (pejabat DJP) untuk menyembunyikan beberapa informasi yang tidak diketahui oleh pihak eksternal (Kemenkeu dan DJP) dan memanfaatkannya untuk kepentingan pribadi dan kroninya untuk melakukan KKN (Ulum, 2011). Selain itu, adanya permasalahan-permasalahan keagenan dalam sektor publik dibuktikan dengan adanya Undang-Undang Nomor 28 Tahun 1999 tentang Penyelenggaraan Negara yang Bersih dan Bebas dari Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme (KKN). Undang-undang tersebut membuktikan bahwa adanya *conflict of interest* antara agen dengan prinsipal, agen dalam hal ini yaitu para pegawai DJP yang terlibat dalam kegiatan pengumpulan pajak menginginkan untuk memaksimalkan kebutuhannya dengan melakukan tindak KKN sedangkan Kemenkeu menginginkan DJP yang bebas dari KKN agar tercipta pelayanan publik yang maksimal.

Good Governance

Good governance di Indonesia sendiri mulai benar-benar dirintis dan diterapkan sejak meletusnya era reformasi yang dimana pada era tersebut telah terjadi perombakan sistem pemerintahan yang menuntut proses demokrasi yang bersih sehingga *good governance* merupakan salah satu alat reformasi yang mutlak diterapkan dalam pemerintahan baru.

Sektor publik sebagai salah satu unsur *Good Governance* terkait erat dengan tugas pokok dan fungsi lembaga penyelenggaraan kekuasaan negara, baik eksekutif, legislatif maupun yudikatif dan menjadi domain yang terpenting dalam upaya mewujudkan *good governance*. Peran birokrasi/ administrasi publik adalah membantu pemerintahan dalam merumuskan dan melaksanakan kebijakan publik. Membangun, mewujudkan/menerapkan *good governance*, bukan hanya berupa masalah perbaikan kondisi dan komitmen birokrasi dan administrasi publik saja, tetapi juga perbaikan kondisi dan komitmen dunia usaha dan masyarakat yang memiliki berbagai macam kelompok sosial dengan kondisi dan kepentingan yang berbeda.

Lu dan Batten (2001) berpendapat bahwa *good governance* harus dikembangkan dalam kontekstual dasar karena keadaan setiap negara yang spesifik sehingga tidak ada satu model pun dalam *corporate governance* dapat diaplikasikan secara cukup atau cocok memecahkan isu tata kelola di segala situasi pada setiap negara. Setiap negara harus membuat formula rencana reformasinya sendiri dan mengukur implementasi yang cocok untuk kondisi negaranya (Asian Development Bank, 2000).

Hauner dan Kyobe (2008) yang meneliti indikator pendidikan dan kesehatan berdasarkan faktor-faktor yang menentukan yaitu potensi ekonomi, institusional, demografi dan geografi dengan regresi memberikan kesimpulan bahwa akuntabilitas pemerintah yang tinggi secara konsisten meningkatkan kinerja dan pengendalian korupsi dapat memainkan peran yang

positif. Pertumbuhan ekonomi yang inklusif mengindikasikan bahwa pertumbuhan dan pembangunan yang diarahkan oleh Kementerian Keuangan akan menghasilkan dampak yang merata di seluruh Indonesia, hal ini akan tercapai melalui koordinasi yang solid antar pemangku kepentingan dalam pemerintahan serta melalui penetapan kebijakan fiskal yang efektif, sesuai dengan pendapat Larcker *et al* (2007) yang menguji apakah perbedaan struktur *corporate governance* berpengaruh atau memaksa perilaku eksekutif dan/atau memiliki dampak terhadap kinerja organisasi. Dengan kesimpulan hubungan antara *corporate governance* dan perilaku manajerial dan kinerja organisasi merupakan kepentingan mendasar bagi praktisi, akademisi dan pembuat kebijakan. Anggapan dan keyakinan yang kuat akan pentingnya *governance* membentuk iklim regulasi saat ini untuk mendesain struktur *governance*.

Dijelaskan menurut Sedarmayanti (2013) wujud *good governance*: penyelenggaraan pemerintahan negara yang solid, bertanggung jawab, efektif dan efisien, dengan menjaga kesinergian interaksi yang konstruktif diantara domain negara, sektor swasta dan masyarakat. Oleh karena *good governance* meliputi sistem administrasi negara, maka upaya mewujudkan *good governance* juga merupakan upaya melakukan penyempurnaan sistem administrasi negara yang berlaku pada suatu negara secara menyeluruh dan terdapat beberapa prinsip/asas *good governance* menurut peraturan perundang-undangan, beberapa lembaga dan pakar. Maka berdasarkan Lu dan Batten (2001), *Asian Development Bank* (2000) dan prinsip/asas menurut Sedarmayanti (2013), disimpulkan bahwa implementasi *governance* di Indonesia mengacu pada asas *good governance* menurut Undang-Undang No. 28 Tahun 1999 tentang Penyelenggaraan Negara yang Bersih dan Bebas dari KKN.

Kinerja Organisasi

Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: Per/09/M.PAN/5/2007 mendefinisikan bahwa pengukuran kinerja adalah kegiatan manajemen khususnya membandingkan tingkat kinerja yang dicapai dengan standar, rencana, atau target dengan menggunakan indikator kinerja yang telah ditetapkan. Menurut Stephen P. Robbins, kinerja merupakan hasil evaluasi terhadap pekerjaan yang telah dilakukan dibandingkan dengan kriteria yang telah ditetapkan bersama. Kinerja organisasi menggambarkan sampai seberapa jauh suatu organisasi mencapai hasil setelah dibandingkan dengan kinerja terdahulu dengan organisasi lain (*benchmarking*), dan sampai seberapa jauh meraih tujuan dan target yang telah ditetapkan (Muhammad, 2008).

MacMillan dan Downing (1999) berpendapat dalam *corporate governance* ada dua kekuatan: satu adalah sumber dari usaha kreatif, dengan energi dan dinamisme kepemimpinan, menandakan arah masa depan; kekuatan lainnya lebih menghambat, menekankan akuntabilitas dan tanggung jawab atas kegiatan dan kinerja bisnis. Kinerja jelas relevan dengan aspek *governance*. Kepemimpinan dan akuntabilitas bisa menjadi indikator jangka pendek dari pengukuran kinerja untuk melihat keberhasilan keseluruhan atau kesehatan perusahaan.

La Porta *et al.* (2000) menegaskan bahwa *corporate governance* adalah mekanisme pemantauan yang bertujuan untuk melindungi aset investor dari eksploitasi yang dilakukan oleh orang dalam. La Porta *et al.* (2000) menyatakan bahwa *corporate governance* muncul saat orang dalam perusahaan memiliki motivasi dan kesempatan untuk memanfaatkan aset investor demi kepentingan pribadi mereka. Intinya penerapan *corporate governance* adalah untuk memastikan perlindungan dan pemantauan aset investor, tidak ada mekanisme pemantauan yang lebih efektif dibandingkan dengan pemantauan langsung oleh pemangku kepentingan, meski melalui delegasi ke pihak tertentu (Saragih *et al.* 2012).

Otman (2014) menghasilkan penelitian bahwa terdapat pengaruh prinsip dan mekanisme *corporate governance* terhadap kinerja perusahaan. Penelitian ini mendukung argumen bahwa ketika perusahaan mengimplementasikan *good corporate governance* hasilnya akan meningkatkan kinerja perusahaan (*financial performance* dan *market value*). Hasil studi ini juga mendukung

perpektif *agency theory* bahwa mekanisme *corporate governance* dapat memitigasi *agency problem* menuju perbaikan kinerja perusahaan.

KEP-95/PJ/2015 tentang Rencana Strategis Direktorat Jenderal Pajak dimana didalamnya diatur acuan mengenai penyusunan anggaran, rencana kerja, perencanaan sumber daya manusia, teknologi informasi dan organisasi DJP untuk meningkatkan *good governance* dalam administrasi perpajakan. Pengukuran kinerja yang jelas dan transparan akan mewujudkan akuntabilitas publik yang tinggi yang pada akhirnya akan bermuara pada terciptanya *good governance*. Pejabat DJP atau *agent* dalam perspektif *agency theory* dengan informasi kinerja yang valid, perilaku memaksimumkan kepentingan mereka sendiri (melalui KKN) akan dapat dikurangi. Bagi *principal* informasi kerja akan dapat dijadikan control sekaligus mengurangi asimetri informasi (Ulum, 2011). Dalam penelitian ini, pengukuran kinerja mengacu pada indikator kinerja yang telah ditetapkan oleh Kementerian Keuangan Republik Indonesia dalam *Master plan* atau Rencana Strategis *Masterplan* Direktorat Jenderal Pajak sebagaimana ditetapkan dalam Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-95/PJ/2015 merupakan dokumen perencanaan yang berisi visi, misi, nilai, tujuan, sasaran, strategi, program, dan indikator kinerja Direktorat Jenderal Pajak untuk periode 5 (lima) tahun terhitung mulai tahun 2015 sampai dengan tahun 2019.

Whistleblowing System

Whistleblowing secara harafiah dapat diterjemahkan sebagai “peniupan peluit”. Peluit dibunyikan selalu dengan tujuan agar pihak tertentu memberi perhatian kepada si peniup peluit. Dalam organisasi, praktek menarik perhatian pihak tertentu ini secara khusus digunakan untuk tindakan yang menunjukkan ketidaksetujuan individu terhadap praktek tidak benar atau bahkan tidak etis yang dilakukan suatu perusahaan. Jubb (1999) membatasi domain *whistleblowing* hanya sebatas sejauh mana pengungkapan itu diajukan ke publik. Dengan demikian, dia tidak memasukkan *internal whistleblowing*, meskipun penulis lain memasukkannya (Larmer, 1992). Hal itu dapat dipahami dalam konteks bahwa persoalan dan dilema etis yang terkait dengan *whistleblowing* umumnya muncul pada kasus-kasus *external whistleblowing* (Bertens, 2004). Pengertian *whistleblowing* dalam tulisan ini adalah pengertian yang lebih umum yaitu dengan mengadopsi definisi Near & Miceli (1985) yang mendefinisikan *whistleblowing* sebagai: “penyingkapan yang dilakukan oleh anggota suatu organisasi akan praktek-praktek *illegal*, tidak bermoral atau tidak sah yang dilakukan oleh organisasi tersebut, kepada pribadi atau organisasi yang mampu bertindak untuk mempengaruhi praktek-praktek tersebut.

Penggunaan istilah *whistleblowing* pertama kali digunakan tahun 1963 ketika salah satu pejabat mengungkapkan praktek tidak etis terkait kebijakan di departemen dalam negeri Amerika Serikat (Vinten, 2000). Selanjutnya, praktek-praktek *whistleblowing* semakin dikenal dengan latar belakang pengungkapan tidak terbatas pada organisasi publik tetapi juga sektor swasta. Barnett (1992) meneliti tentang pengaruh ukuran organisasi, serikat pekerja dan jenis industri terhadap kecenderungan karyawan untuk melakukan *whistleblowing*. Semakin besar ukuran suatu organisasi maka semakin besar kemungkinan karyawannya melakukan tindakan *whistleblowing*. De George (2010) mengemukakan 3 kondisi yang memperbolehkan praktek *whistleblowing* yaitu: kerugian pada pihak lain cukup besar karena praktek tidak etis dan atau tidak legal dari perusahaan, karyawan yang mengetahui hal tersebut melaporkan pada atasan langsung, telah menempuh prosedur formal lainnya di dalam organisasi ketika diabaikan oleh atasan langsung.

Dasar hukum penerapan *whistleblowing system* di Kementerian Keuangan adalah Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-22/PJ/2011 tanggal 19 Agustus 2011 tentang kewajiban melaporkan pelanggaran dan penanganan pelaporan pelanggaran (*whistleblowing*) di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak. Di dalam aturan itu disebutkan bahwa setiap pegawai

Direktorat Jenderal Pajak wajib melaporkan pelanggaran atau indikasi pelanggaran. Sebagai imbalan dari kewajiban tersebut, kerahasiaan *whistleblower* akan dijaga. Selain untuk menghindari penyelewengan wewenang yang dilakukan oleh oknum pegawai. *whistleblowing system* DJP juga dimaksudkan untuk membangun kembali *public trust* terhadap DJP dan mengajak seluruh pegawai DJP untuk mengubah budaya permisif menjadi budaya korektif yang berarti tidak akan pernah mentolerir adanya pelanggaran dengan cara melaporkan ke saluran pengaduan yang telah disediakan (siringoringo, 2014).

Taiwo (2015) meneliti mengenai efek dari praktek *whistleblowing* terhadap kinerja organisasi di sektor publik dengan melakukan survey terhadap pegawai pemerintahan di Lagos & Ogun States dengan hasil penelitian bahwa kebijakan *whistleblowing* mempunyai hubungan positif signifikan dengan praktiknya di sektor publik, kemudian perlindungan terhadap *whistleblowers retaliation* mempunyai hubungan positif signifikan terhadap kinerja sektor publik dan terakhir terdapat hubungan positif antara pengungkapan praktek *unethical* dan kinerja pada sektor publik. Rachagan (2013) melakukan review atas undang-undang yang mendorong/menggiatkan dan memproteksi *whistleblowers* apakah sudah cukup untuk meningkatkan *corporate governance* di perusahaan yang terdaftar di bursa efek di Malaysia, hasil penelitian menunjukkan bahwa dengan budaya masyarakat dan taksonomi dari perusahaan yang terdaftar di bursa efek Malaysia dan perusahaan lainnya di negara bagian Asia-Pasifik, dengan mempunyai undang-undang untuk mendorong dan melindungi *whistleblowers* untuk menghilangkan kecurangan perusahaan tidak selalu menjadi solusi.

C. METODE PENELITIAN

Penelitian ini menguji pengaruh implementasi prinsip-prinsip *good governance* terhadap kinerja organisasi Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung dengan implementasi *whistleblowing system* sebagai variabel moderating. Penelitian ini dilakukan dengan metode survei kepada pegawai di KPP Pratama di lingkup Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung. Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan alat statistik SmartPLS 3.0 dengan teknik analisis data metode SEM (*Structural Equation Model*). Kuesioner dibuat dengan menggunakan skala Likert 5 poin yakni: 1. STS (sangat tidak setuju), 2. TS (tidak setuju), 3. N (netral), 4. S (setuju), 5. SS (sangat setuju).

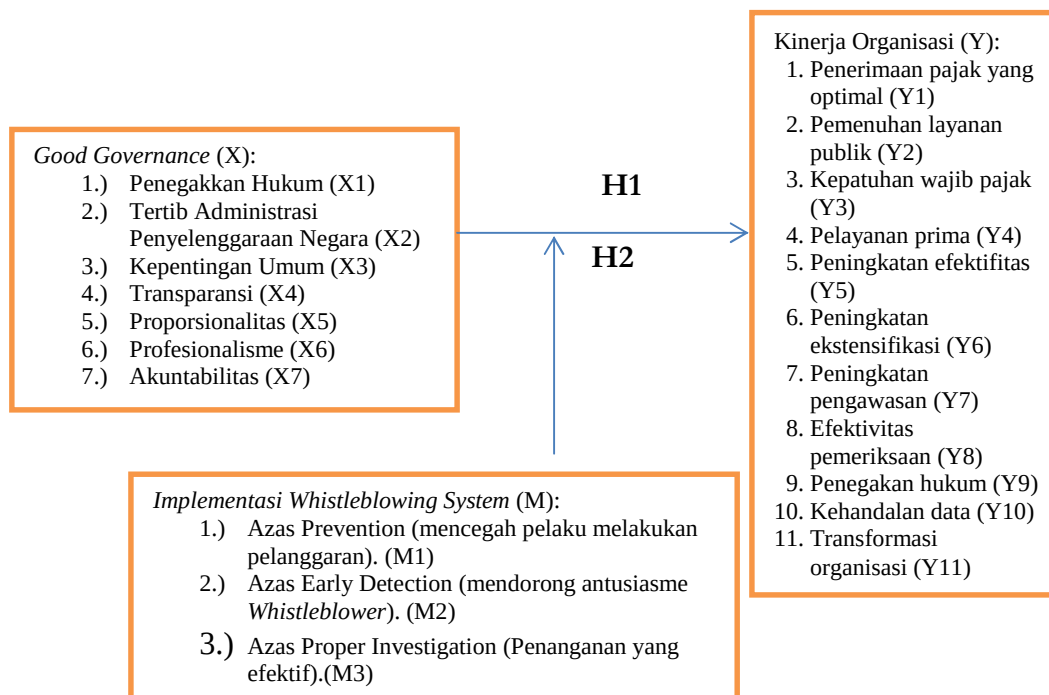
Objek yang akan diteliti dalam penelitian ini adalah pegawai di lingkungan Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung, dengan tidak membedakan jabatan di kanwil maupun di kantor pelayanan pajak pratama karena berdasarkan UU No.25 tahun 2009 tentang pelayanan publik dijelaskan dalam pasal 8 bagian 3 bahwa penyelenggara dan seluruh bagian organisasi penyelenggara bertanggung-jawab atas ketidakmampuan, pelanggaran dan kegagalan penyelenggaraan pelayanan publik. Undang-Undang tersebut adalah yang mendasari prinsip/asas *good governance* sesuai dalam pasal 4. Begitu juga dalam peraturan PER-22/PJ/2011 tentang kewajiban melaporkan pelanggaran dan penanganan pelaporan pelanggaran (*whistleblowing*) di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak disebutkan bahwa pelanggaran dilakukan oleh setiap pegawai yaitu pegawai negeri sipil atau calon pegawai negeri sipil di lingkungan DJP.

Metode pengumpulan data yang digunakan untuk memperoleh data dalam penelitian ini adalah kuesioner dikirimkan melalui pos dan diantar sendiri oleh peneliti. Kuesioner disebar pada Sembilan Kantor Pelayanan Pajak Pratama (KPP) di wilayah Bengkulu dan Lampung dan satu Kantor Wilayah DJP Bengkulu dan Lampung, kantor pajak yang berada di sekitar wilayah Bandarlampung seperti KPP Pratama Kedaton, KPP Pratama Tanjung Karang, KPP Pratama Teluk Betung, KPP Pratama Natar, KPP Pratama Metro dan Kantor Wilayah DJP Bengkulu dan Lampung. Populasi dari penelitian ini adalah pegawai dari seluruh pegawai di Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung dan Kantor Pelayanan Pajak Pratama (KPP) dengan jumlah pegawai sebanyak kurang lebih 820 pegawai. Dengan tehnik Slovin maka dihasilkan sampel sebanyak 269 orang.

Kuesioner dalam penelitian ini adalah kuesioner baru untuk variabel kinerja organisasi DJP karena penelitian ini menggunakan aturan terbaru mengenai rencana strategis (renstra) DJP tahun 2015-2019 (KEP-95/PJ/2015) sehingga berbeda dengan pernyataan kuesioner dalam penelitian terdahulu yang memakai renstra DJP tahun 2012-2014 (KEP-334/PJ/2012) sebagaimana telah diubah dengan KEP-343/PJ/2013) oleh karena itu diperlukan *pilot study*. Peneliti melakukan *pilot study* untuk menguji validitas dan reliabilitas kuesioner final yang akan dibagikan, serta untuk mengetahui apakah kuesioner tersebut dapat mengukur konstruk yang digunakan. Metode statistik yang digunakan untuk mengukur validitas dan reliabilitas pernyataan kuesioner dari ketiga variabel yang diteliti menggunakan SPSS.

Dalam penelitian ini ada dua jenis variabel yang akan diteliti yaitu variabel independen adalah prinsip *good governance* dan variabel dependen yaitu kinerja organisasi DJP Bengkulu dan Lampung serta variabel moderasi implementasi *whistleblowing system*. prinsip *good governance* mengacu pada Undang-Undang No.28 Tahun 1999 tentang Penyelenggaraan Negara yang Bersih dan Bebas dari KKN dengan indikator/dimensi *Good Governance* diambil dari prinsip-prinsip *governance* yang terkandung dalam UU dan peraturan tersebut adalah: penegakan hukum, tertib administrasi penyelenggaraan negara, kepentingan umum, transparansi, proporsionalitas, profesionalitas, akuntabilitas. Variabel *whistleblowing system* mengacu pada hukum penerapan *whistleblowing system* adalah Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-22/PJ/2011 tanggal 19 Agustus 2011 tentang kewajiban melaporkan pelanggaran dan penanganan pelaporan pelanggaran (*Whistleblowing*) di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak dengan tiga asas yaitu *prevention, early detection, proper investigation*. Sedangkan variabel kinerja organisasi mengacu pada KEP-95/PJ/2015 tanggal 27 April 2015 tentang Renstra DJP (Direktorat Jenderal Pajak) Tahun 2015-2019 tentang Rencana Strategis DJP 2015-2019 dengan 11 dimensi yaitu penerimaan pajak yang optimal, pemenuhan layanan publik, kepatuhan wajib pajak yang tinggi, pelayanan prima, peningkatan efektivitas penyuluhan dan kehumasan, peningkatan pengawasan wajib pajak, peningkatan efektivitas pemeriksaan, peningkatan efektivitas penegakan hukum, peningkatan kehandalan data dan organisasi transformasi yang handal.

Berdasarkan rumusan penelitian dan penelitian sebelumnya, maka kerangka berpikir dalam penelitian yang menjelaskan hubungan antara variabel independen, variabel moderasi dan variabel dependen digambarkan sebagai berikut :



D. HASIL DAN PEMBAHASAN

Penyebaran kuesioner sebanyak 235 dan kuesioner yang kembali hanya 228 sedangkan kuesioner yang valid diolah hanya sebanyak 222. Pilot test dilakukan dengan menyebar 40 kuesioner ke Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung dengan karakteristik responden (lihat lampiran) disebar kepada pelaksana dengan jumlah terbanyak yaitu 26 responden dan kepala seksi diurutkan kedua sebesar 7 responden dan sisa kuesioner kepada penelaah keberatan dan fungsional. Pilot test dilakukan untuk menguji validitas dan reliabilitas instrument kuesioner serta untuk mengetahui apakah kuesioner tersebut dapat mengukur konstruk yang digunakan. Indikator pernyataan pada Y4.1 pada variabel kinerja organisasi dalam kuesioner akan dihapuskan karena indikator Y4.1 di atas memiliki nilai r hitung (*Corrected Item Total Correlation*) = 0.313 < r table (0.316), maka disimpulkan bahwa indikator kuesioner variabel ini dinyatakan tidak valid. Y4.1 yaitu meningkatkan proses pengolahan SPT dengan menggunakan media internet dengan *e-Filing* yang ada dalam dimensi pelayanan prima (Y4).

Tabel 4.8 *Loading Factor*

Outer Loading	Good Governance (X1)	Kinerja Organisasi (Y)	Moderating X2 to X1	Whistleblowing System (X2)
Good Governance (X1) * Whistleblowing System (X2)			1,295	
a. Azas Prevention				0,854
a. Penegakkan Hukum	0,807			
a. Penerimaan Pajak		0,525		
b. Azas Early				0,881
b. Pemenuhan Layanan Publik		0,893		
b. Tertib Administrasi	0,856			
c. Azas Proper Investigation				0,901
c. Kepatuhan Wajib Pajak		0,736		
c. Kepentingan Umum	0,772			
d. Pelayanan Prima		0,751		
d. Transparansi	0,694			
e. Efektivitas Penyuluhan		0,851		
e. Proporsionalitas	0,653			
f. Ekstensifikasi Perpajakan		0,838		
f. Profesionalisme	0,715			
g. Akuntabilitas	0,846			
g. Pengawasan Wajib Pajak		0,869		

h. Efektifitas Pemeriksaan		0,811		
i. Penegakan Hukum		0,810		
j. Keandalan Data		0,799		
k. Transformasi		0,819		

Sumber: Data kuesioner, diolah (2017)

Indikator penerimaan pajak pada variabel kinerja organisasi dibawah faktor loading (0.60) yaitu 0.525 sehingga indikator menjadi tidak valid. Setelah indikator yang tidak valid dihapus, semua indikator memiliki faktor loading > 0.60, berarti semua indikator merupakan indikator yang valid untuk mengukur konstraknya.

Tabel 4.9 Nilai Composite Reliability dan AVE Model Pengukuran

	Composite Reliability	Average Variance Extracted (AVE)
Good Governance (X1)	0,908	0,587
Kinerja Organisasi (Y)	0,953	0,671
Moderating X2 to X1	1,000	1,000
Whistleblowing System (X2)	0,910	0,772

Sumber: data kuesioner, diolah(2017)

Berdasarkan nilai *composite reliability* yang disajikan dalam tabel 4.9, menunjukkan bahwa ketiga variabel laten memiliki nilai *composite reliability* diatas 0,60 artinya indikator yang telah ditetapkan telah mampu mengukur setiap variabel laten (konstruk) dengan baik atau dapat dikatakan bahwa ketiga model pengukuran telah reliabel. Nilai *convergent validity* yang semakin baik ditujukan dengan semakin tingginya korelasi antar indikator yang menyusun suatu konstruk. Nilai AVE yang ditujukan pada tabel 4.9. menunjukkan bahwa ketiga variabel laten memiliki nilai AVE diatas criteria minimum yaitu 0.5 sehingga ukuran *convergent validity* sudah baik atau dapat dikatakan jika telah memenuhi criteria *convergent validity*.

R-Square dengan hasil 0.67, 0.33 dan 0.19 menunjukkan model kuat, moderate dan lemah (Chin, 1998), hasil 0.75, 0.50 dan 0.25 menunjukkan model kuat, moderate dan lemah (Hair *et al*,2011). Uji R-Square (R^2) bertujuan untuk menentukan seberapa baik *inner model* (model struktural) yang dibentuk. Penelitian ini memiliki nilai R-Square (R^2) = 0.436 (lihat tabel 4.12), hal ini menunjukkan bahwa penelitian ini memiliki *inner model* yang moderate.

Tabel 4.12 R-Square (R^2)

	R Square	R Square Adjusted
Kinerja Organisasi (Y)	0,436	0,428

Sumber: ouput SmartPls, diolah (2017).

Berdasarkan tabel 4.13, Nilai R-square Adjusted persamaan $Y = 0.500 \cdot X1 + 0.199 \cdot X2 + 0.052 \cdot X2X1$ dari tabel di atas 0.428 menunjukkan bahwa 42.8% dari varians Y dapat dijelaskan oleh perubahan dalam variabel X1, X2 dan X2X1, sedangkan 57.2% lainnya disebabkan oleh faktor lain di luar model.

Tabel 4.13 Hasil T-Statistik nilai *loading* model pengukuran

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	T Statistics (O/STDEV)	P Values	Signifikan
Good Governance (X1) -> Kinerja Organisasi (Y)	0.500	0.527	0.095	5.262	0.000	Signifikan
Moderating X2 to X1 -> Kinerja Organisasi (Y)	0.052	0.053	0.036	1.447	0.149	Tidak Signifikan
Whistleblowing System(X2) -> Kinerja Organisasi (Y)	0.199	0.206	0.065	3.079	0.002	Signifikan

Sumber: Path Coefficient, output SmartPLS, diolah (2017).

Uji t dimaksudkan untuk menguji apakah variabel independen secara parsial berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen. Dari hasil *path coefficient* diatas dapat dilihat bahwa variabel moderasi implementasi *whistleblowing system* dengan nilai T-statistik $1.447 < 1.96$ tidak berpengaruh signifikan hal ini berarti *whistleblowing system* tidak dapat memoderasi hubungan antara *good governance* terhadap kinerja organisasi DJP.

Hipotesis 1

H1: *good governance* berpengaruh signifikan terhadap kinerja organisasi.

Dasar pengambilan keputusan jika probabilitasnya (nilai prob) > 0.05 atau - t tabel $< t$ hitung $< t$ tabel maka H_0 tidak ditolak. Jika probabilitasnya (nilai prob) < 0.05 atau t hitung $< -t$ tabel atau t hitung $> t$ tabel maka H_0 ditolak (t tabel untuk $\alpha=0.05$ adalah 1.96 dan t tabel untuk $\alpha = 0.10$ adalah 1.65).

Pada tabel 4.13 nilai t-statistik = $5.262 > 1.96$ sehingga H1 diterima, yang berarti prinsip-prinsip *good governance* berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja organisasi. Artinya bahwa pelaksanaan prinsip *good governance* di lingkungan DJP mempengaruhi kinerja organisasi DJP. Hasil ini sesuai dengan penelitian dari Hauner *et al* (2008) dan Larcker *et al* (2007) dimana *coporate governance* berpengaruh meningkatkan kinerja.

Hipotesis 2

H2: penerapan *whistleblowing system* berpengaruh signifikan terhadap hubungan antara pelaksanaan prinsip *good governance* terhadap kinerja organisasi.

Pada tabel 4.13 nilai t-statistik = $1.447 < 1.96$ sehingga H2 ditolak, yang berarti variabel *whistleblowing system* tidak berpengaruh signifikan terhadap hubungan antara pelaksanaan *good governance* terhadap kinerja organisasi.

Pada tabel 4.13 juga terdapat nilai t stat = $3.079 > 1.96$ dimana nilai tersebut berarti *whistleblowing system* berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja organisasi. Hasil ini sesuai dengan Park dan Blenkinshop (2010) dan Shmuel dan Shaul (1999) bahwa penerapan *whistleblowing system* berpengaruh secara langsung terhadap kinerja.

E. Kesimpulan dan Saran

Implementasi prinsip-prinsip *good governance* di Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung sesuai dengan Undang-Undang dan peraturan berpengaruh positif terhadap kinerja organisasi. Hal ini dapat disimpulkan dari sisi persepsi pegawai pajak di lingkungan Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung bahwa prinsip *good governance* telah diterapkan dengan efektif dalam sistem administrasi perpajakan dan dilaksanakan dengan *prudent*, transparan, akuntabel, efektif, dan efisien sesuai dengan prinsip-prinsip *good governance* sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 1999 tentang penyelenggaraan negara yang bersih dan bebas korupsi, kolusi dan nepotisme. Hal ini konsisten dengan penelitian Hauner *et al* (2008) dan Larcker *et al* (2007) yang berpendapat bahwa *good governance* sangat mempengaruhi keberhasilan kinerja organisasi.

Whistleblowing system dalam penelitian ini tidak memperkuat hubungan antara *good governance* terhadap kinerja organisasi karena *whistleblowing system* mempunyai peranan yang penting dalam suatu organisasi dalam mencegah pelanggaran secara internal maupun eksternal bukan hanya faktor pendukung tetapi menjadi salah satu faktor utama yang penting dan mempunyai mekanisme peraturan tersendiri untuk mengoptimalkan kinerja organisasi yang ingin dicapai. Berdasarkan hasil penelitian yang menolak *whistleblowing system* sebagai variabel moderasi, terdapat hasil yang menunjukkan bahwa *whistleblowing system* berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja organisasi. Hal ini berarti *whistleblowing system* sebagai variabel moderasi berfungsi sebagai variabel independen (*predictor*) yang berpengaruh secara langsung terhadap kinerja organisasi sesuai dengan penelitian Park dan Blenkinshop (2010), Shmuel dan Shaul (1999) dan Taiwo (2015). Variabel *whistleblowing system* pada penelitian selanjutnya dapat diterapkan sebagai variabel independen.

Pada penelitian ini variabel *whistleblowing system* hanya dilihat dari sisi peraturannya (*policy*), penelitian selanjutnya dapat lebih dalam lagi menggali variabel *whistleblowing system* karena variabel ini mengandung berbagai macam aspek seperti *whistleblowing intention*, *whistleblowing action* dan *whistleblowing retaliation*. Pemahaman mengenai *whistleblowing system* Direktorat Jenderal Pajak diharapkan dapat mencegah dan mengurangi pelanggaran yang terjadimembentuk budaya baru DJP yang korektif, serta meningkatkan kepatuhan pegawai DJP. Hal ini pada akhirnya diharapkan akan mendukung pencapaian sasaran penerimaan pajak yang optimal.

REFERENSI

- Adams, Reene B., Benjamin E.Hermalin, dan Michael S.Weisbach. 2010. The Role of Board Directors in Corporate Governance: A Conceptual Framework and Survey. *Journal of Economic Literature*, Vol.48:1, pp. 58-107.
- Asian Development Bank. 2000. *Corporate Governance and Finance in East Asia: A Study of Indonesia, Republic of Korea, Malaysia, Philippines, and Thailand* (Vol. I Consolidated report; Manila: ADB). 31 May-2 June 2000.
- Barnet, Tim. 1992. A Preliminary Investigation of The Relationship Between Selected Organizational Characteristic and External Whistleblowing by Employee. *Journal of Business Ethics*, Vol.11(12): pp. 949-959.

- Bather, Andrea dan Martin Kelly. 2005. Whistleblowing: The Advantage of Self-Regulation. *Working Paper Series*, Number 82, University of Waikato.
- Berggen, Erik dan Rob Bernshteyn. 2007. Organizational Transparency Drives Company Performance, *Journal of Management Development*, Vol.26, No.5, pp. 411-417.
- Bertens, Kees. 2004. *Pengantar Etika Bisnis*. Kanisius. Yogyakarta.
- Bowie, Norman E. 1982. *Business Ethics*, Prentice Hall, Englewood Cliffs, NJ.
- Brignall, Stan dan Sven Modell. 2000. An Institutional Perspective on Performance Measurement and Management in The New Public Sector. *Management Accounting Research*. Vol. 11, pp. 281-306.
- Chin, Wynne W. 1998. Issues and Opinion on Structural Equation Modeling. *MIS Quarterly*, March 1998, vii-xvi.
- Crotty, Sean Nicholson dan Laurence J.O'Toole Jr. 2004. Public Management and Organizational Performance: The Case of Law Enforcement Agencies. *Journal of Public Administration Research and Theory*, Vol.14, no.1, pp. 1-18.
- De George, R.T. 2010. *Business Ethics*. (7th Edition., pp.298-318). New York: Prentice Hall.
- Doll, William.J., W. Xia dan G. Torkzadeh. 1994. Confirmatory Factor Analysis of The End User Computing Satisfaction Instrument. *MIS Quarterly*, December, pp. 453-461.
- Eaton, Tim V. dan Michael Akers. 2007. Whistleblowing and Good Governance. *The CPA Journal*. Vol. 77;6 pp.66-71.
- Fornell, Claes dan David F. Larcker. 1981. Evaluating Structural Equation Models with Unobservable Variables and Measurement Error. *Journal of Marketing Research*. February 1981. pp. 39-50.
- Geisser, Seymour. 1974. A Predictive Approach to The Random Effects Model. *Biometrika*. 61(1): pp. 101-107.
- Ghozali, Imam. dan Hengky Latan. 2015. *Partial Least Square: Konsep, Teknik, dan Aplikasi Menggunakan Program SmartPLS 3.0*. Edisi Kedua. Bandung.
- Goesniadhie S, Kusnu. 2010. Perpektif Moral Penegakan Hukum yang Baik. *Jurnal Hukum*, Vol.17, No.2, pp.195-216.
- Gokce, Asiye Toker. 2013. Relationship Between Whistle-blowing and Jobsatisfaction and Organizational Loyalty at Schools in Turkey, *Global Science Research Journal*, Vol.1(1), pp. 061-072.

