

JURNAL AKUNTANSI DAN KEUANGAN

The Journal of Accounting and Finance

Volume 23 Nomor 1, Januari 2018

LIYA HERMAWATI, HARSONO EDWIN

The Influence of Agency Cost Toward Dividens Policy Listed in Indonesia Stock Exchange (IDX) of Manufacturing Comopany

ZELDA TRIYANI, CHARA PRATAMI TIDESPANIA T.

Pengaruh Sistem Informasi Akuntansi dan Sistem Pengendalian Intern terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah (Studi pada Dinas Kota Bandar Lampung dan Kota Metro)

ATIKAH ROSALINDA, RINDU RIKA GAMAYUNI

Analisis Capaian Kinerja Pelaksanaan Anggaran Sebelum dan Setelah Penerapan Aplikasi Electronic Monitoring Pelaksanaan Anggaran (e-MPA) Pada Satker Kementerian Agama di Seluruh Provinsi Lampung

AAN JUANDA, PIGO

Pengaruh Proses Reviu Laporan Keuangan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dengan Pemahaman Standar Akuntansi Pemerintah sebagai Variabel Moderasi

HERU SUWITO

Pengaruh Kualitas DIPA dan Akurasi Perencanaan Kas Terhadap Kualitas Penyerapan Anggaran pada Satker-satker Wilayah Kerja Kanwil Ditjen Perbendaharaan Provinsi Lampung

IKA NOVITA, FARICHAH, RINDU RIKA G.

Analisis Pengakuan Nilai Aset dan Kualitas Laporan Keuangan Sebelum dan Sesudah Penerapan Sistem Akuntansi Berbasis Akrual (Studi Kasus pada Pemerintah Daerah, Kota dan Provinsi di Indonesia)

FADLI ANDIKA PUTRA, LINDRIANASARI, DAN YENNI AGUSTINA

Kinerja Lingkungan dna Tingkat Pengungkapan Corporate Social Responsibility (CSR) Sebelum dan Sesudah UU No 27 Tahun 2012.

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 23 Nomor 1, Januari 2018

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

Agriyanti Komalasari

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 23 Nomor 1, Januari 2018

Daftar isi	i
LIYA HERMAWATI, HARSONO EDWIN The Influence of Agency Cost Toward Dividens Policy Listed in Indonesia Stock Exchange (IDX) of Manufacturing Comopany	1 - 10
ZELDA TRIYANI, CHARA PRATAMI TIDESPANIA T. Pengaruh Sistem Informasi Akuntansi dan Sistem Pengendalian Intern terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah (Studi pada Dinas Kota Bandar Lampung dan Kota Metro)	11 -32
ATIKAH ROSALINDA, RINDU RIKA GAMAYUNI Analisis Capaian Kinerja Pelaksanaan Anggaran Sebelum dan Setelah Penerapan Aplikasi Electronic Monitoring Pelaksanaan Anggaran (e-MPA) Pada Satker Kementerian Agama di Seluruh Provinsi Lampung	33-45
AAN JUANDA, PIGO Pengaruh Proses Reviu Laporan Keuangan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dengan Pemahaman Standar Akuntansi Pemerintah sebagai Variabel Moderasi	46 -58
HERU SUWITO Pengaruh Kualitas DIPA dan Akurasi Perencanaan Kas Terhadap Kualitas Penyerapan Anggaran pada Satker-satker Wilayah Kerja Kanwil Ditjen Perbendaharaan Provinsi Lampung	59-72
IKA NOVITA, FARICHAH, RINDU RIKA G. Analisis Pengakuan Nilai Aset dan Kualitas Laporan Keuangan Sebelum dan Sesudah Penerapan Sistem Akuntansi Berbasis Akrual (Studi Kasus pada Pemerintah Daerah, Kota dan Provinsi di Indonesia)	73 -90
FADLI ANDIKA PUTRA, LINDRIANASARI, DAN YENNI AGUSTINA Kinerja Lingkungan dan Tingkat Pengungkapan Corporate Social Responsibility (CSR) Sebelum dan Sesudah UU No 27 Tahun 2012	91-101

THE INFLUENCE OF AGENCY COST TOWARD DIVIDENDS POLICY LISTED IN INDONESIA STOCK EXCHANGE (IDX) OF MANUFACTURING COMPANY

Liya Ermawati

Program Studi Akuntansi FEB Universitas Lampung

Email: abuachmad21@gmail.com

Harsono Edwin

Program Studi Akuntansi FEB Universitas Lampung

ABSTRACT

Agency interrelation is a contract of one or more shareholder, is controlled by others, which is meant as manager (agent). Manager has given an authority for shareholder in the suitable choice, Manager also has responsible to maximize shareholder welfare. Although Manager has his/her interest in decision making. The union of the interests always come a problem. that is agency problem. Solving the problem is needed a cost, agency cost. Agency cost is related to dividends policy. The interrelation of them become a new development in company to minimize the agency cost. The research aims to prove the influence of agency cost toward dividends policy empirically. Agency cost which are researched i.e. dispersion of ownership, managerial ownership, collateral assets, and debt policy. Dividens policy is formulated with dividen payout ratio. Sampling technique is applied purposive sampling, the researcher is applied secondary data such as financial report and company annual report. The sample of the research is 27 manufacturing companies which are listed in Indonesia Stock Exchange (IDX) 2010-2012. Analyzing method is applied multiple regression within classic assumption test through SPSS ver.16 instrument. The outcome of the research is dispersion of ownership, managerial ownership, collateral assets, and debt policy significantly influence in dividends policy partially.

Key words: Agency Cost; Dispersion of Ownership, Managerial Ownership, Collateral Assets, Debt Policy and Dividens Policy.

A. PENDAHULUAN

Dalam perusahaan sering sekali terjadi konflik kepentingan yang ditunjukkan dalam hal perbedaan kepentingan antara manajer (*agent*) dan pemegang saham. Perbedaan kepentingan ini dapat terjadi akibat perbedaan pandangan manajer dan pemegang saham dalam melakukan investasi mengenai keputusan pendanaan terhadap suatu proyek yang akan dipilih perusahaan. Pertentangan ini dapat muncul kemungkinan yang disebabkan manajer menginvestasikan dana yang tidak memiliki prospek yang baik ke depannya ataupun penggunaan dana yang berdasarkan pandangan pemegang saham sebagai suatu pemborosan semata ataupun menguntungkan salah satu pihak yang memungkinkan tidak optimalnya *return* yang akan diterima pemegang saham atas tindakan yang dilakukan manajer tersebut. Perbedaan kepentingan tersebut yang memicu permasalahan keagenan antara manajer (*agent*) dan pemegang saham. Menurut Husnan dan Pudjiastuti (2006) masalah keagenan (*agency problems*) muncul dalam dua bentuk, yaitu antara pemilik perusahaan (*principals*) dengan pihak manajemen (*agent*).

Potensi masalah keagenan dapat terjadi pada perusahaan apabila kepemilikan saham yang dimiliki oleh para pemegang saham persentasenya kecil, hal yang demikian membuat kontrol

para pemegang saham akan semakin berkurang terhadap manajer. Hal tersebut membuat para manajer akan mengabaikan tujuan memaksimalkan kekayaan pemegang saham, sehingga hal ini akan menimbulkan konflik antara manajer dan pemilik (pemegang saham). dan masalah keagenan dapat juga muncul karena apabila kepemilikan saham terlalu menyebar, sehingga kontrol yang dilakukan oleh pemegang saham terhadap manajer akan semakin berkurang pula. Masalah konflik kepentingan terjadi juga antara pemegang saham dengan pihak manajemen, kepemilikan saham manajerial adalah keadaan dimana manajer memiliki saham dalam perusahaan atau manajer tersebut sekaligus sebagai pemegang saham perusahaan. Menurut Wahyudi dan Baidori (2008) kepemilikan manajerial yang besar akan menurunkan biaya keagenan karena ada rasa kepemilikan pada diri manajerial sehingga mereka bertindak sesuai dengan kepentingan pemegang saham, yang mengakibatkan perusahaan membayar dividen lebih rendah kepada pemegang saham. Kepemilikan manajerial adalah keadaan dimana manajer memiliki saham dalam perusahaan atau manajer tersebut sekaligus sebagai pemegang saham perusahaan. Hal ini ditunjukkan dengan besarnya persentase kepemilikan saham oleh pihak manajemen perusahaan. Manajer yang memiliki saham perusahaan tentunya akan menselaraskan kepentingannya sebagai manajer dengan kepentingannya sebagai pemegang saham. Kesetaraan tersebut semakin membuat manajer bertanggungjawab atas apa yang dilakukannya bagi perusahaan karena mereka akan memperoleh dampak sebagai pemegang saham. Menurut Wahyudi dan Baidori (2008) kepemilikan manajerial yang besar akan menurunkan biaya keagenan karena ada rasa kepemilikan pada diri *insider* sehingga mereka bertindak sesuai dengan kepentingan pemegang saham, yang mengakibatkan perusahaan membayar dividen lebih rendah kepada pemegang saham sedangkan semakin rendah *insider ownership* akan meningkatkan biaya keagenan sehingga sebagai konsekuensinya perusahaan membayar dividen lebih tinggi kepada pemegang saham.

Kebijakan dividen telah lama menjadi isu menarik dalam *literature* keuangan. Hasil penelitian sebelumnya tentang pengaruh biaya agensi yang terdiri dari variable penyebaran kepemilikan saham, kepemilikan saham, aktiva yang dijamin dan kebijakan hutang terhadap kebijakan dividen menunjukkan hasil yang tidak konsisten. Oleh karena itu, penelitian ini dilakukan untuk mereplikasi penelitian-penelitian sebelumnya. Berdasarkan latar belakang diatas maka dapat di rumuskan masalah sebagai berikut :“apakah biaya agensi berpengaruh terhadap kebijakan dividen pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia?”. Penelitian ini bertujuan untuk membuktikan secara empiris pengaruh biaya agensi terhadap kebijakan dividen pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.

B. KERANGKA TEORITIS DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Hubungan Keagenan

Menurut Jensen dan Meckling (1976) hubungan keagenan merupakan suatu kontrak dimana satu atau lebih orang memerintah orang lain untuk melakukan suatu jasa atas nama *principal* serta wewenang kepada *agent* untuk membuat suatu keputusan yang terbaik bagi *principal*. Jika kedua belah pihak tersebut mempunyai tujuan yang sama untuk memaksimalkan nilai perusahaan, maka di yakini akan bertindak dengan cara yang sesuai dengan kepentingan *principal*.