- Haat, Mohd Hasan Che. Rashidah Abdul Rahman dan Sakthi Mahenthiran. 2008. *Corporate Governance, Transparency, Performance of Malaysian Companies*, *Manajerial Auditing Jornal*, Vol. 23 Iss 8 pp. 744-778.
- Hapsari, Denny Putri. 2014. Analisis Implementasi Penerapan Prinsip-Prinsip Good Governance dan Pengaruhnya terhadap Kinerja Perusahaan PT. NS Bluescope Indonesia, *Thesis*, Pasca Sarjana Magister Akuntansi, Universitas Mercubuana, Jakarta.
- Haryanto, Jony Oktavian., Rizal E. Halim., Rizal Edwin Manansang., Jephthah Noegroho Andi Kus. 2013. Whistleblowing System and Organization's Performance. *Universitas Indonesia Graduate School of Management Research Paper Series*. No.13-68.
- Hauner, David dan Annette Kyobe, 2008. Determinant of Government Efficiency, *IMF Working Paper*, Fiscal Affairs Department. WP/08/228.
- Hazel, Will. 2014. Whistleblowing Reviews Finds No Evidence of Serious Failings at Trust. *Emap Limited*.
- Heracleous, Loizos dan Lan Luh Luh. 2002. Who Wants to be a Competent Directors' Knowledge of Governance Principles and Legal Duties. *Corporate Governance: The International Journal of Business in Society*, Vol.2 Iss 4, pp.17-23.
- Jensen, Michael. dan William H. Meckling. 1976. Theory of The Firm: Managerial Behavior, Agency Cost and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*, Vol. 3, pp. 305-60.
- Jubb, Peter B. 1999. Whistleblowing: A restrictive definition and interpretation. *Journal of Business Ethics*. Vol. 21 (1), pp. 77-94.
- Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-95/PJ/2015 tanggal 27 April 2015 tentang Renstra DJP (Direktorat Jenderal Pajak) Tahun 2015-2019. tentang Rencana Strategis DJP 2015-2019
- Kouzmin, Alexander. Elke Löffler. Helmut Klages dan Nada KoracKakabadse. 1999. Benchmarking and performance measurement in public sectors towards learning for agency effectiveness, *International Journal of Public Sector Management*, Vol. 12 Iss 2 pp. 121 – 144.
- Krina, Loina Lalolo. 2003. Indikator dan Alat Ukur Prinsip Akuntabilitas, Transparansi dan Partisipasi, *Sekretariat Good Public Governance*, Badan Perencanaan Pembangunan Nasional, Jakarta.
- La Porta, Rafael. Florencio Lopez-de-Silanes. Andrei Shleifer. dan Robert Vishny. 2000. Investor Protection and Corporate Governance. *Journal of Finance Economics*, Vol. 58, pp. 3-27.

- Larcker, David F.Scott A. Richardson dan Irem Tuna. 2007. Corporate Governance, Accounting Outcomes, and Organizational Performance, *The Accounting Review*, Vol. 82, No.4, pp.963-1008.
- Larmer, Robert. A. 1992. Whistleblowing and Employee Loyalty. *Journal of Business Ethics*, Vol.11, pp.125-128
- Latifah, Nurul. 2010. Adakah Perilaku Dalam Aplikasi Agency Theory di Sektor Publik? *Fokus Ekonomi*, 5(2), pp. 85-94.
- Lindblom, Lars. 2007. Dissolving the Moral Dilemma of Whistleblowing. *Journal of Business Ethics*, 76: pp. 413-426.
- Lu, Justin dan Jonathan Batten. 2001. The Implementation of OECD Corporate Governance Principles in Post-Crisis Asia. *Journal of Corporate Citizenship* 4 Winter 2001. Greenleaf Publishing. England.
- MacMillan, Keith. dan Steve. Downing. 1999. Governance and Performance: Goodwill Hunting. *Journal of General Management*, 24 (3), pp.11-21.
- Mahsun, Mohamad. 2006. *Pengukuran Kinerja Sektor Publik*, BPFE, Yogyakarta.
- Maryanto. 2012. Pemberantasan Korupsi Sebagai Upaya Penegakan Hukum.IKIP PGRI Malang. *Jurnal Ilmiah Civics*, Volume II, No. 2.
- Mimba, Ni Putu S.H., G. Jan van Helden dan Sandra Tillema. 2007. Public Sector Performance Measurement in Developing Countries, *Journal of Accounting & Organizational Change*, Vol. 3 Iss 3 pp. 192 – 208.
- Mitnick, Barry M. 1973. Fiduciary Rationality and Public Policy: The Theory of Agency and Some Consequences. *Reprint of A Paper Presented at the 1973 Annual Meeting of The American Political Science Association, New Orleans, LA. September 4-8.*
- Muhammad, Fadel. 2008. *Reinventing Local Government: Pengalaman dari Daerah*.PT. Alex Media Komputindo, Kompas Gramedia. Jakarta.
- Mulgan, Richard. 2015. Transparency and the Performance of Outsourced Government Services. *Occasional Paper No.5*. The Australia and New Zealand School of Government.
- Nasrudin, A.M. dan Khuan, S.L. 2007. Organizational Justice as an Antecedent of Job Performance. *Gadjah Mada International Journal of Business*, 9(3),pp. 335-353.
- Near, Janet .P. dan Miceli, Marcia .P. 1985. Organizational Dissidence: The Case of Whistleblowing.*Journal of Business Ethics*, 4, pp.1-6.

- Near, Janet .P. dan Miceli, Marcia .P. 1992. *Blowing the Whistle: The Organizational and Legal Implications for Companies and Employees*. New York, NY: Lexington Books.
- Near, Janet .P., dan Miceli, Marcia .P. 1995. Effective Whistleblowing. *The Academy of Management Review*, Vol. 20, No.3, pp.679-708.
- Niven, Paul R. 2003. *Balanced Scorecard Step by Step For Government and Nonprofit Agencies*. Canada : John Wiley & Sons, Inc.
- Nofianti, Leny dan Novie Susanti Suseno. 2014. Factors Affecting Implementation of Good Government Governance (GGG) and Their Implications Towards Performance Accountability. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 164, pp.98-105.
- Nordiawan, Deddi dan Ayuningtyas Hertianti. 2016. *Akuntansi Sektor Publik*, Edisi Kedua, Salemba Empat. Jakarta.
- Nubatonis, Sondil E., Sugeng Rusmiwari dan Son Suwasono. 2014. Implementasi Prinsip-Prinsip Good Governance dalam Meningkatkan Kinerja Organisasi Sektor Publik, *Jurnal Ilmu Sosial dan Ilmu Politik*, Vol.3, No.1.
- Nuswandari, Cahyani. 2009. Pengaruh Corporate Governance Perception Index Terhadap Kinerja Perusahaan Pada Perusahaan Yang Terdaftar di Bursa Efek Jakarta, *Jurnal Bisnis dan Ekonomi (JBE)*, Hal. 70 – 84.
- Olivero, Gerald., K. Denise bane., dan Richard E. Kopelman. 1997. Executive Coaching as a Transfer of Training Tool: Effects on Productivity in a Public Agency. *Public Personnel Management*. Vol. 26, No.4.
- Otman, Khaled Abdelkader Muftah. 2014. Corporate Governance and Firm Performance in Listed Companies in the United Arab Emirates. *Thesis Submitted in Fulfilment of Requirements of the degree of Doctor of Philosophy*. College of Business. Victoria University of Melbourne Australia.
- Park, Heungsik dan John Blenkinsop. 2010. Whistleblowing as planned behavior – A survey of south Korean Police Officer, *Journal of Business Ethics*, 85 (4), pp.545-556.
- Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-22/PJ/2011 tanggal 19 Agustus 2011 tentang kewajiban melaporkan pelanggaran dan penanganan pelaporan pelanggaran (*Whistleblowing*) di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak.
- Prabowo, Adi. 2015. Pengaruh Implementasi Whistleblowing system terhadap kedisiplinan, kinerja, dan kepercayaan dalam perspektif pegawai Direktorat Jenderal Pajak Kantor Wilayah Jakarta Selatan, *Thesis*, Pasca

sarjana magister manajemen, Universitas Mercubuana, Jakarta.

- Pramono, Luthfi Arsyad. 2016. Penerapan GoodGovernance dan Pengaruhnya terhadap Kinerja Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama di Indonesia, *Thesis*, Universitas Sebelas Maret Surakarta.
- Rachagan, Shanthly dan Kalaithasan Kuppusamy. 2013. Encouraging Whistleblowing to Improve Corporate Governance? A Malaysian Initiative. *Journal of Business and Ethics*. Vol.115, No.2, pp.367-382.
- Rahayuningsih, Deasy Ariyanti. 2016. Toward Conceptual Model of Whistleblowing Intention Among Internal Auditors and the Consequences in Organizational Performance, *International Journal of Business, Economics and Law*, Vol. 10, Issue 1.
- Rai, I Gusti Agung. 2008. *Audit Kinerja Sektor Publik : Konsep, Praktik, Studi Kasus*. Salemba Empat. Jakarta.
- Ridgon, E.E. dan C.E. Ferguson. 1991. The Performance of The Polychoric Correlation Coefficient and Selected Fitting Function in Confirmatory Factor Analysis with Ordinal Data. *Journal of Marketing Research*, 28, November, pp. 491-497.
- Robbins, Stephen P. 2002. *Prinsip-Prinsip Perilaku Organisasi*, Edisi Kelima. Erlangga. Jakarta.
- Santiso, Carlos. 2001. GoodGovernance and Aid Effectiveness: The World Bank and Conditionality. *The Georgetown Pubic Policy Review*, Vol.7, Number 1, pp.1-22.
- Saragih, Ferdinand D., Bernardus Y. Nugroho dan Umanto Eko. Corporate Governance Characteristic and Company Performance. *Journal of Administrative Science & Organization*, January 2012, Vol. 19, No. 1.
- Sedarmayanti. 2009. *Reformasi Administrasi Publik, Reformasi Birokrasi, dan Kepemimpinan Masa Depan*. PT Refika Aditama. Bandung.
- Sekaran, Uma. 2009. *Research Methods For Business*, Fourth Edition. USA: John Wiley & Sons Inc.
- Shmuel, Ellis. Arieli. dan Shaul. 1999. Predicting intentions to report administrative and diciplinary infractions: Applying the reasoned action, *Human Relations*, Vol.52, No.7.

- Siringoringo, Whereson Helpme Wintro. 2014. Reformasi Birokrasi Perpajakan: Pengaruh penerapan Good Governance dan Whistleblowing system terhadap kepatuhan wajib pajak dengan risiko sanksi pajak sebagai variabel moderating (Studi Empiris terhadap wajib pajak orang pribadi di kota bekasi), *Thesis*, pasca sarjana magister akuntansi, Universitas mercubuana, Jakarta.
- Slovin, M.J. 1960. Sampling. *Simon and Schuster Inc.* New York
- Soerjono, Soekanto. 1983. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Penegakan Hukum. Jakarta: *UI Press*. Hal.35.
- Solihin, Dadang. 2007. Pengukuran *GoodGovernance* Index Sekretariat Tim Pengembangan Kebijakan Nasional Tata Kepemerintahan yang Baik – BAPPENAS.
- Stone, M. 1974. Cross-Validatory Chioce and Assessment of Statistical Predictions. *Journal of The Royal Statistical Society*, 36(2): pp. 111-147.
- Suliman, A. dan Kathairi,M.A. 2013. Organizational Justice, Commitment, dan Performance in Developing Countries. *Employee Relations*, 35(1), pp. 98.115.
- Sumady, Kutut. 2010. Dampak Implementasi Good Governanceterhadap Kinerja Keuangan dan Kinerja Pegawai Kantor Rumah Tangga Istana Bogor Tahun 2008 s/d 2009, *Thesis*, Pasca Sarjana Magister Manajemen Universitas Mercubuana, Jakarta.
- Surjadi. 2009. Pengembangan Kinerja Pelayanan Publik. PT Refika Aditama. Bandung.
- [Tangkilisan, Hessel Nogi S. 2008. Manajemen Publik. Gramedia Widiasarana Indonesia.](#)
- Taiwo, Sunday Felix. 2015. Effect of Whistleblowing practice on organiational performance in The Nigerian public sector: empirical facts from selected local government in Lagos & Ogun State, *Journal of Marketing and Management*, 6 (1), pp. 41-61.
- Ulum, Akhmad Samsul. 2011. Peran Pengukuran Kinerja Dalam Mendukung Good Governance dalam Perspektif Agency Theory. *Jurnal Dinamika Akuntansi*. Vol.3, No.1, pp.60-66.
- Undang-Undang Nomor 28 Tahun 1999 Tentang Penyelenggaraan Negara yang Bersih dan Bebas dari KKN.
- Vinten, Gerald. 2000. Whistleblowing Towards Quality. *The TQM Magazine*, Vol.12 Iss.3, pp.166-171.

- Wintoki, M. Babajide. James S. Linck dan Jeffry M. Netter. 2012. Endogeneity and the Dynamics of Internal Corporate Governance, School of Business, University of Kansas, Lawrence.
- Wulandari. 2006. Karakteristik Good Corporate Governance, Alfabeta. Bandung.
- Wold, H. 1985. Partial Least Square. *Encyclopedia of The Statistical Sciences*. In Kotz, S., & Johnson N. (Eds). Vol. 6, pp. 581-591.
- Zumofen, Raphael. 2015. Redefining Accountability in A Strategic Perspective to Enhance Performance, *Paper prepared for the 2015 International Research Society for Public Management (IRSPM) conference*, Panel L-101, University of Birmingham.

PENGARUH TEKNOLOGI INFORMASI TERHADAP KINERJA PERUSAHAAN: PARTISIPASI MANAJEMEN PUNCAK SEBAGAI VARIABEL INTERVENING

Lego Waspodo
Program Studi Akuntansi FEB Universitas Lampung
Email: legowaspodo@yahoo.com

Kiagus Andi
Program Studi Akuntansi FEB Universitas Lampung
Email: Kgs_andi@yahoo.com

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh teknologi informasi (*Information Technology Relatedness*) terhadap kinerja perusahaan dengan keterlibatan manajemen puncak sebagai variabel intervening. Teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini dengan menggunakan teknik sensus sampling. Sedangkan untuk analisis data menggunakan Statistical Product and Service Solution (SPSS) versi 14.0 dan Structural Equation Modeling (SEM) dengan program Amos ver.18. Hasil penelitian menemukan bukti Teknologi Informasi tidak terbukti berpengaruh terhadap kinerja perusahaan sedangkan keterlibatan manajemen terbukti memediasi hubungan antara teknologi informasi dan kinerja perusahaan.

Kata kunci : teknologi informasi, *kinerja perusahaan, partisipasi manajemen puncak,*

A. PENDAHULUAN

Teknologi informasi telah membawa perubahan yang sangat mendasar bagi organisasi baik swasta maupun organisasi publik. Oleh karena itu, teknologi informasi menjadi suatu hal yang sangat penting dalam menentukan daya saing dan kemampuan perusahaan untuk meningkatkan kinerja bisnis di masa mendatang. Perkembangan teknologi informasi mempunyai pengaruh yang luas terhadap aspek bisnis perbankan. Sumber daya teknologi informasi menjadi sebuah pertimbangan baik itu bagi para manajer dan konsultan, dalam menentukan keberhasilan perusahaan di masa mendatang (Devaraj dan Kohli, 2003).

Fungsi tradisional sebuah bank adalah mengumpulkan dana dari masyarakat (tabungan, deposito, giro) dan menyalurkannya kepada masyarakat lainnya yang membutuhkan (kredit bank). Agar dapat sukses, investasi teknologi informasi harus didukung oleh manajemen puncak untuk mendayagunakan secara penuh manfaat teknologi informasi tersebut. Aplikasi teknologi informasi dipandang sebagai pusat strategi bisnis (Mc Farlan, et al., 1983). Doll (1985), menyatakan bahwa teknologi informasi bukan monopoli para teknisi semata. Izzo (1987), memberikan saran kepada manajemen puncak agar mengambil sikap proaktif, membimbing dan memberi bentuk peran teknologi informasi dalam membantu bisnis untuk mencapai tujuan yang telah direncanakan.

Hubungan antara teknologi informasi dan kinerja perusahaan menjadi ketertarikan para akademisi dan para praktisi. Beberapa penelitian yang telah dilakukan oleh para peneliti sebelumnya menemukan hubungan yang signifikan antara teknologi informasi dengan kinerja

perusahaan. Kelley (1994), Siegel dan Griliches (1992) dalam Devaraj dan Kohli (2003) menyatakan bahwa beberapa hasil penelitian menemukan adanya pengaruh yang positif dari teknologi informasi terhadap kinerja perusahaan pada level industri. Diewert dan Smith (1994), Hitt dan Brynjoltsson (1995), Dewan dan Min (1997) dalam Devaraj dan Kohli (2003) mengindikasikan bahwa adanya hubungan positif antara teknologi dan kinerja perusahaan. Teknologi informasi mempunyai peran penting, karena dapat menjadi senjata strategis bagi suatu perusahaan dalam memperoleh keunggulan kompetitif (Rockart, 1988; Rockart dan Crescensi, 1984).

Cholil (2006) telah meneliti secara langsung pengaruh partisipasi dan keterlibatan manajemen puncak terhadap penggunaan teknologi informasi dan kaitannya dengan kinerja. Penelitian kali ini mencoba menelaah kembali penelitian-penelitian yang telah dilakukan sebelumnya dengan memasukkan variabel partisipasi manajemen puncak sebagai variabel pemoderasi antara teknologi informasi dan kinerja perusahaan dengan menggunakan sampel Bank Rakyat Indonesia di Provinsi Lampung.

B. LANDASAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Teknologi Informasi (*Information Technology Relatedness*)

Teknologi informasi merupakan sebuah bentuk umum yang menggambarkan setiap teknologi yang membantu menghasilkan, memanipulasi, menyimpan, mengkomunikasikan, dan atau menyampaikan informasi (Williams, Sawyer, 2005 dalam Supriyanto, 2005). Teknologi informasi merupakan sumber daya berwujud yang dimiliki oleh perusahaan (Hitt, Ireland, Hoskisson, 2001) dan merupakan sumber daya organisasi strategis (Wade & Hulland, 2004 dalam Tanriverdi, 2006). Selain itu juga, Aji (2005), menjelaskan bahwa teknologi informasi adalah teknologi yang memanfaatkan komputer sebagai perangkat utama untuk mengolah data menjadi informasi yang bermanfaat. Oleh karena itu, perusahaan yang mengoperasikan unit bisnis dalam industri memiliki peluang untuk memanfaatkan sinergi teknologi informasi lintas unit dengan menggunakan sumber daya dan proses manajemen teknologi informasi antar unit bisnis yang bersangkutan (Tanriverdi, 2005). Prinsip dasar dari manajemen teknologi informasi yang baik juga dapat dipakai dalam banyak industri (Tanriverdi, 2005).

Ada tiga bidang pemanfaatan teknologi informasi dalam perbankan (Loebecke dan Jelassi, 1994). Bidang pemanfaatan pertama yaitu, pemanfaatan teknologi untuk mendukung pelayanan kepada nasabah secara langsung, baik di *front-office* maupun pada *offpremises service point*, misalnya penggunaan Anjungan Tunai Mandiri (ATM) dan Terminal Swalayan atau *Self Service Terminal* (Jelassi, 1994). Pemanfaatan kedua adalah penggunaan teknologi informasi untuk mendukung kegiatan *back office*, misalnya aplikasi program akuntansi (Applegate dan Stoddard (1993). Kedua bidang aplikasi tersebut diatas bersifat terstruktur dan periodik (Munir, 1997). Pemanfaatan ketiga adalah teknologi informasi yang digunakan secara tidak langsung terkait dengan kegiatan operasional transaksi perbankan, namun mempunyai fungsi penting untuk mendukung manajemen dalam mengelola bank, misalnya dalam proses pengambilan keputusan (McFarlan dan McKenney, 1996).

Peran ke tiga bidang aplikasi tersebut sama pentingnya bagi kemajuan dan suatu bank. Bahkan dalam era perdagangan bebas dimana tingkat persaingan semakin tinggi, peran teknologi informasi dalam mendukung operasional perbankan sangat menentukan pencapaian suatu sukses. Dalam perdagangan bebas, dengan tidak adanya batasan-batasan geografis dan adanya standarisasi kebijaksanaan perdagangan dunia, maka kondisi demikian akan menciptakan peluang yang sama bagi setiap pelaku dalam pasar bebas tersebut (Munir, 1997). Untuk memanfaatkan peluang tersebut, maka hanya pelaku-pelaku pasar yang memiliki kemampuan untuk mengakses informasi dengan cepat dan tepat akan memiliki kemungkinan

untuk meraih sukses yang lebih baik dari pesaing-pesaingnya. Dengan kata lain, peran teknologi informasi dalam dunia bisnis, khususnya perbankan, tidak pelak lagi akan merupakan sebuah keunggulan kompetitif (Porter dan Millar, 1985; Callon, 1996).

Kinerja Perusahaan

Kinerja sering disebut dengan *performance* kadang juga disebut hasil (Cash dan Fisher, 1987) yang berarti apa yang telah dihasilkan oleh individu karyawan. Menurut Robbin, (1990) kinerja merupakan perilaku kerja yang ditampakkan oleh orang-orang yang terlibat dalam suatu perusahaan dan dapat dijelaskan melalui sistem evaluasi kerja.

Kinerja perusahaan merupakan indikator tingkatan prestasi yang dapat dicapai dan mencerminkan keberhasilan manajer. Jadi kinerja perusahaan merupakan hasil yang diinginkan perusahaan dari perilaku orang-orang di dalamnya (Gibson, 1998). Kinerja perusahaan mencakup kinerja perusahaan secara keseluruhan sehingga dihasilkan ukuran kinerja yang obyektif (Govindarajan dan Fisher, 1990).

Beberapa penelitian terdahulu (Merchant, 1981, 1984; Brownell dan Merchant, 1990 dalam Lesmana, 2004) di bidang sistem kontrol akuntansi mengukur kinerja perusahaan dengan ukuran keuangan sedangkan ukuran finansial sebenarnya menunjukkan berbagai tindakan yang terjadi di luar bidang keuangan. Peningkatan *financial return* merupakan akibat dari berbagai kinerja operasional, diantaranya meningkatnya kepercayaan pelanggan terhadap produk yang dihasilkan perusahaan, meningkatnya *cost effectiveness* proses bisnis internal yang digunakan perusahaan untuk menghasilkan produk, dan meningkatnya produktivitas serta komitmen karyawan (Mulyadi dan Setyawan, 1999 dalam Lesmana, 2004).

Ukuran kinerja finansial dikritik oleh Merchant (1989) dan Dearden (1987) dalam Lesmana, (2004), bahwa selalu saja *Return On Investment* (ROI) dapat dengan sempurna mengukur kinerja perusahaan yang berorientasi pada kinerja finansial, tetapi tidak dapat mengukur kinerja perusahaan secara keseluruhan. Prospektus perusahaan lebih mengutamakan keunggulan produk dan penguasaan pasar dibandingkan dengan kinerja finansial. Oleh karena itu, pada perkembangan selanjutnya Govindarajan dan Fisher, (1990) menyatakan bahwa kinerja perusahaan mencakup kinerja perusahaan secara keseluruhan sehingga dihasilkan ukuran kinerja yang obyektif. Dalam penelitiannya, Govindarajan dan Fisher, (1990) menggambarkan sistem pengendalian optimal, pengimplementasian strategi secara luas, dan konsep sinergi dimana perusahaan mengidentifikasi dan mengeksplorasi hubungan diantara strategi unit-unit bisnis. Terkait dengan tiga hal tersebut di atas maka Govindarajan dan Fisher, (1990) menjelaskan bahwa strategi, pembagian sumber daya, dan pengendalian secara interaktif mempengaruhi efektifitas strategi unit-unit bisnis.

Partisipasi Manajemen Puncak

Literatur acuan termasuk buku teks tentang manajemen teknologi informasi, seperti Izzo (1987), Sprague dan McNurlin (1986), menyarankan bahwa peran manajemen puncak yang tepat adalah pada partisipasi secara personal dalam pengembangan manajemen teknologi informasi dan bahwa partisipasi personal memberikan kontribusi pada penggunaan teknologi informasi didalam perusahaan (Adam, 1972; Lederer dan Mendelow, 1988; Rifkin, 1989; dan Rockwell, 1968). Brandon (1970) menunjukkan bukti bahwa peran manajemen puncak adalah menciptakan pengendalian, melaksanakan rencana jangka panjang, melakukan audit pasca instalasi, merencanakan perlengkapan dan sebagainya. Dinter (1971), memasukkan daftar tugas jangka panjang manajemen puncak, termasuk menelaah rencana dan program, monitoring jadwal, dan menindak lanjuti hasil. Emery (1990), mendiskripsikan bagaimana partisipasi manajemen puncak dalam pengembangan sistem informasi, dan manajemen puncak bertindak sebagai instigator utama dalam proyek pengembangan sistem informasi, serta bertanggung jawab untuk memilih pemasok perangkat keras dan alat implementasi. Kunde (1989),

mengingatkan bahwa manajemen puncak bukan pakar teknologi informasi, tetapi dapat memahami bahwa teknologi informasi dapat membantu perusahaan. Peneliti lain menyarankan bahwa manajemen puncak harus secara reguler berkomunikasi dengan manajer teknologi informasi (Lederer dan Mendelow, 1988; Rohan, 1988), mengakrabi aktivitas teknologi informasi perusahaan (O'Toole dan O'Toole, 1976), dan terinformasi dengan baik tentang kapabilitas teknologi informasi yang kompetitif (Lane, 1985). Komunikasi antara manajer puncak dengan manajer teknologi informasi dapat berupa forum efektif, dimana manajer puncak bertindak sebagai ketua komite pengarah dalam proyek pengembangan sistem informasi (Jarvenpaa dan Ives, 1991).

Peneliti-peneliti lain kurang memberikan bukti bagi seorang manajer puncak (Presiden Direktur) yang secara pribadi campur tangan dalam pengembangan teknologi informasi dibandingkan dengan seorang manajer puncak yang menciptakan iklim dukungan (*climate of support*) terhadap gagasan sistem (Jarvenpaa dan Ives, 1991). Dukungan manajemen puncak mempunyai fungsi layaknya seorang duduk dibelakang pengemudi, yaitu memberikan sinyal pentingnya teknologi informasi kepada manajer lini, dan barangkali memberikan arah bisnis secara umum, tetapi tidak secara personal berpartisipasi dalam pengambilan keputusan dan aktivitas yang berkaitan dengan teknologi Informasi (1990). Bedell (1985), yang telah mempunyai pengalaman kerja dalam bidang sistem informasi manajemen, menekankan bahwa perhatian dan gairah (*interest and excitement*), dan bukan tindakan, dari manajemen puncak merupakan faktor terpenting bagi kesuksesan pengembangan sistem informasi. Tetapi perhatian dan gairah manajemen puncak tidak selalu ditargetkan dalam sistem informasi (Jarvenpaa dan Ives, 1991). Lederer dan Mendelow (1986,1988), telah menunjukkan bahwa manajer puncak sering masih perlu diyakinkan tentang dampak strategi potensial dari sistem Informasi.

Sanders dan Courtney (1985), menemukan bahwa tingkat keterlibatan manajemen puncak (dukungan dan perasaan bahwa waktu dan sumber daya diarahkan secara bijak dalam pengembangan model DSS = *Decision Support System*) berkorelasi secara signifikan terhadap kesuksesan implementasi DSS. Pada penelitian DSS yang lain, Meador et al. (1984), menemukan bahwa keterlibatan yang diberi label "penekanan pada manajemen puncak", merupakan faktor terpenting didalam proses persetujuan proyek. Dalam literatur implementasi dan inovasi teknologi informasi, Bean et al. (1975), telah menunjukkan bukti bahwa "dukungan manajemen puncak" bagi inovasi teknologi informasi sangat penting bagi kesuksesan inovasi tersebut. Reich dan Benbasat (1990), dalam penelitiannya tentang 11 sistem strategik yang sukses, dengan sampel 9 perusahaan di Kanada, menemukan bahwa 80 persen dari sistem informasi yang berprofil bagus, mendapat dukungan manajemen puncak selama proses pengembangan sistem informasi.

Pengembangan Hipotesis

Teknologi informasi dan Kinerja perusahaan

Teknologi Informasi (*Information technology relatedness*) yang saling melengkapi dapat meningkatkan kemampuan sistem untuk menjalankan atau menyelenggarakan teknologi informasi yang berbasis mekanisme koordinasi. Misalnya, ketika unit-unit bisnis melekat pada standar infrastruktur teknologi informasi yang sama, perusahaan dapat membangun teknologi informasi yang berdasar pada hubungan lintas unit dan *boundary-spanning* proses (Baiq Anggun, 2007). Seyogyanya dengan adanya teknologi informasi yang memadai akan meningkatkan kinerja perusahaan, sehingga hipotesis pertama diasumsikan sebagai berikut:

H1 : Teknologi Informasi (*Information technology relatedness*) berpengaruh positif terhadap kinerja perusahaan

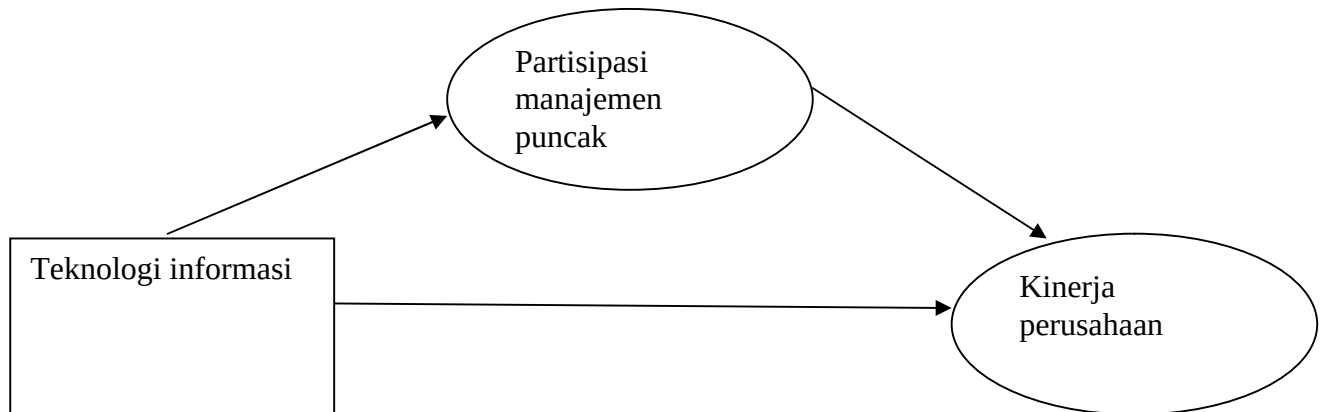
Teknologi informasi, Partisipasi manajemen puncak dan Kinerja perusahaan

Sanders dan Courtney (1985) menemukan bahwa tingkat keterlibatan manajemen puncak (dukungan dan perasaan bahwa waktu dan sumber daya diarahkan untuk pengembangan model DSS diinvestasikan secara bijak) berkorelasi secara signifikan dengan kesuksesan DSS (Decision Support Systems). Bean et al. (1975) telah memberikan bukti bahwa "keterlibatan manajemen puncak (dukungan sikap)" bagi inovasi teknologi informasi sangat penting bagi kesuksesan inovasi tersebut. Penelitian yang dilakukan Chollil (2006) juga memberikan bukti bahwa Partisipasi manajemen puncak dan dukungan manajemen puncak berpengaruh terhadap perkembangan teknologi informasi. Berdasarkan hasil penelitian terdahulu, maka hipotesis kedua dirumuskan sebagai berikut :

H2 : Partisipasi manajemen puncak memediasi hubungan antara teknologi informasi dan kinerja perusahaan

Kerangka Pemikiran Teoritis

Kerangka pemikiran teoritis dalam penelitian ini dapat dilihat pada Gambar 1. Model tersebut dikonstruksi dari asumsi implisit dan eksplisit yang melekat pada penelitian terdahulu tentang partisipasi manajemen puncak sebagai variabel intervening terhadap pengaruhnya antara teknologi informasi dan kinerja.



C. METODE PENELITIAN

Desain Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian pengujian hipotesis (*hypotheses testing*) yaitu penelitian yang menjelaskan fenomena dalam bentuk hubungan antar variabel. Tipe hubungan antar variabel dalam penelitian ini adalah kausalitas yaitu tipe hubungan sebab akibat. Jenis data dalam penelitian ini adalah data subyek yaitu data penelitian yang berupa opini, sikap, pengalaman atau karakteristik dari seseorang atau sekelompok orang yang menjadi subyek penelitian (responden) (Indriantoro dan Supomo, 1999). Sumber data yang dipergunakan dalam penelitian adalah data primer dalam bentuk persepsi responden (subyek) penelitian dan instrumen yang digunakan adalah kuesioner atau angket.

Populasi, Sampel, Besar Sampel dan Teknik Pengambilan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah manajer Bank Rakyat Indonesia di Provinsi Lampung. Adapun sampel yang digunakan adalah manajer keuangan, manajer personalia, manajer administrasi, teknologi informasi, dan manajer pemasaran. Penggunaan manajer sebagai sampel dalam penelitian ini karena pertama, manajer bank memiliki persepsi yang berbeda mengenai strategi dan kinerja dan manajer yang memimpin divisi dalam organisasi

juga bertindak sebagai pimpinan divisi yang diberi wewenang dan tanggung jawab terhadap kebijakan pengaturan bisnis dan informasi perusahaan. Manajer juga memiliki partisipasi dan keterlibatannya dalam pengembangan sistem informasi serta pengaruhnya terhadap perkembangan penggunaan teknologi informasi pada industri perbankan di Indonesia.

Teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini dilakukan dengan *cara sensus sampling* yaitu teknik pengambilan sampel dengan mengambil semua jumlah sampel yang ada. Hal ini dilakukan untuk mempermudah dan sesuai dengan tujuan penelitian yang telah ditetapkan.

Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel

Teknologi Informasi (*Information Technology Relatedness*)

Information technology relatedness didefinisikan sebagai penggunaan dari infrastruktur teknologi informasi dan proses manajemen dari teknologi informasi secara bersama antar unit-unit bisnis yang terdiri dari *relatedness of information technology infrastructure, relatedness of information technology strategy making processes, relatedness of information technology human resource management processes, relatedness of information technology vendor management processes*. *Information technology relatedness* diukur dengan menggunakan 5 item pertanyaan yang dikembangkan oleh (Tanriverdi, 2006). Ukuran *information technology relatedness* didasarkan pada tanggapan subyek terhadap serangkaian item yang menggunakan skala lima poin, yang dimulai dari: 1 (didesain spesifik untuk semua atau hampir semua unit-unit bisnis), 2 (didesain spesifik untuk sebagian besar unit-unit bisnis), 3 (netral; didesain spesifik dan umum untuk unit-unit bisnis), 4 (didesain umum untuk sebagian besar unit-unit bisnis), 5 (didesain umum untuk semua atau hampir semua unit-unit bisnis).

Kinerja Perusahaan

Kinerja perusahaan merupakan indikator tingkatan prestasi yang dapat dicapai dan mencerminkan keberhasilan manajer. Jadi kinerja perusahaan merupakan hasil yang diinginkan perusahaan dari perilaku orang-orang di dalamnya (Gibson, 1998). Kinerja perusahaan mencakup kinerja perusahaan secara keseluruhan sehingga dihasilkan ukuran kinerja yang obyektif (Govindarajan dan Fisher, 1990).

Kinerja perusahaan adalah keberhasilan perusahaan dalam pencapaian sasaran yang ditetapkan perusahaan, pemanfaatan sumber daya organisasi dengan efisien, kontribusi terhadap laba, pencapaian anggaran yang ditetapkan, dan perbandingan kinerja pegawai (Giharto, 2002:18). Pengertian kinerja di atas diadopsi untuk penelitian ini. Untuk mengukur kinerja perusahaan digunakan instrumen *self rating* yang dikembangkan oleh Mahoney *et al.* (1963). Instrumen ini telah teruji dalam penelitian terdahulu, antara lain oleh Brownell (1982b), Brownell dan McInnes (1986), Frucot dan Shearon (1991), dan Indriantoro (1993). Masing-masing mempunyai skor sebagai berikut :

Skor 1 = tidak pernah

Skor 2 = jarang

Skor 3 = kadang-kadang

Skor 4 = sering

Skor 5 = selalu

Penelitian ini menggunakan kuesioner yang penjelasannya adalah sebagai berikut:

a. Penentuan Kuesioner.

Pengujian hipotesis menggunakan kuesioner yang indikatornya dikembangkan dari teori dan penelitian terdahulu yaitu Desi Indriasari dan Ertambang Nahartyo (2008); Widyastuti (2006); Nur (1999); serta Mahoney *et al.* (1963). Kuesioner terdiri dari enam kelompok pernyataan yang mewakili masing-masing variabel.

- b. Penentuan Jawaban Kuesioner.
Untuk jawaban yang akan disediakan dalam kuesioner akan menggunakan skala Likert dengan tingkatan sebagai berikut (Husein Umar, 2003):
 - a. Skor 1 = sangat tidak setuju
 - b. Skor 2 = tidak setuju
 - c. Skor 3 = netral
 - d. Skor 4 = setuju
 - e. Skor 5 = sangat setuju

Partisipasi Manajemen Puncak

Partisipasi yang dimaksud dalam penelitian ini adalah partisipasi aktif manajemen puncak (Presiden Direktur) dalam pengembangan sistem informasi dalam bentuk (Jarvenpaa dan Ives, 1991) :

Posisinya dalam panitia pengarah proyek pengembangan penggunaan teknologi informasi.

1. Intensitas (frekwensi kegiatan) partisipasi aktif dalam masalah yang berkaitan dengan penggunaan teknologi informasi.
2. Intensitas (frekwensi) kontak secara informal dengan manajer senior bidang system informasi.
3. Penggunaan teknologi informasi secara pribadi dalam melakukan aktivitas sehari-hari.
4. Pemahaman (pengenalan) secara mendalam tentang penggunaan teknologi informasi di perusahaannya maupun perusahaan pesaing (Jarvenpaa dan Ives, 1991).

Masing-masing butir aktivitas tersebut diukur peringkatnya dengan skala 5 alternatif jawaban.

Teknik Analisis

Uji Kualitas Data

Menurut Hair et al (1995) kualitas data yang dihasilkan dari penggunaan instrumen penelitian dapat dievaluasi melalui uji reliabilitas dan validitas. Uji tersebut masing-masing untuk mengetahui konsistensi dan akurasi data yang dikumpulkan dari penggunaan instrumen. Ada 2 prosedur yang dilakukan untuk mengukur reliabilitas dan validitas data, yaitu: uji konsistensi internal terhadap jawaban responden atas instrumen penelitian dan uji validitas konstruk dengan cara mengkorelasikan antara skor masing-masing item dan skor totalnya. Keterangan dari kedua uji kualitas data adalah sebagai berikut:

1. Uji konsistensi internal (reliabilitas) ditentukan dengan koefisien *cronbach alpha*. Suatu konstruk atau instrumen dikatakan reliabel jika memberikan nilai *cronbach alpha* di atas 0,60 (Nunnally, 1967 dalam Imam, 2005).
2. Uji homogenitas data (validitas) dengan uji *person correlation*. Jika hasilnya signifikan maka data dikatakan valid

Uji Hipotesis

Uji hipotesis menggunakan teknik *Multivariate Structur Equation Model* (SEM). Pemodelan SEM terdiri dari model pengukuran (*measurement model*) dan model struktural (*struktural model*). Model struktural ditujukan untuk menguji hubungan antara konstruk eksogen dan endogen. Sedangkan model pengukuran ditujukan untuk menguji hubungan antara indikator dengan konstruk / variabel laten Ballen (1989) dalam Imam Ghozali (2005).

SEM dalam penelitian ini dianalisa menggunakan *software* AMOS.18.0 Terdapat tujuh langkah dalam pemodelan yang menggunakan SEM (Hair; Anderson; Tatham dan Black, 1998).

D. HASIL DAN PEMBAHASAN

Statistik Deskriptif Pengiriman dan Pengembalian Kuesioner

Data yang diperoleh dalam penelitian ini dikumpulkan dengan menyebarkan kuesioner kepada responden pada para manajer Bank Rakyat Indonesia di Provinsi Lampung. Jumlah Provinsi Lampung sebanyak 25 BRI. Sehingga total kuesioner yang dikirim sebanyak 125 kuesioner kepada para manajer yang meliputi manajer keuangan, manajer personalia, manajer administrasi, teknologi informasi, dan manajer pemasaran.

Kuesioner disebarkan dengan cara melalui mengantar langsung kepada responden. Kuesioner diinggal kemudian diambil kembali sesuai dengan janji yang telah disepakati dengan responden. Waktu yang diperlukan untuk pengumpulan data selama 2 bulan dimulai dari 30 Juni 2012 sampai dengan 12 Juni 2013. Kuesioner yang disebarkan berjumlah 125 kuesioner dan yang dikembalikan sejumlah 110 kuesioner, tingkat pengembalian yang tidak sesuai dengan harapan disebabkan beberapa BRI menolak dijadikan sampel dengan alasan sedang proses audit, pergantian pimpinan dan ada juga BRI yang tidak sesuai dengan alamat yang tercantum. Sehingga total BRI yang dapat dijadikan sampel adalah 22 BRI dengan, dengan tingkat respon rate sebesar 80,64%. Sebanyak 8 kuesioner tidak dapat diikutsertakan dalam analisis karena pengisian yang tidak lengkap, oleh karena itu jumlah data yang bisa diolah untuk analisis adalah sebanyak 102 kuesioner. Secara lengkap data akan disajikan dalam tabel 4.1 berikut ini :

TABEL 4.1
RINCIAN PENGIRIMAN PENGEMBALIAN KUESIONER

Keterangan	Jumlah Kuesioner
- Kuesioner yang didistribusikan	125 kuesioner
- Kuesioner yang diterima (kembali)	110 kuesioner
- Kuesioner yang tidak kembali	15 kuesioner
- Kuesioner yang gugur (tidak lengkap pengisiannya) sehingga tidak dapat diolah	8 kuesioner
- Kuesioner yang lengkap	102 kuesioner
- Tingkat pengembalian (respon rate)	$(110 / 125) * 100\% = 88 \%$
- Tingkat pengembalian yang bisa digunakan	$(102 / 125) * 100\% = 81,6\%$

Sumber : Data diolah, 2013

Uji Kualitas Data

Uji kualitas data meliputi realibilitas dan uji validitas. Uji reliabilitas dilakukan dengan uji *cronbach alpha* menggunakan SPSS. Suatu konstruk dikatakan reliabel jika memberikan nilai *cronbach alpha* >0,60 (Nunnally, 1967 dalam Imam, 2005). Hasil secara lengkap uji reliabilitas dapat dilihat pada lampiran 2 SPSS. Berikut ini adalah rekapitulasi hasil uji reliabilitas yang disajikan pada tabel 4.3.

Tabel 4. Hasil Uji Reliabilitas

No	Variabel	Nilai <i>Cronbach Alpha</i>	Keterangan
1	Teknologi Informasi	0.85	Reliabel
2	Partisipasi manajemen	0.86	Reliabel
3	Keterlibatan Manajemen	0.62	Reliabel
4	Kinerja Perusahaan	0.93	Reliabel

Sumber: Data diolah, 2013

Uji validitas dilakukan dengan melakukan korelasi *bivariate (pearson correlation)* antara masing-masing skor indikator dengan total skor konstruk. Suatu indikator pertanyaan dikatakan valid apabila korelasi antara masing-masing indikator menunjukkan hasil yang signifikan. Hasil dari uji validitas dapat dilihat pada tabel 4.4.

TABEL 4.4 Hasil Uji Validitas

No	Variabel	Kisaran Korelasi	Signifikansi	Keterangan
1	Teknologi Informasi	0.755**-0.832**	0.01	Valid
2	Partisipasi manajemen	0.750**-0.833**	0.01	Valid
3	Keterlibatan Manajemen	0.389**-0.778**	0.01	Valid
4	Kinerja Perusahaan	0.738**-0.833**	0.01	Valid

Sumber: Data diolah, 2013

Dari hasil pengolahan data terlihat bahwa data berkisar di atas signifikansi 0.01 yang mengindikasikan masing-masing indikator pertanyaan sudah valid.

Analisis Data

Uji Asumsi SEM

Uji Normalitas

Uji normalitas dilakukan terhadap data yang digunakan dalam analisis model awal secara keseluruhan, dengan menggunakan AMOS 18.0. Hasil uji normalitas dapat dilihat pada tabel 4.8 yang menyajikan nilai minimum, maksimum, *skewness*, *kurtosis*, *critical ratio* untuk masing-masing variabel dan total nilai *multivariate*.

TABEL 4.5 UJI NORMALITAS DATA

Assessment of normality

Assessment of normality (Group number 1)

Variable	min	max	skew	c.r.	kurtosis	c.r.
X10	1.000	5.000	-.636	-2.621	-.615	-1.267
x11	2.000	5.000	-.955	-3.936	1.918	3.954
x12	2.000	5.000	-1.246	-5.136	1.735	3.578
x13	2.000	5.000	-.049	-.201	-.852	-1.757
x14	3.000	5.000	-.277	-1.142	-1.046	-2.156
x23	1.000	5.000	-1.003	-4.135	.381	.785
x22	1.000	5.000	-.955	-3.937	.218	.449
x21	1.000	5.000	-1.017	-4.193	.593	1.223
x20	1.000	5.000	-.778	-3.208	.459	.946
x19	2.000	5.000	-.780	-3.217	-.203	-.418

Variable	min	max	skew	c.r.	kurtosis	c.r.
x18	2.000	5.000	-.676	-2.788	-.227	-.468
x17	2.000	5.000	-.591	-2.435	-.518	-1.068
x16	2.000	5.000	-.875	-3.608	.081	.168
x15	2.000	5.000	-.656	-2.706	-.657	-1.354
x9	1.000	5.000	-.226	-.932	-1.104	-2.276
x8	1.000	5.000	-.001	-.006	-1.365	-2.814
x7	1.000	5.000	-.744	-3.067	-.121	-.249
x6	1.000	5.000	-.349	-1.439	-1.162	-2.396
x1	1.000	5.000	-1.245	-5.134	1.846	3.807
x2	1.000	5.000	-.846	-3.487	-.012	-.025
x3	2.000	5.000	-.622	-2.564	-.200	-.413
x4	1.000	5.000	-.516	-2.127	-.767	-1.580
x5	1.000	5.000	-.710	-2.927	-.250	-.516
Multivariate					61.096	9.098

Nilai multivariate pada uji normalitas data sebesar 9,098. Nilai tersebut diatas $\pm 2,58$ (*critical ratio* pada tingkat signifikansi 0,01) sehingga dapat disimpulkan bahwa data yang digunakan secara multivariate mempunyai sebaran yang tidak normal. Data yang tidak normal ini dapat dijelaskan bahwa “*psycological data are often poorly characterized by the normal distribution*” (Curran et.al, 1996; miccheri, 1989 dalam tomarken dan waller (2005). Secara tehnik, dalam SEM, “*multivariate normality is a sufficient but not necessary condition for realizing the desiderate of normal theory estimator*” (Bollen 1989 dalam Tomarken dan Waller, 2005). Atas dasar penjelasan teoritis tersebut, dalam penelitian ini dilanjutkan analisis tahap berikutnya meskipun data tidak memenuhi asumsi normalitas.

Uji Outlier

Evaluasi terhadap multivariate outliers dilakukan dengan menggunakan kriteria jarak mahalanobis pada tingkat $\alpha < 0,001$. penelitian ini menggunakan 23 indikator, maka semua kasus yang mempunyai *mahalanobis distance* yang lebih besar dari $X^2 (23, 0.0001) = 46,33$ adalah outlier multivariate. Jumlah outlier yang ada dalam data1 responden yaitu responden no 48 dengan *mahalanobis square* sebesar 49,284; Nilai *mahalanobis square* tersebut diatas 46.33 namun data tersebut masih tetap diikutkan dalam pengolahan data guna kelengkapan jumlah data diolah yang mencakup 102 responden.

Uji Full Model Structural Equation Model Analysis

Dalam pengujian *full mode structural equation model* dilakukan dua macam pengujian yaitu kesesuaian model serta uji signifikansi kausalitas melalui pengujian koefisien regresi. Pengujian tersebut dengan memperhatikan proses analisis faktor konfirmatori per konstruk, dengan demikian proses ini menguji model secara keseluruhan dengan model per konstruk yang telah dimodifikasi (*modified model*) sehingga terbentuk model yang baik.

Analisis *full model structural equation model* dapat dilihat pada gambar 4.1 sebagai berikut: Ringkasan perbandingan model yang dibangun dengan *cut of goodness of fit indices* yang ditetapkan, nampak pada sebagai berikut :

Tabel 4.7
Goodness of fit indicates Full model structural equation model

Goodness of fit index	Cut off Value	Hasil Model	Keterangan
Chi-Square		525.800	
Probabilitas	≥ 0.05	0.000	<i>Poor fit</i>
CMIN/DF	≤ 2.00	2.237	<i>Poor fit</i>
GFI	≥ 0.90	0.726	<i>Poor fit</i>
AGFI	≥ 0.90	0.678	<i>Poor fit</i>
TLI	≥ 0.95	0.779	<i>Poor fit</i>
CFI	≥ 0.90	0.795	<i>Poor fit</i>
RMSEA	≤ 0.08	0.111	<i>Poor fit</i>

Sumber : Data dolah, 2013

Goodness of fit indicates Full model structural equation model menunjukkan bahwa secara umum model yang dibangun tidak *fit*. Probabilitas 0.000 berarti hipotesis nol ditolak yaitu model yang dihipotesakan tidak sama dengan data empiris. Hal ini menyatakan bahwa model tidak *fit*. Dengan demikian perlu modifikasi model sehingga mendapatkan suatu model yang lebih baik.

Berikut hasil akhir setelah model dikorelasikan dan dimodifikasi Setelah dikorelasikan didapat hasil sebagai berikut:

Tabel 4.8
Goodness of fit indicates Full model structural equation model setelah eliminasi

Goodness of fit index	Cut off Value	Hasil Model	Keterangan
Chi-Square		85.241	
Probabilitas	≥ 0.05	0.002	<i>Belum Fit</i>
CMIN/DF	≤ 2.00	1.671	<i>Fit</i>
GFI	≥ 0.90	0.892	<i>Fit</i>
AGFI	≥ 0.90	0.835	<i>Fit</i>
TLI	≥ 0.95	0.914	<i>Fit</i>
CFI	≥ 0.90	0.933	<i>Fit</i>
RMSEA	≤ 0.08	0.082	<i>Fit</i>

Sumber : Data dolah, 2013

Berdasarkan modifikasi model sebagaimana yang nampak pada gambar 4.2 dan tabel 4.8 yang menunjukkan hasil chi square 85.241 dengan probabilitas 0,002 masih tidak fit, tetapi kita tahu bahwa chi-square sensitif terhadap jumlah sampel (Ghozali,2005). Oleh sebab itu kita melihat kriteria fit lainnya yaitu : CMINDF, GFI, AGFI, TLI,CFI,RMSEA (Ghozali,2005) . kriteria-kriteria Indeks-indeks lainnya juga menunjukkan tingkat penerimaan yang baik yang semuanya menunjukkan nilai fit yang sesuai. Dengan demikian dari hasil model yang baik tersebut maka langkah selanjutnya dilakukan pengujian hipotesa.

Pengujian dan Pembahasan Hipotesa

Untuk menguji hipotesis yang diajukan, dapat dilihat besarnya *Critical Ratio* dan dan *probabilitas* pada *output regression weight* berikut pada tabel 4.9

Tabel 4.9 Full Model *Regression Weights*
Regression Weights: (Group number 1 - Default model)

	Estimate	S.E.	C.R.	P	Label
PM <--- TI	1.170	.229	5.109	***	par_6
KP <--- TI	.143	.299	.477	.634	par_7
KP <--- PM	.392	.196	1.999	.046	par_10
x3 <--- TI	1.196	.191	6.276	***	par_1
x2 <--- TI	1.511	.246	6.155	***	par_2
x1 <--- TI	1.000				
x6 <--- PM	1.000				
x7 <--- PM	1.045	.126	8.274	***	par_3
x8 <--- PM	1.062	.151	7.034	***	par_4
x15 <--- KP	1.000				
x17 <--- KP	1.000				
x19 <--- KP	.981	.102	9.603	***	par_5
x23 <--- KP	1.000				

Sumber: Data diolah, 2013

Yang mana :

TI : Teknologi Informasi

PM : Partisipasi manajemen

KP : Kinerja Perusahaan

Dari hasil *output* koefisien parameter dikemukakan penjelasan hipotesis sebagai berikut

Hipotesis 1

Hipotesis pertama (H_1) menyatakan Teknologi Informasi berpengaruh positif terhadap kinerja perusahaan. Hasil uji terhadap parameter estimasi (*standardized regression weight*) antara Teknologi Informasi (TI) terhadap Kinerja Perusahaan (KP) menunjukkan hasil pengolahan data menunjukkan nilai S.E 0.299 dengan nilai *critical ratio* (CR) sebesar 0.477 dan nilai p-value 0.634. Nilai CR tersebut berada jauh di bawah nilai kritis $\pm 1,96$ dengan tingkat signifikansi 0.05 (artinya tidak signifikan) yaitu p berada di atas nilai signifikan 0,05. Dengan demikian hipotesis pertama tidak dapat diterima. Hal ini berarti bahwa hipotesis yang menyatakan Teknologi Informasi berpengaruh positif terhadap kinerja perusahaan **ditolak**.

Hal ini tidak sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Tanriverdi, (2005). dan Baiq Anggun (2007). Perbedaan ini disebabkan kemungkinan disebabkan oleh fenomena yang terjadi di Indonesia, adanya teknologi informasi menuntut para pegawai untuk dapat menggunakan teknologi informasi sebaik mungkin. Namun, implementasi teknologi informasi ini terkadang disertai oleh sikap was-was, takut, khawatir dari para pegawai dalam menerima implementasi tersebut, khawatir akan kemampuan mereka dalam mengoperasikan teknologi informasi ataupun was-was terhadap dampak penerapan teknologi dalam perusahaan mereka. Hal ini mengakibatkan penerapan teknologi informasi tidak berpengaruh terhadap kinerja perusahaan.

Hipotesis 2

Hipotesis dua menyatakan bahwa Partisipasi manajemen puncak memediasi hubungan antara teknologi informasi dan kinerja perusahaan

Untuk hipotesis H2 pada penelitian ini dikembangkan model yang menghubungkan pengaruh tidak langsung konstruk Teknologi Informasi (TI) melalui variabel perantara Partisipasi Manajemen (PM) terhadap kinerja Perusahaan (KP).

Untuk mengetahui pengaruh tidak langsung Teknologi Informasi terhadap penerimaan kinerja Perusahaan, dapat ditentukan dari penjumlahan pengaruh tidak langsung melalui Partisipasi Manajemen dan Keterlibatan Manajemen. Pengaruh tidak langsung dihitung dari pengaruh langsung teknologi informasi terhadap partisipasi manajemen dan keterlibatan manajemen dikalikan dengan pengaruh partisipasi manajemen dan keterlibatan manajemen terhadap kinerja perusahaan. Pengaruh langsung dapat dilihat pada *output standardized direct effect* utput AMOS 18.0 secara ringkas disajikan pada tabel berikut ini.

Standardized Direct Effects (Group number 1 - Default model)

	TI	PM	KP
KM	.356	.000	.000
PM	.791	.000	.000
KP	.105	.427	.000

Pengaruh langsung adalah *loading factor* atau nilai lamda dari masing-masing indikator yang membentuk variabel laten yang dianalisis (Agusty, 2001). Untuk mengetahui pengaruh teknologi informasi terhadap kinerja perusahaan melalui partisipasi manajemen puncak dan keterlibatan manajemen, dapat dilihat pada tabel

TABEL 4. 10
PENGARUH TIDAK LANGSUNG TEKNOLOGI INFORMASI
TERHADAP KINERJA PERUSAHAAN MELALUI PARTISIPASI MANAJEMEN

Jalur	Pengaruh langsung TI-PM	Pengaruh langsung PM-KP	Pengaruh tidak langsung TI-PM-KP
	A	B	(a X b)
TI-PM-KP	0.791	0.427	0.337

Berdasarkan tabel 4.10 didapat dilihat bahwa untuk jalur teknologi informasi terhadap partisipasi manajemen sebesar 0.791, nilai tersebut memberi makna bahwa semakin tinggi teknologi informasi maka semakin tinggi pula partisipasi manajemen. Pengaruh langsung partisipasi manajemen terhadap kinerja perusahaan sebesar 0.427 yang berarti semakin tinggi partisipasi manajemen maka semakin tinggi pula kinerja perusahaan. Besarnya pengaruh tidak langsung penerimaan teknologi informasi terhadap kinerja perusahaan melalui partisipasi manajemen sebesar 0.337. Tanda positif tersebut memberi makna bahwa partisipasi manajemen terbukti memediasi antara teknologi informasi dan kinerja perusahaan. Dengan demikian hipotesis dua yang menyatakan Partisipasi manajemen memoderasi hubungan antara teknologi informasi dan kinerja perusahaan **diterima**.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian oleh Cholil (2006) dan Baiq Anggun (2007). Adanya teknologi informasi mengakibatkan pihak manajer mau tidak mau terlibat langsung dalam mengawasi kegiatan operasional bawahannya. Adanya partisipasi dan keterlibatan manajer seperti memberikan pelatihan mengenai implementasi teknologi informasi,

mengawasi kinerja bawahan serta melakukan supervisi kepada bawahan atau karyawannya secara langsung akan berpengaruh terhadap peningkatan kinerja perusahaan.

E. SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Dari pengujian SEM (*Structural Equation Modeling*) dengan menggunakan Amos 18.0 disimpulkan bahwa :

1. Teknologi Informasi tidak terbukti berpengaruh terhadap kinerja perusahaan. Hal ini tidak sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Tanriverdi,(2005). dan Baiq Anggun (2007). Perbedaan ini disebabkan kemungkinan disebabkan oleh fenomena yang terjadi di Indonesia, adanya teknologi informasi menuntut para pegawai untuk dapat menggunakan teknologi informasi sebaik mungkin. Namun, implementasi teknologi informasi ini terkadang disertai oleh sikap was-was, takut, khawatir dari para pegawai dalam menerima implementasi tersebut, khawatir akan kemampuan mereka dalam mengoperasikan teknologi informasi ataupun was-was terhadap dampak penerapan teknologi dalam perusahaan mereka. Hal ini mengakibatkan penerapan teknologi informasi tidak berpengaruh terhadap kinerja perusahaan.
2. Partisipasi manajemen memediasi hubungan antara teknologi informasi dan kinerja perusahaan. Hasil penelitian ini mendukung penelitian oleh Cholil (2006) dan Baiq Anggun (2007).

Saran

1. Melakukan teknik pengumpulan data tambahan seperti wawancara dengan pihak perusahaan dengan tujuan memperbanyak jumlah responden karena semakin banyak jumlah sampel diharapkan mampu untuk mengeneralisasi permasalahan di dalam penelitian.
2. Perlu dilakukan pengembangan instrumen penelitian, yaitu disesuaikan dengan kondisi dan lingkungan dari obyek yang akan diteliti.
3. Untuk penelitian lebih lanjut dengan topik yang sama hendaknya menggunakan alat-alat statistik yang berbasis SEM (*Structural Equation Modelling*) seperti LISREL.

REFERENSI

- Aji Supriyanto. 2005. "*Pengantar Teknologi Informasi*". Edisi Pertama. Penerbit Salemba Empat. Jakarta
- Alavi, M. and Leidner, D.E. 2001." Review: Knowledge Management and Knowledge Management Systems: Conceptual Foundations and Research Issues" *MIS Quarterly*.(25:1). pp. 107-136
- Argote, L. and Ingram, P. 2000. "Knowledge Transfer: A Basis For Competitive Advantage
- Anggun, Baiq. 2007. "Pengaruh Teknologi informasi dengan knowledge management capability sebagai variabel intervening". SNA X Makassar.

- Bohnenberger, T., Brandherm, B., Großmann, B., Heckmann, D., dan Wittig, F. 2001. "Empirically Grounded Decision-Theoretic Adaptation To Situation-Dependent Resource Limitations" *Resource-Adaptive Dialog System*. 2001
- Brown, C. V. 1999. "Horizontal Mechanisms Under Differing Is Organization Contexts" *MIS Quarterly*. (23:3). pp. 421-454
- Capron, L. and Hulland, J. 1999. "Redeployment Of Brands, Sales Forces, And General Marketing Management Expertise Following Horizontal Acquisitions: A Resource-Based View" *Journal Of Marketing*. (63:2). pp. 41-54
- Chairina. 2005. *Pengaruh Kekuasaan, Desain Organisasi Dan Perilaku Manajer Terhadap Cost Consciousness (Studi Pada Perusahaan Daerah Se-Propinsi Kalimantan Selatan)*. Tesis Program Pasca Sarjana Magister Sains Akuntansi Universitas Dipononegoro (Tidak Dipublikasikan)
- Cholil. 2004. *Pengaruh Partisipasi dan Keterlibatan Manajemen Puncak Terhadap Penggunaan Teknologi Informasi Pada Industri Perbankan di Indonesia*. Tesis Program Pasca Sarjana Magister Sains Akuntansi Universitas Dipononegoro (Tidak Dipublikasikan)
- Devaraj, S. and Kohli, R. 2003. "Performance Impacts Of Information Technology: Is Actual Usage The Missing Link?" *Management Science*. (49:3). pp. 273-289
- Govindarajan and Fisher. 1990. "Strategy, Control Systems and Resource Sharing: Effects On Business-Unit Performance" *Academy of Management Journal*. (33). pp. 259-285
- Grant, R.M. 1996b. "Toward A Knowledge-Based Theory Of The Firm" *Strategic Management Journal*. (17:Winter Special Issues). pp. 109-122
- Gupta, A. K. And Govindarajan, V. 2000. "Knowledge Flows Within Multinational Corporations" *Strategic Management Journal*. (21:4) pp. 473-496
- Hair et.al. 1995. *Multivariate Data Analysis*. Prentice Hall, Fourth Edition
- Haris Wibisono. 2004. *Pengaruh Manajemen Laba Terhadap Kinerja Perusahaan di Seputar Seasoned Equity Offerings: Studi Empiris di BEJ*. Tesis Program Pasca Sarjana Magister Sains Akuntansi Universitas Dipononegoro (Tidak Dipublikasikan)
- Hill, C.W.L. and Hoskisson, R.E. 1987. "Strategy dan Structure In The Multiproduct Firm" *Academy Of Management Review*. (12:2). pp. 331-341
- Imam Ghozali. 2004. *Model Persamaan Struktural, Konsep dan Aplikasi dengan Program Amos Ver.5.0*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang
- Intiyas Utami. 2005. *Pengaruh Tekanan Etis Terhadap Konflik Organisasional dan Work Outcomes (Studi Empiris pada Akuntan Publik se-Indonesia)*. Tesis Program Pasca Sarjana Magister Sains Akuntansi Universitas Dipononegoro (Tidak Dipublikasikan)

- I Nyoman Sunarta. 2005. *Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Pemanfaatan Teknologi Informasi dan Pengaruh Pemanfaatan Teknologi Informasi Terhadap Kinerja Individual*. Tesis Program Pasca Sarjana Magister Sains Akuntansi Universitas Diponegoro (Tidak Dipublikasikan)
- Nur Indriantoro. 1996. "Sistem Informasi Strategik: Dampak Teknologi Informasi Terhadap Organisasi Dan Keunggulan Kompetitif". *Jurnal Kompak* (4:2). Universitas Islam Indonesia. Yogyakarta
- Nur Indriantoro dan Bambang Supomo. 1999. *Metode Penelitian Bisnis Untuk Akuntansi Dan Manajemen*. Edisi Pertama. Penerbit BPFE-Yogyakarta. Yogyakarta
- Robins, J. and Wieserma, M.F. 1995. "A Resource-Based Approach To The Multibusiness Firm: Empirical Analysis Of Portofoliointerrelationships and Corporate Financial Performance" *Strategic Management Journal*. (16:4). pp. 277-299
- Rumelt, R.P. 1974. *Strategy, Structure, and Economic Performance*. Harvard University Press. Cambridge. MA.
- Sambamurthy, V., Bharadwaj, A., dan Grover, V. 2003. "Shaping Agility Through Digital Options: Reconceptualizing The Role Of Information Technology In Contemporary Firms" *MIS Quarterly*. (27:2). pp. 237-263
- Tanriverdi, H. 2006. "Performance Effects Of Information Technology Synergies In Multibusiness Firms" *MIS Quarterly*, Forthcoming.
- Tanriverdi, H. 2005. "Information Technology Relatedness, Knowledge Management Capability, and Performance of Multibusiness Firms" *MIS Quarterly*. (29:2).pp. 331-334
- Tanriverdi, H. and Venkatraman, N. 2005. "Knowledge Relatedness and Performance Of Multibusiness Firms" *Strategic Management Journal*. (26:2). pp. 97-119
- Tsai, W. 2001. "Knowledge Transfer In Intraorganizational Networks: Effects Of Network Position and Absorptive Capacity On Business Unit Innovation And Performance" *Academy Of Management Journal*. (44:5). pp.996-1004
- Unseem, M. and Harder, J. 2000. "Leading Laterally In Company Outsourcin" *SloanManagement Review*. (41:2). pp. 25-36
- Venkatraman, N. and Tanriverdi, H. 2004. "Reflecting 'Knowledge' In Strategy Research: Conceptual Issues And Methodological Challenges" In *Research Methodology In Strategy And Management*. Volume 1. D. J. Ketchen And D.D. Bergh (Eds). Elsevier Ltd. Boston. pp. 33-66

PENDISTRIBUSIAN LABA AKUNTANSI SYARIAH DALAM MENGHITUNG ZAKAT PADA PERBANKAN SYARIAH

Chara Pratami Tidespania Tubarad

Program Studi Akuntansi FEB Universitas Lampung

Email: chara_tidespania@yahoo.com

ABSTRACT

Since the enactment of Law No.21/2008 concerning Sharia Banking, the dual banking system that is conventional banking system and sharia banking system is now getting stronger in its application in Indonesia due to legal certainty for the customers and making sharia banking as the legal basis which clearly seen from the institutional side and operational systems. In Islamic economics has been regulated on the distribution of business results (net profit) companies to the parties concerned. This distribution has been governed by Islamic laws relating to the issue of ownership, the acquisition of property, the management of property, the development of property, currency, sale and purchase and distribution of wealth also concerning the rights and obligations of parties related to the company. Rules to pay zakat and ban usury has been supported by the system of cooperation on Islamic banking products based on profit sharing pattern that is mudharabah or musarakah, Law no. 39 of 1999 on the Management of Zakah which allows BAZ / LAZ to cooperate with the banks in the withdrawal of zakat from the customers is very big in encouraging the implementation of zakat. Some sharia banks have registered themselves with LAZ and compared to other BAZ / LAZ, zakat management by sharia banking seems superior to the availability of adequate supporting facilities and infrastructure, managerial and administrative capabilities of relatively better managers, and the presence of special services for the financing of weak economic communities in the form of al-qard hasan financing from zakat funds managed by sharia banks. Distribution of profit for zakat is paid greater than zakat that should be issued, but there are also banks paying zakat is smaller than that should be due to zakat distribution is not maximal, there are even Islamic banks that do not issue zakat because it is not listed in the financial statements are also not has a report on the distribution of zakat only channeling zakat from an external party of the bank.

Keywords: financial accounting, profit distribution, banking, sharia, zakat.

A. PENDAHULUAN

Perkembangan perbankan yang didasarkan pada konsep dan prinsip ekonomi Islam merupakan suatu inovasi dalam sistem perbankan internasional. Keberadaan perbankan syariah dimulai sejak terbitnya undang undang yang menjadi pendorong hadirnya sistem perbankan berbasis syariah yaitu Undang Undang No. 7 Tahun 1992 tentang Perbankan. Dalam perkembangannya, undang-undang tersebut diganti dengan Undang Undang No. 10 Tahun 1998 mengenai sistem perbankan syariah dengan lebih jelas dibandingkan undang-undang sebelumnya. Dengan diberlakukannya undang undang tersebut, perbankan di Indonesia dapat memberlakukan *dual banking system* atau sistem perbankan ganda, yaitu perbankan konvensional dapat beroperasi secara berdampingan dengan sistem perbankan syariah sebagai suatu unit bank syariah atau unit usaha syariah. Tetapi hal tersebut belum mendorong pertumbuhan perbankan syariah karena masih dipengaruhi oleh sistem perbankan konvensional, sehingga belum terlihat perbedaan yang mencolok mengenai perbankan syariah dan perbankan konvensional.

Sejak diberlakukannya Undang Undang Nomor 21 Tahun 2008 mengenai Perbankan Syariah, sistem perbankan ganda yaitu sistem perbankan konvensional dan sistem perbankan syariah kini semakin kuat pada penerapannya di Indonesia dikarenakan adanya kepastian hukum bagi para nasabah dan menjadikan perbankan syariah sebagai landasan hukum yang jelas dilihat dari sisi kelembagaan dan sistem operasionalnya. Dengan adanya Undang Undang tersebut juga memberikan kenyamanan dalam menggunakan produk produk Perbankan Syariah dan juga dapat memicu peluang yang lebih besar yang diberikan kepada masyarakat untuk mendapatkan pelayanan perbankan yang sesuai dengan sistem syariat Islam.

Dalam ekonomi Islam telah diatur mengenai distribusi hasil usaha (laba bersih) perusahaan kepada pihak-pihak yang terkait. Pendistribusian ini telah diatur oleh hukum-hukum Islam yang berhubungan dengan masalah kepemilikan, perolehan harta, pengelolaan harta, pengembangan harta, mata uang, jual beli dan distribusi kekayaan juga mengenai hak dan kewajiban pihak-pihak yang berhubungan dengan perusahaan. Konsep pendistribusian laba diatur dalam syirkah yang mengandung prinsip bahwa pendekatan pendistribusian laba juga mempertimbangkan kemungkinan akan kerugian perusahaan. Menurut Ibnu Al-A'rabi dalam Nurhayati (2009) prinsip keadilan akan lebih dapat diciptakan dalam penerapan akuntansi syariah, sesuai dengan salah satu prinsip dasar dalam ekonomi Islam yaitu tidak boleh melakukan transaksi syariah secara tidak adil.

Pada umumnya laba dipandang sebagai dasar dalam perhitungan perpajakan, penentuan kebijakan pembayawar deviden, pedoman investasi, pengambilan keputusan, dan unsur prediksi kinerja perusahaan (Belkaoui, 1997). Laba juga dianggap sebagai ukuran efisiensi, dimana laba merupakan ukuran dari kepengurusan manajemen atas pengelolaan sumber daya suatu kesatuan dan ukuran efisiensi manajemen dalam menjalankan usaha perusahaan. Perkembangan konsep laba sendiri terus mengalami perubahan, termasuk juga konsep laba dalam Akuntansi Syariah. Akuntansi Syariah sendiri timbul seiring dengan perkembangan sistem ekonomi Islam yang ditandai dengan lahirnya lembaga keuangan syariah, baik yang berbentuk bank maupun non bank. Ada dua konsep Islam yang berkaitan dengan pembahasan konsep laba, yaitu adanya mekanisme pembayaran zakat dan sistem tanpa bunga.