Adapun faktor- faktor yang mendorong timbulnya biaya agensi adalah sebagai berikut :

1. Penyebaran kepemilikan saham

Penyebaran kepemilikan saham adalah jumlah penyebaran kepemilikan saham dari seluruh saham yang beredar dari suatu perusahaan .penyebaran kepemilikan saham di percaya mampu mempengaruhi jalannya perusahaan yang pada akhirnya akan mempengaruhi kinerja . masalah

keagenan terjadi apabila kepemilikan saham menyebar sehingga pemegang saham secara individual tidak dapat mengendalikan manajemen.

2. Kepemilikan manajerial

Kepemilikan manajerial merupakan bagian dari struktur kepemilikan perusahaan yang terkait dengan *corporate governance*. Nuraeni (2010) Kepemilikan manajerial didefinisikan sebagai kepemilikan saham perusahaan oleh dewan direksi dan komisaris perusahaan. Besarnya kepemilikan saham yang dimiliki oleh direksi dan komisaris perusahaan menunjukkan seberapa besar insentif bagi direksi dan komisaris dalam mensejajarkan kepentingan mereka dengan kepentingan para pemegang saham. Nur'aeni (2010) mengartikan kepemilikan saham manajerial adalah proporsi saham biasa yang dimiliki oleh para manajemen, yang dapat diukur dari presentase saham biasa yang dimiliki oleh pihak manajemen yang secara aktif terlibat dalam pengambilan keputusan perusahaan.

3. Aktiva yang dapat dijamin

Aktiva yang dapat dijamin merupakan besarnya aktiva yang dijamin kepada kreditor untuk menjamin pinjamannya. Menurut Husnan dan Pudjiastuti (2006) apabila jaminan yang diberikan mempunyai harga pasar yang jelas dan mudah dijual, maka kredit yang diberikan dapat mencapai proporsi yang cukup besar. Sebaliknya apabila jaminan tersebut merupakan aktiva yang sangat spesifik dan sangat susah menjualnya maka kreditor mungkin hanya akan memberikan kredit dengan proporsi relative rendah.

4. Kebijakan hutang

Keputusan pendanaan berkaitan dengan pemilihan sumber dana baik yang berasal dari dalam maupun dari luar perusahaan sangat mempengaruhi nilai perusahaan. Sumber dana perusahaan dari internal berasal dari laba ditahan.

C. METODE PENELITIAN

Objek penelitian

Objek penelitian dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dari laporan keuangan tahunan 2010 sampai dengan tahun 2012.

Variabel penelitian

Variabel dependen penelitian ini adalah kebijakan deviden yang diprosikan dengan *dividend payout ratio* (DPR), sedangkan variabel independen dalam penelitian ini adalah biaya agensi yang diprosikan dengan penyebaran kepemilikan saham, kepemilikan manajerial, aktiva yang dapat dijamin, dan kebijakan hutang.

Definisi operasional variable

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah kebijakan deviden. Kebijakan deviden di prosikan dengan *dividend payout ratio* (DPR). *dividend payout ratio* adalah rasio antara *dividen per share* terhadap *earning per share*.

$$\text{Dividend payout ratio} = \frac{\text{dividend per share}}{\text{Earning per share}}$$

Sedangkan variabel independen dalam penelitian ini adalah biaya agensi. Biaya agensi yang diteliti yaitu :

1. Penyebaran kepemilikan saham

Dispersion of ownership di hitung dengan menggunakan rumus *variance*, karena besarnya nilai *variance* menunjukkan bahwa data kepemilikan saham semakin terkonsentrasi pada satu atau beberapa pemegang saham. *Variance* merupakan suatu ukuran dari sebaran

disekitar rata-rata hitung. Menurut Zubir (2011) *variance dispersion of ownership* di hitung dengan :

$$Variance = \frac{\sum_{i=1}^n (X_i - X)^2}{n - 1}$$

Keterangan :

X₁ : persentase kepemilikan saham satu kelompok

X : rata-rata kepemilikan saham

N : jumlah data

2. Kepemilikan Manajerial

Menurut Mollah et al. (2000) kepemilikan manajerial adalah persentase kepemilikan saham oleh manajemen dalam suatu perusahaan. Kepemilikan manajerial adalah persentase kepemilikan saham oleh pihak manajemen yang secara aktif ikut dalam pengambilan keputusan perusahaan. Dengan adanya kepemilikan manajerial dan mensejajarkan kepentingan antara manajemen dan pemegang saham, sehingga manajer akan merasakan kerugian apabila keputusan yang diambil salah.

$$\text{Kepemilikan manajerial} = \frac{\text{Jumlah Saham Pihak Manajemen}}{\text{Total Saham Beredar}}$$

3. Aktiva yang dijaminan

Aktiva yang dapat dijaminan (*collateral*), merupakan perbandingan antara aktiva tetap bersih dengan total aktiva. Aktiva yang dijaminan adalah dana yang diinvestasikan oleh perusahaan dalam pendirian badan usaha yang di maksudkan untuk membiayai kegiatan.usaha di samping memenuhi peraturan yang di tetapkan, Mollah (2002)

$$\text{Collateral asset:} \frac{\text{Total aktiva tetap} - \text{penyusutan}}{\text{Total aktiva}}$$

4. Kebijakan hutang (*Debt to equity ratio*)

Keputusan pendanaan berkaitan dengan pemilihan sumber dana baik yang berasal dari dalam maupun dari luar perusahaan sangat mempengaruhi nilai perusahaan. Sumber dana perusahaan dari internal berasal dari laba ditahan dan depresiasi, sedangkan sumber dana eksternal perusahaan berasal dari para kreditur yang merupakan hutang bagi perusahaan, dan dana yang diperoleh dari pemilik perusahaan merupakan modal sendiri. Kebijakan hutang menggambarkan kemampuan perusahaan dalam membayar hutang dengan modal yang dimilikinya. Menurut Harahap (2009) *debt equity ratio* dihitung dengan :

$$DER : \frac{\text{Total hutang}}{\text{Modal}}$$

D. HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil Pengujian Hipotesis

Uji f dan uji T

Pengujian uji f untuk memperoleh kepastian bahwa model yang dihasilkan secara umum dapat digunakan maka diperlukan suatu pengujian secara bersama-sama.Gujarati dalam Ghozali (2006). Dengan taraf nyata dan signifikansi $\alpha=0,05$ dengan asumsi:

Jika F hitung < F table artinya tidak ada pengaruh (ditolak)

Jika F hitung > F table artinya ada pengaruh (diterima)

Pengujian dilakukan dengan menggunakan uji T *significance* 0,05 ($\alpha=5\%$) yang digunakan untuk menguji hasil dari analisis korelasi yang didapat secara kebetulan. Gujarati dalam Ghozali (2006). Dengan taraf nyata dan signifikansi $\alpha=0,05$ dengan asumsi :

Jika T hitung < T table artinya tidak ada pengaruh (ditolak)

Jika T hitung > T table artinya ada pengaruh (diterima).

Regresi Linear Berganda

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \mu$$

Keterangan :

Y	: deviden payout ratio
α	: nilai y bila x=0
β	: angka arah atau koefisien regresi
X1	: penyebaran kepemilikan saham
X2	: kepemilikan manajerial
X3	: aktiva yang dapat dijaminkan
X4	: kebijakan hutang
μ	: eror

Hasil Uji Hipotesis 1

Pengujian hipotesis 1, nilai t hitung sebesar $3,519 < 2,000$ dengan tingkat signifikansi sebesar $0,001 < 0,05$. Dengan demikian H_a ditolak yang berarti, Penyebaran kepemilikan saham berpengaruh signifikan terhadap kebijakan deviden.

Hasil Uji Hipotesis 2

Pengujian hipotesis 2, nilai t hitung sebesar $9,663 < 2,000$ dengan tingkat signifikansi sebesar $0,000 > 0,05$. Dengan demikian H_a ditolak yang berarti, kepemilikan manajerial berpengaruh signifikan terhadap Kebijakan Dividen.

Hasil uji Hipotesis 3

Pengujian hipotesis 3, nilai t hitung sebesar $-3.350 < 2,000$ dengan tingkat signifikansi sebesar $0,001 > 0,05$. Dengan demikian H_a ditolak yang berarti, aktiva yang dijaminkan berpengaruh signifikan terhadap Kebijakan Dividen.

Hasil Uji Hipotesis 4

Pengujian hipotesis 4, nilai t hitung sebesar $-2.713 < 2,000$ dengan tingkat signifikansi sebesar $0,008 > 0,05$. Dengan demikian H_a ditolak yang berarti, kebijakan hutang berpengaruh signifikan terhadap Kebijakan Dividen.

Persamaan hasil regresi linear berganda adalah :

$$Y = 23,101 + 0,005 X_1 + 0,619 X_2 - 0,172 X_3 - 0,100 X_4 + 2,886.$$

Konstanta sebesar 23,101 artinya jika penyebaran kepemilikan saham, kepemilikan manajerial, aktiva yang dijaminkan, dan kebijakan hutang nilainya 0 maka kebijakan deviden nilainya 23,169. Koefisien regresi penyebaran kepemilikan 0,005 artinya jika penyebaran kepemilikan saham mengalami kenaikan satu satuan maka kebijakan deviden akan mengalami peningkatan 0,005 satuan dengan asumsi variable independen lainnya bernilai tetap. Koefisien kepemilikan saham 0.619 artinya jika kepemilikan manajerial mengalami kenaikan satu satuan maka kebijakan deviden akan mengalami peningkatan 0,619 satuan dengan asumsi variable independen lainnya bernilai tetap. Koefisien regresi aktiva yang dijaminkan -0,172 artinya jika aktiva yang dijaminkan mengalami peningkatan satu satuan maka kebijakan deviden akan

mengalami penurunan -0.172 satuan dengan asumsi variable independen lainnya bernilai tetap. Koefisien regresi kebijakan hutang -0.100 artinya jika kebijakan hutang mengalami peningkatan satu satuan maka kebijakan deviden akan mengalami penurunan -0,101 satuan dengan asumsi variable independen lainnya bernilai tetap.