Zakat pada prinsipnya merupakan kesejahteraan agama dan pembayarannya merupakan kewajiban agama. Pelaksanaan pemungutan zakat seharusnya dilakukan oleh pemerintah dan didistribusikan untuk kesejahteraan sosial dengan tujuan untuk beribadah kepada Allah SWT. Zakat dipungut terhadap pendapatan (laba), kepemilikan barang-barang tertentu seperti emas dan perak (atau disetarakan dengan uang), hewan ternak, hasil pertanian, dan juga laba dari kegiatan usaha. Hal ini memerlukan penilaian dan konsep yang jelas untuk menetapkan dasar dan besarnya zakat yang harus dibayarkan (Iwan T dan Moch. As'udi, 2001). Keuntungan penggunaan laba sebagai dasar pembayaran zakat adalah dapat mengurangi masalah-masalah yang berkaitan dengan konflik kepentingan dan kecurangan dalam penyajian dan pengungkapan laporan keuangan dapat diminimalisir sebaik mungkin.

Undang Undang no. 39 Tahun 1999 tentang Pengelolaan Zakat yang memperkenalkan BAZ/LAZ berkerjasama dengan pihak perbankan dalam penarikan zakat dari para nasabah sangat besar artinya dalam mendorong pengamalan zakat. Beberapa perbankan syariah tercatat telah mendaftarkan LAZ yang mereka dirikan sendiri dan jika dibandingkan dengan BAZ/LAZ lain, pengelolaan zakat oleh perbankan syariah tampaknya lebih unggul dengan adanya ketersediaan sarana dan prasarana pendukung yang memadai, kemampuan manajerial dan administratif pengelola yang relatif lebih baik, dan adanya pelayanan khusus untuk pembiayaan masyarakat ekonomi lemah dalam bentuk pembiayaan *al-qard hasan* dari dana zakat yang dikelola oleh bank syariah.

Paparan di atas tampak bahwa pengembangan zakat dan perbankan syariah harus berjalan sinergis. Kemajuan pesat industri perbankan syariah saat ini seharusnya dapat menjadi faktor pendorong pengumpulan dan pendistribusian zakat. Hal ini mengingat pertumbuhan perbankan syariah pada hakikatnya merefleksikan menguatnya perekonomian umat sebab berbeda dengan bank konvensional yang dapat terus tumbuh terlepas dari sektor riil, pertumbuhan bank syariah senantiasa sejalan dan tidak bisa dipisahkan dari pertumbuhan di sektor riil.

Dari semua permasalahan tersebut menunjukkan bahwa konsep untuk penentuan dan penilaian laba sangatlah penting dalam akuntansi syariah, baik yang berhubungan dengan operasional perbankan syariah maupun lembaga keuangan syariah lainnya, sekaligus untuk menentukan besarnya zakat yang harus dikeluarkan oleh seseorang atau badan usaha, termasuk bagaimana pengelolaan zakat tersebut. Terdapat permasalahan masih mengganjal dalam peningkatan peran zakat ini yaitu mengenai metode perhitungan zakat perusahaan karena sampai saat ini belum ada kesepakatan para ahli dalam perhitungannya. Dengan berbedanya metode perhitungan zakat, maka hal tersebut akan menyulitkan wajib zakat BAZ/LAZ dan petugas pajak dalam mengontrol pembayaran zakat. Oleh karena itu penulis tertarik untuk meneliti mengenai cara perusahaan atau lembaga keuangan syariah dalam menghitung serta mengelolakan dana zakat dengan judul **“Pendistribusian Laba Akuntansi Syariah Dalam Menghitung Zakat Pada Perbankan Syariah.”**

B. LANDASAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Pengertian Perbankan Syariah

Bank syariah adalah institusi keuangan yang menjalankan usaha dengan tujuan menerapkan prinsip ekonomi dan keuangan islam pada area perbankan. Bank Islam bisa di definisikan dengan berbagai cara. Definisi bank Islam yang disetujui oleh *General Secretariat of the Organization of the Islamic Conference* (OIC), sebagai berikut :

- a. “...Bank Islam adalah institusi keuangan yang memiliki hukum, aturan dan prosedur sebagai wujud dari komitmen kepada prinsip syariah dan melarang menerima dan membayar bunga dalam proses operasi yang dijalankan...” (Ali & Sarkar, 1995).
- b. Bank Islam adalah: “Bisnis bank Islam berarti bisnis bank yang memiliki tujuan dan oprasi tidak memasukkan elemen yang tidak diijinkan oleh agama Islam...”

Pengertian Akuntansi Syari'ah

Pada dasarnya akuntansi sendiri memiliki banyak pengertian dan definisi. Adapun pengertian dan definisi tersebut yang dipaparkan dalam berbagai buku adalah sebagai berikut;

- a. Dalam *Accounting Principle Board*, akuntansi adalah suatu kegiatan jasa. Fungsinya adalah memberikan informasi kuantitatif, umumnya dalam ukuran uang, mengenai suatu badan ekonomi yang dimaksudkan untuk digunakan dalam pengambilan keputusan ekonomi
- b. Dalam *American Institute of Certified Public Accounting*, mendefinisikan akuntansi sebagai seni pencatatan, penggolongan, dan pengikhtisaran dengan cara tertentu dan dalam ukuran moneter, transaksi dan kejadian-kejadian yang umumnya bersifat keuangan.
- c. Dalam *A Statement of Basic Accounting Theory*, akuntansi adalah proses mengidentifikasi, mengukur, dan menyampaikan informasi ekonomi

sebagai bahan informasi dalam pertimbangan pengambilan keputusan oleh pihak pemakai.

Pengertian dan Konsep Laba

Laba merupakan suatu pos dasar dan penting dalam laporan keuangan yang memiliki berbagai kegunaan dalam berbagai konteks. Laba pada umumnya dipandang sebagai suatu dasar bagi perpajakan, penentuan kebijakan pembayaran dividen, pedoman investasi dan pengambilan keputusan dan unsur prediksi kinerja perusahaan (Belkaouli 1997, 330; Harahap 1997, 146 dalam Triuwono 2001, 1).

Selanjutnya laba ditentukan setelah proses tersebut terjadi. Proses pengkaitan (*matching*) menyebabkan timbulnya kewajiban untuk mengalokasikan beban yang belum teralokasikan ke dalam neraca. Beban-beban yang belum teralokasikan (aktiva non-moneter) bersama-sama dengan aktiva moneter (misal kas, persediaan, dan piutang) setelah dikurangkan dengan kewajiban yang timbul menghasilkan sisa yang disebut *accounting capital* atau *residual equity*. Laba akuntansi berhubungan dengan pengukuran modal dan dalam kenyataannya digunakan sebagai analisis terhadap perubahan modal secara temporer. Perkembangan konsep laba sendiri terus mengalami perubahan, berbagai macam konsep tentang laba bermunculan, diantaranya laba *historical cost*, konsep laba *business income*, konsep laba *replacement cost*, dan sebagainya (Baillie, 1995; dalam Triuwono 2001, 2). Termasuk juga konsep laba dalam akuntansi syariah juga mengikuti perkembangan tersebut. Konsep laba dalam struktur teori akuntansi dapat diketahui dengan menggunakan pendekatan sintaksis, semantis, dan pragmatis. Konsep laba secara sintaksis yaitu melalui aturan-aturan yang mendefinisikannya; secara semantis yaitu melalui hubungan pada realitas ekonomi yang mendasari; dan secara pragmatis yaitu melalui penggunaannya oleh investor tanpa memperhatikan bagaimana hal itu diukur dan tahu apa artinya (Hendriksen dan Van Breda 2000; 329 dalam Triuwono 2001; 8).

Ada dua konsep Islam yang sangat berkaitan dengan pembahasan masalah laba, yaitu adanya mekanisme pembayaran zakat dan sistem tanpa bunga (Hameed, 2000; dalam Triuwono, 2001; 2). Zakat pada prinsipnya merupakan kesejahteraan agama dan pembayarannya merupakan kewajiban agama. Pelaksanaan pemungutan zakat seharusnya dilakukan oleh pemerintah dan didistribusikan untuk kesejahteraan sosial dengan tujuan untuk beribadah kepada Allah SWT. Zakat dipungut terhadap pendapatan (laba), kepemilikan barang-barang tertentu seperti emas dan perak (atau disetarakan dengan uang), hewan ternak, dan hasil pertanian. Hal ini memerlukan penilaian dan konsep yang jelas untuk menetapkan dasar dan besarnya zakat yang harus dibayarkan.

Beberapa peneliti mengungkapkan perlunya konsep-konsep untuk menetapkan laba sebagai dasar pengenaan zakat, yang merupakan tujuan utama dalam akuntansi syariah. Hal ini diungkapkan Adnan dan Gaffikin (1997), Gambling dan Karim (1991), Baydoun dan Willet (1994), Tehri (2000), dan Rahman (2000) dalam Triuwono (2001). Hal ini diperkuat oleh pernyataan dari *Accounting and Auditing Organization for Islamic Financial Institution* (AAOIFI) dalam *Statement of Financial Conceptual Framework No. 1* yaitu dengan dibedakannya antara tujuan akuntansi keuangan dan laporan keuangan.

Keuntungan penggunaan laba sebagai dasar pembayaran zakat adalah dapat mengurangi masalah-masalah yang berkaitan dengan konflik kepentingan, terjadinya *window dressing*, dan kecurangan dalam penyajian dan pengungkapan laporan keuangan dapat diminimalisir sebaik mungkin. Karena setiap muslim (dalam hal ini seorang akuntan muslim) menyadari bahwa hal tersebut dilarang agama dan dia tidak akan mengambil barang yang bukan menjadi haknya.

Pengukuran dan Pelaporan Laba

Pada dasarnya ada empat aliran pemikiran berkenaan dengan pengukuran yang lebih baik atas laba usaha (Belkaoli 1997; 230) yaitu:

- Aliran klasik yang dicirikan terutama kepatuhan pada postulat unit-pengukur dan prinsip biaya historis. Aliran ini dikenal secara umum dengan akuntansi biaya historis atau akuntansi historis. Aliran klasik menganggap 'laba akuntansi' sebagai laba usaha.
- Aliran neo-klasik yang dicirikan terutama oleh pembangkangannya terhadap postulat unit-pengukur, pengakuannya atas perubahan tingkat harga umum, dan kepatuhan kepada prinsip biaya historis. Dikenal secara umum sebagai akuntansi biaya historis yang disesuaikan terhadap tingkat harga umum, konsep laba aliran neo-klasik adalah 'laba akuntansi yang disesuaikan dengan tingkat harga umum'.
- Aliran radikal yang dicirikan oleh pilihannya atas nilai berjalan sebagai dasar penilaian. Aliran ini memilih harga sekarang (*current value*) sebagai dasar penilaian bukan *historical cost* lagi. Konsep ini dikenal dengan *current value accounting*, sedangkan perhitungan labanya disebut *current income*.
- Aliran neo radikal yang menggunakan *current value* tetapi disesuaikan dengan perubahan tingkat harga umum. Konsep ini dikenal dengan *general price level adjusted current value accounting*, sedangkan perhitungan labanya disebut *adjusted current income*.

Pendistribusian Laba

Laba merupakan istilah akuntansi yang sangat populer digunakan baik oleh pembuat laporan keuangan maupun oleh penggunaannya. Popularitas istilah laba antara lain disebabkan oleh fungsi laba yang sangat vital bagi perusahaan. Laba berfungsi sebagai standar penilaian kinerja (*performance*) perusahaan yang selanjutnya akuntansi menjadi dasar pertimbangan kreditor, investor, pemerintah, dan masyarakat umum.

Menurut Sitepu (2005, 38), pendistribusian *net income* perusahaan dapat dilihat dari konsep-konsep berikut:

- Net Income to Stockholders*. Pandangan yang paling tradisional dan telah diakui mengenai laba bersih adalah bahwa laba bersih merupakan hasil pengembalian (*return*) kepada pemilik laba. Pendekatan-pendekatan yang diperoleh perusahaan akan meningkatkan pemilikan dan biaya yang dikeluarkan akan menurunkannya. Jadi laba bersih yang merupakan kelebihan pendapatan atas biaya, secara langsung akan menambah kekayaan pemilik. Dividen kas merupakan penarikan modal, dan laba yang ditahan merupakan bagian dari total pemilikan. Sebaliknya, kerugian yang dialami perusahaan secara langsung akan mengurangi kekayaan pemilik.
- Net Income to Investor*. Sesuai dengan *entity theory*, pemegang saham dan kreditor jangka panjang dianggap sama dengan investor, modal permanen dengan adanya pemisahan antara pemilikan (*ownership*) dan pengendalian (*control*) dalam perusahaan-perusahaan besar, maka perbedaan antar pemegang saham dan kreditor tidak lagi sepenting sebelumnya. Perbedaan utama hanya terletak pada prioritas hak dalam pembagian laba dan terhadap aset dalam likuidasi. Dalam *entity theory*, *income* bagi investor meliputi bunga atas hutang, dividen bagi pemegang *preferred common stock*, dan laba yang ditahan. Dalam perhitungan laba bersih bagi investor, pajak penghasilan diperlakukan sebagai beban, karena pemerintah bukanlah penerimaan manfaat dari perusahaan dalam pengertian seperti investor.

- c. *Net Income to Residual Shareholders*. Dalam perusahaan yang menguntungkan dengan umur yang tidak terbatas, para pemilik modal residu terdiri dari pemegang saham biasa atau investor yang dapat menjadi pemegang saham biasa melalui konvensi atau pengguna hak lainnya. Salah satu dari kelompok investor lainnya yaitu pemegang saham preferen atau pemegang saham obligasi dapat menjadi pemilik ekuitas residu. Oleh karena itu, prioritas dalam hak atas laba merupakan hal yang penting bagi semua kelompok. Laba bersih residu menunjukkan jumlah yang tersedia untuk didistribusikan kepada pemegang hak residu.

Distribusi Laba untuk Zakat

Menurut Qadrawari (2007;122), untuk perusahaan, zakat didasarkan pada prinsip keadilan serta hasil ijtihad para fuqaha. Oleh sebab itu, zakat agak sulit ditemukan pada kitab fikih klasik. Kewajiban zakat perusahaan lainnya hanya ditujukan kepada perusahaan yang dimiliki (setidaknya mayoritas) oleh muslim. Sehingga zakat ini tidak ditujukan pada harta perusahaan yang tidak dimiliki oleh muslim. (Syafei, 2008 dalam Nurhayati, 2009; 285). Hal tersebut dikuatkan oleh keputusan seminar I zakat di Kuwait, tanggal 3 April 1984 dalam Nurhayati (2009;285) tentang zakat perusahaan sebagai berikut:

- a. Zakat perusahaan harus dikeluarkan jika syarat berikut terpenuhi:
- Kepemilikan dikuasai oleh muslim/muslimin
 - Bidang usaha harus halal
 - Aset perusahaan dapat dinilai
 - Aset perusahaan dapat berkembang
 - Minimal kekayaan perusahaan setara dengan 85 gram emas
- b. Syarat teknisnya sebagai berikut:
- Adanya peraturan yang mengharuskan pembayaran zakat tersebut
 - Anggaran dasar perusahaan memuat hal tersebut
 - RUPS mengeluarkan keputusan yang berkaitan dengan hal itu
 - Kerelaan para pemegang saham menyerahkan pengeluaran zakat sahamnya kepada dewan direksi perusahaan.

Perhitungan zakat perusahaan ada 3 pendapat (Syafei, 2008 dalam Nurhayati 2009;285), yaitu:

- a. Kekayaan perusahaan yang dikenakan zakat adalah kekayaan perusahaan yang digunakan untuk memperoleh laba. Pendapat ini dikemukakan oleh Qardhawi, dan zakat dikenakan pada harta lancar bersih perusahaan.
- b. Kekayaan yang dikenakan zakat adalah pertumbuhan modal bersih. Pendapat ini dikemukakan oleh El Badawi dan Sultan. Metode ini disusulkan untuk mengatasi kelemahan pada metode pertama disebabkan transaksi perusahaan semakin kompleks.
- c. Kekayaan yang dikenakan zakat adalah kekayaan bersih perusahaan. Pendapat ini dikemukakan oleh Lembaga Fatwa Arab Saudi. Metode apa saja boleh digunakan walaupun yang paling sederhana untuk digunakan adalah pendapat Qardhawi. Sedangkan nisab zakat adalah 85 gram emas dan cukup haul (1 tahun qamariah) dengan besar zakat 2.5%. jika perusahaan menggunakan tahun masehi, maka besar zakat adalah 2.575% (standar AAOIFI).

Labanya untuk Pemilik Dana

Menurut Nurhayati (2009;112), Mudharabah adalah:

“Akad kerja sama antara pemilik dana dan pengelola dana untuk melakukan kegiatan usaha, laba dibagi atas dasar nisbah bagi hasil menurut kesepakatan kedua belah pihak, sedangkan bila terjadi kerugian akan ditanggung oleh si pemilik dana kecuali disebabkan oleh *misconduct*, *negligence*, atau *violation* oleh pengelola dana”.

Dalam Mudharabah, terdapat nisbah keuntungan dimana ada besaran yang digunakan untuk pembagian keuntungan, yang mencerminkan imbalan yang berhak diterima oleh kedua belah pihak yang bermudharabah atas keuntungan yang diperoleh. Pengelola dana mendapatkan imbalan atas kerjanya, sedangkan pemilik dana mendapatkan imbalan atas penyertaan modalnya. Nisbah keuntungan harus diketahui dengan jelas oleh kedua belah pihak, inilah yang akan mencegah terjadinya perselisihan antara kedua pihak mengenai cara pembagian keuntungan. Jika memang dalam akad tersebut tidak dijelaskan masing-masing porsi, maka pembagiannya menjadi 50% dan 50%. Perubahan nisbah harus berdasarkan kesepakatan kedua belah pihak.

Apabila terjadi kerugian, ditanggung oleh pemilik dana kecuali ada *misconduct*, *negligence*, atau *violation*, cara menyelesaikannya adalah sebagai berikut (Nurhayati, 2009;117):

- a. Diambil terlebih dahulu dari keuntungan karena keuntungan merupakan pelindung modal
- b. Bila kerugian melebihi keuntungan, maka baru diambil dari pokok modal.

Distribusi Labanya untuk Karyawan

Suatu produksi tidak akan berjalan lancar tanpa adanya faktor-faktor produksi yang mendukung. Ada 4 faktor yang penting adalah tanah, tenaga kerja, modal dan manajemen. Keempat-empatnya sangat berperan dalam kelangsungan produksi tanpa adanya tanah, tenaga kerja, modal dan manajemen maka produksi tidak berjalan dengan efektif. Demikian halnya tenaga kerja merupakan salah satu faktor produksi yang penting. Keberadaan tenaga kerja tidak boleh begitu saja dikesampingkan yang harus diperhatikan kesehatan dan kesejahteraannya. Hal yang tidak bisa lepas begitu saja dari tenaga kerja adalah upah. Penentuan upah merupakan salah satu penentu efisien atau tidaknya kerja seorang tenaga kerja seperti yang sering terjadi di Indonesia sekarang tidak sedikit perusahaan yang menghentikan aktivitas produksinya karena para karyawan berdemo menuntut kenaikan upah.

Oleh karena itu perlu diperhatikan standar upah agar memberikan kerugian kepada kedua belah pihak yaitu pihak perusahaan dan karyawan, seperti yang terjadi pada masa Rasulullah SAW dan pada masa kekhalifahan. Jika para pekerja tidak mendapatkan upah yang adil dan wajar, ini tidak hanya akan mempengaruhi daya beli dan taraf hidup para karyawan beserta keluarganya, Dengan demikian secara ekonomi sangat berbahaya bagi suatu Negara jika menghapuskan hak tenaga kerja atas pembagian dividen. Perselisihan dalam perdagangan dan industri menyebabkan kerugian tahunan yang besar baik kerugian waktu maupun uang daripada sedikit kenaikan upah yang diberikan kepada para pekerja.

Labanya Ditahan

Labanya ditahan merupakan laba bersih yang tidak didistribusikan kepada para pemegang saham (Wibowo, 2009;60). Labanya ditahan diklasifikasikan menjadi dua unsur, yaitu labanya ditahan yang dicadangkan dan labanya ditahan yang tidak dicadangkan. Cadangan labanya ditahan merupakan labanya ditahan yang dicadangkan untuk tujuan tertentu. Ada beberapa alasan mengapa perusahaan melakukan pencadangan terhadap labanya ditahan (Wibowo, 2009:60), antara lain:

- a. Alasan perundang-undangan
- b. Alasan kontrak
- c. Alasan kemungkinan kerugian
- d. Alasan perlindungan pada posisi modal kerja

Laba ditahan pada dasarnya terbentuk dari akumulasi laba yang dipindahkandari akun ikhtisar Laba-Rugi (*income summary*). Begitu saldo laba ditutup ke laba ditahan, sebenarnya saldo laba tersebut telah lebur menjadi elemen modal pemegang saham yang sah. Seperti juga modal setoran, laba ditahan menunjukkan sejumlah hak atas seluruh jumlah rupiah aset bukan hak atas jenis aset tertentu. Dengan demikian untuk mengukur seluruh hak pemegang saham atas aset, laba ditahan harus digabungkan (ditambahkan) dengan modal setoran.

Akan tetapi adanya laba ditahan dalam neraca akuntansi syariah agak sedikit ditentang oleh Syihab (2012). Adanya laba ditahan pada neraca akuntansi syariah yang juga terdapat pada neraca konvensional menunjukkan bahwa proporsi tanpa memerlukan pembagian dan penahanan harta dari laba sepenuhnya hak direktur sebagai pengelola tanpa memerlukan persetujuan terlebih dahulu dari pemegang saham sebagai pemodal untuk membagikannya kepada mereka. Padahal ketika perusahaan telah memperhitungkan keuntungan pada hakekatnya laba tersebut adalah hak milik seluruh pemodal yang mengharuskan pengelola meminta izin mereka untuk menahannya. Menurut Syihab (2012), laba ditahan dalam neraca syirkah Islam seharusnya dihilangkan dan ditiadakan, sebab saat perusahaan telah memperhitungkan keuntungan maka harta keuntungan tersebut sebenarnya telah ada yang memilikinya dengan jelas, yaitu semua pengelola dan investor yang terdaftar dalam perusahaan. Dengan demikian semua harta keuntungan harus dibagikan dan diberikan kepada yang berhak, tidak boleh ditahan oleh pengelola.

C. METODE PENELITIAN

Objek Penelitian

Objek dalam penelitian ini adalah Perbankan Syariah yang telah listing di Bursa Efek Indonesia. Objek penelitian tersebut sengaja dipilih karena perusahaan tersebut telah menerapkan akuntansi syariah.

Jenis Penelitian

Jenis metoda penelitian yang digunakan adalah penelitian deskriptif dengan desain studi kasus. Penelitian deskriptif adalah suatu penelitian yang dilakukan dengan tujuan utama untuk memberikan gambaran atau deskripsi tentang suatu keadaan secara objektif (Aditya, 2009). Penelitian dengan desain studi kasus dilakukan dengan observasi secara mendalam terhadap suatu obyek penelitian dari beberapa keadaan yang dianggapnya sama. Meskipun beberapa keadaan dianggap sama, tetapi kesimpulan yang diambilnya tidak boleh digeneralisir sebagai kesimpulan secara menyeluruh terhadap kasus-kasus yang dianggap sama.

Metoda Pengumpulan Data

Data yang diperlukan dalam penelitian ini diperoleh dengan metoda pengumpulan data sebagai berikut:

1. Penelitian Lapangan. Penelitian lapangan dilakukan langsung ke objek penelitian dengan tujuan menggambarkan semua fakta yang terjadi pada objek penelitian,

agar permasalahan dapat diselesaikan. Teknik yang digunakan untuk memperoleh data dengan melaksanakan studi lapangan sebagai berikut:

- a. Wawancara. Wawancara dilaksanakan dengan melakukan tanya jawab langsung terhadap pihak-pihak yang bersangkutan guna mendapatkan data dan keterangan yang berlandaskan tujuan penelitian.
 - b. Dokumentasi. Dokumentasi dilakukan dengan melakukan pengumpulan data-data dan dokumen perusahaan yang relevan dengan penelitian ini.
2. Studi Kepustakaan. Studi kepustakaan dilakukan dengan menelaah buku-buku yang relevan dengan permasalahan yang diangkat untuk mendapatkan kejelasan konsep dan mengumpulkan literatur-literatur yang relevan dengan pembahasan penelitian.

Jenis dan Sumber Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini merupakan data sekunder yaitu data yang diperoleh secara tidak langsung dan melalui media perantara. Dalam melaksanakan penelitian, diperlukan data yang merupakan data kuantitatif yaitu data yang berupa angka-angka yang menunjukkan jumlah atau banyaknya sesuatu, dalam hal ini yaitu data jumlah laba dan perhitungan zakat pada perbankan syariah, data Statistik Perbankan Indonesia dan data Statistik Ekonomi & Keuangan Indonesia.

Data di bagi menjadi dua jenis, yaitu kualitatif dan data kuantitatif. Data kualitatif adalah data yang tidak dapat diukur atau dinilai dengan angka-angka secara langsung. Sedangkan data kuantitatif adalah data yang dapat diukur atau dinilai dengan angka secara langsung. Adapun sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah:

- a. Data primer merupakan sumber data penelitian yang diperoleh secara langsung dari sumber asli (tidak melalui media perantara). Dalam penelitian ini data primer diperoleh melalui wawancara terhadap responden.
- b. Data sekunder merupakan sumber data yang diperoleh secara tidak langsung melalui media perantara atau diperoleh dan dicatat oleh pihak lain. Data sekunder dalam penelitian ini diperoleh dari buku-buku, jurnal-jurnal, penelitian terdahulu serta literatur lain.

Metoda Analisis Data

Dalam penelitian ini, penulis menggunakan analisis deskriptif. Data-data perusahaan yang mendukung penelitian dikumpulkan kemudian data-data tersebut dilakukan analisa dengan cara mendeskripsikan atau menggambarkan keadaan obyek penelitian yang sesungguhnya. Analisa data ini penting artinya karena dari analisa ini data yang diperoleh dapat memberi arti dan makna yang berguna dalam memecahkan masalah penelitian.

D. HASIL DAN PEMBAHASAN

Distribusi Laba untuk Pemerintah

Pembayaran pajak dalam Islam, sebenarnya masih terdapat pro dan kontra, dimana ada yang berpendapat bahwa terdapat kewajiban kaum muslim atas harta yaitu zakat dan ada pula ulama yang berpendapat bahwa zakat merupakan kewajiban satu-satunya mengenai harta bagi kaum muslim, barang siapa yang telah menunaikan zakat maka bersihlah hartanya dan bebaslah kewajibannya. Tetapi disisi lain ada yang memperbolehkan pemungutan pajak karena alasan untuk kemaslahatan umat dimana dengan pertimbangan bahwa dana yang dimiliki pemerintah tidak mencukupi untuk berbagai pengeluaran, dan jika pengeluaran tersebut tidak dibiayai maka akan timbul kemudharatan, sehingga disini fungsinya pembayaran pajak adalah

untuk mencegah kemudharatan tersebut, karena mencegah kemudharatan merupakan kewajiban umat muslim.

Di Indonesia, pemerintah mewajibkan setiap perusahaan untuk membayar pajak, yang berupa Pajak Penghasilan (PPH) untuk Perbankan Syariah. Menurut Kholis (2010), PPH adalah: "Pajak yang dikenakan kepada badan atas penghasilan yang diterima atau diperoleh dalam suatu Tahun Pajak. Yang dimaksud dengan penghasilan adalah setiap tambahan kemampuan ekonomis yang berasal baik dari Indonesia maupun dari luar Indonesia yang dapat digunakan untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan dengan nama dan dalam bentuk apapun. Dengan demikian maka penghasilan itu dapat berupa keuntungan usaha, gaji, honorarium, hadiah, dan lain sebagainya. Pemerintah telah mengatur mengenai ketentuan pembayaran pajak penghasilan dalam Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor : 136/Pmk.03/2011 Tentang Pengenaan Pajak Penghasilan Untuk Kegiatan Usaha Perbankan Syariah.

PT. Bank Muamalat Indonesia Tbk.

Dilihat dalam Laporan Laba Rugi PT Bank Muamalat, laba mengalami kenaikan sehingga pembayaran pajak setiap tahunnya juga terus meningkat seiring dengan kenaikan laba dan dilihat dalam catatan atas laporan keuangan terdapat laba sebelum pajak Bank menurut penghasilan komprehensif lain untuk tahun 2015 adalah 108.909.838 dan untuk tahun 2014 adalah 99.044.264. Sehingga pembayaran pajak untuk tahun 2015 sebesar 34.417.650 dan untuk tahun 2014 sebesar 40.127.570. Terdapat kelebihan bayar atas PPh 29 dan atas kelebihan pembayaran pajak tersebut, Bank telah mengajukan restitusi pajak ke kantor pelayanan pajak. Bank telah menerima surat hasil pemeriksaan pajak No. SPHP.100/WPJ.06/KP.1205 untuk tahun pajak 2014, yang menyatakan kurang bayar sebesar Rp. 35 miliar. Bank telah mengajukan keberatan pajak kepada kantor pajak.

PT Bank Syariah Mandiri

Laba bersih sebelum pajak untuk tahun 2015 sebesar Rp 374.126.301.850 dan Rugi bersih tahun 2014 sebesar (25.678.205.004), sehingga pembayaran pajak untuk tahun 2015 sebesar 84.550.582.068 dan untuk tahun 2014 sebesar 19.132.607.116, dimana untuk tahun 2014 ini PT Bank Syariah Mandiri mengalami kerugian tetapi terdapat pajak tangguhan sebesar 49.926.677.384. Di bulan April 2015, Bank menerima surat ketetapan pajak (SKP) yang menyatakan kekurangan bayar pajak penghasilan badan untuk tahun pajak 2013 sebesar Rp 58.236.986.879. Bank tidak menyetujui hasil SKP tersebut dan telah mengajukan surat banding ke pengadilan pajak. Sampai tanggal laporan keuangan ini, belum terdapat hasil putusan banding dari pengadilan pajak. Bank telah melakukan pembayaran terlebih dahulu atas nilai kurang bayar sebesar Rp 58.236.986.879 sebagai salah satu persyaratan untuk melakukan banding dan dicatat sebagai tagihan pajak penghasilan di akun aset lain-lain. Pada tanggal 2 September 2015, Bank menerima surat perintah pemeriksaan pajak untuk tahun pajak 2014 atas kelebihan pembayaran pajak tahun pajak 2014.

PT Bank BNI Syariah

Perhitungan pajak penghasilan untuk tahun yang berakhir pada tanggal 31 Desember 2015 adalah suatu perhitungan sementara yang dibuat untuk tujuan akuntansi dan dapat berubah pada saat Bank menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunan tahun 2014. Perhitungan pajak penghasilan untuk tahun pajak yang berakhir pada tanggal 31 Desember 2014 sesuai dengan Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunan tahun 2014. Beban pajak kini untuk tahun 2015 adalah 89,283 dan untuk tahun 2014 adalah 68,286 dan Beban pajak tangguhan untuk tahun 2015 10,040 dan tahun 2014 11,404 sehingga jumlah pajak yang dibayarkan untuk tahun 2015 sebesar 79,243 dan tahun 2014 sebesar 56,882. Pada tanggal 29 Desember 2015,

Bank menerima Surat Tagihan Pajak (STP) No. 90006/106/14/093/15 atas PPh badan Untuk tahun pajak 2014 sebesar Rp9.165 Juta (termasuk denda). Bank menindaklanjuti STP tersebut dengan melakukan pembayaran sebesar Rp7.901 Juta (pokok pajak) pada tanggal 30 Desember 2015. Bank telah mengajukan surat permohonan pembatalan ke Direktorat Jenderal Pajak terhadap STP PPh.

PT Bank BRI Syariah

PT Bank BRI Syariah menerapkan PSAK No. 46 (Revisi 2014), "Pajak Penghasilan". Penerapan PSAK ini tidak menimbulkan perubahan yang besar terhadap pelaporan keuangan dan pengungkapan dalam laporan keuangan. Beban pajak tahun berjalan ditetapkan berdasarkan taksiran penghasilan kena pajak tahun berjalan. Aset dan liabilitas pajak tangguhan diakui atas perbedaan temporer aset dan liabilitas antara pelaporan komersial dan pajak pada setiap tanggal pelaporan. Aset pajak tangguhan diakui untuk seluruh perbedaan temporer yang boleh dikurangkan dan saldo rugi fiskal yang belum dikompensasikan, sepanjang perbedaan temporer dan rugi fiskal yang belum dikompensasikan tersebut dapat dimanfaatkan untuk mengurangi laba fiskal pada masa yang akan datang. Jumlah tercatat aset pajak tangguhan ditelaah pada setiap tanggal posisi keuangan dan nilai tercatat aset pajak tangguhan tersebut diturunkan apabila tidak lagi terdapat kemungkinan besar bahwa laba fiskal yang memadai akan tersedia untuk mengkompensasi sebagian atau semua manfaat aset pajak tangguhan. Perubahan terhadap liabilitas pajak diakui pada saat surat ketetapan pajak diterima, atau apabila diajukan keberatan dan atau banding oleh Bank, pada saat telah ada keputusan atas banding dan atau keberatan tersebut. Aset dan liabilitas atas pajak tangguhan dan pajak kini dapat saling hapus apabila terdapat hak yang berkekuatan hukum untuk melakukan saling hapus.

Laba sebelum pajak tahun 2015 adalah Rp 169.069.000.000, beban pajak kini untuk adalah 6.802.000.000 dan beban pajak tangguhan untuk Rp (21.660.000.000) sehingga jumlah pajak yang dibayarkan untuk tahun 2015 sebesar Rp 46.432.000.000. Laba sebelum pajak tahun 2014 adalah 10.378.000.000, beban pajak kini untuk adalah 3.565.000.000 dan beban pajak tangguhan untuk Rp 3.991.000.000 sehingga jumlah pajak yang dibayarkan untuk tahun 2014 sebesar Rp 7.556.000.000. Aset dan liabilitas pajak tangguhan diukur berdasarkan tarif pajak yang akan berlaku pada tahun saat aset direalisasikan atau liabilitas diselesaikan berdasarkan peraturan perpajakan yang berlaku atau yang telah secara substantif telah diberlakukan pada tanggal laporan posisi keuangan. Pengaruh pajak terkait dengan penyisihan untuk dan/atau pembalikan seluruh perbedaan temporer selama tahun berjalan, termasuk pengaruh perubahan tarif pajak, diakui sebagai "Manfaat/(Beban) Pajak Penghasilan" dan termasuk dalam laba atau rugi neto tahun berjalan, kecuali untuk transaksi-transaksi yang sebelumnya telah langsung dibebankan ke laba komprehensif lainnya dan dilaporkan ke ekuitas.

PT Bank Bukopin Syariah

Laba sebelum pajak tahun 2015 adalah Rp 169.069.000.000, beban pajak kini untuk adalah 10.883.366.500 dan beban pajak tangguhan untuk Rp 2.003.835.351 sehingga jumlah pajak yang dibayarkan untuk tahun 2015 sebesar Rp 12.887.201.851. Laba sebelum pajak tahun 2014 adalah 10.378.000.000, beban pajak kini untuk adalah 3.971.531.750 dan beban pajak tangguhan untuk Rp 81.993.679 sehingga jumlah pajak yang dibayarkan untuk tahun 2014 sebesar Rp 4.053.525.429. Manfaat yang diperoleh dari aset pajak tangguhan yang diakui Bank tergantung pada adanya penghasilan kena pajak yang lebih besar dari pembalikan perbedaan temporer yang bisa dikurangkan dimasa yang akan datang.

PT Bank Panin Syariah

Pada tahun 2015 terdapat pengaruh pajak atas penghasilan yang tidak dapat diperhitungkan menurut fiskal sebesar Rp 1.841.895.000 sehingga total beban pajak sebesar Rp 20.685.062.000 dari total laba sebelum pajak 2015 Rp 75.372.666.000. Total laba sebelum pajak tahun 2014 sebesar 95.728.849.000 dan total pajak Rp 24.791.954.000. Pada bulan Maret 2015, Bank menerima Surat Ketetapan Pajak dari Direktorat Jenderal Pajak, atas kekurangan pembayaran pajak penghasilan untuk tahun pajak 2010. Bank juga mendapat sanksi administratif berupa denda sebesar Rp 235.259.000. Pada bulan April 2015, Bank telah membayar seluruh dari kekurangan tersebut. Pada tanggal 22 Desember 2015, Bank menerima berita acara pembahasan dari Direktorat Jenderal Pajak, atas kekurangan bayar pajak penghasilan untuk tahun pajak 2011. Pada tanggal 23 Desember 2015 Bank telah membayar seluruh dari kekurangan tersebut.

PT Bank BCA Syariah

Beban pajak kini ditetapkan berdasarkan taksiran penghasilan kena pajak tahun berjalan. Aset dan liabilitas pajak tangguhan diakui atas perbedaan temporer antara aset dan liabilitas untuk tujuan komersial dan untuk tujuan perpajakan pada setiap tanggal pelaporan. Laba bersih sebelum pajak untuk tahun 2015 sebesar Rp 31.892.132.856 dan tahun 2014 sebesar Rp 17.497.708.631, dan terdapat Pajak Penghasilan kurang bayar sebesar Rp 5.497.659.000 pada tahun 2015 dan pada tahun 2014 terdapat kurang bayar sebesar Rp 461.111.000. Aset dan liabilitas pajak tangguhan diukur berdasarkan tarif pajak yang diharapkan akan digunakan pada periode ketika aset direalisasi atau ketika utang dilunasi, berdasarkan tarif pajak (dan peraturan perpajakan) yang berlaku atau secara substansial telah diberlakukan pada tanggal laporan posisi keuangan. Koreksi terhadap liabilitas perpajakan dicatat pada saat diterimanya surat ketetapan, atau apabila diajukan permohonan keberatan atau banding, ketika hasil keberatan atau banding sudah ditetapkan.

Distribusi Laba untuk Zakat

Untuk perusahaan, zakat didasarkan pada prinsip keadilan serta hasil ijtihad para fuqaha. Oleh sebab itu, zakat agak sulit ditemukan pada kitab fikih klasik. Kewajiban zakat perusahaan lainnya hanya ditujukan kepada perusahaan yang dimiliki (setidaknya mayoritas) oleh muslim. Salah satu prinsip akuntansi yang dipakai dalam sistem perhitungan zakat adalah konsep entitas. Dalam konsep ini perusahaan dianggap sebagai seorang wajib zakat, terpisah dengan kewajiban zakat dari para pemilik maupun pengelolanya. Semua landasan hukum Islam di atas berisi perintah untuk menunaikan zakat perusahaan. Dalam hukum yuridis juga diatur mengenai kewajiban perusahaan untuk mengeluarkan zakat yaitu dalam UU No. 36 Tahun 2008 dan diatur pelaksanaannya dengan Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2010. Landasan fiqh atau hukum Islam atas kewajiban zakat tidak dapat secara mutlak dijadikan patokan kepatuhan para *muzakki* untuk mengeluarkan zakat yang menjadi kewajibannya. Landasan fiqh yang ada tidak menyediakan sangsi “nyata” bagi pelanggarnya. Oleh karena itu, landasan fiqh harus dipertegas lagi dengan keberadaan landasan yuridis seperti disebutkan di atas. Ditambah lagi, pada umumnya para pemilik (pemegang saham/investor) perusahaan-perusahaan yang sudah besar (*go public*) tidak semuanya beragama Islam. Kondisi inilah yang menyebabkan landasan normatif-religius tidak dapat dijadikan sebagai satu-satunya patokan kepatuhan para *muzakki* dalam berzakat. Untuk itu landasan yuridis yang lebih tegas sangat dibutuhkan peranannya demi pemenuhan kewajiban zakat. Mengenai nizam dan persentase zakat, Mufraini (2006:124) menyatakan bahwa nisab zakat perusahaan yaitu senilai 85 gram emas sedangkan persentasenya adalah 2,5% dari aset wajib zakat yang dimiliki perusahaan selama masa haul.

PT Bank Muamalat

Laporan sumber dan penyaluran zakat merupakan laporan yang menunjukkan sumber dana dan penyaluran dalam jangka waktu tertentu serta dana zakat yang belum disalurkan pada tanggal tertentu.

Tahun	2015	2014
Laba Bersih	74.492.188	58.916.694
Zakat Bank	1.429.334	11.896.166
Zakat seharusnya	1.862.304,7	1.472.917,4

Dalam tabel terlihat bahwa zakat yang dibayarkan oleh PT Bank Muamalat pada tahun 2014 dibayarkan pada zakat bank tahun 2015 dan lebih besar pembayaran zakat bank daripada zakat yang seharusnya dimana zakat tahun 2014 adalah Rp 1.472.917,4 tetapi yang dibayarkan pada tahun 2015 adalah Rp 1.429.334 dan zakat keseluruhan yang dikeluarkan berjumlah Rp 22.723.300 yang terdiri dari zakat Bank dan zakat eksternal bank dan disalurkan melalui Baitul Maal Muamalat sebesar Rp 19.154.449, Dompot Dhuafa sebesar Rp 1.189.617, Rumah Zakat Rp 1.189.617 dan BAZNAS sebesar Rp 1.189.617. Untuk tahun 2015, Bank Muamalat membayarkan zakat Bank Rp 1.862.304,7, zakat keseluruhan yang dibayarkan pada tahun 2015 sebesar Rp 12.533.076 yang berasal dari zakat eksternal bank sebesar Rp 11.103.742 dan keseluruhan zakat tersebut disalurkan melalui Baitu Maal Muamalat.

Berdasarkan Rapat Umum Pemegang Saham Tahunan yang diselenggarakan pada tanggal 17 Juni 2015, para pemegang saham telah memutuskan untuk melakukan:

- Penyisihan seluruh laba neto tahun 2014 sebesar Rp 57.173.347 ke akun cadangan umum tahun 2014;
- Penyisihan sebagian laba neto tahun 2014 sebesar Rp 1.429.334 sebagai pembayaran zakat Bank tahun 2014;
- Penyisihan sebagian laba neto tahun 2014 sebesar Rp 8.500.000 sebagai tantiem Direksi, Dewan Komisaris dan Dewan Pengawas Syariah tahun 2014;
- Pembayaran zakat Bank dan pembagian Tantiem Direksi, Dewan Komisaris dan Dewan Pengawas Syariah tahun 2014 diambil dari cadangan biaya yang telah dibentuk pada tahun 2014

PT Bank Syariah Mandiri

Tahun	2015	2014
Laba Bersih	289.575.719.782	(48.778.267.110)
Zakat Bank	9.592.982.099	2.815.220.867
Zakat seharusnya	7.239.392.995	-

Bank telah menghitung besarnya biaya zakat sebesar 2,5% dari laba sebelum zakat dan pajak penghasilan untuk tahun yang berakhir pada tanggal 31 Desember 2015 dan 2014 masing-masing sebesar Rp9.592.982.099 dan Rp2.815.220.867 yang telah dibukukan sebagai biaya zakat pada tahun 2015 dan 2014. Sesuai hasil Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS) tahun 2015 yang diselenggarakan pada tanggal 1 April 2015, RUPS menyetujui pembayaran

zakat Bank sebesar 2,5% dari laba sebelum pajak dan zakat untuk tahun yang berakhir pada tanggal 31 Desember 2014 sebesar Rp2.815.220.867 yang dibukukan sebagai biaya tahun 2014. Bank telah menyalurkan dana zakat Bank sebesar Rp31.284.753.079 selama tahun 2015 melalui LAZNAS BSM.

PT BNI Syariah

Laporan sumber dan penyaluran dana zakat dan laporan sumber dan penggunaan dana kebajikan merupakan laporan keuangan yang mencerminkan peran Bank sebagai pemegang amanah dana kegiatan sosial yang dikelola secara terpisah. Laporan sumber dan penyaluran dana zakat merupakan laporan yang menunjukkan sumber dan penyaluran dana zakat dalam jangka waktu tertentu, serta dana zakat yang belum disalurkan pada tanggal tertentu. Laporan sumber dan penggunaan dana kebajikan menunjukkan sumber dan penggunaan dana kebajikan dalam jangka waktu tertentu serta saldo dana kebajikan pada tanggal tertentu.

Zakat adalah sebagian dari harta yang wajib dikeluarkan oleh *muzakki* (pembayar zakat) untuk diserahkan kepada *mustahiq* (penerima zakat). Sumber dana zakat, infak dan *shadaqah* berasal dari Bank dan pihak lain yang diterima Bank untuk disalurkan kepada pihak yang berhak sesuai dengan prinsip syariah. Bank tidak secara langsung menjalankan fungsi pengelolaan dana zakat dan dana kebajikan. Dana yang terkumpul oleh Bank seluruhnya disalurkan kepada Yayasan *Hasanah Titik* PT Bank BNI Syariah.

Tahun	2015	2014
Laba Bersih	228.525.000.000	163.251.000.000
Zakat Bank	7.701.000.000	5.524.000.000
Zakat seharusnya	5.713.125.000	4.081.275.000

Bank BNI Syariah telah mengeluarkan zakat yang lebih besar dari zakat yang seharusnya, beriring dengan kenaikan laba maka makin meningkat pula zakat yang dikeluarkan.

PT BRI Syariah

Laporan sumber dan penyaluran zakat merupakan laporan yang menunjukkan sumber dana dan penyaluran dalam jangka waktu tertentu serta dana zakat yang belum disalurkan pada tanggal tertentu. Zakat adalah sebagian dari harta yang wajib dikeluarkan oleh *muzakki* (pembayar zakat) untuk diserahkan kepada *mustahiq* (penerima zakat). Sumber dana zakat, *infak* dan *shadaqah* berasal dari Bank dan pihak lain yang diterima Bank untuk disalurkan kepada pihak yang berhak sesuai dengan prinsip syariah. Laporan sumber dan penggunaan dana kebajikan merupakan laporan yang menunjukkan sumber dan penggunaan dana kebajikan selama jangka waktu tertentu dan saldo dana kebajikan pada tanggal tertentu.

Tahun	2015	2014
Laba Bersih	169.069.000.000	10.378.000.000
Zakat Bank	4.001.000.000	6.934.000.000
Zakat seharusnya	4.226.725.000	259.450.000

Zakat yang dikeluarkan bank lebih besar dari yang seharusnya, tetapi untuk tahun 2015 zakat yang dikeluarkan seharusnya adalah Rp 4.226.725.000 tetapi yang dikeluarkan bank hanya Rp 4.001.000.000. Tidak terdapat penjelasan dalam catatan atas laporan keuangan atas perhitungan zakat.

PT Bank Bukopin Syariah

Laporan sumber dan penyaluran zakat merupakan laporan yang menunjukkan sumber dana dan penyaluran dalam jangka waktu tertentu serta dana zakat yang belum disalurkan pada tanggal tertentu. Zakat adalah sebagian dari harta yang wajib dikeluarkan oleh *muzakki* (pembayar zakat) untuk diserahkan kepada *mustahiq* (penerima zakat). Sumber dana zakat, infaq dan shadaqah berasal dari Bank dan pihak lain yang diterima Bank untuk disalurkan kepada pihak yang berhak sesuai dengan prinsip syariah.

Tahun	2015	2014
Laba Bersih	27.778.475.573	8.498.497.636
Zakat Bank	-	-
Zakat seharusnya	694.461.889	212.462.441

Bank tidak membuat laporan sumber penggunaan dana zakat, infaq dan shadaqah karena Bank tidak secara langsung menjalankan fungsi penyaluran dana zakat, infaq dan shadaqah.

PT Bank Panin Syariah

Berdasarkan berita acara Rapat Umum Pemegang Saham No. 74 tanggal 24 April 2015 dari Aryanti Artisari, SH, MKn, notaris di Jakarta, pemegang saham menyetujui penetapan laba kotor Bank untuk tahun buku 2015 dan seterusnya sebesar 2,5% akan dipergunakan atau disalurkan untuk memenuhi kewajiban zakat korporasi Bank. Berdasarkan berita acara Rapat Umum Pemegang Saham No. 66 tanggal 18 Juni 2014 dari Aryanti Artisari, SH, MKn, notaris di Jakarta, pemegang saham menyetujui penetapan laba kotor Bank untuk tahun buku 2014 dan seterusnya sebesar 2,5% akan dipergunakan atau disalurkan untuk memenuhi kewajiban zakat korporasi Bank.

Tahun	2015	2014
Laba Bersih	77.305.298.000	98.183.503.000
Zakat Bank	1.932.632.000	2.454.654.000
Zakat seharusnya	1.932.632.450	2.454.587.575

Bank telah menghitung besarnya biaya zakat sebesar 2,5% dari laba sebelum zakat dan beban pajak penghasilan untuk tahun 2015 dan 2014 masing-masing sebesar Rp 1.932.632 ribu dan Rp 2.454.654 ribu yang dibebankan sebagai beban zakat pada tahun 2015 dan 2014. Dan bank memperoleh zakat dari pihak luar bank sebesar 1.454.640.000 untuk tahun 2015 dan sebesar 923.363.000 untuk tahun 2014, sehingga tahun 2015 zakat yang dikeluarkan adalah Rp 3.387.272.000 yang disalurkan melalui lembaga Bank Panin Syariah sebesar Rp 1.340.214.000 dan yang disalurkan ke lembaga lain sebesar Rp 2.454.654.000.

PT Bank BCA Syariah

Laporan sumber dan penggunaan dana zakat dan dana kebajikan merupakan laporan yang mencerminkan peran Bank sebagai pemegang amanah dana kegiatan sosial yang dikelola secara terpisah. Laporan sumber dan penggunaan zakat merupakan laporan yang menunjukkan sumber dana, penggunaan dalam jangka waktu tertentu serta dana zakat yang belum disalurkan pada tanggal tertentu. Zakat adalah sebagian dari harta yang wajib dikeluarkan oleh muzakki (pembayar zakat) untuk diserahkan kepada mustahiq (penerima zakat). Sumber dana zakat, infak dan shadaqah berasal dari Bank dan pihak lain yang diterima Bank untuk disalurkan kepada pihak yang berhak sesuai dengan prinsip syariah.

Tahun	2015	2014
Laba Bersih	31.892.132.856	17.497.708.631
Zakat Bank	-	-
Zakat seharusnya	797.303.321	436.992.716

Bank tidak secara langsung menjalankan fungsi pengelolaan dana zakat, infak, shadaqah dan dana kebajikan.

E. SIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Zakat sebagai salah satu kewajiban dalam hukum Islam dikeluarkan oleh beberapa Bank Umum Syariah, berupa zakat bank yang merupakan zakat perusahaan diibayarkan 2,5% dari laba. Zakat dibayarkan lebih besar daripada zakat yang seharusnya dikeluarkan, tetapi terdapat juga bank yang membayarkan zakatnya lebih kecil dari yang seharusnya dikarenakan pendistribusian zakat yang belum maksimal, bahkan terdapat bank-bank syariah yang tidak mengeluarkan zakat karena tidak tercantum didalam laporan keuangan juga tidak mempunyai laporan pendistribusian zakat hanya menyalurkan zakat dari pihak eksternal bank.

Saran

Berdasarkan penelitian maka disarankan untuk memperhitungkan kembali jumlah zakat yang dikeluarkan dan zakat yang ada langsung dikeluarkan sehingga tidak ada zakat idle, mengingat zakat sesungguhnya merupakan prinsip syariah dan untuk kesejahteraan umat.

REFERENSI

Al-qur'an dan Terjemahannya

Antonio, Muhammad Syafi'i. 2001. *Bank Syariah Dari Teori Ke Praktik*. Jakarta: Gema Insani.

Belkaouli, Ahmed. 1997. *Teori Akuntansi*. (terj. Dukat, Erwan, et. al.). Jakarta: Penerbit Erlangga.

Boyd, David T, Sanithia and Priscilla. 2009. *A Primer For Accounting Certification: Complete Analysis Of The Process With Listing Of Sources*. American Journal of Business Education – October 2009 Volume 2, Number 7.

- Freeman, R. Edward. dkk. 2010. *Stakeholder Theory. The Satate of The Art*. UK: Cambridge University Press.
- Harahap, Sofyan Syafri. 2002. *Beberapa Dimensi Akuntansi: Menurut Al-Qur'an, Ilabiyah, Sejarah Islam dan Kini*. Media Riset Akuntansi, Auditing dan Informasi, Vol 2. No. 2 Agustus 2002: 57 – 101.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2007. *Standar Akuntansi Keuangan*. Jakarta. Salemba Empat.
- Irma Lailiyah. 2006. *Penerapan Pengukuran Laba Akuntansi Syari'ah dalam Menentukan Zakat pada PT. BRI Syariah Surabaya*. STIE Perbanas Surabaya
- M. Arif Mufraini. 2006. *Akuntansi dan Manajemen Zakat: Mengkomunikasikan Kesadaran dan Membangun*.
- Muhammad. 2002. *Manajemen Bank Syari'ah*. Yogyakarta: UPP AMP YKPN.
- Nurhayati, Sri. dan Wasilah. 2009. *Akuntansi Syariah di Indonesia*. Jakarta: Salemba Empat
- Rivai, Veithzal dan Srifin Arviyan. 2010. *Islamic Banking*. Jakarta : Bumi Aksara
- Qardhawi, Yusuf. 2007. *Hukum Zakat*. Jakarta: PT. Mitra Kerjaya Indonesia
- Sitepu, Waktu. 2005. *Analisis Perbandingan Pendistribusi Laba Bersih Akuntansi Konvensional dan Akuntansi Syariah*. Bandung.
- Wilson, Rodney. 1997. *Islamic Finance and Ethical Investment*. International Journal of Social Economics, Vol. 24 No. 11, 1997, pp. 1325-1342. MCB University Press, 0306-8293
- Wiroso. 2010 *Akuntansi Transaksi Syariah*. Jakarta. Ikatan Akuntan Indonesia.

Halaman ini sengaja dikosongkan

PENGARUH PARTISIPASI PENYUSUNAN ANGGARAN DAN PELIMPAHAN WEWENANG TERHADAP KINERJA APARATUR PEMERINTAH DAERAH (Studi Empiris SKPD Kota Bandar Lampung)

Nur Pitriani

Program Studi Akuntansi FEB Universitas Lampung

Email: pitriani_nur@yahoo.com

Yenni Agustina

Program Studi Akuntansi FEB Universitas Lampung

Email: yenni_shofa@yahoo.co.id

ABSTRACT

The aim of this study was finding empirical evidence about the effects of budgeting participation and authority delegation to local government officer performance in Bandarlampung. The sampling method in this study was purposive sampling with 74 respondents from 56 SKPD in Bandarlampung. The analysis method in this study used Structural Equation Model (SEM) SmartPLS 2.0 M3 software with variance basic. All data has been collected through quisionare. This study found that budgeting participation and authority delegation was significantly effect to local government officer performance. By Implementing the officer participation in budgeting there will motivate the local government officer to have responsibility toward their program success. Desentralization authority delegation will make every individual more responsible toward their job from their leader than without participation on budgetary setting, then every individual will increase their performance due to they have tried to achieve the organization objective.

Keyword : Budgeting Participation, Authority Delegation and Local Government Officer Performance.

A. PENDAHULUAN

Tujuan dari penelitian ini yaitu untuk memberikan bukti empiris mengenai pengaruh partisipasi penyusunan anggaran dan pelimpahan wewenang terhadap kinerja aparatur pemerintahan. Alasan pemilihan dari kedua variabel independen ini yaitu yang pertama anggaran merupakan salah satu komponen terpenting dalam suatu organisasi, hal ini terbukti dengan banyaknya topik yang sering sekali diteliti oleh ilmuwan mengenai partisipasi anggaran, dan juga kaitan anggaran dengan kinerja. Hal ini dikarenakan anggaran merupakan salah satu media untuk menilai kinerja suatu organisasi salah satunya organisasi pemerintahan (Deddi, 2007). Pelaksanaan yang telah terwujud maka akan menjadi salah satu komponen dalam penilaian kinerja disektor pemerintahan, khususnya pemerintahan di kota Bandar Lampung. Kedua, Pelimpahan wewenang yang desentralisasi merupakan salah satu dasar yang harus ada dalam organisasi. Pelimpahan wewenang adalah pemberian wewenang oleh manajer yang lebih tinggi kepada manajer yang lebih rendah untuk melaksanakan suatu pekerjaan dengan otorisasi secara eksplisit dari manajer pemberi wewenang pada waktu wewenang tersebut dilaksanakan (Mulyadi dan Setyawan, 2000).

Berdasarkan hasil wawancara yang peneliti lakukan pada bagian BKD , bahwa didalam SKPD BKD terdapat pelimpahan wewenang dari kepala dinas keuangan yang sesuai

peraturan yang telah ditetapkan oleh kepala dinas maupun pemerintah kota Bandar Lampung, dalam pelimpahan wewenang terdapat motivasi terhadap karyawan berupa insentif dan tunjangan tetapi tidak untuk satu karyawan saja melainkan semua karyawan sehingga terdapat kesenjangan antar karyawan lain. Masalah yang terjadi di SKPD kota Bandar Lampung adalah ketidakpuasaan atau ketidaksesuaian pemberian imbalan, penghargaan dengan kebijakan pemerintah daerah sehingga mengakibatkan kemalasan dalam bekerja dan ketidakcapaian target dalam instansi pemerintah daerah.

Fenomena yang terjadi di Kota Bandar Lampung dapat dilihat dari masih lemahnya kinerja pemerintah tahun 2015 pada pencapaian kegiatan pembangunan, meskipun secara nyata kinerja yang dilakukan oleh pemerintah Kota Bandar Lampung terlihat baik, akan tetapi dilihat dari perolehan pendapatan asli daerah (PAD) tahun 2015 yang hanya tercapai 57,48%.

Dalam penganggaran dilakukan dengan system *top-down*, dimana rencana dan jumlah anggaran telah ditetapkan oleh atasan/pemegang kuasa anggaran sehingga bawahan/pelaksana anggaran hanya melakukan apa yang telah disusun. Penerapan system ini mengakibatkan kinerja bawahan/pelaksana anggaran menjadi tidak efektif karena target yang diberikan terlalu menuntut namun sumber daya yang diberikan tidak mencukupi (*overloaded*). Dalam proyeksi, atasan/pemegang kuasa anggaran kurang mengetahui potensi dan hambatan yang dimiliki oleh bawahan/pelaksana anggaran sehingga memberikan target yang menuntut dibandingkan dengan kemampuan bawahan/pelaksana anggaran. Bertolak dari kondisi ini, sektor publik mulai menerapkan sistem penganggaran yang dapat mengulangi masalah tersebut, yaitu anggaran partisipasi. Melalui system ini, bawahan/pelaksana anggaran dilibatkan dalam penyusunan anggaran yang menyangkut sub bagiannya sehingga tercapainya kesepakatan antara atasan/pemegang kuasa anggaran dan bawahan/pelaksana anggaran mengenai anggaran tersebut.

Peneliti yang menguji pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah telah banyak dilakukan. Suwarno, Dkk (2010) dengan menggunakan variabel pelimpahan wewenang dan motivasi sebagai variabel moderating. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa motivasi dan pelimpahan wewenang tidak memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja aparatur pemerintah. Sedangkan menurut Ardiani, dkk (2013) menggunakan variabel pelimpahan wewenang sebagai salah satu variabel moderating. Dengan hasil penelitian menunjukkan bahwa pelimpahan wewenang dalam penyusunan anggaran yang terdesentralisasi memiliki dampak terhadap peningkatan kinerja manajerial dapat dimulai dari proses perencanaan sampai dengan pelaksanaan yang dimulai dari staf kepada atasan agar lebih optimal.

Variabel kinerja aparatur pemerintah daerah dalam penelitian ini merupakan modifikasi/penyesuaian dari penelitian yang dilakukan Ven (1980) yang awalnya adalah kinerja manajerial. Penyesuaian tersebut didasarkan pada alasan bahwa kinerja aparatur pemerintah daerah dapat dinilai berdasarkan kemampuan aparat tersebut dalam melaksanakan tugas-tugas manajerial yang meliputi perencanaan, investigasi, koordinasi, supervisi, pengaturan staf, negosiasi, dan representasi (Lopez et al, 2007).

Berdasarkan permasalahan dan fenomena di atas penelitian memodifikasi dan menindaklanjuti penelitian Arifin (2012) dengan menambah pelimpahan wewenang sebagai variabel independen dan menghilangkan komitmen organisasi, budaya organisasi, dan gaya kepemimpinan sebagai variabel moderasi. Dipilihnya pelimpahan wewenang sebagai variabel independen karena dengan memiliki tingkat kesadaran bekerja yang tinggi, para aparatur diharapkan memiliki keseriusan ketika berpartisipasi dalam menentukan penyusunan target anggaran dan menyampaikan apa yang seharusnya dicantumkan dalam angka-angka anggaran dalam menunjang tercapainya tujuan organisasi sektor publik.

Termotivasi penelitian sebelumnya, penelitian ini mengkonfirmasi kembali apakah partisipasi penyusunan anggaran mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja

aparatur pemerintah daerah, dan apakah pelimpahan wewenang mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah. Berdasarkan hal yang telah diuraikan sebelumnya, maka rumusan masalah dalam penelitian ini yaitu:

1. Apakah partisipasi penyusunan anggaran mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah ?
2. Apakah pelimpahan wewenang mempunyai pengaruh positif dalam partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah?

B. LANDASAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Tinjauan Pustaka

Teori Penetapan Tujuan (*Goal-Setting*)

Teori penetapan tujuan (*goal setting*) dikembangkan oleh Locke pada tahun 1968. Teori penetapan tujuan menjelaskan hubungan antara tujuan yang ditetapkan dengan prestasi kerja (kinerja). Konsep dasar teori penetapan tujuan adalah bahwa seseorang yang memahami tujuan (apa yang diharapkan organisasi kepadanya) akan mempengaruhi perilaku kerjanya, penetapan tujuan yang menantang (sulit) dan dapat diukur hasilnya akan meningkatkan prestasi kerja, yang diikuti dengan memiliki kemampuan dan keterampilan. Ada beberapa pernyataan yang berkaitan dengan konsep teori penetapan tujuan, yaitu (1) tujuan yang sulit menghasilkan prestasi yang lebih tinggi dari tujuan mudah, (2) tujuan yang jelas (spesifik) dan sulit menghasilkan prestasi yang lebih tinggi dari tujuan yang mudah, (3) tujuan yang jelas (spesifik) dan menantang akan menghasilkan prestasi yang lebih tinggi dari tujuan yang bersifat abstrak. Dalam proses penetapan tujuan, tujuan bisa ditetapkan bersama-sama antara pimpinan dengan bawahan (partisipatif) atau tujuan itu ditetapkan sendiri oleh pimpinan (Gitosudarmo dan Sudita, 1997).

Partisipasi Anggaran

Partisipasi anggaran merupakan suatu proses penyusunan anggaran yang melibatkan karyawan dengan tujuan untuk mencapai tujuan organisasi. Karyawan yang terlibat dalam proses tersebut akan merasa bertanggung jawab atas segala sesuatu yang menjadi tanggung jawab atau tugasnya, dibandingkan dengan karyawan yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran.

Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah

Kinerja adalah gambaran pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/ program/ kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi, dan visi organisasi. Daftar apa yang ingin dicapai tertuang dalam perumusan strategi (*strategic planning*) suatu organisasi. Secara umum, kinerja merupakan prestasi yang dicapai oleh organisasi dalam periode tertentu (Indra, 2006). Kinerja aparatur pemerintah daerah merupakan salah satu yang dapat dipakai untuk dapat meningkatkan efektivitas organisasi.

Kinerja sektor publik merupakan tingkat kecakapan pegawai negeri dalam melaksanakan aktivitas manajemen. Kinerja merupakan salah satu faktor yang dapat dipakai untuk meningkatkan efektivitas organisasi. Pengukuran kinerja yang handal merupakan salah satu faktor kunci suksesnya organisasi. Penilaian kinerja berguna untuk memperbaiki kinerja masa yang akan datang, memberikan nilai umpan balik tentang kualitas kerja untuk kemudian mempelajari kemajuan perbaikan yang dikehendaki dalam kerja. Kinerja aparat pemerintah dinilai dari berbagai anggota-anggota dalam sektor pemerintah berupaya untuk memberikan pelayanan terbaik dengan mendayagunakan sumberdaya yang ada di organisasinya untuk memberikan kepuasan kepada masyarakat sebagai pihak yang dilayani. Menurut peraturan

pemerintah Republik Indonesia Nomor 58 Tahun 2005, suatu kerja perangkat daerah adalah perangkat daerah pada pemerintah daerah suatu pengguna anggaran atau barang. Sedangkan kinerja suatu kerja perangkat daerah merupakan pengukuran keberhasilan organisasi dalam pencapaian tujuannya, dan untuk mengetahui sejauh mana tingkat keberhasilan pelayanan yang dicapai.

Pengukuran kinerja sektor publik adalah sistem yang digunakan untuk membantu para manajer publik dalam menilai pencapaian suatu strategi dengan menggunakan alat ukur *finansial* dan *nonfinansial*, selain itu sistem pengukuran kinerja juga dapat dijadikan sebagai pengendalian organisasi karena didalam pengukuran kinerja juga ditetapkan *reward and punishment system* (Wulandari, 2013).

Menurut Indra (2006) indikator pengukuran kinerja adalah kuantitatif dan kualitatif yang menggambarkan tingkat pencapaian suatu sasaran atau tujuan yang telah ditetapkan, 5 komponen yang ada didalam indikator pengukuran kinerja dalam hal ini kinerja pimpinan dalam manajerial/ pimpinan dalam pelaksanaan program SKPD, yaitu:

1. masukan (*inputs*) adalah segala sesuatu yang dibutuhkan agar pelaksanaan kegiatan dapat berjalan untuk menghasilkan keluaran
2. keluaran (*outputs*) adalah sesuatu yang diharapkan langsung dicapai dari suatu kegiatan yang dapat berupa fisik dan nonfisik
3. Hasil (*outcomes*) adalah segala sesuatu yang mencerminkan fungsinya keluaran kegiatan pada jangka menengah (efek langsung).
4. Manfaat (*benefit*) adalah sesuatu yang terkait dengan tujuan akhir dari pelaksanaan kegiatan.
5. Dampak (*impacts*) adalah pengaruh yang ditimbulkan baik positif maupun negatif terhadap setiap indikator berdasarkan asumsi yang telah diterapkan.

Pelimpahan Wewenang

Pelimpahan wewenang adalah pemberian wewenang oleh manajer yang lebih tinggi kepada manajer yang lebih rendah untuk melaksanakan suatu pekerjaan dengan otorisasi secara eksplisit dari manajer pemberi wewenang pada waktu wewenang tersebut dilaksanakan (Mulyadi dan Setyawan, 2000). Struktur organisasi yang disertai dengan tingkat pelimpahan wewenang sentralisasi yang tinggi, menunjukkan bahwa semua keputusan yang penting ditentukan pimpinan (manajemen) puncak, sementara manajemen pada tingkat menengah atau bawahannya hanya mempunyai sedikit wewenang didalam pembuatan keputusan. Sebaliknya tingkat pelimpahan wewenang desentralisasi yang tinggi memberikan gambaran bahwa pimpinan puncak mendelegasi wewenang dan pertanggungjawaban pada bawahannya, dan bawahan diberi wewenang untuk membuat berbagai keputusan (Riyadi, 2000).

Pengembangan Hipotesa

Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja aparatur pemerintah daerah

Partisipasi anggaran diperkirakan dapat mempengaruhi moral, sikap, motivasi kerja, dan kepuasan kerja (Lopez, 2007), untuk itu agar tujuan anggaran dari suatu organisasi bisa tercapai maka, partisipasi dari bawahan sangat dibutuhkan. Dalam sektor publik pengukuran kinerja tidak sebatas pada masalah pemakaian anggaran, namun pengukuran kinerja mencakup berbagai aspek yang dapat memberikan informasi yang efektif dan efisien dalam mencapai kinerja. Penelitian yang dilakukan oleh Milani (1975), Brownell dan Hirst (1986) menemukan bahwa terdapat hasil yang tidak signifikan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja aparat pemerintah daerah. Berdasarkan penjelasan diatas, peneliti menduga bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah, karena partisipasi yang tinggi yang terdapat dalam diri setiap individu dalam proses penyusunan anggaran akan meningkatkan kinerja aparat pemerintah daerah. Dengan adanya partisipasi oleh aparat pemerintah daerah, maka aparat tersebut berusaha untuk bertanggung jawab

terhadap tugas yang dikembangkannya. Dengan adanya tanggung jawab ini, akan menjadikan kinerja yang baik bagi organisasi pemerintah, sehingga semakin tingginya partisipasi aparat pemerintah daerah akan meningkatkan kinerja di satuan Pemerintah Daerah, sehingga dapat ditarik hipotesis sebagai berikut :

H1 :partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja kinerja aparatur pemerintah

Pengaruh Pelimpahan Wewenang Dalam Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah

Pelimpahan wewenang merupakan suatu pemberian yang menjadi hak atas tugas dan tanggung jawab untuk melakukan sesuatu atau memerintahkan orang lain untuk melakukan sesuatu. Pelimpahan wewenang dalam organisasi juga berkaitan erat dengan struktur organisasi. Struktur organisasi memberikan gambaran mengenai pembagian kekuasaan dalam suatu organisasi. Menurut Gul *et al.* (1995) partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial akan berpengaruh positif dalam organisasi yang pelimpahan wewenangnya bersifat desentralisasi, dan akan berpengaruh negatif dalam organisasi yang wewenangnya bersifat sentralisasi. Sedangkan Penelitian Handayani (2013) menemukan bahwa desentralisasi tidak mempengaruhi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Tetapi beda dengan penelitian Choiri (2016) menyatakan bahwa pelimpahan wewenang memoderasi partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja aparatur pemerintah daerah.

Dengan adanya pelimpahan wewenang kepada manajer dalam penyusunan anggaran, maka manajer memiliki tanggungjawab atas setiap keputusan dalam penyusunan anggaran. Maka dengan adanya tanggungjawab atas pelimpahan wewenang dalam penyusunan anggaran akan meningkatkan kinerja aparatur pemerintah daerah. Berdasarkan uraian diatas maka dapat hipotesis yang terbentuk adalah sebagai berikut:

H3: Pelimpahan wewenang dalam partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah.

C. METODE PENELITIAN

Populasi Dan Sampel Penelitian

Populasi penelitian ini adalah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) pemerintah kota Bandar Lampung. Berdasarkan data yang diperoleh dari BPS pemerintah kota Bandar Lampung satuan kerja terdapat 56 SKPD yang terdiri dari Instansi, Badan, Dinas, Kantor Dan Kecamatan. Untuk sampelnya menggunakan *purposive sampling* dimana digunakan sesuai dengan informasi yang akan diambil berdasarkan dari sumber yang sengaja dipilih berdasarkan kriteria yang telah ditetapkan peneliti sebagai berikut :

1. Hasil pajak daerah
2. Retribusi daerah
3. Pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan
4. Lain-lain pendapatan asli daerah yang sah
5. Belanja Daerah

Pemilihan objek penelitian ini dengan pertimbangan bahwa kota Bandar Lampung merupakan ibu kota provinsi Lampung dan merupakan kota yang telah memperoleh predikat laporang keuangan dengan mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian (WTP) selama tiga tahun berturut-turut.