Pembahasan

Hasil uji hipotesis ke-1 membuktikan bahwa dari hipotesis alternatif (Ha) diterima. Penyebaran kepemilikan saham di percaya mampu mempengaruhi jalannya perusahaan yang pada akhirnya akan mempengaruhi kinerja. Kepemilikansaham yang menyebar dapat dijadikan alat sebagai monitoring oleh para pemegang saham untuk mengawasi setiap aktivitas manajemen. Hal ini akan mengurangi konflik keagenan. Bahwa ketika jumlah pemegang saham bertambah, maka para pemegang saham akan lebih mudah untuk mengontrol aktifitas manajer tersebut, sehingga pembayaran deviden yang diharapkan juga akan sesuai dengan keinginan para pemegang saham. Salah satu cara untuk mengurangi masalah agensi karena menyebarnya kepemilikan perusahaan ialah dengan melakukan pembayaran deviden.

Hasil uji hipotesis ke-2 membuktikan bahwa dari hipotesis alternatif (Ha) diterima. Dengan Kepemilikan Manajerial yang tinggi mengindikasikan manajemen akan secara aktif ikut serta dalam setiap pengambilan keputusan. Semakin besar kepemilikan manajerial didalam perusahaan maka semakin produktif tindakan manajer dalam memaksimalkan laba.

Hasil uji hipotesis ke-3 membuktikan bahwa dari hipotesis alternatif (Ha) diterima. Artinya aktiva yang dapat dijaminan berpengaruh signifikan terhadap kebijakan deviden, hasil penelitian menemukan bahwa penjaminan aktiva memiliki arah negative dengan kebijakan deviden, yang artinya semakin besar penjaminan Aktiva tetap, maka semakin besar keuntungan (laba) perusahaan yang akan dicadangkan untuk membayar hutang yang semakin besar, sehingga semakin kecil laba perusahaan yang dibagikan sebagai deviden.

Hasil uji hipotesis ke-4 membuktikan bahwa dari hipotesis alternatif (Ha) diterima. Kebijakan hutang berpengaruh negative bahwasanya semakin tinggi utang perusahaan maka perusahaan akan membayar deviden rendah karena perusahaan cenderung menahan laba yang diperoleh sebagai Cadangan untuk melunasi kewajibannya.

E. SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan yang telah dilakukan dapat disimpulkan: Hasil penelitian membuktikan bahwa Penyebaran Kepemilikan berpengaruh signifikan terhadap Kebijakan Dividen. Penyebaran kepemilikan saham di percaya mampu mempengaruhi jalannya perusahaan yang pada akhirnya akan mempengaruhi kinerja. Penyebaran Kepemilikansaham yang menyebar dapat dijadikan sebagai alat monitoring oleh para pemegang saham untuk mengawasi setiap aktivitas manajemen.

Hasil penelitian membuktikan bahwa Kepemilikan Manajerial berpengaruh signifikan terhadap Kebijakan Dividen. Walaupun kepemilikan manajerial tinggi tidak mengindikasikan pembayaran deviden yang rendah karena di satu pihak terdapat sekelompok pemegang saham yang menginginkan suatu pembayaran deviden yang tinggi sebagai suatu penghasilan pada saat ini dibanding dengan sebagian kelompok pemegang saham lain yang mungkin lebih senang jika perusahaan menahan laba.

Hasil penelitian membuktikan bahwa Aktiva yang dapat dijaminakan berpengaruh signifikan terhadap Kebijakan Dividen. Aktiva yang dijaminakan merupakan jaminan bagi kreditur untuk memberikan pinjaman kepada perusahaan.

Hasil penelitian membuktikan bahwa Kebijakan Hutang (*Debt to Equity Ratio*) berpengaruh signifikan negative terhadap Kebijakan Dividen.

Saran

Peneliti selanjutnya diharapkan dapat menggunakan sampel yang lebih banyak dan tidak hanya perusahaan manufaktur saja melainkan dapat menggunakan sampel semua jenis perusahaan yang listing di Bursa Efek Indonesia.

Dalam penelitian ini, nilai R^2 sebesar 64,7 %, artinya kebijakan deviden dapat dijelaskan oleh penyebaran kepemilikan saham, kepemilikan manajerial, aktiva yang dijaminakan dan kebijakan hutang sebesar 64,7%, sehingga diharapkan peneliti selanjutnya lebih berhati-hati dalam pemilihan variable penelitian.

REFERENSI

- Ang, J, Cole, R dan Lin, J. 1999. Agency Cost and Ownership Structure. *Journal of Finance*. Vol. 55: Hal. 81-106
- Arikunto, Suharsimi. 2009. *Manajemen penelitian*. Penerbit PT rineka cipta, Jakarta
- Asyik. 2006. Dampak Pernyataan dan Nilai Wajar Opsi Pada Pengaruh Magnituda Kompensasi Program Opsi Saham Karyawan Terhadap Pengelolaan Laba. Simposium Nasional Akuntansi IX, Padang, 23-26 Agustus 2006.
- Baridwan, Zaki. 2004. *Intermediate Accounting*. Penerbit BPFE, Yogyakarta.
- Brigham, Eugene dan Joel F. Houston. 2006. *Dasar- Dasar Manajemen Keuangan Jilid 1*. Edisi Kesepuluh. Jakarta: Salemba Empat
- Dempseys dan Caberg (1992:317) pengaruh *agency cost* dan terhadap *dividen payout ratio variable* yang digunakan adalah *insider, grow1, grow 2, beta, stock* (jumlah pemegang saham) dan *dividen payout rasio*.
- Djarwanto subagio dan pangestu 1996. Analisis metodologi penelitian. Jakarta salemba empat.
- Djumahir. 2009. Pengaruh Biaya Agensi, Tahap Daur Hidup Perusahaan, Dan Regulasi Terhadap Kebijakan Dividen Pada Perusahaan Manufaktur Di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Manajemen dan Kewirusahaan*, Vol.11, No. 2, September 2009: 144-153.
- Eisenhardt, kath leem.M (1989). Agency theory : an assessment and review academy of management review, 14. 57-74.

- Fauz dan Rosyidi. 2007. Pengaruh Aliran Kas Bebas, Kepemilikan Manajerial, Kepemilikan Institusional, Kebijakan Hutang, dan *Collateral Asset* terhadap Kebijakan Dividen. *Jurnal Ekonomi dan Manajemen* Volume 8, Nomor 2, Juni 2007.
- F. Brigham, Eugene dan F. Houston, Joel. 2009. *Dasar-Dasar Manajemen Keuangan*. Penerbit Salemba Empat, Jakarta 2010.
- Ghozali, Imam. 2009. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang.
- Gujarati, Damodar N. 2007. *Dasar-dasar Ekonometrika*. Jakarta: Erlangga.
- Handoko 2002. *Pengaruh struktur kepemilikan saham, aktiva yang dijaminakan, kebijakan hutang terhadap kebijakan deviden*. Jakarta.
- Harahap, Sofyan Syafri. 2009. *Analisis Kritis atas Laporan Keuangan*. Jakarta : Rajawali Pers, 2009
- Hasan, Iqbal. 2004. *Analisis data penelitian dengan statistic*. Penerbit bumi aksara, Jakarta.
- Husnan dan Pudjiastuti. 2006. *Dasar-Dasar Manajemen Keuangan*. Penerbit UPP STIM YKPN, Yogyakarta.
- Ismiyanti, Fitri dan Hanafi, M Mamduh. *Kepemilikan Manajerial, Kepemilikan Institusional, Risiko, Kebijakan Utang Dan Kebijakan Dividen. Analisis Persamaan Simultan. Simposium Nasional Akuntansi VI*, Surabaya, 16-17 Oktober 2003.
- Jensen, M.C. dan Meckling, W.H. 1976. *Theory of Firm: Managerial Behaviour, Agency Cost and Ownership Structure*. *Journal of Financial Economics*, (3): 305-360.
- Kartika 2005. *Analisis pengaruh kebijakan hutang terhadap nilai perusahaan*. Jakarta.
- Masdupi, Erni. 2005. “*Analisis dampak struktur kepemilikan pada kebijakan hutang dalam mengontrol konflik keagenan*”. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis Indonesia* Vol. 20, No.1, 2005, 57 – 59.
- Meisser, W.F. 2008. “*Auditing and Assurance Service – A Systematic Approach*”. 5th Edition. International Edition MCGraw-Hill Higher Education.
- Mollah, Sabur, Kevin Keasay, and Helen Short. 2002. *The Influence Of Agency costs on Dividend Policy in an Emerging Market. Working Papers*. Leeds University Business School. Western Campus. University of Leeds. Leeds L92 9JT. Uk.
- Nur’ani, Dini. 2010. *Pengaruh Struktur Kepemilikan Saham Terhadap Kinerja Perusahaan*. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Nurlaelah, dan Rasul, Abdul. 2010. *Praktikum Stastitika Ekonomi dan Bisnis*. Jakarta : Mitra Wacana Media.
- Putra I Nyoman Nugraha Ardana. 2006. *Analisis Biaya Keagenan Terhadap Kebijakan Dividen Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Jakarta*. Vol. 5, No. 2, Desember 2006.

- Putri, Imanda Firmantyas dan Mohammad Nasir.2006. *Analisis Persamaan Simultan Kepemilikan Manajerial, Kepemilikan Institutional, Risiko, Kebijakan Hutang dan Kebijakan Dividen Dalam Perspektif Teori Keagenan.Simposium Nasional Akuntansi 9*, Padang.
- Scott, William r (2000).*Financial accounting theory*, second edition, Canada : prentice – hall Canada. Inc.
- Sugiyono 2009.*metodologi penelitian statistik*. Universitas diponegoro. Semarang. Salemba empat.
- Syafri Harahap, Sofyan. 2009. *Analisis Kritis Atas Laporan Keuangan*. Penerbit PT Raja Gafindo Persada, Jakarta.
- Tarjo.2008. *Pengaruh Konsentrasi Kepemilikan Institusional dan Leverage terhadap Manajemen Laba, Nilai Pemegang Saham sertaCost of Equity Capital.Simposium Nasional Akuntansi XI*.Pontianak.
- Wahyudi, Eko dan Baidori. 2008. *PengaruhInsider Ownership, Collateralizable Assets, Growth In Net Assets,dan Likuiditas terhadap Kebijakan Dividen pada PerusahaanManufaktur yang Listing di Bursa Efek Indonesia Periode 2002-2006*. Jurnal Aplikasi Manajemen Volume Nomor 3 Desember 2008.
- Weston, J. Fred dan Thomas E. Copeland. 1996. *Manajemen Keuangan*. Penerbit Erlangga, Jakarta.
- Zubir, Zalmi. 2011. *Manajemen Portofolio*. Penerbit Salemba Empat, Jakarta.