Jenis Dan Sumber Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer, yaitu yang diperoleh secara langsung dari instansi pemerintah daerah kota Bandar Lampung dengan cara menyebarkan kuesioner kepada responden yang menjabat sebagai Sekretaris/setingkat Sekretaris SKPD, Kepala Bidang/setingkat Kepala Bidang, dan Kepala Seksi/setingkat Kepala Seksi yang bertugas di Sekretaris Daerah, Dinas-Dinas, Kantor, Badan, dan Lembaga teknis daerah.

Operasional Variabel Penelitian

Penelitian ini menggunakan tiga variabel yaitu dua variabel independen dan satu variabel dependen yaitu variabel partisipasi anggaran dan pelimpahan wewenang sebagai variabel independen dan variabel dependennya adalah kinerja aparatur pemerintah daerah.

Skala Pengukuran

Skala pengukuran menggunakan skala Likert (*summated Rating Methods*) yang dinyatakan dengan setuju/ tidak setuju terhadap suatu/ objek atau kejadian tertentu. Masalah ini berupa beberapa alternatif kategori pendapat yang mengukur lebih sensitif dan dapat dinyatakan dengan angka. Jawaban setiap pertanyaan dapat dibagi dalam urutan teratas berdasarkan sikap subjek terhadap objek yang dinyatakan dan opsi jawaban tersebut sebanyak 5 pilihan.

Metode Analisis Data

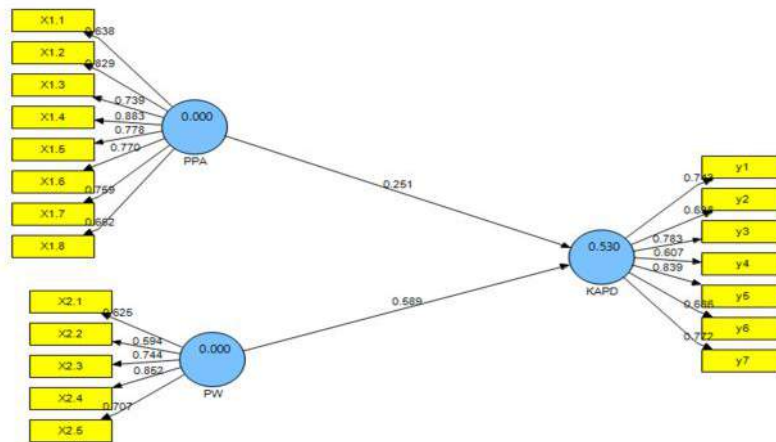
Dalam penelitian ini analisis data menggunakan pendekatan *partial Least Squares* (PLS). PLS merupakan sebuah model persamaan *Structural Equation Modeling* (SEM) yang berbasis komponen atau varians.

Pengukuran Model (*Measurement Model*)

Pengukuran model dimaksudkan untuk mengetahui seberapa besar konsistensi dan keakuratan data yang dikumpulkan. Pengukuran model dalam penelitian ini dilakukan dengan uji validitas yang dilihat dari *convergent validity* dan *discriminant validity* dan uji reliabilitas menggunakan *cronbach alpha*.

D. HASIL DAN PEMBAHASAN

Gambar 1 Alogaritma



Pengujian Hipotesis

Dalam pengujian *PLS* secara statistik setiap hubungan yang dihipotesiskan dilakukan dengan menggunakan simulasi. Pengujian ini dilakukan dengan menggunakan prosedur *bootstrapping* dengan 500 kali resampling. Dalam pengujian hipotesis, apabila nilai koefisien *path* yang ditunjukkan oleh nilai statistik *T* (*T-statistic*) $\geq 1,64$ maka hipotesis alternatif dapat dinyatakan didukung atau diterima, namun apabila nilai statistik *T* (*T-statistic*) $\leq 1,64$ maka hipotesis alternatif dinyatakan tidak didukung atau tidak diterima. Hasil analisis terhadap pengujian *Path Coefficients* pada *PLS* adalah sebagai berikut:

Pengujian Hipotesis 1 (Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah)

Dari hasil uji *PLS inner model* pada gambar 1 diatas menunjukkan pengaruh variabel partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah menunjukkan nilai koefisien jalur sebesar 0.2512 dengan *T* sebesar 3.3965. Nilai *T* hitung 3.3965 lebih besar dari *T* tabel (1.640) dengan derajat kebebasan 5% atau tingkat probabilitasnya < 0.05 . Hasil ini berarti bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah .yang berarti sesuai dengan hipotesis pertama, yaitu partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah. Hal ini menunjukkan bahwa hipotesis pertama didukung, dapat disimpulkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah. Hal ini menunjukkan hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran searah dengan kinerja aparatur pemerintah daerah. Semakin tinggi partisipasi penyusunan anggaran maka kinerja aparatur pemerintah daerah juga akan semakin tinggi.

Hal ini sejalan dengan penelitian Bambang dan Osmad (2007) bahwa adanya partisipasi penyusunan anggaran juga mendorong setiap manajer untuk meningkatkan prestasinya (kinerja) dan bekerja lebih keras karena merasa menganggap bahwa target organisasi adalah merupakan target pribadinya. Hal ini yang mendorong instansi pemerintah untuk terus berkembang dan meningkatkan partisipasi penyusunan anggaran. Hasil penelitian Wulandari (2013) yang menyatakan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah.

Keikutsertaan berbagai pihak, baik atasan maupun bawahan dalam penyusunan anggaran dapat mendorong moral kerja yang tinggi. Dimana para pegawai akan berusaha menciptakan

anggaran yang sesuai dengan standar atau kondisi yang diinginkan dimasa depan sehingga kinerja suatu organisasi dapat ditingkatkan. Moral kerja yang tinggi dapat mengarahkan seseorang kedalam perilaku yang sesuai dengan tujuan organisasi dan adanya suatu keyakinan dalam diri anggota organisasi bahwa pekerjaan merupakan tanggungjawab yang harus diselesaikan dengan sungguh-sungguh. Selain itu dengan tingginya partisipasi penyusunan anggaran akan menghasilkan informasi yang efektif antara atasan dengan bawahan, sehingga komunikasi antara atasan dan bawahan dapat berjalan dengan lancar.

Pengujian Hepotesis 2 (Pengaruh Pelimpahan Wewenang Dalam Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah)

Dari hasil uji *PLS inner model* pada gambar 1 diatas menunjukkan pengaruh variabel pelimpahan wewenang terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah menunjukkan nilai koefisien jalur sebesar 0.5893 dengan T sebesar 9.4510. Nilai T hitung 9.4510 lebih besar dari T tabel (1.640) dengan derajat kebebasan 5% atau tingkat probabilitasnya < 0.05 . hasil ini berarti bahwa pelimpahan wewenang berpengaruh terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah. Yang berarti sesuai dengan hepotesis kedua, yaitu pelimpahan wewenang yang bersifat desentralisasi akan mempunyai pengaruh positif dalam partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah. Hal ini menunjukkan bahwa hipotesis kedua terdukung.

Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian Murtanto dan Hapsari (2006) serta bangun (2009) yang membuktikan bahwa pelimpahan wewenang berpengaruh signifikan terhadap penganggaran partisipatif dalam peningkatan kinerja bawahan. Konsisten dengan hasil Penelitian Suetrisno (2010) menyatakan bahwa pelimpahan wewenang berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial, Pelimpahan dalam organisasi berkaitan dengan struktur organisasi, serta penelitian Ardhani (2013) yang menyatakan desentralisasi berpengaruh signifikan terhadap kinerja anggota, hal ini dapat diartikan jika desentralisasi meningkat maka kinerja anggota meningkat. Artinya, semakin tinggi pengaruh struktur desentralisasi terhadap partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja aparatur pemerintah daerah

E. SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui partisipasi penyusunan anggaran dan pelimpahan wewenang terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah dengan, pada SKPD Kota Bandar Lampung. Berdasarkan hasil penelitian maka dapat diambil kesimpulan sebagai berikut :

1. Hasil pengujian hipotesis pertama, menunjukkan interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah. Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah. Artinya semakin tinggi tingkat partisipasi penyusunan anggaran maka semakin tinggi kinerja aparatur pemerintah daerah. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian Wulandari (2013), yang menyatakan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah.
2. Hasil pengujian hipotesis kedua, Pelimpahan wewenang berpengaruh positif terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah, artinya pelimpahan wewenang yang terdesentralisasi suatu organisasi maka kinerja akan semakin tinggi. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian Suetrisno (2010) yang menyatakan pelimpahan wewenang berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial.

Saran

Berdasarkan simpulan yang diperoleh serta adanya keterbatasan dalam penelitian, sehingga saran-saran yang dikemukakan adalah sebagai berikut :

1. Populasi dan sampel penelitian pada peneliti selanjutnya diharapkan memperluas populasi dengan menambah pegawai bawahan agar lebih mengetahui bagaimana kinerja aparatur pemerintah daerah secara menyeluruh.
2. Memperbanyak jumlah sampel penelitian dan melakukan wawancara kepada responden.

Implikasi

Studi ini setidaknya diharapkan dapat memberikan masukan kepada SKPD Kota Bandar Lampung bahwa pentingkan adanya partisipasi penyusunan anggaran dan pelimpahan wewenang yang terdesentralisasi sebab pelimpahan wewenang dalam penyusunan anggaran yang terdesentralisasi terhadap kinerja pemerintah Kota Bandar Lampung.

REFERENSI

- Arifin, Solikhun. 2012. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah: Komitmen Organisasi, Budaya Organisasi, Gaya Kepemimpinan Sebagai Variabel Moderasi (Studi Pada Pemerintah Kota Semarang). *Skripsi*. Universitas Diponegoro.
- Ardhani, Dian Ayu. 2013. Pengaruh Partisipasi Anggaran, Ketidakpastian Lingkungan, Desentralisasi Dan Komite Organisasi Terhadap Kinerja Manajerial Pada DPRD Kabupaten Blora. *Skripsi*. Program Studi Akuntansi Dian Nuswantoro Semarang.
- Bangun, Andarias (2009). Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran, Kejelasan Anggaran Dan Struktur Desentralisasi Terhadap Kinerja Manajerial SKPD Dengan Pengawasan Internal Sebagai Variabel Moderating (Studi Kasus Pada Pemerintah Kabupaten Deli Semarang). *Tesis*. Program Pasca Sarjana: Universitas Sumatera Utara.
- Brownell, P., and Hirst. 1986. Reliance on Accounting Information, Budgetary Participation, and Task Uncertainty: Tests of A Three-Way Interaction. *Journal of Accounting Research*.
- Choiri, Ananda Miftahul. 2016. Pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparatur penerintah daerah: desentralisasi, gaya kepemimpinan, komitmen organisasi, dan budaya organisasi sebagai variabel moderasi (studi empiris pada pemerintah daerah kabupaten sukoharjo). *Skripsi*. Universitas Muhammadiyah Surakarta.
- Dedi Nordiawan, 2007. *Akuntansi Pemerintahan* ,Jakarta : Salemba Empat.
- Gitosudarmo Indriyo dan I Nyoman Sudita, 1997, *Perilaku Keorganisasian*, Yogyakarta: BPFE.
- Gul, Ferdinand A., Tsui, J1udy S.L., Fong, Steve., and Kwok, Helen. 1995. Decentralitation as A Moderating Factor in The Budgetary Participation-Performance Relationship: Some Hongkong Evidence. *Accounting and Business Research, Volume 25, Issue 98*.
- Handayani, Chici.2013. Pengaruh Partisipasi Dalam Penyusunan Anggaran Dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Skpd Dengan Desentralisasi Sebagai Variabel Moderating Studi Empiris Pada SKPD Pemerintah Daerah Kota Padang. *Skripsi* .Universitas Negri Padang
- Indra Bastian. 2006. *Akuntansi sektor publik, suatu pengantar*. Jakarta. Erlangga.

- Lopez-Leach, Maria., Stammerjohan William., Mcnair Frances. 2007. Differences in The Role of Job-Relevant Information in The Budget Participation-Performance Relationship Among U.S and Mexican Managers: A Question of Culture for Communication. *Journal of Management Accounting Research Vol.19, Issue 1*.
- Milani, K. 2007. The Relationship of Participation in Budget Setting to Industrial Supervisor Performance and Attitudes: A Field Study. *The Accounting Review*.
- Mulyadi dan Setyawan, Johny. 2000. System perencanaan dan pengendalian manajemen. Edisi Kedua. *Jakarta Salemba Empat*.
- Murtanto dan Hapsari (2006).Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Dengan Desentralisasi Dan Karakteristik System Informasi Akuntansi Manajemen Sebagai Variabel Moderating.*Jurnal bisnis dan akuntansi, Vol.8, No.1*, hal 1-8.Universitas Trisakti
- Riyadi, Slamet. 2000. Motivasi Dan Pelimpahan Wewenang Sebagai Variabel Moderating Dalam Hubungan Antara Partisipasi Penyusunan Anggaran Dan Kinerja Manajerial.*Jurnal riset akuntansi Indonesia.vol.3 no.2*.
- Sukardi.2004. Hubungan Antara Anggaran Partisipatif Dengan Kinerja Manajerial; Peran Motivasi Kerja dan Kultur Organisasional Sebagai Variabel Moderating.”*Jurnal Maksi. Vol. 4. pp 82-99*.
- Sutriesno, 2010. Pengaruh Partisipasi, Motivasi Dan Pelimpahan Wewenang Dalam Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial. *Tesis*. Program Studi Magister Akuntansi.Universitas Diponegoro.
- Suwarno, Kamaliah, Zulbahridar.2010. Pengaruh Partisipasi Dalam Penyusuna Anggaran Terhadap Inerja Manajerialdengan Motivasi Pelimpahan Wewenang Dan Pengetahuan Manajemen Biaya Sebagai Variabel Moderating (Studi Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah SKPD Se-Provinsi Riau).*Jurnal Sorot.Vol 8. No 2. Oktober. Hlm 1-190*. Lembaga Penelitian Universitas Riau.
- Ven, Van de., 1980. Early Planning, Implementation, and Performance of New Organizations.*The Organizations Life Cycle*.
- Wulandari, Nivo. 2013. Pengaruh Partisipasi Dan Komitmen Organisasi Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Padang). *Jurnal Akuntansi*. Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.

KEMAUAN MEMBAYAR PAJAK DAN FAKTOR YANG MEMPENGARUHINYA BAGI USAHA MIKRO KECIL DAN MENENGAH (UMKM) SETELAH BERLAKUNYA PP NO. 46 TAHUN 2013 DI BANDARLAMPUNG

Ninuk Dewi Kesumaningrum

Program Studi Akuntansi FEB Universitas Lampung

email: ninukdewi@gmail.com

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh kesadaran membayar pajak terhadap kemauan membayar pajak, pengaruh pengetahuan peraturan perpajakan terhadap kemauan membayar pajak, pengaruh persepsi efektifitas sistem perpajakan terhadap kemauan membayar pajak, pengaruh manfaat yang dirasakan wajib pajak terhadap kemauan membayar pajak, dan pengaruh kualitas layanan wajib pajak terhadap kemauan membayar pajak. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah seluruh Wajib Pajak Orang Pribadi pelaku UMKM yang terdaftar di Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama Kedaton dan KPP Pratama Teluk Betung, Bandar Lampung. Sampel dalam penelitian ini dipilih dengan teknik *convenience sampling*. Pengumpulan data dilakukan dengan cara survey kuesioner. Data penelitian bersifat primer, data dianalisis menggunakan uji kualitas data (uji validitas dan uji reliabilitas), uji asumsi klasik (uji normalitas, uji multikoleniaritas, uji heteskedastisitas), dan uji hipotesis dengan regresi linier berganda. Hasil penelitian ini terdapat beberapa faktor yang mempengaruhi kemauan membayar pajak secara signifikan adalah kesadaran membayar pajak dan kualitas layanan wajib pajak, dan yang tidak punya pengaruh signifikan adalah pengetahuan dan pemahaman akan peraturan perpajakan, persepsi efektifitas sistem perpajakan, dan manfaat wajib pajak.

Kata Kunci: kesadaran membayar pajak, pengetahuan dan pemahaman akan peraturan perpajakan, persepsi sistem perpajakan, manfaat yang dirasakan wajib pajak, kualitas layanan wajib pajak, dan kemauan membayar pajak.

A. PENDAHULUAN

Usaha mikro kecil dan menengah (UMKM) merupakan salah satu bagian terpenting dalam perekonomian kerakyatan di suatu wilayah maupun suatu Negara. UMKM sangat berperan dalam perekonomian Indonesia dan dipandang sebagai suatu penyelamat dalam proses perekonomian Indonesia, mendorong laju pertumbuhan ekonomi maupun penyerapan tenaga kerja. Besarnya penerimaan negara yang berasal dari sektor UMKM, akan mengakibatkan potensi yang besar pula bagi jumlah penerimaan pajak.

Peran serta wajib pajak dalam sistem pemungutan pajak sangat menentukan tercapainya rencana penerimaan pajak. Meskipun jumlah wajib pajak dari tahun ke tahun semakin bertambah namun terdapat kendala yang dapat menghambat upaya peningkatan *tax ratio*, kendala tersebut adalah kesadaran dan kepatuhan wajib pajak. Kenyataan menunjukkan bahwa tingkat kesadaran wajib pajak untuk membayar pajaknya masih rendah.

Untuk mengatasi permasalahan tersebut pemerintah melalui Direktorat Jenderal Pajak mengeluarkan Peraturan Pemerintah (PP) No 46 tahun 2013 tentang pajak penghasilan atas penghasilan dari usaha yang memiliki peredaran bruto (omzet) tertentu yang berlaku sejak Juli

2013. Secara tidak langsung sasaran yang tertuju dari Peraturan Pemerintah No 46 ini adalah UMKM baik perorangan maupun badan kecuali badan usaha tetap yang memiliki peredaran bruto dibawah 4,8 Miliar.

Oleh karena itu penulis ingin menganalisis faktor-faktor yang dapat mempengaruhi Peraturan Pemerintah (PP) No 46 tahun 2013. Jika melihat penelitian sebelumnya ada beberapa factor yang mempengaruhi kemauan membayar pajak seperti penelitian Tatiana dan Priyo (2009), Widayati dan Nurlis (2010) dan penelitian Monica (2011) yang menggunakan tiga variabel dalam penelitian mereka, yaitu Kesadaran Membayar Pajak, Pengetahuan dan Pemahaman terhadap Peraturan Perpajakan, dan Persepsi yang Baik atas Efektivitas Sistem Perpajakan.

B. LANDASAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Theory of Planned Behavior (TPB)

Theory of planned behavior (TPB) yang dikembangkan oleh Ajzen (1988) merupakan pengembangan atas *theory of reasoned action* (TRA) yang dirancang untuk berhubungan dengan perilaku-perilaku individu. Di dalam TPB ditambahkan sebuah variabel yang ^{belum} diterapkan pada TRA yaitu kontrol keperilakuan yang dipersepsikan (*perceived behavioral control*). *Theory of Planned Behavior* (TPB) menyatakan bahwa selain sikap terhadap tingkah laku dan norma-norma subjektif, individu juga mempertimbangkan kontrol tingkah laku yang dipersepsikannya yaitu kemampuan mereka untuk melakukan tindakan tersebut. Teori ini tidak secara langsung berhubungan dengan jumlah atas kontrol yang sebenarnya dimiliki oleh seseorang. Namun, teori ini lebih menekankan pengaruh-pengaruh yang mungkin dari kontrol perilaku yang dipersepsikan dalam pencapaian tujuan-tujuan atas sebuah perilaku. Jika niat-niat menunjukkan keinginan seseorang untuk mencoba melakukan perilaku tertentu, kontrol yang dipersepsikan lebih kepada mempertimbangkan hal-hal realistik yang mungkin terjadi. Kemudian keputusan itu direfleksikan dalam tujuan tingkah laku, dan seringkali dapat menjadi prediktor yang kuat terhadap cara kita akan bertindak dalam situasi yang terjadi.

Hambatan yang mungkin timbul pada saat perilaku ditampilkan dapat berasal dari dalam diri sendiri maupun dari lingkungannya. Relevansinya dengan penelitian ini adalah bahwa seseorang dalam menentukan perilaku patuh atau tidak patuh dalam memenuhi kewajiban perpajakannya dipengaruhi rasionalitas dalam mempertimbangkan manfaat dari pajak dan juga pengaruh lingkungan yang berhubungan dengan pembentukan norma subjektif yang mempengaruhi keputusan perilaku.

Kemauan Membayar Pajak

Kemauan membayar pajak merupakan suatu nilai dimana seseorang rela untuk membayar, mengorbankan atau menukarkan sesuatu untuk memperoleh barang atau jasa (Widyaningrum, 2007) dan (Widayati dan Nurlis, 2010). Berdasarkan definisi di atas, maka dapat dikembangkan suatu definisi untuk kemauan membayar pajak (*willingness to pay tax*). Kemauan membayar pajak dapat diartikan sebagai suatu nilai yang rela dikorbankan oleh seseorang (yang ditetapkan dengan peraturan) yang digunakan untuk membiayai pengeluaran umum negara dengan tidak mendapat jasa timbal balik (kontraprestasi) secara langsung (Vanesa dan Hari, 2009).

Kemauan membayar pajak dipengaruhi oleh beberapa faktor yaitu kondisi sistem administrasi perpajakan suatu negara, pelayanan pada wajib pajak, penegakan hukum perpajakan, dan tarif pajak (Devan dan Rahayu, 2006). Kemauan UMKM dalam membayar kewajiban perpajakan merupakan hal penting dalam penarikan pajak tersebut. Penyebab

kurangnya kemauan tersebut antara lain adalah asa perpajakan, yaitu bahwa hasil pemungutan pajak tersebut tidak langsung dinikmati oleh parawajib pajak (Widayat dan Nurlis, 2010).

Kesadaran Membayar Pajak

Kesadaran merupakan unsur dalam manusia dalam memahami realitas dan bagaimana cara bertindak atau menyikapi terhadap realitas. Kesadaran yang dimiliki oleh manusia kesadaran dalam diri, akan dirisik sama, masa silam, dan kemungkinan masa depannya. Kesadaran wajib pajak merupakan dalam diri sendiri (Irianto, 2005 dalam Rantung dan Priyo, 2009) menguraikan beberapa bentuk kesadaran membayar pajak yang mendorong wajib pajak untuk membayar pajak. Terdapat tiga bentuk kesadaran utama terkait pembayaran pajak. Pertama, Kesadaran bahwa pajak merupakan bentuk partisipasi dalam menunjang pembangunan negara. Kedua, kesadaran bahwa penundaan pembayaran pajak sangat merugikan negara. Ketiga, kesadaran bahwa pajak ditetapkan dengan undang-undang dan dapat dipaksakan. Wajib pajak akan membayar karena pembayaran pajak disadari memiliki landasan hukum yang kuat dan merupakan kewajiban mutlak setiap warga negara.

Pengetahuan dan Pemahaman Terhadap Peraturan Perpajakan

Pengetahuan adalah penalaran yang pertamanya tidak tahu menjadi tuduhan menghilangkan keraguan dalam hati. Pemahaman adalah mengerti apa yang menjadi keraguan dalam hati yang selama ini menjadi pertanyaan. Terdapat beberapa indikator bahwa wajib pajak mengetahui dan memahami peraturan perpajakan. Pertama, kepemilikan NPWP yang dimiliki oleh setiap wajib pajak kedua, pengetahuan dan pemahaman mengenai hak dan kewajiban wajib pajak. Ketiga, pengetahuan dan pemahaman mengenai sanksi pajak. Keempat, pengetahuan dan pemahaman mengenai penghasilan tidak kena pajak (PTKP), pengusaha kena pajak (PKP) dan tarif pajak. Kelima, adalah wajib pajak mengetahui dan memahami peraturan perpajakan melalui sosialisasi yang dilakukan oleh KPP. Keenam, bahwa wajib pajak mengetahui dan memahami peraturan perpajakan sehingga dari factor pengetahuan dan pemahaman tentang peraturan pajak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kemauan wajib pajak untuk membayar pajak.

Persepsi yang baik atas efektifitas sistem perpajakan

Persepsi dapat dinyatakan sebagai suatu proses pengorganisasian, penginterpretasian terhadap stimulus oleh organisasi atau individu sehingga merupakan suatu yang berarti dan merupakan aktifitas *integrated* dalam diri individu sedangkan efektifitas memiliki suatu pengukuran yang menyatakan seberapa jauh target telah dicapai.

Hal-hal yang mengindikasikan efektifitas sistem perpajakan yang saat ini dirasakan oleh Wajib pajak antara lain pertama, adanya sistem pelaporan melalui e-SPT dan e-Filing. Wajib pajak dapat melaporkan pajak secara lebih mudah dan cepat. Kedua, pembayaran melalui e-Banking yang memudahkan wajib pajak untuk dapat melakukan pembayaran dimana saja dan kapan saja. Ketiga, Penyampaian SPT melalui drop box dapat dilakukan di berbagai tempat, tidak harus di KPP tempat wajib pajak terdaftar. Keempat, bahwa peraturan perpajakan dapat diakses secara lebih cepat melalui internet, tanpa harus menunggu adanya pemberitahuan dari KPP tempat wajib pajak terdaftar. Kelima, pendaftaran NPWP yang dapat dilakukan secara online melalui e-register dari website pajak, hal ini memudahkan Wajib pajak untuk memperoleh NPWP secara lebih cepat (Widayat dan Nurlis, 2010).

Manfaat yang dirasakan Wajib Pajak

Selama ini banyak wajib pajak yang telah terdaftar sebagai wajib pajak dan telah memiliki NPWP belum mau melaksanakan kewajiban mereka sebagai wajib pajak dengan baik. Kurangnya kemauan untuk memenuhi kewajiban tersebut disebabkan oleh asas

perpajakan itu sendiri yaitu bahwa hasil pemungutan pajak tersebut tidak secara langsung dapat dinikmati oleh pembayar pajak.

Selama ini masyarakat belum melihat hasil yang signifikan dari penarikan pajak. Anggapan seperti inilah yang pada akhirnya menyebabkan berkurangnya kesadaran para wajib pajak untuk memenuhi kewajiban perpajakan. Bagi UMKM, pajak yang mereka sumbangkan memunculkan kepercayaan diri mereka sebagai salah satu pemegang saham pembangunan. Dengan pemenuhan kewajibannya pada negara, UMKM dapat lebih merasa terjamin akan kelangsungan usahanya. Pembangunan yang dimunculkan oleh pajak juga akan memunculkan pasar-pasar baru yang dapat segera dilirik oleh UMKM yang berusaha mencari peluang. Lebih dari itu, persaingan akan lebih renggang akibat berbagai diferensiasi yang diakibatkan oleh pembangunan, terutama dalam pembangunan yang bersifat inovatif, sebagaimana telah dirasakan UMKM di Indonesia (Puspitasati, 2013).

Kualitas Layanan Wajib pajak

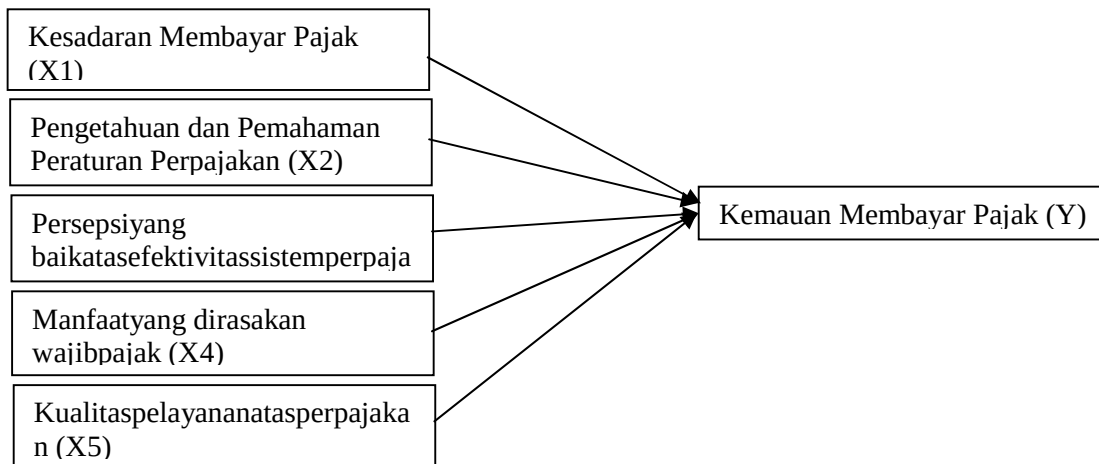
Lovelock dan Wirtz (2004) dalam Albari (2009) mendefinisikan layanan sebagai tindakan atau perbuatan yang ditawarkan suatu pihak kepada pihak lain, yang dapat menciptakan nilai dan memberikan manfaat kepada pelanggan pada waktu dan tempat tertentu dengan menimbulkan perubahan keinginan atau kepentingan penerima layanan. Mereka juga menunjukkan Sembilan perbedaan antara layanan dan barang, yaitu bahwa layanan tidak dapat dimiliki pelanggan, berlangsung sesaat dan tidak dapat disimpan, unsur ketidakberwujudan mendominasi penciptaan nilai, pelanggan mungkin terlibat dalam proses produksi, orang lain mungkin sebagai bagian dari produk layanan, terdapat variasi yang tinggi pada masukan dan keluaran kegiatan, banyak layanan yang sulit dievaluasi oleh pelanggan, waktu dianggap sebagai faktor yang sangat penting, dan memerlukan bentuk saluran distribusi yang berbeda.

Terdapat beberapa indikator yang mempengaruhi terciptanya suatu kualitas layanan yang baik yang dapat dirasakan dan diterima oleh wajib pajak menurut Zeithami, Bitner, dan Gremler (2006) dalam Albari (2009) antara lain pertama, keandalan, berupa kemampuan untuk melaksanakan layanan yang disajikan secara tepat dan terpercaya. Kedua, kepastian adalah pengetahuan kesopanan karyawan serta kemampuan organisasi dan untuk karyawannya menimbulkan kepercayaan dan keyakinan. Ketiga, responsif adalah kemampuan membantu pelanggan dan memberikan pelayanan dengan cepat. Keempat, empati berupa kepedulian atau perhatian pribadi yang diberikan organisasi kepada pelanggannya. Kelima, berwujud, berupa penampilan fisik, peralatan, personil, dan media komunikasi.

Berdasarkan penjelasan di atas, dapat ditarik suatu hipotesis yaitu:

- a. **H1:** Kesadaran membayar pajak berpengaruh positif terhadap kemauan membayar pajak.
- b. **H2:** Pengetahuan dan pemahaman peraturan perpajakan berpengaruh positif terhadap kemauan membayar pajak.
- c. **H3:** Persepsi yang baik atas efektivitas sistem perpajakan berpengaruh positif terhadap kemauan membayar pajak.
- d. **H4:** Manfaat yang dirasakan wajib pajak berpengaruh positif terhadap kemauan membayar pajak.
- e. **H5:** Kualitas pelayanan atas perpajakan berpengaruh positif terhadap kemauan membayar pajak.

Kerangka Pemikiran



B. METODE PENELITIAN

Populasi dan Sampel

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah seluruh Wajib Pajak Orang Pribadi pelaku UMKM yang terdaftar di Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama Kedaton dan KPP Pratama Teluk Betung, Bandar Lampung. Sampel dalam penelitian ini dipilih dengan teknik *convenience sampling* yang artinya pengambilan sampel secara bebas tanpa menentukan status, atau keadaan dari respon dan sehingga menjadikan penelitiannya Mandan mudah dalam pengambilan sampel (Sekaran, 2006).

Teknik Pengumpulan Data

Pengumpulan data dilakukan dengan cara survey kuesioner. Kuesioner berisi daftar pertanyaan yang harus dijawab dan/atau daftar isian yang harus diisi oleh responden. Kuesioner penelitian ini diberikan langsung ke Wajib Pajak yang menjadi sampel dalam penelitian. Pengumpulan kuesioner dilakukan dengan perjanjian yang disepakati dengan responden.

Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Kemauan Membayar Pajak

Variabel ini diukur dengan instrumen yang terdiri dari lima item pertanyaan kemauan bayar pajak yang dikembangkan oleh Widyawati dan Nurlis (2010). Kemauan membayar pajak dalam penelitian ini dimaksudkan sebagai persiapan responden yang berkaitan dengan konsultasi sebelum melakukan pembayaran pajak, dokumen yang diperlukan dalam membayar pajak, informasi mengenai cara dan tempat pembayaran pajak, informasi mengenai batas waktu pembayaran pajak dan membuat alokasi dana untuk membayar pajak (Widyawati dan Nurlis, 2010).

Kesadaran Membayar Pajak

Variabel independen pertama penelitian ini adalah kesadaran membayar pajak. Kesadaran merupakan unsur dalam manusia dalam memahami realitas dan bagaimana cara bertindak atau menyikapi terhadap realitas. Kesadaran yang dimiliki oleh manusia kesadaran dalam diri, akan diri sesama, masa silam, dan kemungkinan masa depannya (Widayati dan Nurlis, 2010). Gozali (1976) dalam Pudji (2002) mendefinisikan kesadaran sebagai rasa rela melakukan sesuatu yang sebagai kewajibannya dalam kehidupan bermasyarakat. Variabel ini

diukur dengan instrumen pertanyaan yang berasal dari penelitian Widyawati dan Nurlis (2010), yang terdiri dari empat item pertanyaan.

Pengetahuan dan Pemahaman Peraturan Perpajakan

Variabel independen kedua penelitian ini adalah pengetahuan dan pemahaman tentang peraturan pajak. Adanya pengetahuan dan pemahaman akan peraturan perpajakan (syarat-syarat) terkait pembayaran pajak. Syarat-syarat untuk melakukan pembayaran pajak adalah (1) Wajib Pajak harus memiliki NPWP dan (2) Wajib Pajak harus melaporkan SPT (Tatiana dan Priyo, 2009). Variabel ini diukur dengan instrumen pertanyaan yang berasal dari penelitian Widyawati dan Nurlis (2010), yang terdiri dari empat item pertanyaan. Indikator yang digunakan dalam penelitian ini adalah (1) Pengetahuan dan pemahaman tentang sanksi jika melakukan pelanggaran perpajakan (2) Pengetahuan dan pemahaman mengenai PTKP, PKP dan tarif pajak (3) Pengetahuan dan pemahaman peraturan pajak melalui sosialisasi dan (4) Pengetahuan dan pemahaman peraturan pajak melalui training.

Persepsi yang Baik atas Efektivitas Sistem Perpajakan

Variabel independen ketiga penelitian ini adalah persepsi yang baik atas efektivitas sistem perpajakan. Salah satu pemanfaatan pajak adalah pembangunan fasilitas umum. Penelitian yang dilakukan oleh Cummings dan Vasquez di tahun 2005 (Wardiyanto, 2007) menunjukkan bahwa persepsi wajib pajak atas ketersediaan barang dan jasa (fasilitas) untuk kepentingan umum meningkatkan kepatuhan pajak oleh wajib pajak dimana kemauan membayar pajak termasuk di dalamnya. Variabel ini diukur dengan instrumen pertanyaan yang berasal dari penelitian Widyawati dan Nurlis (2010), yang terdiri dari lima item pertanyaan. Indikator yang digunakan dalam penelitian ini adalah (1) Pembayaran pajak melalui e-Banking, (2) Penyampaian SPT melalui e-SPT dan e-Filing, (3) Penyampaian SPT melalui drop box, (4) Update peraturan pajak terbaru secara online melalui internet, dan (5) Pendaftaran NPWP melalui e-register.