Halaman ini sengaja dikosongkan

PENGARUH SISTEM INFORMASI AKUNTANSI DAN SISTEM PENGENDALIAN INTERN TERHADAP KUALITAS LAPORAN KEUANGAN DAERAH (Studi pada Dinas Kota Bandar Lampung dan Kota Metro)

Zelda Triyani

Program Studi Akuntansi FEB Universitas Lampung
Email: zeldatriyani@yahoo.co.id

Chara Pratami T. Tubarad

Program Studi Akuntansi FEB Universitas Lampung
Email: chara_tidespania@yahoo.com

ABSTRAK

The purpose of this study is to examine the effect of the implementation of accounting information system and internal control system to the quality of financial reports of regional device organization (OPD) in the Government of Bandar Lampung and Metro. The population of this study is the regional services in the environment of Government of Bandar Lampung and Metro (18 OPD) with 108 respondents. The data and informations needed for this research are collected by conducting field research. The data used in this research is primary data and data collection is done directly by using questionnaires. The method used for determining the sample is purposive sampling method. Based on statistical analyzing using SmartPLS, the results of the research are either simultaneously or partially support the hypothesis that the implementation of accounting information system and internal control system affect the financial reports of regional device organization (OPD) in the Government of Bandar Lampung and Metro.

Keywords: accounting information system, internal control system, and financial report quality.

A. PENDAHULUAN

Disetiap negara tentunya terdapat pemerintah pusat dan pemerintah daerah yang memerlukan tata kelola pemerintah yang baik dan bertanggung jawab. Untuk mengelola pemerintahan dengan baik, pemerintah pusat maupun pemerintah daerah perlu memiliki kewenangan yang jelas dalam pengelolaannya. Salah satu upaya pemerintah untuk mewujudkan pengelolaan keuangan pemerintah yang bertanggung jawab. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan menyatakan bahwa laporan keuangan merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan. Salah satu indikator kualitas akuntabilitas keuangan dilihat dari opini auditor eksternal (BPK) atas penyajian laporan keuangan pemerintah, yang terdiri dari Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP), Laporan Keuangan Kementerian/Lembaga (LKKL), dan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) yang komponennya meliputi: Neraca, Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan. Opini BPK secara bertingkat terdiri dari:

Tidak Wajar (TW), Tidak Memberikan Pendapat (TMP), Wajar Dengan Pengecualian (WDP), dan yang terbaik adalah Wajar Tanpa Pengecualian (WTP). Berdasarkan hasil rekapitulasi opini BPK Perwakilan Provinsi Lampung untuk laporan hasil Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Provinsi Lampung diperoleh data sebagai berikut:

Tabel 1. Opini BPK Perwakilan Provinsi Lampung untuk laporan hasil Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Provinsi Lampung

No	Nama Kabupaten / Kota	Opini				
		2012	2013	2014	2015	2016
1	Provinsi Lampung	WTP	WDP	WTP - DPP	WTP	WTP
2	Kabupaten Lampung Barat	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP
3	Kabupaten Lampung Selatan	WDP	WDP	WDP	WDP	WTP
4	Kabupaten Lampung Tengah	WTP	WDP	WDP	WDP	WTP
5	Kabupaten Lampung Timur	WDP	WDP	WDP	WDP	WDP
6	Kabupaten Lampung Utara	TW	TW	WDP	WTP	WTP
7	Kabupaten Mesuji	WDP	WDP	WTP	WTP	WTP
8	Kabupaten Pesawaran	WDP	WDP	WDP	WDP	WTP
9	Kabupaten Pesisir Barat	-	-	TMP	TMP	WDP
10	Kabupaten Pringsewu	TMP	WDP	WDP	WTP	WTP
11	Kabupaten Tanggamus	WDP	WDP	WTP	WTP	WDP
12	Kabupaten Tulang Bawang	WDP	WDP	WTP	WTP	WTP
13	Kabupaten Tulang Bawang Barat	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP
14	Kabupaten Way Kanan	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP
15	Kota Bandar Lampung	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP
16	Kota Metro	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP

Sumber : <http://www.bpk.go.id>

- : Belum dibentuk

WTP : Wajar Tanpa Pengecualian

WTP – DPP : Wajar Tanpa Pengecualian Dengan Paragraf Penjelas

WDP : Wajar Dengan pengecualian

TMP : Tidak Memberikan Pendapat

TW : Tidak Wajar

IHPS I tahun 2017 yang dikeluarkan oleh Badan Pemeriksa Keuangan memuat hasil kenaikan opini dari TW/ TMP/ WDP menjadi WTP pada 84 LKPD dan dari TW/ TMP menjadi WDP pada 15 LKPD dikarenakan pemda telah menindaklanjuti hasil pemeriksaan BPK tahun 2015 dengan melakukan perbaikan atas kelemahan sistem pengendalian intern maupun ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan, sehingga akun-akun dalam laporan keuangan telah disajikan dan diungkapkan sesuai dengan SAP. Penelitian ini dilakukan untuk menguji apakah faktor-faktor yang dapat mempengaruhi kualitas laporan keuangan daerah Kota Bandar Lampung dan Kota Metro. Populasi dari penelitian ini adalah Organisasi Perangkat Daerah (OPD) pada Dinas-dinas Kota Bandar Lampung dan Kota Metro. Pemilihan objek penelitian ini dengan pertimbangan bahwa Kota Bandar Lampung dan Kota Metro merupakan kota yang ada di Provinsi Lampung dan telah memperoleh opini laporan keuangan yaitu Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) selama 5 tahun berturut-turut dan pemilihan Dinas-dinas Kota Bandar Lampung dan Kota Metro dilakukan dengan alasan instansi tersebut merupakan Organisasi Perangkat Daerah, yang berarti ikut berpartisipasi

dalam pengelolaan, penyusunan, dan pelaporan laporan keuangan pemerintah. Selain itu mereka juga merupakan salah satu pengguna laporan keuangan tersebut.

Widjajanto (2001), Sistem informasi akuntansi adalah susunan formulir, catatan, peralatan termasuk komputer dan perlengkapannya serta alat komunikasi, tenaga pelaksanaannya dan laporan yang terkoordinasi secara erat yang didesain untuk mentransformasikan data keuangan menjadi informasi yang dibutuhkan manajemen. Menurut Silviana dan Anthoni (2014), Salah satu faktor pendukung kualitas laporan keuangan adalah sistem informasi akuntansi, dimana laporan keuangan dihasilkan dari suatu proses yang didasarkan pada input yang baik, proses yang baik dan output yang baik. Sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Sari dan Adiputra (2014) yang menjelaskan terdapat pengaruh yang positif dan signifikan antara pemanfaatan sistem informasi akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas laporan keuangan Pemerintah Kabupaten Jembrana.

Pengendalian intern merupakan suatu cara untuk mengarahkan, mengawasi dan mengukur sumber daya suatu organisasi, serta berperan penting dalam pencegahan dan pendektasian penggelapan (*fraud*). Pada tingkatan organisasi tujuan pengendalian intern berkaitan dengan keandalan laporan keuangan, umpan balik yang tepat waktu terhadap pencapaian tujuan-tujuan oprasional dan strategis, serta kepatuhan terhadap hukum dan regulasi (Anggraeni, 2014). Hal ini diperkuat oleh penelitian Nurillah dan Muid (2014), yang menyatakan bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan daerah. Hasil penelitian ini menunjukkan semakin tinggi penerapan SPI, maka semakin tinggi pula pengaruhnya terhadap kualitas laporan keuangan. Gamayuni (2018), *The effectiveness of the internal audit function has been proven positive and significant to affect the Quality of Financial Reporting, Effective internal audit function can improve the quality of financial reporting. Dimensions that the best reflect the effectiveness of the internal audit function are planning, communication and approval, resource management, policies and procedures, coordination, reporting to the leadership, program development and quality control, and follow-up of public complaint.* Namun terdapat perbedaan yang dilakukan oleh peneliti sebelumnya oleh Yensi(2014), menunjukan bahwa Sistem Pengendalian Internal tidak berpengaruh terhadap Kualitas Laporan keuangan Pemerintah. Berdasarkan latar belakang masalah, identifikasi masalah dapat dirumuskan sebagai berikut :

1. Apakah sistem informasi akuntansi berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan?
2. Apakah sistem pengendalian intern berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan?

B. LANDASAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Teori Pertanggungjawaban (*Stewardship Theory*)

Grand theory yang mendasari penelitian ini adalah bagian dari *agency theory* yaitu *stewardship theory* (Donaldson dan Davis, 1991), yang menggambarkan situasi di mana para manajemen tidaklah termotivasi oleh tujuan-tujuan individu tetapi lebih ditujukan pada sasaran hasil utama mereka untuk kepentingan organisasi. Dalam mewujudkan kesejahteraan masyarakat dan mempertanggung jawabkan pengelolaan kekayaan negara, peran akuntansi sangat dibutuhkan. Secara prinsip akuntansi merupakan alat pengendalian diri dan sarana pelaporan aktivitas manajer atas pengelolaan sumber daya manusia dan keuangan (Suranyi-Unger, 1952). Menurut Golberg (1965) dalam Sari (2013) mengemukakan bahwa manajemen (*agent*) sebagai *steward* akan bertindak sesuai dengan kepentingan *principal*, dalam hal ini dapat diartikan Pemda dengan rakyat. *Stewardship Theory* beranggapan bahwa kepentingan rakyat dapat dimaksimalkandengan membagi (*shared*) wewenang, hak dan kewajiban di antara peranan pengawas/pemeriksa dan manajemen, sehingga dalam *Stewardship Theory* menyatakan bahwa para eksekutif cenderung akan semakin termotivasi untuk bertindak dalam kepentingan korporasi dibandingkan dengan kepentingan mereka sendiri (Hunger dan Wheelen, 2004). Dengan demikian jika pihak *principal* dan *agent* memiliki hubungan kepengurusan (*stewardship*), hasilnya adalah hubungan yang benar-benar penting

yang dirancang untuk memaksimalkan potensi kerja kelompok, demikian pula halnya pihak *principal* memilih untuk menciptakan suatu situasi kepengurusan yang berorientasi pada pemberdayaan dan pelimpahan wewenang yang cenderung menghasilkan kinerja yang lebih baik (Donaldson dan Davis, 1991).

Kualitas Laporan Keuangan

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan menyatakan bahwa laporan keuangan merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan. Kualitas laporan keuangan dapat dikatakan berkualitas jika dapat memenuhi karakteristik kualitatif laporan keuangan yang terdapat di dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan yaitu :

1. **Relevan**
Laporan keuangan dapat dikatakan relevan jika informasi yang termuat di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini dan memprediksi masa depan, serta mengoreksi hasil evaluasi mereka di masa lalu. Informasi yang relevan memiliki unsur-unsur yaitu memiliki umpan balik, memiliki manfaat prediktif, tepat waktu dan lengkap.
2. **Andal**
Andal yaitu informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi. Informasi yang andal memenuhi karakteristik yaitu, penyajian jujur, dapat diverifikasi dan netralis.
3. **Dapat dibandingkan**, yaitu informasi yang termuat dalam laporan keuangan akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya.
4. **Dapat dipahami**, yaitu informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna.

Laporan keuangan adalah catatan informasi keuangan suatu perusahaan pada suatu periode akuntansi yang dapat digunakan untuk menggambarkan kinerja perusahaan tersebut (SAK, 2009). Oleh karena itu, informasi yang terdapat di dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) harus bermanfaat dan sesuai dengan kebutuhan para pemakai. Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) setiap tahunnya mendapat penilaian berupa Opini dari Badan Pengawas Keuangan (BPK). Ketika BPK memberikan Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) terhadap Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD), artinya dapat dikatakan bahwa laporan keuangan suatu entitas pemerintah daerah tersebut disajikan dan diungkapkan secara wajar dan bebas dari salah saji yang material. Tujuan umum laporan keuangan adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, arus kas, dan kinerja keuangan suatu entitas pelaporan yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya.

Sistem Informasi Akuntansi

Sistem informasi akuntansi menurut Mulyadi (2001), menyatakan bahwa Sistem akuntansi adalah organisasi formulir, catatan dan laporan yang dikoordinasi sedemikian rupa untuk menyediakan informasi keuangan yang dibutuhkan oleh manajemen guna memudahkan pengelolaan perusahaan. PP Nomor 56 Tahun 2005 tentang Sistem Informasi Keuangan Daerah menjelaskan bahwa Sistem Informasi Keuangan Daerah selanjutnya disingkat SIKD adalah suatu sistem yang mendokumentasikan, mengadministrasikan, serta mengolah data

pengelolaan keuangan daerah dan data terkait lainnya menjadi informasi yang disajikan kepada masyarakat dan sebagai bahan pengambilan keputusan dalam rangka perencanaan, pelaksanaan, dan pelaporan pertanggungjawaban pemerintah daerah. Menurut Krismiaji (2010), yang dimaksud dengan Sistem informasi akuntansi adalah sebuah sistem yang memproses data dan transaksi guna menghasilkan informasi yang bermanfaat untuk merencanakan, mengendalikan dan mengoperasikan bisnis”. Dalam suatu perusahaan, penerapan sistem informasi akuntansi memiliki hubungan dengan sistem-sistem yang lebih besar maupun lebih kecil.

Berdasarkan pendapat-pendapat diatas dapat dikatakan bahwa Sistem Informasi Akuntansi adalah seperangkat sistem yang berbasis komputer yang dirancang untuk mengumpulkan, memproses, mencatat serta mengolah transaksi-transaksi data sehingga menghasilkan informasi untuk disajikan bagi pihak internal maupun pihak eksternal. Pemanfaatan sistem informasi akuntansi keuangan daerah merupakan penerapan sistem mulai dari pengelompokan, penggolongan, pencatatan dan pemrosesan aktivitas keuangan pemerintah daerah ke dalam sebuah laporan keuangan sebagai suatu informasi yang nantinya dapat digunakan oleh pihak tertentu dalam pengambilan keputusan oleh masing-masing OPD dalam proses penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah.

DeLone andMcLean (2008),mengidentifikasi enam variabel atau komponen keberhasilan Sistem informasi yaitu :

1. Kualitas sistem - karakteristik yang diinginkan dari suatu sistem informasi. Misalnya: kemudahan penggunaan, sistem fleksibilitas, keandalan sistem, dan kemudahan belajar, serta fitur sistem intuitif, kecanggihan, fleksibilitas, dan waktu respon.
2. Kualitas informasi - karakteristik yang diinginkan dari sistem output; yaitu, laporan manajemen dan halaman Web. Sebagai contoh: relevansi, dimengerti, akurasi, keringkasan, kelengkapan, dimengerti, mata uang, ketepatan waktu, dankegunaan.
3. Kualitas layanan - kualitas dukungan yang pengguna sistem terima dari departemen IS dan IT mendukung personil. Sebagai contoh: respon, akurasi, keandalan, kompetensi teknis, dan empati dari staf personalia.
4. Penggunaan sistem - derajat dan cara di mana staf dan pelanggan memanfaatkan kemampuan dari suatu sistem informasi. Misalnya: jumlah penggunaan, frekuensi penggunaan, sifat penggunaan, ketepatan penggunaan, tingkat penggunaan, dan tujuan penggunaan.
5. Kepuasan pengguna - Tingkat pengguna kepuasan dengan laporan, situs Web, dan layanan dukungan. Misalnya, yang paling banyak digunakan instrument multi-atribut untuk mengukur kepuasan pengguna informasi dapat ditemukan di Ives et al. (1983).
6. Keuntungan bersih - sejauh mana IS memberikan kontribusi bagi keberhasilan individu, kelompok, organisasi, industri, dan bangsa. Sebagai contoh: peningkatan pengambilan keputusan, peningkatan produktivitas, peningkatan penjualan, pengurangan biaya, keuntungan meningkat, efisiensi pasar, kesejahteraan konsumen, penciptaan lapangan kerja, dan pembangunan ekonomi.

Untuk penyajian laporan keuangan yang baik, sehingga dapat meningkatkan laporan keuangan pemerintah daerah ada hal yang perlu diperhatikan dalam penyampaian informasi keuangan, agar informasi dapat disampaikan secara tepat, cepat, dan akurat untuk menyusun laporan keuangan yang berkualitas. Maka perlu adanya suatu sistem informasi yang baik untuk penyampaian dan penyusunan laporan keuangan tersebut, sehingga penyusunan dan penyajian laporan keuangan daerah dapat sesuai dengan kualitas yang diharapkan. Sistem informasi akuntansi keuangan daerah sebagai suatu sistem informasi yang dapat membantu dalam penyajian dan peningkatan kualitas laporan keuangan pemerintah. Jika kualitas sistem informasi berjalan dengan baik, maka semua proses akan berjalan dengan lancar, sehingga dapat menghasilkan laporan keuangan dengan kualitas yang baik.

Sistem Pengendalian Intern

Sistem Pengendalian Intern adalah suatu perencanaan yang meliputi struktur organisasi dan semua metode dan alat-alat yang dikoordinasikan yang digunakan di dalam perusahaan dengan tujuan untuk menjaga keamanan harta milik perusahaan, memeriksa ketelitian dan kebenaran data akuntansi, mendorong efisiensi, dan membantu mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen yang telah ditetapkan. Berdasarkan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 bahwa pengendalian intern merupakan suatu proses yang dipengaruhi oleh SDM dan sistem teknologi informasi yang dirancang untuk membantu suatu organisasi dalam mencapai tujuan tertentu (PP No. 60 Tahun 2008). Sedangkan Mulyadi (2013), menyebutkan bahwa sistem pengendalian intern meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga kekayaan organisasi, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi dan mendorong dipatuhinya kebijaksanaan manajemen.

"Job satisfaction must be felt by each employee in order to be able to work well and effectively. If the employee is dissatisfied with their job, the company will suffer financial losses caused by the employee who works unenthusiastically and wastefully and requires to be replaced. On the other hand, with high job satisfaction, employees persist in giving optimal results, so the goal of the company can be achieved. Rewards, JRI, and manager's perception of innovation all positively affect individual performance." (Yuliansyah, et al. 2018)

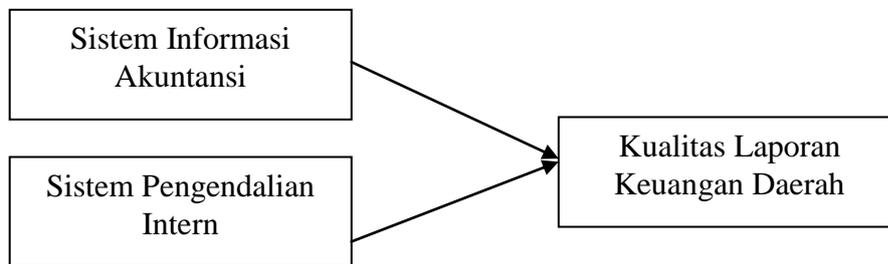
COSO, (2013), *"Internal control is a process, affected by an entity's board of directors, management, and other personnel, designed to provide reasonable assurance regarding the achievement of objectives relating to operations, reporting, and compliance"*. Pengendalian internal menurut COSO tersebut, dapat dipahami bahwa pengendalian internal adalah proses, karena hal tersebut menembus kegiatan operasional organisasi dan merupakan bagian integral dari kegiatan manajemen dasar. Pengendalian internal hanya dapat menyediakan keyakinan memadai, bukan keinginan mutlak. Hal ini menegaskan bahwa sebaik apapun pengendalian internal itu dirancang dan dioperasikan, hanya dapat menyediakan keyakinan yang memadai, tidak dapat sepenuhnya efektif dalam mencapai tujuan pengendalian internal meskipun telah dirancang dan disusun sedemikian rupa dengan sebaik baiknya. Bahkan bagaimanapun baiknya pengendalian internal yang ideal di rancang, namun keberhasilannya bergantung pada kompetensi dan kendala dari pada pelaksanaannya dan tidak terlepas dari berbagai keterbatasan.