Manfaat yang Dirasakan Wajib Pajak

Variabel ini diukur dengan instrumen pertanyaan yang berasal dari penelitian Probandari (2013), yang terdiri dari enam item pertanyaan. Indikator persepsi wajib pajak atas manfaat pajak yang dirasakan antara lain: 1). Dengan adanya penerimaan pajak pembangunan fasilitas umum (jalan dan transportasi) menjadi bertambah baik. 2). Dengan adanya penerimaan pajak, pembangunan sekolah menjadi bertambah baik. 3). Dengan adanya penerimaan pajak pelayanan kesehatan menjadi lebih baik. 4). Dengan adanya penerimaan pajak bantuan untuk korban bencana alam dapat tersalur dengan cepat. 5). Dengan adanya penerimaan pajak tingkat keamanan menjadi lebih terjaga. 6). Pajak sebagai alat pembayaran luar negeri.

Kualitas Pelayanan dan Staf Perpajakan

Variabel ini diukur dengan instrumen pertanyaan yang berasal dari penelitian Hardiningsih dan Yulianawati (2011), yang terdiri dari lima item pertanyaan dan peneliti menambah satu item pertanyaan jadi ada enam item pertanyaan. Indikator kualitas layanan perpajakan antara lain: 1). Fiskus diharapkan memiliki kompetensi *Skill, Knowledge, Experience* dalam hal kebijakan perpajakan, administrasi pajak, dan perundang-undangan. 2). Fiskus memiliki motivasi tinggi sebagai pelayan publik. 3). Perluasan Tempat Pelayanan Terpadu (TPT). 4). TPT dapat memudahkan pengawasan terhadap proses pelayanan yang diberikan kepada wajib pajak. 5). Fiskus senantiasa menjaga kerapian dalam berpenampilan, tutur katanya dengan baik, bersikap sopan, cepat dan tangkas untuk membantu kesulitan wajib

pajak. 6). Sistem informasi perpajakan dan sistem administrasi perpajakan merupakan sistem layanan prima kepada wajib pajak menjadi semakin nyata.

Teknik Analisis Data

Analisis Regresi Berganda

Pengujian hipotesis dilakukan dengan analisis regresi berganda. Analisis regresi berganda bertujuan untuk mengetahui hubungan yang dapat bersifat fungsional ataupun statistik antara variabel kuantitatif, yang disebut variabel dependen dengan satu atau lebih variabel lainnya, yang disebut variabel independen (Gujarati, 2003). Hubungan fungsional berarti bahwa hubungan antara variabel dependen Y dan variabel independen X bersifat eksak (pasti); nilai Y secara unik ditentukan oleh nilai X yang muncul. Akan tetapi, dalam kebanyakan studi empirik, hubungan tersebut bersifat statistik; nilai variabel dependen Y tidak secara unik ditentukan oleh nilai X yang muncul (Gujarati, 2003).

Pengujian tersebut didasarkan pada persamaan regresi linier berganda sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \beta_5 X_5 + \epsilon$$

Keterangan:

Y = kemauan membayar pajak

X₁ = kesadaran membayar pajak

X₂ = pengetahuan dan pemahaman akan peraturan perpajakan

X₃ = persepsi sistem perpajakan

X₄ = manfaat wajib pajak

X₅ = kualitas layanan wajib pajak

D. HASIL DAN PEMBAHASAN

Uji Validitas dan Reliabilitas

Hasil uji validitas dengan metode korelasi *pearson* menunjukkan bahwa nilai koefisien korelasi setiap item pertanyaan dengan total skor variabelnya masing-masing adalah signifikan pada tingkat 0,01 (*two-tailed*). Sementara itu, hasil uji validitas dengan metode *corrected item – total correlation* menunjukkan bahwa nilai *corrected item – total correlation* untuk setiap variabel lebih besar dari nilai r tabel sebesar 0,159. Dengan demikian, berdasarkan hasil uji kedua metode tersebut, kuesioner dapat dinyatakan valid. Berdasarkan perhitungan nilai koefisien reliabilitas dari masing-masing variabel *independen* maupun variabel *dependen* menunjukkan angka lebih dari 0,6, hasil tersebut menunjukkan bahwa data yang digunakan dalam penelitian adalah reliabel.

Uji Asumsi Klasik

Sebelum peneliti melakukan analisis regresi, peneliti harus memastikan bahwa uji regresi yang dilakukan adalah bebas dari uji asumsi klasik dan uji model atau uji fit yang dilihat dari tabel sebagai syarat dari uji regresi tersebut. Dari hasil pengujian asumsi klasik, dapat dinyatakan model regresi memenuhi asumsi normal, tidak terdapat multikolinearitas dan tidak terjadi adanya heteroskedastisitas.

Pengujian Kelayakan Model Regresi

Tabel 1
Uji Kelayakan Model Regresi

ANOVA^b

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	275.973	5	55.195	50.438	.000 ^a
Residual	160.864	147	1.094		
Total	436.837	152			

a. Predictors: (Constant), Kesadaran Mmbyr Pajak, Pengetahuan&Pemahaman, Persepsi Efektifitas Sistem Pajak, Manfaat yg dirasa Wajib Pajak, Kualitas Layanan Pajak

b. Dependent Variable: Kemauan Membayar Pajak

Selanjutnya pengujian secara simultan dengan *multiple correlation* menunjukkan bahwa ada pengaruh yang signifikan dari variabel independen terhadap variabel dependen, yaitu dengan nilai $F_{test} = 50.438$ dengan probabilitas 0.000. Nilai F_{test} tersebut dengan menggunakan tingkat α sebesar 0,05 dinyatakan secara statistik signifikan. Artinya bahwa model regresi linear penelitian ini dapat digunakan untuk menjelaskan pengaruh dari variabel-variabel independen yaitu kesadaran membayar pajak, pengetahuan dan pemahaman terhadap peraturan perpajakan, persepsi yang baik atas efektifitas sistem perpajakan, manfaat yang dirasakan wajib pajak, dan kualitas layanan perpajakan terhadap variabel dependen yaitu kemauan membayar pajak. Hasil temuan ini menyatakan bahwa secara statistik, kesadaran membayar pajak, pengetahuan dan pemahaman terhadap peraturan perpajakan, persepsi yang baik atas efektifitas sistem perpajakan, manfaat yang dirasakan wajib pajak, dan kualitas layanan perpajakan berpengaruh secara positif signifikan terhadap kemauan membayar pajak.

Uji Koefisien Determinasi

Koefisien determinasi digunakan untuk mengetahui presentase pengaruh variabel independen terhadap perubahan variabel dependen (Sugiyono dan Susanto, 2015). Koefisien korelasi (R) menunjukkan arah dan kekuatan hubungan antara variabel dependen dan variabel independen (Ghozali, 2013). Jika nilai R semakin mendekati +1, koefisien korelasi menunjukkan hubungan yang semakin kuat dan positif. Sebaliknya, jika nilai R semakin mendekati -1, koefisien korelasi menunjukkan hubungan yang semakin kuat tetapi negatif (berlawanan). Hasil uji menunjukkan nilai R sebesar 0,795 yang berarti terdapat hubungan yang positif dan kuat antara variabel dependen (sikap terhadap *knowledge sharing*) dan variabel independen (motivasi ekstrinsik, *absorptive capacity*, komitmen organisasi, norma subyektif, dan *sense of self-worth*).

Tabel 2
Uji Koefisien Determinasi

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted Square	Std. Error of the Estimate
1	.795 ^a	.632	.619	1.046

- a. Predictors: (Constant), Kesadaran Mmbyr Pajak, Pengetahuan & Pemahaman, Persepsi Efektifitas Sistem Pajak, Manfaat yg dirasa Wajib Pajak, Kualitas Layanan Pajak
- b. Dependent Variable: Kemauan Membayar Pajak

Koefisien determinasi menunjukkan berapa persen fluktuasi atau variasi pada suatu variabel (Y) dapat dijelaskan atau disebabkan oleh variabel lain (X) (Ghozali, 2013). Koefisien determinasi digunakan untuk menguji *goodness-fit* dari model regresi (Ghozali, 2013). Besarnya *AdjustedR Square* adalah 0,619 yang berarti bahwa variabilitas variabel dependen dipengaruhi oleh variabel independen sebesar 61,90%. Sedangkan sisanya sebesar 38,10% dipengaruhi atau disebabkan oleh variabel lainnya yang tidak termasuk dalam model regresi.

Pengujian Hipotesis dengan Analisis Regresi Berganda

Tabel 3
Uji Hipotesis
Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	6.740	1.498		4.498	.000
Kesadaran Mmbyr Pajak	.130	.058	.138	2.274	.025
Pengetahuan&Pemahaman	.139	.069	.123	0.404	.688
Persepsi Efektifitas Sistem Pajak	.160	.043	.225	0.592	.555
Manfaat yg dirasa Wajib Pajak	.122	.053	.146	0.302	.764
Kualitas Layanan Pajak	.525	.056	.566	24.172	.000

a. Dependent Variable: Kemauan Membayar Pajak

H1: Kesadaran membayar pajak berpengaruh positif terhadap kemauan membayar pajak

Variabel kesadaran membayar pajak nilai t hitung lebih besar dibanding t tabel ($2,274 > 1,987$) dengan nilai signifikansi kurang dari 0,05 ($0,025 < 0,05$). Oleh karena itu, **H1 terdukung** secara statistik, yaitu kesadaran membayar pajak berpengaruh positif signifikan terhadap kemauan membayar pajak.

Hasil penelitian untuk variabel ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Widayati dan Nurlis, (2010) yang menyatakan bahwa kesadaran merupakan unsur dalam manusia dalam memahami realitas dan bagaimana cara bertindak atau menyikapi terhadap realitas. Kesadaran yang dimiliki oleh manusia kesadaran dalam diri, akan diri sesama, masa silam, dan kemungkinan masa depannya. Kesadaran yang tinggi itu sendiri muncul tidak lain berasal dari adanya motivasi Wajib Pajak. Apabila kesadaran Wajib Pajak tinggi yang datang dari motivasi untuk membayar pajak, maka kemauan untuk membayar pajakpun akan tinggi dan pendapatan negara dari pajak akan meningkat.

H2: Pengetahuan dan pemahaman peraturan perpajakan berpengaruh positif terhadap kemauan membayar pajak

Variabel pengetahuan dan pemahaman terhadap peraturan perpajakan diketahui nilai t hitung lebih kecil disbanding t tabel ($-0,404 < 1,987$) dengan nilai signifikansi lebih dari 0,05 ($0,688 > 0,05$). Oleh karena itu, **H2 tidak terdukung** secara statistik, yaitu pengetahuan dan pemahaman terhadap peraturan perpajakan tidak berpengaruh terhadap kemauan membayar pajak.

Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian Hardiningsih dan Yulianawati (2011). . Pengetahuan dan pemahaman wajib pajak terhadap peraturan perpajakan yang dimiliki wajib pajak tidak membuat para wajib pajak memiliki kemauan untuk membayar pajak. Hal ini dapat dikarenakan pengetahuan yang dimiliki wajib pajak belum cukup baik, peraturan perpajakan seringkali berubah menyesuaikan kondisi ekonomi negara, dan banyak wajib pajak yang belum mengetahui bahwa terdapat beberapa peraturan terbaru terkait perpajakan.

H3: Persepsi yang baik atas efektivitas system perpajakan berpengaruh positif terhadap kemauan membayar pajak

Variabel persepsi yang baik atas efektifitas sistem perpajakan diketahui nilai t hitung lebih kecil disbanding t tabel ($-0,592 < 1,987$) dengan nilai signifikansi lebih dari 0,05 ($0,555 > 0,05$). Oleh karena itu, **H3 tidak terdukung** secara statistik, yaitu persepsi yang baik atas efektifitas system perpajakan tidak berpengaruh terhadap kemauan membayar pajak.

Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian Handayani et al. (2012), Widayati dan Nurlis (2010), Hardiningsih dan Yulianawati (2011), serta Permadi et al. (2013). Hal ini karena wajib pajak kurang mengetahui tentang sistem pajak yang baru secara online, yang seharusnya akan membuat sistem pembayaran pajak akan semakin mudah dan efektif.

H4: Manfaat yang dirasakan wajib pajak berpengaruh positif terhadap kemauan membayar pajak

Variabel manfaat wajib pajak diketahui nilai t hitung lebih kecil disbanding t tabel ($0,302 < 1,987$) dengan nilai signifikansi lebih dari 0,05 ($0,764 > 0,05$). Oleh karena itu, artinya **H4 tidak terdukung** secara statistik, jadi manfaat yang dirasakan wajib pajak tidak berpengaruh terhadap kemauan membayar pajak.

Wajib pajak banyak yang masih merasa bahwa pajak tidak memiliki manfaat yang dapat dirasakan oleh mereka, oleh karena itu mereka tidak memiliki kemauan untuk membayar pajak.

H5: Kualitas pelayanan atas perpajakan berpengaruh positif terhadap kemauan membayar pajak

Variabel kualitas layanan atas perpajakan diketahui nilai t hitung lebih besar disbanding t table ($24,172 > 1,987$) dengan nilai signifikansi kurang dari 0,05 ($0,000 < 0,05$). Oleh karena itu, **H5 terdukung** secara statistik, yaitu kualitas layanan atas perpajakan berpengaruh positif signifikan terhadap kemauan membayar pajak.

Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian Hardiningsih dan Yulianawati (2011), Fikriningrum dan Syafruddin (2012), serta Hariyadi (2012). Artinya, semakin baik pelayanan yang diberikan kepada wajib pajak, maka semakin meningkatkan kemauan membayar pajak.

E. SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Penelitian ini bertujuan untuk mengidentifikasi dan menganalisis faktor-faktor yang dapat mempengaruhi kemauan membayar pajak. Peneliti menggunakan Wajib Pajak Orang Pribadi pelaku UMKM yang terdaftar di Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama Kedaton dan KPP Pratama Teluk Betung, Bandar Lampung sebagai responden penelitian dengan *theory of planned behavior* sebagai kerangka model untuk menjelaskan faktor-faktor tersebut. Metode analisis regresi linier berganda dengan menggunakan program SPSS menunjukkan hasil bahwa terdapat dua hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini terdukung, yaitu variabel kesadaran membayar pajak dan kualitas layanan perpajakan berpengaruh positif signifikan terhadap kemauan membayar pajak. Sedangkan variabel pengetahuan dan pemahaman terhadap peraturan perpajakan, persepsi yang baik atas efektivitas sistem perpajakan, dan manfaat yang dirasakan wajib pajak tidak berpengaruh terhadap kemauan membayar pajak.

Keterbatasan Penelitian

Berbagai keterbatasan ataupun kekurangan yang peneliti temui selama melakukan penelitian antara lain:

1. Objek yang diteliti hanya para pelaku UMKM yang berada di wilayah kerja Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama Kedaton dan KPP Pratama Teluk Betung, Bandar Lampung. Hasil yang berbeda mungkin akan diperoleh jika objek dan jumlah responden yang diteliti dapat ditambah dan diperluas.
2. Terdapat responden yang mengisi kuisioner tidak secara lengkap, serta adanya kuisioner yang diisi dengan terburu-buru sehingga kurang optimal dan objektif dalam pengisian kuisioner.
3. Metode pengumpulan data dalam penelitian ini hanya menggunakan kuisioner, dan wawancara singkat sehingga dikhawatirkan terjadi respon bias atau jawaban yang kurang nyata.

Saran

1. Bagi peneliti selanjutnya
Diharapkan pada penelitian selanjutnya dengan mengulang penelitian dengan model yang sama tentang kemauan membayar pajak, maka penulis memberi solusi antara lain:
 - a. Untuk mengurangi jawaban yang kurang nyata dan respon bias, perlu dilakukan upaya seperti melakukan metode observasi dan rencana wawancara terprogram atau secara langsung mendatangi responden.
 - b. Diharapkan untuk peneliti selanjutnya dapat memperluas jangkauan penelitian dengan memperluas wilayah penelitian serta menambah jumlah responden dan menambah variabel lain yang dapat mempengaruhi kemauan membayar pajak pelaku UMKM, sehingga hasil penelitian dapat berguna untuk wilayah dan kota yang diteliti.
 - c. Menambah metode dalam pengumpulan data dengan melakukan observasi, wawancara, interview dari data responden yang ada dan cara untuk mendapatkan jawaban responden yang lebih objektif.

2. Bagi Pemerintah dan Kantor Pelayanan Pajak

Kesadaran membayar pajak dan kualitas layanan wajib pajak yang berpengaruh terhadap kemauan membayar pajak diharapkan untuk dipertahankan dengan menambah seminar, sosialisasidan penyuluhan serta pengawasan agar dapat meningkatkan mutu perpajakan di Indonesia untuk menjadi lebih baik.

Untuk pengetahuan dan pemahaman akan peraturan perpajakan, persepsi yang baik atas efektifitas sistem perpajakan, dan manfaat yang dirasakan wajib pajak yang ternyata tidak berpengaruh terhadap kemauan membayar pajak, dapat menjadi perhatian bagi pemerintah dan kantor pelayanan pajak agar segera membenahi sistem serta pelayanan terkait perpajakan, sehingga masyarakat sebagaiwajib pajak dapat lebih patuh dan memiliki kemauan untuk membayar pajak.

REFERENSI

- Albari.2009.Pengaruh Kualitas Layanan Terhadap Kepatuhan Membayar Pajak.*Jurnal Siasat Bisnis* Vol. 13 No.1.
- Agusti Fika dan Herawaty, 2009. Pengaruh Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak Badan Terhadap Peningkatan Penerimaan Pajak Yang Dimorderasi Oleh Pemeriksaan Pajak PadaKPP Pratama.*SNAXII*.
- Fikriningrum, W.K., Syafruddin, M. 2012. Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Wajib Pajak Orang Pribadi Dalam Memenuhi Kewajiban Membayar Pajak: Studi Kasus Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Semarang Candisari. *Jurnal Akuntansi* Vol.1 nomor 2, Hal 1-15, Universitas Diponegoro.
- Ghozali,Imam.2013.*Aplikasi analisis Multivariate dengan ProgramSPSS*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro: Semarang.
- Gujarati, Damodar N. 2003. *Basic Econometrics*. McGraw-Hill, Inc. New York.
- Handayani, S.W., Faturohman dan Pratiwi. 2012. Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kemauan Membayar Pajak Wajib Pajak Orang Pribadi Yang Melakukan Pekerjaan Bebas. *Simposium Nasional Akuntansi XV*, Banjarmasin.
- Hardiningsih, Pancawati. 2011. Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kemauan Membayar Pajak. *Dinamika Keuangan dan Perbankan*, Hal:126-142Vol.3, No. 1ISSN :1979-4878
- Indriantoro, N. dan B. Supomo, 2002.*Metodologi Penelitian Bisnis*. Yogyakarta: BPFE Yogyakarta.
- Isroah. 2013. Penghitungan PajakPenghasilan Bagi UMKM. *Jurnal Nominal*, Volume 3 Nomor 1, 2013.
- Masinambow, Andree. 2013. Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Wajib Pajak Orang Pribadi Dalam Memenuhi Kewajiban Membayar Pajak Pada KPP Pratama Manado. *Jurnal Emba* Vol 1, Nomor 4 Desember 2013 ISSN 2303-1174

- Mutiah, 2011. Interpretasi Pajak dan Implikasinya Menurut Perspektif Wajib Pajak Usaha Mikro, Kecil, dan Menengah (Sebuah Studi Interpretif). *Simposium Nasional Akuntansi Aceh 2011*. Universitas Syah Kuala Banda Aceh.
- Nugroho, Rahman Adi & Zulaikha. 2012. Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kemauan Untuk Membayar Pajak Dengan Kesadaran Membayar Pajak Sebagai Variabel *Intervening*. *Diponegoro Journal Of Accounting* Volume 1, Nomor 2, Tahun 2012, Halaman 1-11
- PP.No.46Tahun2013.Direktorat Jendral Pajak. Tentang Pph Atas Penghasilan Dari Usaha Wajib Pajak Yang Memiliki Peredaran Bruto Tertentu.
- Undang –Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang–Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan.
- Undang–Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan.
- Permadi, T., Nasir, A. dan Anisma, Y. 2013.Studi Kemauan Membayar Pajak Pada Wajib Pajak Orang Pribadi Yang Melakukan Pekerjaan Bebas (Kasus pada KPP Pratama Tampan Pekanbaru). *Jurnal* Volume 21 nomor 2 juni 2013.
- Resmi, Siti. 2013. *Perpajakan Teori dan Kasus*: Penerbit Salemba Empat.
- Sekaran, Uma. 2006. *Research Methods for Business: a Skill Building Approach, 2nd Edition*. Jhon willey and Sons: New York.
- Sugiyono. 2004. *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung: Alfabeta.
- Suryadi, 2006, Model Hubungan Kausal Kesadaran, Pelayanan, Kepatuhan Wajib pajak dan Pengaruhnya Terhadap Kinerja Penerimaan Pajak: suatu survei Di wilayah Jawa Timur., *Jurnal Keuangan Publik*, Vol. 4, No. 1, p. 105-121.
- Tatiana Vanessa Rantung dan Priyo Hadi. 2009. Dampak Program Sunset Terhadap Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kemauan Membayar. *Makalah Simposium Nasional Perpajakan II*.
- Wardiyanto, Bintoro. 2007. Tax Amnesty Policy (The Framework Prospective of Sunset Policy Implementation Based on the Act no. 28 of 2007). <http://nindityo.com/2016/03/23/sunset-policy-pengampunan-pajak-di-uu-kup-2008/pdf>. 23 Maret 2016.
- Widayati dan Nurlis, 2010. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kemauan untuk Membayar Pajak Wajib Pajak Orang Pribadi yang Melakukan Pekerjaan Bebas (Studi Pada KPP Pratama Gambir Tiga). *SNAXII*. Purwokerto, Dipublikasikan.

Halaman ini sengaja dikosongkan

ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI KETEPATAN WAKTU PENYAMPAIAN LAPORAN KEUANGAN INTERIM

Apri Fajar

Program Studi Akuntansi FEB Universitas Lampung

Email: Aprifajar92@yahoo.com

Ade Widiyanti

Program Studi Akuntansi FEB Universitas Lampung

Email: adew93@yahoo.com

ABSTRACT

The financial submission are one of the media designed to provide information and economic measurement of resources and performance owned by a company to prospective investors, prospective creditors, corporate management and other users of financial submission for making decision. Therefore, the information of time accuracy in interim financial submission is one of the key elements of a financial report.

The research objectives is to analyze the factors which influence time accuracy in interim financial submission report. The variables used in this research are Foreign Ownership, Operation Complexity, Company Size, Profitability, and Liquidity as independent variable and Time Accuracy as the dependent variable. The sample of this research consists of 25 manufacturing companies that listed on the Indonesia Stock Exchange period of 2013 to 2015. The Criteria for sampling using purposive sampling method, with total observation of 300 data. The test was performed by using analysis multiple linear regression.

The data analysis showed that the foreign ownership has a significant negative effect on the time accuracy of financial submission. The complexity of operation has a positive effect is not significant on the time accuracy of financial submission. The size of the company has no significant positive effect on the time accuracy of financial submission. Profitability has a significant positive effect on the time accuracy of financial submission. Liquidity has no significant positive effect on the time accuracy of financial submission. Based on the data, it is concluded that only the variable of the Foreign Ownership and Profitability had a statistically significant effect on Time Accuracy. While the variables of the Operation Complexity, Company Size, Liquidity has no significant effect on Time Accuracy.

Keywords: Company Size, Foreign Ownership, Liquidity, Operational Complexity, Profitability, Time of Accuracy

A. PENDAHULUAN

Laporan keuangan merupakan salah satu media yang dirancang untuk memberikan informasi - informasi dan pengukuran secara ekonomi mengenai sumber daya dan kinerja yang dimiliki oleh suatu perusahaan kepada calon investor, calon kreditor, manajemen perusahaan dan pengguna laporan keuangan lainnya untuk pengambilan keputusan. Para pengguna laporan keuangan tentu akan berhati-hati dalam proses pengambilan keputusan, sebelum ditinjau lebih dalam mengenai informasi yang terkandung di dalam suatu laporan keuangan. Oleh sebab itu, ketepatan waktu informasi laporan keuangan merupakan salah satu elemen pokok yang penting dalam suatu laporan keuangan, dimana mengharuskan laporan keuangan tersebut disusun dan disajikan secepat mungkin untuk digunakan oleh para pengguna laporan keuangan.

Berdasarkan Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan dalam Standar Akuntansi Keuangan, laporan keuangan harus memenuhi empat karakteristik kualitatif yang merupakan ciri khas yang membuat informasi laporan keuangan dapat dijadikan bahan pertimbangan bagi para pengguna laporan keuangan dalam proses pengambilan keputusan. Keempat karakteristik tersebut antara lain dapat dipahami, relevan, keandalan, dan dapat diperbandingkan. Untuk mendapatkan informasi yang relevan tersebut, terdapat beberapa kendala, salah satunya adalah kendala ketepatan waktu.

Selanjutnya, mengingat pentingnya kebutuhan informasi laporan keuangan yang disajikan tepat waktu, maka perusahaan-perusahaan manufaktur *go public* sektor industri barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) wajib mempublikasikan laporan keuangan tahunan yang disertai dengan laporan auditor independen secara berkala kepada Badan Pengawas Pasar Modal dan Lembaga Keuangan (Bapepam-LK) dan mengumumkan kepada masyarakat. Hal ini disebabkan karena munculnya aturan yang dikeluarkan oleh Bapepam pada tahun 1996, yaitu menerbitkan Lampiran Keputusan Ketua Bapepam Nomor: KEP-80/PM/1996, yang mewajibkan bagi setiap emiten dan perusahaan publik untuk menyampaikan laporan keuangan tahunan perusahaan dan laporan auditor independennya kepada Bapepam selambat-lambatnya pada akhir bulan keempat (120 hari) setelah tanggal laporan keuangan tahunan perusahaan.

Peraturan yang dibuat oleh Bapepam-LK menyebabkan perusahaan - perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) menjadi terpacu untuk melaporkan laporan keuangannya secara tepat waktu, sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Apabila peraturan Bapepam-LK dilanggar, maka Bapepam-LK akan mengenakan sanksi bagi perusahaan yang tidak mematuhi. Sanksi yang dikenakan berdasarkan ketentuan Pasal 63 huruf e Peraturan Pemerintah Nomor 45 Tahun 1995 tentang Penyelenggaraan Kegiatan di Bidang Pasar Modal yang menyatakan bahwa “emiten yang pernyataan pendaftarannya telah menjadi efektif, dikenakan sanksi denda Rp 1.000.000,00 (satu juta rupiah) atas setiap hari keterlambatan penyampaian laporan keuangan dengan ketentuan jumlah keseluruhan denda paling banyak Rp. 500.000.000 (lima ratus juta rupiah)”.

PT Bursa Efek Indonesia (BEI) memberikan peringatan tertulis II sekaligus denda sebesar Rp 25 juta kepada tiga emiten. Sanksi dan denda itu diberikan terkait emiten masih terlambat menyampaikan laporan keuangan kuartal III 2013 dan belum memenuhi kewajiban kepada bursa. Tiga emiten itu adalah PT Dayaindo Resources Internasional Tbk (KARK), PT Rimo Catur Lestari Tbk (RIMO), dan PT Bank Mutiara Tbk (BCIC). Hal itu disampaikan Kepala Divisi Penilaian Perusahaan Sektor Rill BEI I Gede Nyoman Yetna dan Kepala Divisi Penilaian Perusahaan Sektor Jasa BEI Umi Kulsum dalam keterbukaan informasi BEI. Selain tiga emiten tersebut, otoritas pasar modal juga mengenakan sanksi peringatan tertulis I kepada 16 emiten. Adapun 16 emiten itu terdiri dari 10 emiten yang bergrak di sector jasa dan 6 emiten di sector rill. Sanksi yang diberikan bursa ini terkait ketentuan III. 1. 1 Peraturan Nomor I-E tentang Kewajiban Penyampaian Informasi, Perusahaan Tercatat wajib menyampaikana laporan keuangan secara berkala ke bursa yang meliputi laporan keuangan tahunan dan laporan keuangan interim. Selain itu, ketentuan itu berdasarkan ketentuan II. 1 Peraturan Nomor I-H tentang sanksi, perusahaan sesuai dengan ketentuan Peraturan I-H (Ahm).

Berdasarkan uraian di atas, maka peneliti tertarik untuk melakukan penelitian yang berjudul: **“Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Ketepatan Waktu Penyampaian Laporan Keuangan Interim (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Listing di BEI Periode 2013-2015)”**.

B. LANDASAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Landasan Teori

Teori Kepatuhan (*Compliance Theory*)

Teori kepatuhan telah diteliti pada ilmu-limu sosial khususnya di bidang psikologis dan sosiologi yang lebih menekankan pada pentingnya proses sosialisasi dalam mempengaruhi perilaku kepatuhan seorang individu (Saleh, 2004). Menurut Lunenburg (2012) teori kepatuhan (*compliance theory*) adalah sebuah pendekatan terhadap struktur organisasi yang mengintegrasikan ide-ide dari model klasik dan partisipasi manajemen.

Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Jensen dan Meckling (1976) mendefinisikan hubungan keagenan sebagai: *a contract under which one or more person engage another person to perform some service on their behalf which involves delegating some decision making authority to the agent*. Jika diterjemahkan, maka kurang lebih hubungan keagenan diartikan sebagai sebuah kontrak antara satu atau beberapa pihak (prinsipal) dengan pihak lain (agen) untuk melakukan beberapa jasa atas nama mereka (prinsipal) dalam mendelegasikan beberapa wewenang pengambilan keputusan kepada agen.

Laporan Keuangan Interim

Periode interim merupakan suatu periode yang jangka waktunya kurang dari satu tahun keuangan penuh. Interim diadaptasi dari bahasa inggris yakni, *interim* yang didefinisikan sebagai berikut :

Intended to last for only a shorttime until something more permanent is found (Oxford Advanced Learner's).

Mengacu kepada yang terakhir dalam waktu dekat sampai sesuatu yang permanen ditemukan. Laporan keuangan interim (*interim financial report*) adalah suatu laporan keuangan yang berisi seperangkat pernyataan lengkap atau seperangkat laporan keuangan ringkas untuk satu periode interim (Ankarath,2012). Periodisitas suatu laporan keuangan dapat berupa kuartalan dan semester.

Laporan keuangan interim meliputi neraca, laporan laba rugi dan saldo laba interim, laporan arus kas, dan catatan atas laporan keuangan. Laporan keuangan interim harus disajikan secara komparatif dengan periode yang sama tahun sebelumnya. Perhitungan laba rugi interim harus mencakup periode sejak awal tahun buku sampai dengan periode interim terakhir yang dilaporkan (*year-to-date*).

PSAK 3 2010 mengatur tentang laporan keuangan interim seperti laporan triwulanan dan laporan setengah tahunan menggantikan PSAK 3 1994 sebelumnya. Tujuan dari PSAK 3 adalah untuk menetapkan isi minimal laporan keuangan interim serta prinsip-prinsip pengakuan dan pengukuran yang akan diterapkan dalam laporan keuangan interim. (Juan,2012). Selanjutnya, Bursa Efek Indonesia telah mensyaratkan semua perusahaan yang terdaftar untuk menyajikan laporan triwulanan, yang diterbitkan tidak lebih dari satu bulan setelah akhir tiap triwulan untuk laporan triwulan yang tidak diaudit, dua bulan untuk laporan yang ditelaah secara terbatas oleh akuntan publik dan tiga bulan untuk triwulan untuk yang diaudit akuntan publik.

PSAK 3 menetapkan bahwa laporan keuangan interim dapat berisi seperangkat laporan keuangan lengkap sebagaimana dijelaskan dalam PSAK 1 tentang Penyajian Laporan Keuangan atau seperangkat laporan keuangan ringkas sebagaimana dijelaskan dalam PSAK 3.

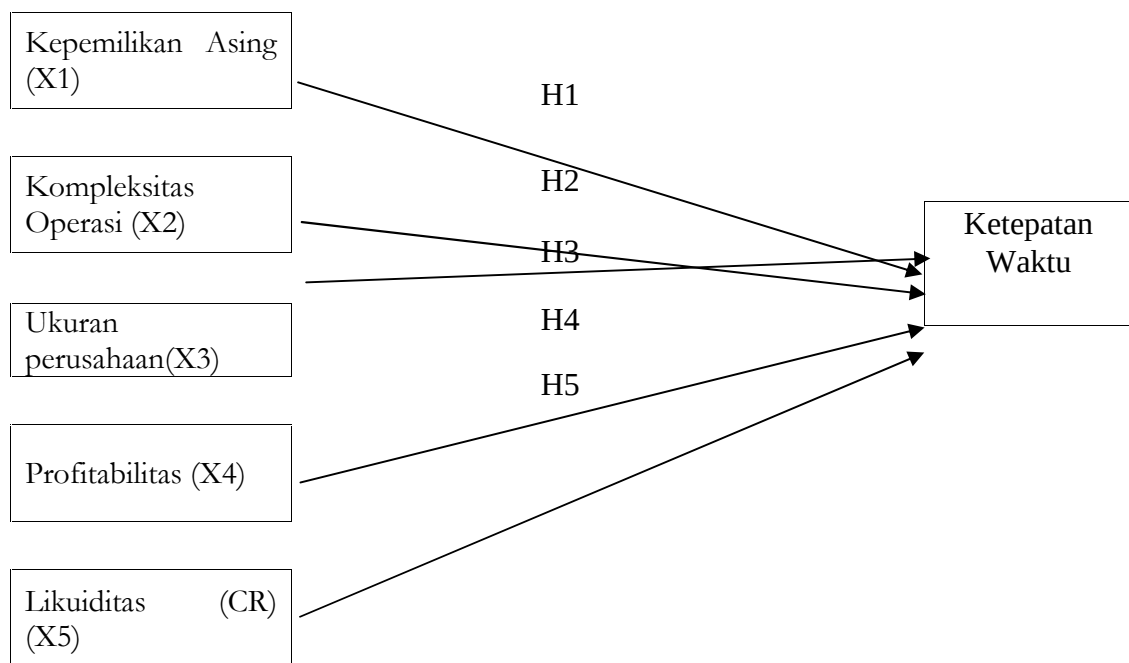
Ketepatan Waktu (*Timeliness*)

Sistem akuntansi harus menyediakan secara tepat waktu informasi yang dibutuhkan untuk mengendalikan operasi sehari-hari. Tepat waktu (*timeliness*) adalah aspek yang penting agar informasi dapat “membuat suatu perbedaan” karena apabila informasi baru bisa didapat setelah keputusan diambil, tidak akan banyak berguna. Pelaporan keuangan banyak dikritik mengenai ketepatan waktunya karena pada masa teknologi informasi seperti sekarang, pemakai laporan keuangan semakin ingin mendapatkan jawaban dalam waktu singkat, bukan pada akhir suatu tahun atau suatu kuartal (Stice, dkk.2009).