Komponen pengendalian Internal menurut COSO :

1. Lingkungan Pengendalian (*Control Environment*)
Berdasarkan rumusan COSO, bahwa lingkungan pengendalian didefinisikan sebagai seperangkat standar, proses, dan struktur yang memberikan dasar untuk melaksanakan pengendalian internal di seluruh organisasi.
2. Penilaian Risiko (*Risk Assessment*)
Menurut COSO, penilaian risiko melibatkan proses yang dinamis dan interaktif untuk mengidentifikasi dan menilai risiko terhadap pencapaian tujuan. Risiko itu sendiri dipahami sebagai suatu kemungkinan bahwa suatu peristiwa akan terjadi dan mempengaruhi pencapaian tujuan entitas, dan risiko terhadap pencapaian seluruh tujuan dari entitas ini dianggap relatif terhadap toleransi risiko yang ditetapkan. Oleh karena itu, penilaian risiko membentuk dasar untuk menentukan bagaimana risiko harus dikelola oleh organisasi.
3. Aktivitas Pengendalian (*Control Activities*)
Menurut COSO, aktivitas pengendalian adalah tindakan-tindakan yang ditetapkan melalui kebijakan-kebijakan dan prosedur-prosedur yang membantu memastikan bahwa arahan manajemen untuk mengurangi risiko terhadap pencapaian tujuan dilakukan. Aktivitas

- pengendalian dilakukan pada semua tingkat entitas, pada berbagai tahap dalam proses bisnis, dan atas lingkungan teknologi.
4. Informasi Dan Komunikasi (*Information And Communication*)
 COSO menjelaskan bahwa informasi sangat penting bagi setiap entitas untuk melaksanakan tanggung jawab pengendalian internal guna mendukung pencapaian tujuan-tujuannya. Informasi yang diperlukan manajemen adalah informasi yang relevan dan berkualitas baik yang berasal dari sumber internal maupun eksternal dan informasi yang digunakan untuk mendukung fungsi komponen-komponen lain pengendalian internal.
 5. Aktivitas Pemantauan (*Monitoring Activities*)
 Aktivitas pemantauan menurut COSO merupakan kegiatan evaluasi dengan beberapa bentuk apakah yang sifatnya berkelanjutan, terpisah maupun kombinasi keduanya yang digunakan untuk memastikan apakah masing-masing dari kelima komponen pengendalian internal mempengaruhi fungsi fungsi dalam setiap komponen, ada dan berfungsi.

Kerangka Teoritis



Gambar 2.1 Bagan Alir Kerangka Teoritis

Pengembangan Hipotesis

Pengaruh Sistem Informasi Akuntansi terhadap Kualitas Laporan Keuangan

Pemanfaatan sistem informasi akuntansi keuangan daerah merupakan penerapan sistem mulai dari pengelompokan, penggolongan, pencatatan dan pemrosesan aktivitas keuangan pemerintah daerah ke dalam sebuah laporan keuangan sebagai suatu informasi yang nantinya dapat digunakan oleh pihak tertentu dalam pengambilan keputusan oleh masing-masing OPD dalam proses penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah. Menurut Silviana dan Anthoni (2014), Salah satu faktor pendukung kualitas laporan keuangan adalah sistem informasi akuntansi, dimana laporan keuangan dihasilkan dari suatu proses yang didasarkan pada input yang baik, proses yang baik dan output yang baik. Penelitian sama dilakukan oleh Pujiswara dan Herawati (2014), yang menjelaskan pemanfaatan sistem informasi akuntansi keuangan daerah berpengaruh positif terhadap nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah daerah, yang berarti bahwa semakin tinggi pemanfaatan sistem informasi akuntansi keuangan daerah maka nilai informasi pelaporan keungan pemerintah daerah akan meningkat.

Selanjutnya penelitian oleh Purwati dan Wasman (2014), mengungkapkan pemanfaatan Sistem Informasi Akuntansi berpengaruh positif signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan. Artinya, Pemanfaatan Sistem Informasi berpengaruh memberikan perubahan yang berarti terhadap kualitas laporan keuangan. Hal yang paling berpengaruh dalam Pemanfaatan Sistem Informasi Akuntansi yaitu dokumen atau formulir dan laporan. Hal ini sejalan dengan penelitian Untary dan Ardianto (2015), yang mengungkapkan Sistem informasi akuntansi berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan daerah. Dengan mengoptimalkan pemanfaatan kemajuan teknologi informasi untuk membangun jaringan sistem informasi manajemen dan proses kerja yang memungkinkan pemerintahan bekerja

secara terpadu dengan menyederhanakan akses antar unit kerja dan meningkatkan kualitas informasi laporan keuangan. Oleh karena itu maka hipotesis pertama dari penelitian adalah.

H_1 = Sistem Informasi Akuntansi berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan

Pengaruh Sistem Pengendalian Intern terhadap Kualitas Laporan Keuangan.

Pengendalian intern terdiri atas kebijakan dan prosedur yang digunakan dalam mencapai sasaran dan menjamin atau menyediakan informasi keuangan yang andal, serta menjamin ditaatinya hukum dan peraturan yang berlaku. Sistem pengendalian intern diharapkan mampu mencegah dan mendeteksi terjadinya kesalahan dalam proses akuntansi serta dapat memberikan perlindungan bagi data organisasi dari adanya ancaman penyelewengan atau sabotase sistem. Hal ini diperkuat oleh penelitian Nurillah dan Muid (2014), yang menyatakan bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan daerah

Altamuro dan Beatty (2010), *improvements of monitoring and reporting on internal control to improve the quality of financial reporting on the banking industry. The importance of internal control over financial reporting in realizing the quality of financial reporting*. Selanjutnya penelitian oleh Astuti (2016), Sistem Pengendalian Intern mempunyai hubungan erat dan berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan pada Dinas Kota Bandung, artinya semakin baik Sistem Pengendalian Intern dalam Penerapan lingkungan pengendalian, penilaian resiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, dan pemantauan, maka hal tersebut akan meningkatkan Kualitas Laporan Keuangan. Susilawati dan Riana (2014), juga menyatakan bahwa sistem pengendalian internal berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan. *The effectiveness of internal control over financial reporting financial reporting for more reliability through prevention and detection procedures and error estimation (Doyle et al., 2007)*. Sejalan dengan penelitian Herawati (2014), sistem pengendalian intern yang terdiri dari Lingkungan Pengendalian, Penilaian Resiko, Kegiatan Pengendalian, Informasi dan Komunikasi, dan Pemantauan berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Oleh karena itu maka hipotesis kedua dari penelitian adalah:

H_2 = Sistem Pengendalian Intern berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan.

C. METODE PENELITIAN

Populasi dan Sampel

Populasi dari penelitian ini adalah Organisasi Perangkat Daerah (OPD) pada Dinas-dinas Kota Bandar Lampung dan Kota Metro. Pemilihan objek penelitian ini dengan pertimbangan bahwa Kota Bandar Lampung dan Kota Metro merupakan kota yang ada di Provinsi Lampung dan telah memperoleh opini laporan keuangan yaitu Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) selama 5 tahun berturut-turut dan pemilihan Dinas-dinas Kota Bandar Lampung dan Kota Metro dilakukan dengan alasan instansi tersebut merupakan satuan kerja pemerintah daerah, yang berarti ikut berpartisipasi dalam pengelolaan, penyusunan, dan pelaporan laporan keuangan pemerintah. Selain itu mereka juga merupakan salah satu pengguna laporan keuangan tersebut. Pemilihan sampel pada penelitian ini didasarkan pada metode *Purposive Sampling* dimana sampel dipilih berdasarkan pertimbangan (*Judgment*), sehingga disebut *Judgment Sampling* (Hartono, 2015). Kriteria yang digunakan dalam pengambilan sampel ini adalah:

1. Status pegawai adalah Pegawai Negeri Sipil (PNS).
2. Lama bekerja dibagian yang sama minimal 1 (satu) tahun.
3. Penanggung jawab atas laporan keuangan pada dinas terkait.

Jenis dan Sumber Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer. Data primer adalah data yang berasal langsung dari sumber data yang dikumpulkan secara khusus dan berhubungan langsung dengan masalah penelitian yang akan diteliti. Kuesioner yang di sebar berisi pertanyaan mengenai Sistem Informasi Akuntansi, Sistem Pengendalian Intern dan Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap kualitas laporan keuangan. Pengukuran kuesioner pada penelitian ini menggunakan *Skala Likert*. Skala ini digunakan untuk mengukur respons subjek ke dalam 5 poin skala dengan interval yang sama (Hartono, 2015).

Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini adalah dilakukan dengan menyebarkan kuesioner kepada para responden baik secara langsung atau dengan cara tidak langsung. Pengumpulan data secara langsung dilakukan peneliti dengan cara mengirimkan secara langsung kuisisioner kepada pegawai yang menjadi objek penelitian sedangkan secara tidak langsung yaitu dengan meminta bantuan kepada salah satu kolega untuk menyebarkan kuisisioner dan mengumpulkan data.

Operasional Variabel Penelitian

Sistem Informasi Akuntansi

Pemanfaatan sistem informasi akuntansi keuangan daerah adalah penerapan sistem informasi akuntansi tersebut oleh masing-masing OPD dalam proses penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah. Instrumen ini menanyakan bagaimana reponden memahami sistem informasi akuntansi untuk menyusun laporan keuangan. Variabel diukur dengan Karakteristik yang menonjol dari kerangka sistem informasi diantaranya dimensi Kualitas sistem, kualitas informasi dan kualitas pelayanan (DeLone and McLean, 2008). Variabel Kuesioner yang mengukur pertanyaan- pertanyaan tersebut dengan menggunakan 5 skala likert. Adapun point 1 menunjukkan skala sangat rendah dan poin 5 menunjukkan skala yang sangat tinggi.

Sistem Pengendalian Intern

Variabel sistem pengendalian internal diukur dengan 4 indikator menurut *COSO* yaitu : Lingkungan pengendalian, penilaian risiko, aktivitas pengendalian, informasi dan komunikasi, dan pemantauan. Instrumen ini, menanyakan kepada responden untuk mengetahui bagaimana sistem pengendalian intern yang telah berjalan menurut pendapat mereka pertanyaan-pertanyaan tersebut dengan menggunakan 5 skala likert. Adapun point 1 menunjukkan skala sangat rendah dan poin 5 menunjukkan skala yang sangat tinggi.

Kualitas Laporan Keuangan

Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah berdasarkan karakteristik kualitatif laporan keuangan yang terdapat dalam PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang SAP, diukur dengan skala likert lima dengan menggunakan lima indikator yang mengacu pada PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang SAP yang akan menjadi instrumen pertanyaan yaitu :relevan, andal, dapat dipahami dan dapat dibandingkan

Teknik Analisis Data

Data dalam penelitian ini dianalisis menggunakan model *Struktural Equation Modeling* (SEM). Alasan penggunaan SEM yaitu SEM memiliki kemampuan untuk menggabungkan pengukuran model (*Measurement Model*) dengan model struktural (*Structural Model*) secara simultan dan efisien jika dibandingkan dengan teknik multivariate lainnya (Ghozali, 2014). Analisis data dalam penelitian ini dilakukan peneliti dengan menggunakan pendekatan Partial Least Square (PLS) dan SmartPLS versi 3 sebagai softwarena dimana PLS

merupakan pendekatan alternatif yang bergeser dari pendekatan SEM berbasis *covariance* menjadi berbasis varian (Ghozali, 2014). Peneliti memilih menggunakan PLS untuk menganalisis data dikarenakan PLS dianggap software yang sangat efektif untuk digunakan pada data yang berjumlah kurang dari 100 responden (Ghozali, 2014).