Kerangka Penelitian

Penelitian ini menggambarkan hubungan antara kepemilikan asing, kompleksitas operasi, ukuran perusahaan, likuiditas, profitabilitas dan ketepatan waktu dijelaskan pada skema berikut ini:

Gambar 2.3
Kerangka Penelitian



Pengembangan Hipotesis

Hubungan Kepemilikan Asing dengan Ketepatan Waktu Penyampaian Laporan Keuangan

Hasil penelitian Tazik dan Mohamed (2014) menunjukkan bahwa kepemilikan asing berpengaruh positif terhadap ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan. Artinya, semakin besar jumlah kepemilikan asing di suatu perusahaan, maka semakin cepat perusahaan tersebut menyampaikan informasi keuangannya. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis yang dapat disusun adalah sebagai berikut:

H₁ = Kepemilikan asing berpengaruh positif terhadap ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan.

Hubungan Kompleksitas Operasi dengan Ketepatan Waktu Penyampaian Laporan Keuangan

Transaksi dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa (anak perusahaan) dapat meningkatkan risiko audit karena auditor bisa saja tidak tanggap atas hubungan perusahaan dengan anak perusahaan yang tidak dimiliki langsung oleh perusahaan (Widyawati dan Anggarita, 2013). Kemudian, perusahaan dengan kompleksitas bisnis dan akuntansi yang tinggi menghadapi biaya pemrosesan informasi yang banyak sehingga memungkinkan memproduksi laporan keuangan yang kurang handal untuk memenuhi ketepatan waktu (Widyawati dan Anggarita, 2013). Berdasarkan uraian tersebut, hipotesis yang dapat disusun adalah sebagai berikut:

H₂ = Kompleksitas operasi berpengaruh negatif terhadap ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan.

Hubungan Ukuran Perusahaan dengan Ketepatan Waktu Penyampaian Laporan Keuangan

Ukuran perusahaan bisa dilihat dari total asset perusahaan. Menurut Astuti dan Zuhrotun (2007), perusahaan dengan total asset yang besar mencerminkan kemampuan perusahaan. Perusahaan yang sudah mapan biasanya kondisi keuangannya juga sudah stabil. Selain itu, ukuran bank yang besar lebih diinginkan karena memungkinkan bank menyediakan menu jasa keuangan yang lebih luas (Bashir, 1999 dalam Basir 2003). Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis yang akan diujikan dalam penelitian ini adalah:

H₃ = Ukuran perusahaan pengaruh positif terhadap ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan.

Hubungan profitabilitas dengan Ketepatan Waktu Penyampaian Laporan Keuangan

Menurut Riyanto (2001) *Return on Asset* menunjukkan kemampuan dari modal yang diinvestasikan secara keseluruhan pada aktiva untuk menghasilkan keuntungan bagi semua stakeholder khususnya investor. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis yang dapat disusun adalah sebagai berikut:

H₄ = Return on Asset (ROA) pengaruh positif terhadap ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan.

Pengaruh Likuiditas dengan Ketepatan Waktu Penyampaian Laporan Keuangan

Likuiditas yang diproksikan dengan *current ratio* menggambarkan kemampuan likuiditas perusahaan untuk membayar kewajiban financial jangka pendek tepat pada waktunya. Menurut Husnan (2004) *Current Ratio* adalah suatu rasio untuk mengukur seberapa jauh aktiva lancar perusahaan biasa dipakai untuk memenuhi kewajiban lancarnya. Dhea Tiza, dan Marathani (2012) mengidentifikasi bahwa terdapat pengaruh antara likuiditas (CR) terhadap ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan.

Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis yang dapat disusun adalah sebagai berikut:

H₅ = Likuiditas pengaruh positif terhadap ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan.

C. METODE PENELITIAN

Sampel dan Data Penelitian

Populasi dan sampel dari penelitian ini adalah perusahaan *go public* sektor manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Metode yang digunakan dalam pemilihan sampel adalah metode *purposive sampling*. Adapun kriteria atas sampel, yaitu:

1. Merupakan perusahaan *go public* sektor manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2013-2015.
2. Menerbitkan laporan keuangan interim selama tahun 2013-2015.
3. Memiliki kepemilikan asing dalam struktur modalnya.
4. Menyediakan data yang lengkap sesuai dengan kebutuhan penelitian.

Jenis dan Sumber data

Data yang digunakan dalam studi ini yaitu data sekunder dimana data diperoleh melalui laporan keuangan tahunan perusahaan *go public* sektor manufaktur yang terdaftar di BEI yang merupakan rekaman historis atas kondisi dan kinerja perusahaan. Data-data ini diakses melalui website resmi IDX (www.idx.co.id), dan situs resmi perusahaan.

Metode Pengumpulan Data

Pengumpulan data dilakukan dengan metode dokumentasi yang diperoleh dari penelusuran data dalam format elektronik melalui komputer. Data dalam format elektronik yang diperoleh diantaranya data laporan keuangan tahunan perusahaan *go public* sektor manufaktur yang terdaftar di BEI. Selanjutnya data ini akan didokumentasikan sesuai kriteria pemilihan sampel.

Metode Analisis Data Analisis Deskriptif

Statistik deskriptif digunakan untuk mendeskripsikan dan memberikan gambaran tentang distribusi frekuensi variabel-variabel dalam penelitian ini, nilai maksimum, minimum, rata-rata (*mean*) dan standar deviasi untuk variabel yang menggunakan skala rasio, yaitu kepemilikan asing, kompleksitas operasi, ukuran perusahaan, profitabilitas, dan likuiditas. Sedangkan untuk variabel dengan skala nominal, yaitu ketepatan waktu dijelaskan dengan menggunakan *frequency table*.

Uji Asumsi Klasik

Pengujian asumsi klasik yang dilakukan meliputi uji multikolinearitas dan autokorelasi. Uji normalitas tidak digunakan dalam penelitian ini karena menurut Ghazali (2013) *logistic regression* tidak memerlukan asumsi normalitas pada variabel bebasnya.

Uji Multikolinieritas

Menurut Ghazali (2013) uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (*independen*). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi di antara variabel independennya. Selanjutnya dijelaskan bahwa deteksi adanya multikolinearitas dapat dilihat dari besaran *Variance Inflation Factor* (VIF) dan *tolerance*, dengan ketentuan sebagai berikut:

- a. Jika nilai *tolerance* $< 0,1$ dan *VIF* > 10 , terjadi multikolinearitas.
- b. Jika nilai *tolerance* $> 0,1$ dan *VIF* < 10 , tidak terjadi multikolinearitas.

Uji Autokorelasi

Menurut Ghozali (2013) uji autokorelasi bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi linear ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada periode $t-1$ (sebelumnya). Autokorelasi muncul karena observasi yang berurutan sepanjang tahun berkaitan satu sama lainnya. Masalah ini timbul karena residual (kesalahan pengganggu) tidak bebas dari satu observasi ke observasi lainnya.

Kemudian, Ghozali (2013) juga menjelaskan bahwa uji autokorelasi merupakan pengujian asumsi dalam regresi dimana variabel dependen tidak berkorelasi dengan dirinya sendiri. Maksud korelasi dengan diri sendiri adalah bahwa nilai dari variabel dependen tidak berhubungan dengan nilai variabel itu sendiri, baik nilai variabel sebelumnya atau nilai periode sesudahnya. Hipotesis yang akan diujikan adalah:

H_0 = tidak ada autokorelasi

H_1 = ada autokorelasi

Hipotesis Nol	Keputusan	Jika
Tidak ada autokorelasi positif	Tolak	$0 < d < dl$
Tidak ada autokorelasi positif	<i>No decision</i>	$dl \leq d \leq du$
Tidak ada autokorelasi negatif	Tolak	$4-dl < d < 4$
Tidak ada autokorelasi negatif	<i>No decision</i>	$4-du \leq d \leq 4-dl$
Tidak ada autokorelasi, positif dan negatif	Tidak ditolak	$du < d < 4-du$

Uji Hipotesis

Pengujian terhadap hipotesis dalam penelitian ini dilakukan menggunakan analisis regresi logistik (*logistic regression*). (Ghozali, 2005). *Logistic regression* digunakan untuk menguji apakah variabel – variabel kepemilikan asing, kompleksitas operasi, ukuran Perusahaan, Profitabilitas dan Likuiditas berpengaruh terhadap ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan perusahaan.

Model analisis *logistic regression* yang digunakan adalah sebagai berikut:

$$TL = \beta_0 + \beta_1 FOS + \beta_2 COMPLX + \beta_3 \ln \text{Size} + \beta_4 ROA + \beta_5 CR + \epsilon$$

Keterangan:

TL	=	Variabel Ketepatan waktu (dummy; 0 = tidak tepat waktu, tepat waktu)
β_0	=	Konstanta
$\beta_1, \beta_2, \beta_3, \beta_4$	=	Koefisien determinasi
FOS	=	Foreign Ownership
COMPLX	=	Kompleksitas Operasi
$\ln \text{Size}$	=	Ukuran Perusahaan
ROA	=	<i>Return On Asset</i>
CR	=	<i>Curent Ratio</i>
ϵ	=	Error.

Menurut Ghozali (2013) analisis pengujian dengan *logistic regression* perlu memperhatikan hal – hal sebagai berikut:

1. Menilai kelayakan model regresi
2. Menilai keseluruhan model (*overall model fit*)
3. Nilai Nagel Karke (R^2)
4. Menguji koefisien regresi

D. HASIL DAN PEMBAHASAN

Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif dalam penelitian ini digunakan untuk memberikan deskripsi atas variabel-variabel penelitian. Statistik deskriptif akan memberikan gambaran atau deskripsi umum atas variabel penelitian mengenai nilai rata-rata (*mean*), nilai minimum, nilai maksimum, dan standar deviasi (Ghozali, 2013). Pengujian ini dilakukan untuk mempermudah dalam memahami variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian.

Statistik Deskriptif atas Variabel Penelitian

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
KetepatanWaktu	300	0	1	,54	,499
KepemilikanAsing	300	,200000	,949899	,58198691	,209507258
Kompleksitas	300	0	1	,57	,495
UkuranPerusahaan	300	25,549689	40,841724	28,46049480	2,240455713
Profitabilitas	300	-,145144	,451543	,02774011	,063645976
Likuiditas	300	,384212	680,336835	8,95550782	57,181494495
Valid N (listwise)	300				

Hasil statistik deskriptif menunjukkan nilai rata-rata dan standar deviasi masing-masing variabel baik variabel dependen maupun variabel independen, yang dihitung berdasarkan data secara keseluruhan. Berdasarkan hasil statistik deskriptif tersebut, dapat dijelaskan hasil sebagai berikut ini.

1. Nilai rata-rata KetepatanWaktu (TL) dari keseluruhan perusahaan sample adalah 0,54 dengan standar deviasi sebesar 0,499. Hal ini menunjukkan bahwa selama periode penelitian, Ketepatan Waktu lebih sedikit muncul dari 300 sample yang diteliti. Dari 300 sample, ada 162 sample (54%) yang menerima Ketepatan Waktu dan 138 sample yang tidak menerima Ketepatan Waktu.
2. Variabel Kepemilikan Asing memiliki nilai minimum 0,2 dan nilai maksimum 0,949899. Nilai kepemilikan asing terendah pada penelitian ini diperoleh dari data keuangan PT. Jembo Cable Company Tbk pada laporan keuangan triwulan I sampai IV tahun 2013 dan 2014 dan nilai tertinggi diperoleh dari data keuangan PT. Chandra Asri Petrochemical pada triwulan II dan III tahun 2013. Untuk nilai rata-rata kepemilikan asing dari 300 sampel menunjukkan nilai 0,058198691 dengan deviasi standar sebesar 0,209507258 yang berarti peningkatan maksimum dan minimum variabel adalah sebesar 0,209507258 dari nilai rata-rata.
3. Variabel kompleksitas pada penelitian ini diukur dengan ada atau tidaknya anak perusahaan. Pada tabel 4.1 dapat dilihat bahwa hasil analisis statistik deskriptif untuk kompleksitas menunjukkan nilai rata-rata 57% atau 171 sampel dari jumlah sampel

keseluruhan 300 sampel. Hal ini menunjukkan bahwa sebagian besar perusahaan memiliki anak perusahaan. Sementara itu, standar deviasi pada variabel ini menunjukkan nilai sebesar 0,495.

4. Ukuran perusahaan (size) yang diukur dengan rasio Ln (total asset) perusahaan memiliki nilai rata-rata 28,46049480 dan standar deviasi sebesar 2,240455713. Secara rata-rata, nilai dari rasio Ln (total asset) sebesar 28,46049480 menunjukkan hubungan yang besar terhadap ketepatan waktu. Nilai terendah sebesar 25,549689 dimiliki oleh PT. Gunawan Dianjaya Steel Tbk. Nilai tertinggi sebesar 40,841724 dimiliki oleh PT. Lion Metal Works Tbk.
5. Pada tabel 4.1 dapat dilihat bahwa hasil analisis statistik deskriptif untuk ROA menunjukkan nilai terendah sebesar -0,145144 dan nilai tertinggi adalah 0,451543. Berdasarkan nilai tersebut dapat dilihat bahwa jarak antara nilai ROA tertinggi dan terendah adalah 0,596687. Untuk nilai rata-rata ROA dari 300 sampel menunjukkan nilai 0,02774011 dengan standar deviasi sebesar 0,063645976. Hal ini menunjukkan bahwa tingkat variasi data dari ROA sebesar 0,063645976.
6. Pada tabel 4.1 dapat dilihat bahwa hasil analisis statistik deskriptif untuk likuiditas menunjukkan nilai terendah sebesar 0,384212 dan nilai tertinggi adalah 680,336835. Berdasarkan nilai tersebut dapat dilihat bahwa jarak antara nilai tertinggi dengan nilai terendah adalah sebesar 680,721047. Untuk nilai rata-rata likuiditas dari 300 sampel adalah 8,955550782 dengan standar deviasi sebesar 57,181494495. Hal ini menunjukkan bahwa tingkat variasi data dari *leverage* sebesar 57,181494495.

Hasil Pengujian Asumsi Klasik

Uji Multikolinearitas

Hasil Uji Multikolinearitas

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1 (Constant)	,283	,392		,722	,471		
Kep.Asing	-,339	,137	-,142	-2,478	,014	,950	1,053
Kompleksitas	,003	,066	,003	,051	,959	,723	1,383
Uk.Perusahaan	,014	,014	,063	,976	,330	,753	1,329
Profitabilitas	1,705	,443	,217	3,851	,000	,983	1,018
Likuiditas	,001	,000	,121	2,156	,032	,991	1,009

a. Dependent Variable: Ketepatan Waktu

Dapat dilihat pada Tabel 4.2 di atas bahwa nilai *tolerance* dari masing-masing variabel independen memiliki nilai lebih besar dari 0,1. Begitu pula halnya dengan nilai *Variance Inflation Factor* (VIF) pada masing-masing variabel memiliki nilai kurang dari 10. Oleh karena nilai *tolerance* > 0,1 dan VIF < 10, maka tidak terjadi multikolinieritas pada data. Hal ini berarti di dalam model regresi tidak ditemukan adanya korelasi antar variabel independennya sehingga layak digunakan dalam model regresi.

Uji Autokorelasi

Hasil Uji Autokorelasi

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Change Statistics					Durbin-Watson
					R Square Change	F Change	df1	df2	Sig. F Change	
1	,245 ^a	,060	,044	,466844881	,060	3,732	5	293	,003	2,061

a. Predictors: (Constant), Lag_Likuiditas, Lag_KepemilikanAsing, Lag_UkuranPerusahaan, Lag_Profitabilitas, Lag_Kompleksitas

b. Dependent Variable: Lag_KetepatanWaktu

Berdasarkan tabel diatas dapat diketahui nilai Durbin Watson sebesar 2,011. Sehingga nilai DW berada diantara dU (1,837) < 2,061 < 4 – dU (4 – 1,837 = 2,163). Maka dapat disimpulkan bahwa penelitian ini tidak terdapat autokorelasi.

Pengujian Hipotesis

Menilai Kelayakan Model Regresi

Hosmer and Lemeshow Test

Step	Chi-square	df	Sig.
1	6,545	8	,586

Berdasarkan nilai *goodness of fit* yang diukur dengan nilai *Chi-Square* pada bagian bawah *uji Hosmer and Lemeshow* menunjukkan signifikansi sebesar 0,586 > 0,05 sehingga dapat dikatakan bahwa H_0 diterima, artinya model yang dihipotesiskan fit dengan data. Ketika model yang dihipotesiskan fit dengan data maka pengujian selanjutnya dapat dilakukan.

Menilai Keseluruhan Model (*overall model fit*)

Nilai -2 Likelihood

	Iteration History
-2 Log Likelihood (Block 0)	413,632
-2 Log Likelihood (Block 1)	385,371
	28,261

Berdasarkan hasil pengujian keseluruhan data dengan membandingkan nilai -2 Log Likelihood (block 0) dengan nilai -2 Log Likelihood (block 1) didapati bahwa terjadi penurunan nilai. Jika terjadi penurunan angka -2 Log Likelihood (block number = 0 – block number = 1) menunjukkan model regresi yang baik (Ghozali, 2013). Pada penelitian ini nilai -2 Log Likelihood (block 0) mengalami penurunan sebesar 28,261 dari 413,632 menjadi -2 Log Likelihood (block 1) senilai 385,371. Nilai penurunan ini menunjukkan bahwa model regresi baik dan model yang dihipotesiskan fit dengan data.

Nilai *Nagel Karke* (R^2)
Nagel Karkel (R^2)

Model Summary

Step	-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	385,371 ^a	,090	,120

- a. Estimation terminated at iteration number 6 because parameter estimates changed by less than ,001

Nilai *Nagelkerke R Square* sebesar 12% menjelaskan bahwa variabel kepemilikan asing, kompleksitas, ukuran perusahaan (*size*), profitabilitas, likuiditas mampu untuk menjelaskan variabel ketepatan waktu sebesar 12% sedangkan sisanya 88 % dijelaskan oleh variabel lain.

Menguji Koefisien Regresi
Variables in the Equation

	B	S.E.	df	Sig.	Hasil
Kep.Asing	-1,443	,593	1	,015	Signifikan
Kompleksitas	,069	,289	1	,813	Tidak signifikan
Step 1 ^a Uk.Perusahaan	,055	,063	1	,384	Tidak Signifikan
Profitabilitas	9,874	2,911	1	,001	Signifikan
Likuiditas	,011	,009	1	,251	Tidak signifikan
Constant	-,870	1,706	1	,610	

- a. Variable(s) entered on step 1: KepemilikanAsing, Kompleksitas, UkuranPerusahaan, Profitabilitas, Likuiditas.

Sumber : Data sekunder, SPSS 21, diolah, 2016.

Model regresi yang dibentuk pada penelitian ini adalah :

$$TL = -0,870 - 1,443FOS + 0,069COMPLX + 0,055Ln\ Size + 9,874ROA + 0,011CR + \epsilon$$

Model persamaan regresi ini memiliki makna :

1. Konstanta sebesar -0,870 yang berarti bahwa tanpa pengaruh kepemilikan asing, kompleksitas, ukuran perusahaan (*size*), profitabilitas, likuiditas maka peringkat Ketepatan Waktu adalah -0,870.
2. Variabel indepeden kepemilikan asing berpengaruh negatif terhadap Ketepatan Waktu perusahaan dengan nilai koefisien -1,443 yang artinya setiap penambahan 1% pada jumlah kepemilikan asing maka akan menurunkan Ketepatan Waktu perusahaan sebesar -1,443.
3. Variabel indepeden Kompleksitas berpengaruh positif terhadap Ketepatan Waktu perusahaan dengan nilai koefisien 0,069 yang artinya setiap penambahan 1% pada jumlah kompleksitas maka akan meningkatkan Ketepatan Waktu perusahaan sebesar 0,069.
4. Variabel independen ukuran perusahaan (*size*) berpengaruh positif terhadap Ketepatan Waktu perusahaan dengan nilai koefisien 0,055 , menunjukkan bahwa setiap terjadi peningkatan ukuran perusahaan (*size*) sebesar 1 %, akan menurunkan tingkat Ketepatan Waktu perusahaan sebesar 0,055.
5. Variabel indepeden Profitabilitas berpengaruh positif terhadap Ketepatan Waktu perusahaan dengan nilai koefisien 9,874 yang artinya setiap penambahan 1% pada

jumlah Profitabilitas maka akan meningkatkan Ketepatan Waktu perusahaan sebesar 9,874.

6. Variabel independen Likuiditas berpengaruh positif terhadap Ketepatan Waktu perusahaan dengan nilai koefisien 0,011 yang artinya setiap pertambahan 1% pada jumlah Likuiditas maka akan meningkatkan Ketepatan Waktu perusahaan sebesar 0,009.

Kepemilikan Asing berpengaruh negative terhadap Ketepatan Waktu

Nilai koefisien regresi variabel Kepemilikan Asing menunjukkan nilai -1,443 yang menunjukkan adanya pengaruh negatif antara Kepemilikan Asing terhadap Ketepatan Waktu. Nilai signifikansi profitabilitas sebesar $0,015 < 0,05$ sehingga terdapat pengaruh signifikan. Hal ini menunjukkan semakin besar kepemilikan asing suatu perusahaan maka ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan tidak tepat waktu.

Dengan demikian penelitian ini hipotesis yang dinyatakan bahwa kepemilikan asing berpengaruh negatif terhadap ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan. Artinya, semakin besar jumlah kepemilikan asing di suatu perusahaan, maka semakin tidak tepat waktu perusahaan tersebut menyampaikan informasi keuangannya. Ketidaksesuaian penelitian ini dengan penelitian sebelumnya dimungkinkan karena sampel yang berbeda dan sangat memungkinkan hasil yang berbeda, penelitian ini menggunakan laporan keuangan interim perusahaan manufaktur 2013-2015 dan didalam sampel beberapa perusahaan yang memiliki kepemilikan asing yang besar masih terlambat menyampaikan laporan keuangan interimnya.

Kompleksitas Operasi berpengaruh positif terhadap Ketepatan Waktu

Hasil regresi menunjukkan bahwa nilai koefisien regresi pada variabel Kompleksitas Operasi menunjukkan nilai 0,069 menunjukkan adanya hubungan positif antara Kompleksitas Operasi dan Ketepatan Waktu. Tingkat kompleksitas operasi sebuah perusahaan yang tergantung pada jumlah dan lokasi unit operasinya (cabang) serta diversifikasi jalur produk dan pasarnya, lebih cenderung memengaruhi waktu yang dibutuhkan auditor untuk menyelesaikan pekerjaan auditnya. Sehingga hal tersebut juga memengaruhi ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan perusahaan kepada publik (Margaretta dan Soepriyanto, 2012). Berdasarkan nilai signifikansi sebesar $0,813 > 0,05$ maka tidak terdapat pengaruh signifikan antara kompleksitas operasi dan ketepatan waktu.

Hal ini menjelaskan bahwa tingkat kompleksitas perusahaan yang bergantung pada jumlah dan lokasi unit operasinya (cabang), lebih cenderung tidak mempengaruhi waktu yang diperlukan auditor untuk menyelesaikan tugas auditnya.

Ukuran Perusahaan (*size*) berpengaruh positif terhadap Ketepatan Waktu

Hasil regresi menunjukkan bahwa nilai koefisien regresi pada variabel Ukuran perusahaan menunjukkan nilai 0,055 menunjukkan adanya hubungan positif antara Ukuran perusahaan (yang dinyatakan dalam jumlah aset) dan Ketepatan Waktu. Hal ini menunjukkan bahwa besar atau kecil perusahaan maka tidak akan mempengaruhi ketepatan waktu. Berdasarkan nilai signifikansi sebesar $0,384 > 0,05$ maka tidak terdapat pengaruh signifikan antara ukuran perusahaan dan ketepatan waktu.

Hasil pengujian ini menunjukkan bahwa ukuran perusahaan (*size*) tidak berhasil didukung Ln (total aset) tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap ketepatan waktu. Hal ini dapat diartikan bahwa besar kecilnya ukuran perusahaan tidak akan mempengaruhi ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan. Penyebab dari hasil tidak signifikan mungkin dikarenakan proksi Ln (total aset) kurang tepat untuk menggambarkan besar/kecilnya perusahaan. Mungkin perlu ada alternatif lain seperti log dari total penjualan atau ekuitas perusahaan dalam menggambarkan perusahaan.

Profitabilitas berpengaruh positif terhadap Ketepatan Waktu

Nilai koefisien regresi variabel profitabilitas menunjukkan nilai 9,874 yang menunjukkan adanya pengaruh positif antara profitabilitas terhadap Ketepatan Waktu. Hal ini menunjukkan semakin tinggi Profitabilitas suatu perusahaan maka laporan keuangan yang dihasilkan perusahaan tersebut mengandung berita baik. Perusahaan yang laporannya berisikan berita baik cenderung lebih tepat waktu dalam menyampaikan laporan keuangan. Nilai signifikansi profitabilitas sebesar $0,001 < 0,05$ sehingga terdapat pengaruh signifikan.

Petronila dan Mukhlisin (2003) yang menyatakan bahwa besar kecilnya tingkat profitabilitas sebagai pengukuran kinerja manajemen mempengaruhi keinginan manajemen untuk melaporkan kinerjanya. Apabila suatu perusahaan mengalami tingkat profitabilitas yang rendah maka pihak manajemen akan cenderung tidak tepat waktu dalam menyampaikan laporan keuangan perusahaannya, sedangkan perusahaan yang mengalami tingkat profitabilitas yang tinggi maka pihak manajemen akan cenderung lebih tepat waktu dalam menyampaikan laporan keuangannya.

Likuiditas Positif terhadap Ketepatan Waktu

Nilai koefisien regresi variabel likuiditas menunjukkan nilai 0,011 yang menunjukkan adanya pengaruh positif antara likuiditas terhadap Ketepatan Waktu. Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan mampu membayar kewajibannya tepat pada waktunya sehingga akan membawa perusahaan untuk lebih tepat waktu dalam menyampaikan laporan keuangan. Semakin tepat perusahaan membayar kewajibannya tepat pada waktu maka semakin tepat pula menyampaikan laporan keuangan. Nilai signifikansi likuiditas sebesar $0,251 > 0,05$ sehingga tidak terdapat pengaruh signifikan.

Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan yang mempunyai tingkat likuiditas yang tinggi belum tentu menyampaikan laporan keuangannya dengan tepat waktu. Sebaliknya, perusahaan yang mempunyai tingkat likuiditas rendah menyampaikan laporan keuangannya dengan tepat waktu, yang bertujuan agar pihak kreditor dapat mengetahui kinerja perusahaan dan mengetahui kemampuan perusahaan dalam membayar pinjaman dari kreditor. Apabila perusahaan menunda pelaporan keuangannya maka akan mengurangi tingkat kepercayaan kreditor terhadap perusahaan dalam kemampuan membayar kewajiban jangka pendek perusahaan.

E. SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Penelitian ini bertujuan untuk menemukan bukti empiris mengenai Ketepatan Waktu Pelaporan Laporan Keuangan yang terdiri dari kepemilikan asing, kompleksitas operasi, ukuran perusahaan (*size*), profitabilitas, likuiditas terhadap ketepatan waktu pada 25 perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2013-2015. Hasil penelitian menunjukkan bahwa:

1. Kepemilikan asing berpengaruh negative signifikan terhadap ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan. Sehingga hipotesis (H1) menunjukkan bahwa kepemilikan asing berpengaruh terhadap ketepatan waktu pada laporan interim perusahaan dan hal ini menunjukkan bahwa hipotesis (H1) ditolak.
2. Kompleksitas operasi berpengaruh positif tidak signifikan terhadap ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan. Sehingga hipotesis (H2) menunjukkan bahwa kompleksitas perusahaan tidak berpengaruh terhadap ketepatan waktu pada laporan keuangan interim dan hal ini menunjukkan bahwa hipotesis ditolak.

3. Ukuran perusahaan (*size*) berpengaruh positif tidak signifikan terhadap ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan. Sehingga hipotesis (H3) menunjukkan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap ketepatan waktu laporan keuangan interim dan hal ini menunjukkan bahwa hipotesis ditolak.
4. Profitabilitas berpengaruh positif signifikan terhadap ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan. Sehingga hipotesis (H4) menunjukkan bahwa profitabilitas berpengaruh terhadap ketepatan waktu laporan keuangan interim dan hal penelitian menunjukkan bahwa hipotesis diajukan diterima.
5. Likuiditas berpengaruh positif tidak signifikan terhadap ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan. Sehingga hipotesis (H5) menunjukkan bahwa likuiditas tidak berpengaruh terhadap ketepatan waktu laporan keuangan interim dan hal penelitian menunjukkan bahwa hipotesis diajukan ditolak.

Keterbatasan Penelitian

Keterbatasan dalam penelitian ini adalah:

1. Penelitian ini hanya menggunakan variabel Kepemilikan Asing, Kompleksitas Operasi, Ukuran Perusahaan (*size*), Profitabilitas, Likuiditas.
2. Populasi sample pada penelitian terbatas pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI).
3. Laporan interim yang kurang lengkap.
4. Tahun sample penelitian hanya 2013-2015.

Saran

Adapun saran terhadap penelitian selanjutnya:

1. Proksi yang digunakan untuk variabel independen tidak hanya satu proksi saja. Agar hasil yang diperoleh dapat lebih baik dan lebih luas lagi daripada penelitian ini.
2. Diharapkan dapat menggunakan variabel independen lain dalam melihat pengaruhnya terhadap ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan.
3. Menggunakan jenis perusahaan lain sehingga dapat dijadikan perbandingan sample penelitian.
4. Jangka waktu yang digunakan lebih diperpanjang untuk menghasilkan hasil penelitian yang lebih baik.

REFERENSI

- Al-Ajmi, Jasim. 2008. Audit and Reporting Delays : Evidence from an Emerging Market. *Advances in Accounting, incorporating Advances in International Accounting* 24 (2008) 217–226.
- Anggraeni dan Kiswaran. 2011. Pengaruh Pemanfaatan Fasilitas Perpajakan *Sunset Policy* Terhadap Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak. Semarang. Skripsi. Universitas Diponegoro.
- Apadore, K., dan Noor. 2013. *Determinants of Audit Report Lag and Corporate Governance in Malaysia. International Journal of Business and Management*; Vol. 8, No. 15; 2013.
- Amilia, Luciana Spica dan Lucas Stiady. 2006 “Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penyelesaian Penyajian Laporan Keuangan pada Perusahaan yang Terdaftar Di BEI”. *Seminar Nasional Good Corporate Governance*. Jakarta: Universitas Trisakti.

- Brikinshaw dan Heywood. 2014. <http://www.eksekutif.co.id/gaya-hidup/entertainment/788-kompleksitas-bisnis-bisa-beri-nilai-tambah.html>. Diakses pada 10 Maret 2014
- Dhea Tiza, Marathani, 2012. “Faktor-faktor yang Mempengaruhi Ketepatan Waktu Publikasi Laporan Keuangan (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur
- Ghozali, Imam. 2013. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 21 Update PLS Regresi*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gujarati, 1995. *Ekonometrika (Alih Babasa: Sumarno Zein)*. Jakarta: PT. Glora Aksara Pratama.
- Hilmi, Utari dan Syaiful Ali. 2008. “Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Ketepatan Waktu Penyampaian Laporan Keuangan (Study Empiris pada Perusahaan yang Terdaftar di BEI)”. Simposium Nasional Akuntansi XI Ikatan Akuntansi Indonesia.
- Jensen and Meckling. 1976. Theory of The Firm : Management Behavior, Agency Cost ad Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*. V.3, No. 4, pp. 305-360.
- Kasma, Juan. 2012 *Standard Operating Procedure* Perpajakan Perusahaan Jasa, Bandung: Alfabeta
- Kuncoro Mudrajad. 2001. *Metode Kuantitatif Teori dan Aplikasi Untuk Bisnis dan Ekonomi*. Edisi Pertama. Cetakan Pertama. Unit Penerbit dan Percetakan AMP YKPN. Yogyakarta.
- Leventis, 2005. *Determinants of Audit Report Lag: Some Evidence from the Athens Stock Exchange*. *International Journal of Auditing* 9(1): 45-58.
- Lim, Kwak J, Kim M, Lee D. 2013. *Corporate Ownership, Corporate Governance Reform, and Timeliness of Earnings : Malaysian Evidence*. *Journal of Contemporary Accounting and Economics* 44 pp. 14.
- Lunenburg. 2012. Compliance Theory and Organizational Efektiveness. *International Journal Of Scholarly Academic Intellectual Diversity* Vol. 14, No. 1.
- Margaretta, S., dan Soepriyanto.2012. Penerapan IFRS dan Pengaruhnya Terhadap Keterlambatan Penyampaian Laporan Keuangan. *Binus Business Review*. November, Vol. 3, No. 2, hal 993-1009.
- Noviandi, Bimo. 2007. Analisis Faktor – Faktor yang Mempengaruhi Ketepatan Waktu Pelaporan Keuangan Perusahaan. Tesis. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Owusu-Ansah, Stephen. 2000. Timeliness of Corporate Financial Reporting in Emerging Capital Market : Empirical Evidence from The Zimbabwe Stock Exchange. *Journal Accounting and Business Research*. Vol. 3. No. 3.
- Pohan, Yuzarian. 2011. Teori Kompleksitas dan Perubahan Penggunaan Lahan. <http://uchayuhm.blogspot.in/2011/12/teori-kompleksitas-dan-perubahan.html?m=1>. Diakses pada 16 Mei 2014.
- Portes, R. & Rey. 2005. The Determinants of Cross-Border Equity Flows. *Journal of international Economics* 65(2): 269-296.
- Rahmat , 2009. “Audit committee characteristics in financially distressed and non-distressed companies”, *Managerial Auditing Journal*, Vol. 24 No.7, pp. 624-638.
- Republik Indonesia. 2011. *Keputusan Ketua Bapepam dan LK Nomor : Kep-346/BL/2011 tentang Penyampaian Laporan Keuangan Berkala Emiten atau Perusahaan Publik*. Jakarta.
- Sengupta, P. (2004). *Disclosure timing: Determinants of quarterly earnings release dates*. *Journal of Accounting and Public Policy*, 23, 457–482.

- Situmorang, Gratia. M. 2010. "Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Ketepatan Waktu Pelaporan Keuangan pada Perusahaan dan Pertambangan *Go Public* di BEI". Skripsi. Medan: Fakultas Ekonomi Universitas Sumatera Utara.
- Shukeri, Siti Norwahida dan Sherliza Puat Nelson. 2011. *Timeliness Of Annual Report: Some Empirical Evidence from Malaysia*. *Entrepreneurship and Management International Conference 2011*, Kangar, Perlis, Malaysia.
- Tazik, H. dan Mohamed. 2014. Accounting Information System Effectiveness, Foreign Ownership and Timeliness of Corporate Financial Report. *Proceedings of 5th Asia-Pacific Business Research Conference 17 - 18 February, 2014, Hotel Istana, Kuala Lumpur, Malaysia*, ISBN: 978-1-922069-44-3.
- Weston, Fred J. And Thomas E. Copeland. 1994. Manajemen Keuangan. Edisi 9. Jilid 1. Binarupa Aksara. Jakarta.
- www.bisnis.liputan6.com, 28 september 2016
- Wolk, Dodd, and Tearney (2004). *Accounting Theory: Conceptual Issues in a Political and Economic Environment*. Thomson South-Western.
- Widyawati, A.A dan Anggarita. 2013. Pengaruh Konvergensi IFRS Efektif Tahun 2011, Kompleksitas Akuntansi, dan Probabilitas Kebangkrutan Perusahaan Terhadap Timeliness dan Manajemen Laba. SNA XVI. Manado.
- Yadirichukwu, E. dan Ebimobowei. 2013. Audit Committee And Timeliness Of Financial Reports: Empirical Evidence From Nigeria. *Journal of Economics and Sustainable Development* www.iiste.org. ISSN 2222-1700 (Paper) ISSN 2222-2855 (Online). Vol.4, No.20, 2013.