Uji Validitas

Uji validitas dimaksudkan untuk memastikan seberapa nyata suatu pengujian mengukur yang seharusnya diukur (Hartono, 2015). Instrumen yang valid berarti instrumen tersebut dapat digunakan untuk mengukur apa yang hendak diukur secara tepat dan benar. Hasil penelitian mampu menjelaskan masalah penelitian sesuai dengan keadaan atau kejadian yang sebenarnya apabila mempergunakan instrumen penelitian yang memiliki validitas yang tinggi. Validitas adalah suatu ukuran yang menunjukkan tingkat –tingkat atau kesahihan suatu instrumen. Dalam penelitian ini pengujian validitas kevalidan dilakukan dengan menggunakan *Partial Least Square* (PLS) dengan menguji validitas konvergen dan diskriminan.

1. *Convergent Validity*, dinilai berdasarkan nilai loading yang dihitung dengan PLS. Skala pengukuran nilai loading 0,5 sampai 0,6 dianggap cukup memadai (Jogiyanto, 2009).
2. *Discriminant Validity*, dinilai dengan dua metode yaitu metode membandingkan square roots atas AVE dengan korelasi vertical laten, dan metode Cross-loading menyatakan bahwa semua item harus lebih besar dari konstruk lainnya (Jogiyanto, 2009).

Uji Reliabilitas

Reliabilitas instrumen adalah kejituan atau ketepatan instrumen pengukur. Uji reliabilitas dilakukan untuk mengetahui konsistensi dan ketepatan pengukuran, apabila pengukuran dilakukan pada objek yang sama berulang kali dengan instrumen yang sama. Untuk pengujian Reliabilitas dilakukan dengan *partial least square* (PLS) agar dapat menganalisis *cronbach's alpha* dan *composive reliability*. Sesuai dengan aturan yang dipakai bahwa *Cronbach's alpha* lebih dari 0,6 menunjukkan tingkat realibilitas yang cukup baik (Hair et al, 2006 dalam Jogiyanto, 2009).

Pengukuran Struktural Modal

Dalam penelitian ini penulis meneliti struktural model dengan mengukur menggunakan teknik *Coefficient of determinantion* (R^2) dan *Path coefficient* (Jogiyanto, 2009)

1. *Coefficient of Determination* (R^2)

Nilai *R-square* digunakan untuk mengukur tingkat variasi perubahan variabel independen terhadap variabel dependen. Semakin tinggi nilai R^2 maka semakin baik model prediksi dari model yang diajukan. Nilai pada R^2 dapat digunakan sebagai tolok ukur pengaruh antara variabel independen terhadap variabel dependen. Nilai $R^2 > 0,1$ adalah yang dapat diterima

2. *Path Coefficient*

Tes *Path Coefficient* (β) adalah nilai koefisien jalur atau besarnya hubungan/pengaruh konstruk laten. Pengujian ini dilakukan dengan menggunakan prosedur *bootstrapping* dengan melihat nilai koefisien parameter dan nilai signifikan pada *t-statistik*. Pengujian ini dilakukan untuk meyakinkan bahwa hubungan antar konstruk adalah kuat. Dapat dikatakan jika antar konstruk memiliki hubungan yang kuat apabila nilai *path coefficient* lebih dari 0,1. Serta hubungan antara variabel laten dikatakan signifikan jika *path coefficient* ada pada level 0,05.

Pengujian Hipotesis

Pengujian ini dilakukan dengan menggunakan prosedur *bootstrapping* dengan menggunakan analisis PLS. Kemudian untuk melihat ukuran signifikansi keterdukungan hipotesis menggunakan perbandingan nilai T-table dan Tstatistics. Jika nilai T-statistics lebih tinggi dibandingkan nilai T-table, maka hipotesis terdukung. Untuk nilai probabilitas, nilai p-value

dengan $\alpha = 5\%$ adalah kurang dari 0,05. Nilai t-tabel untuk $\alpha = 5\%$ adalah 1,96 (Jogiyanto, 2009).

D. HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil Statistik Deskriptif Analisis Deskriptif Data

Penelitian ini menggunakan data primer yang diperoleh melalui kuesioner. Kuesioner yang di sebar berjumlah 108 di 18 Dinas Kota Bandar Lampung dan Kota Metro. Kuesioner yang kembali berjumlah 100 kuesioner. Namun hanya 90 kuesioner yang dapat digunakan menjadi sampel dandianalisis, karena terdapat 8 kuesioner yang tidak kembali dan 10 kuesioner kembali namun tidak diisi.

Kalkulasi penyebaran kuesioner dan pengembaliannya dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 2. Persentase Penyebaran dan Pengembalian Kuesioner

No.	Keterangan	Jumlah	Persentase
1.	Kuesioner yang disebar	108	100%
2.	Kuesioner yang kembali	100	92,6%
3.	Kuesioner yang tidak kembali	8	7,4%
4.	Kuesioner yang tidak sesuai kriteria	10	10%
5.	Kuesioner yang dapat diolah dan dianalisis	90	90%

Sumber: Data primer yang diolah (2018)

Karakteristik Responden

Responden pada penelitian ini berjumlah 90 orang dengan karakteristiknya dilihat dari jenis kelamin, usia, pendidikan, lama bekerja, dan jabatan.

Tabel 3. Jenis Kelamin Responden

Jenis Kelamin	Jumlah	Persentase (%)
Pria	52	57,8
Wanita	38	42,2
Jumlah	90	100

Sumber : Data primer yang telah diolah, 2018

Tabel 4. Usia Responden

Usia	Jumlah	Persentase (%)
<40 tahun	28	31,1
41-50 tahun	39	43,3
>50 tahun	23	25,6
Jumlah	90	100

Sumber : Data primer yang telah diolah, 2018

Tabel 5. Pendidikan Terakhir Responden

Pendidikan Terakhir	Jumlah	Persentase (%)
SMA	18	20
Diploma	21	23,3
Sarjana (S1)	38	42,2

Magister (S2)	13	14,5
Jumlah	90	100

Sumber : Data primer yang telah diolah, 2018

Tabel 6. Lama Bekerja Responden

Lama Bekerja	Jumlah	Persentase (%)
<5 tahun	16	17,8
6 -10 tahun	27	30
>11 tahun	47	52,2
Jumlah	90	100

Sumber : Data primer yang telah diolah, 2018

Tabel 7. Jabatan Responden

Jabatan	Jumlah	Persentase (%)
Kepala Dinas	7	7,8
Sekretaris	13	14,4
Bendahara	22	24,4
Kepala Bidang	16	17,8
Staf	32	35,6
Jumlah	90	100

Sumber : Data primer yang telah diolah, 2018

Uji Outer Model

Pengujian model pengukuran atau *outer model* dilakukan untuk memastikan bahwa model pengukuran yang digunakan layak untuk dijadikan pengukuran (valid dan reliabel). Validitas model pengukuran dievaluasi dengan *Convergen Validity* dan *Discriminant Validity* untuk indikatornya. *Convergent Validity* dinilai berdasarkan nilai outer loading yang menunjukkan korelasi antara item score dengan construct score. Dalam penelitian ini nilai loading $\alpha > 0.50$ dianggap baik dan layak digunakan dalam penelitian. Berikut ini adalah gambar outer loading sebelum dieliminasi.

Tabel 8. Hasil Outer Loading Variabel Sistem Informasi Akuntansisesudah eliminasi

No	Pertanyaan	SIA	Keterangan
1	SIA1	0,527	Valid
2	SIA2	0,771	Valid
3	SIA3	0,673	Valid
4	SIA4	0,736	Valid
5	SIA6	0,593	Valid
6	SIA7	0,707	Valid
7	SIA8	0,671	Valid
8	SIA9	0,571	Valid

Sumber: Output PLS, data diolah (2018)

Tabel 9. Hasil Outer Loading Variabel Sistem Pengendalian Intern sesudah eliminasi

No	Pertanyaan	SPI	Keterangan
1	SPI1	0,572	Valid
2	SPI2	0,531	Valid
3	SPI6	0,792	Valid
4	SPI7	0,772	Valid
5	SPI8	0,691	Valid
6	SPI9	0,732	Valid
7	SPI10	0,728	Valid

Sumber: Output PLS, data diolah (2018)

Tabel 10. Hasil Outer Loading Variabel Kualitas Laporan Keuangan sesudah eliminasi

No	Pertanyaan	SPI	Keterangan
1	KLK1	0,644	Valid
2	KLK2	0,761	Valid
3	KLK3	0,566	Valid
4	KLK4	0,804	Valid
5	KLK5	0,731	Valid
6	KLK6	0,510	Valid
7	KLK7	0,809	Valid
8	KLK8	0,679	Valid
9	KLK9	0,686	Valid

Sumber: Output PLS, data diolah (2018)

Discriminant Validity dinilai dengan melihat nilai *cross loading* yaitu jika korelasi konstruk dengan item pengukuran lebih besar dari konstruk lainnya, maka hal itu menunjukkan bahwa konstruk laten memprediksi ukuran pada blok mereka lebih baik daripada ukuran pada blok lainnya

Tabel 11. Cross Loading

	KLK	SPI	SIA
KLK1	0,644	0,229	0,308
KLK2	0,761	0,406	0,410
KLK3	0,566	0,472	0,321
KLK4	0,804	0,500	0,452
KLK5	0,731	0,464	0,500
KLK6	0,510	0,165	0,290
KLK7	0,809	0,397	0,563
KLK8	0,679	0,461	0,402
KLK9	0,686	0,544	0,535
SIA1	0,199	0,527	0,388
SIA2	0,551	0,771	0,560
SIA3	0,389	0,673	0,524
SIA4	0,440	0,736	0,522

SIA6	0,467	0,593	0,426
SIA7	0,356	0,707	0,424
SIA8	0,409	0,671	0,630
SIA9	0,202	0,571	0,555
SPI1	0,282	0,518	0,572
SPI2	0,249	0,507	0,531
SPI6	0,496	0,540	0,792
SPI7	0,576	0,561	0,772
SPI8	0,392	0,566	0,691
SPI9	0,531	0,525	0,732
SPI10	0,365	0,565	0,728

Sumber: Output PLS, data diolah (2018)

Berdasarkan nilai *cross loading* pada Tabel 4.19 dapat dilihat bahwa korelasi indikator konstruk dari masing-masing variabel memiliki nilai yang lebih tinggi dibandingkan dengan indikator lainnya. Dengan demikian nilai *cross loading* seluruh indikator menunjukkan *discriminant validity* yang baik. Selanjutnya metode lain untuk menilai *discriminant validity* adalah dengan membandingkan nilai *square root of AVE* setiap konstruk korelasi antara konstruk dengan konstruk lainnya dalam model. Jika nilai kuadrat AVE setiap konstruk lebih besar daripada nilai korelasi antara konstruk dengan konstruk lainnya dalam model, maka dikatakan memiliki nilai *discriminant validity* yang baik (Fornell dan Lacker, 1981 dalam Ghozali, 2014).

Tabel 12. Fornell Lacker Criterium

	KLK	SPI	SIA
KLK	0,694		
SPI	0,610	0,661	
SIA	0,626	0,695	0,731

Sumber: Output PLS, data diolah (2018)

Pada Tabel 4.20 diatas terlihat akar AVE konstruk Kualitas Laporan Keuangan dengan konstruk lainnya adalah 0,694. Sedangkan dengan akar AVE Sistem Pengendalian Intern adalah sebesar 0,661 dan Sistem Informasi Akuntansi adalah 0,731. Hal ini menunjukkan akar AVE masing-masing konstruk memiliki nilai lebih tinggi dari konstruk lainnya. Sehingga konstruk ini memiliki nilai validitas diskriminan yang baik.

Disamping uji validitas dilakukan juga uji reliabilitas. Reliabilitas diukur dengan dua kriteria yaitu *Composite Reliability* dan *Cronbach's Alpha*. Konstruk dikatakan reliabel jika nilai keduanya >0.60.

Table 13. Cronbach's Alpha dan Composite Reliability

	<i>Cronbach's Alpha</i>	<i>Composite reliability</i>
Sistem Informasi Akuntansi	0,825	0,865
Sistem Pengendalian Intern	0,819	0,859
Kualitas Laporan Keuangan	0,863	0,892

Sumber: Output PLS, data diolah (2018)

Cronbach's Alpha mengukur batas bawah nilai reliabilitas suatu konstruk sedangkan *Composite Reliability* mengukur nilai sesungguhnya reliabilitas suatu konstruk. Namun *Composite Reliability* dinilai lebih baik dalam mengestimasi konsistensi internal suatu konstruk (Jogiyanto,

2009). Sehingga dengan melihat *composite reliability* setiap variabel maka dapat dikatakan bahwa seluruh konstruk dalam penelitian ini memiliki reliabilitas yang baik.

Uji Inner Model

Uji *inner model* dilakukan dengan mengukur *coeficient of determinant* (R^2) dan *Path Coefficient* (β) untuk variabel independen kemudian dinilai signifikansinya berdasarkan *T-statistics* setiap *path*. Adapun model struktural penelitian ini dapat dilihat pada gambar berikut.

Tabel 13. Nilai *Coefficient of Determinant* (R^2)

	R Square
Kualitas Laporan Keuangan (KLK)	0,434

Sumber: Output PLS, data diolah (2018)

Berdasarkan Tabel 4.22 dapat dilihat bahwa nilai (R^2) dari variabel SIA dan SPI ke variabel KLK adalah sebesar 0,434. Hal ini berarti bahwa tingkat variasi perubahan variabel SIA dan SPI terhadap variabel KLK adalah sebesar 43,4% sedangkan 56,6% dijelaskan oleh variabel lain diluar yang diteliti.

Kemudian untuk melihat signifikansi pengaruh antar variabel dapat dilakukan dengan cara melihat koefisien jalur (*path coefficient*) dan nilai signifikansi *T-statistics* pada tabel berikut. Konstruk dikatakan memiliki hubungan yang kuat apabila nilai *path coefficient* $> 0,1$.

Tabel 14. *Path Coefficients* (Mean, STDEV, T-Values)

	Original Sample (O)	Sample Mean	Standard Deviation	T Statistic	P Value	Hasil
SIA->KLK	0,319	0,322	0,162	1,969	0,049	Terdukung
SPI->KLK	0,382	0,403	0,142	2,695	0,007	Terdukung

Sumber: Output PLS, data diolah (2018)

Berdasarkan Tabel 4.23 dapat dijelaskan bahwa hubungan antar variabel sebagai berikut :

1. Koefisien jalur dari SIA ke KLK sebesar 0,319 dan dapat dikatakan bahwa konstruk memiliki hubungan yang kuat.
2. Koefisien jalur dari SPI ke SPI sebesar 0,382 dan dapat dikatakan bahwa konstruk memiliki hubungan yang kuat.

Uji Hipotesis

Pengujian ini dilakukan dengan menggunakan prosedur *bootstrapping* dengan menggunakan analisis PLS. Kemudian untuk melihat ukuran signifikansi keterdukungan hipotesis menggunakan perbandingan nilai *T-table* dan *T-statistics*. Jika nilai *T-statistics* lebih tinggi dibandingkan nilai *T-table*, maka hipotesis terdukung. Untuk nilai probabilitas, nilai p-value dengan $\alpha = 5\%$ adalah kurang dari 0,05. Nilai T-tabel untuk $\alpha = 5\%$ adalah 1,96. Nilai koefisien jalur masing-masing variabel dapat dilihat dalam tabel 4.25.

Hasil Uji Hipotesis I

Hipotesis pertama yang akan diuji bahwa Sistem Informasi Akuntansi berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan pada Dinas-Dinas Kota Bandar Lampung dan Kota Metro maka berdasarkan tabel 4.23 diatas dapat diketahui pengaruh langsung Sistem Informasi Akuntansi terhadap Kualitas Laporan Keuangan memiliki nilai t-statistik sebesar $1,969 > 1,96$ dan p-value sebesar $0,049 < 0,05$ yang menunjukkan pengaruh tersebut signifikan,

dan nilai koefisien jalur sebesar 0,319 yang menunjukkan bahwa variabel Sistem Informasi Akuntansi berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan pada Dinas-Dinas Kota Bandar Lampung dan Kota Metro sehingga dapat diartikan bahwa hipotesis pertama **terdukung**.

Hasil Uji Hipotesis II

Pengujian hipotesis kedua bahwa Sistem Pengendalian Intern berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan pada Dinas-Dinas Kota Bandar Lampung dan Kota Metro memiliki t-statistik sebesar $2,695 > 1,96$ dan p-value sebesar $0,007 < 0,05$ yang menunjukkan pengaruh tersebut signifikan, dan nilai koefisien jalur sebesar 0,382 menunjukkan bahwa variabel Sistem Pengendalian Intern berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan pada Dinas-Dinas Kota Bandar Lampung dan Kota Metro sehingga dapat diartikan bahwa hipotesis kedua **terdukung**.

Berdasarkan uraian diatas maka dapat disimpulkan hasil pengujian hipotesis penelitian ini, yaitu:

Tabel 15. Rangkuman Hasil Hipotesis

Hipotesis	Deskripsi	Hasil
1	Koefisien jalur variabel SIA ke KLK sebesar 0,319 dengan nilai T-statistik sebesar $1,969 > T\text{-tabel } (1,96)$	Terdukung
2	Koefisien jalur variabel SPI ke KLK sebesar 0,382 dengan nilai T-statistik sebesar $1,694 > T\text{-tabel } (1,96)$	Terdukung

E. Kesimpulan dan Saran

Penelitian ini menguji pengaruh sistem informasi akuntansi dan sistem pengendalian intern terhadap kualitas laporan keuangan daerah di dinas-dinas Kota Bandar Lampung dan Kota Metro. Dalam penelitian ini dimana objek penelitiannya yakni pegawai yang bertanggung jawab atas laporan keuangan yang dihasilkan. Responden dalam penelitian ini yakni berjumlah 90 orang. Metode yang digunakan dalam menganalisis data penelitian ini adalah menggunakan *Structural Equation Model* (SEM) dengan menggunakan pendekatan *Partial Least Square* (PLS). Simpulan dari hasil penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Sistem Informasi Akuntansi secara signifikan berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan pada Dinas-Dinas Kota Bandar Lampung dan Kota Metro. Sistem Informasi Akuntansi adalah seperangkat sistem yang berbasis komputer yang dirancang untuk mengumpulkan, memproses, mencatat serta mengolah transaksi-transaksi data sehingga menghasilkan informasi untuk disajikan bagi pihak internal maupun pihak eksternal. Salah satu faktor pendukung kualitas laporan keuangan adalah sistem informasi akuntansi, dimana laporan keuangan dihasilkan dari suatu proses yang didasarkan pada input yang baik, proses yang baik dan output yang baik. Dengan demikian diharapkan laporan keuangan yang dihasilkan dapat memenuhi informasi yang diharapkan dan mampu meningkatkan kualitas hasil dan tersedianya laporan keuangan yang tepat waktu.
2. Sistem Pengendalian Intern secara signifikan berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan pada Dinas-Dinas Kota Bandar Lampung dan Kota Metro. Sistem Pengendalian Intern Pemerintah diterapkan untuk mencapai tujuan organisasi melalui proses integral pada tindakan dan kegiatan oleh pimpinan dan seluruh pegawai secara terus

menerus untuk memberikan keyakinan memadai yang dilakukan melalui kegiatan-kegiatan yang efektif dan efisien, pelaporan keuangan yang disajikan secara andal, pengamanan terhadap aset negara serta mentaati peraturan perundang-undangan yang berlaku. Jadi semakin baik Sistem Pengendalian Intern dalam penerapan lingkungan pengendalian, penilaian resiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, dan pemantauan, maka hal tersebut akan meningkatkan Kualitas Laporan Keuangannya.

Implikasi

Berdasarkan hasil penelitian ini, ditemukan bahwa penerapan sistem informasi akuntansi dan sistem pengendalian intern sangat diperlukan untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan. Dengan adanya sistem informasi akuntansi yang berlaku laporan keuangan dihasilkan dari suatu proses yang didasarkan pada input yang baik, proses yang baik dan output yang baik. Selanjutnya dengan adanya sistem pengendalian intern mempunyai hubungan erat dan berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan, artinya semakin baik sistem pengendalian intern dalam penerapan lingkungan pengendalian, penilaian resiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, dan pemantauan, maka hal tersebut akan meningkatkan kualitas laporan keuangannya.

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi dan menjadi masukan untuk penelitian-penelitian selanjutnya, serta memberikan informasi Organisasi Perangkat Daerah pada Dinas atau instansi lainnya, khusus di Dinas-Dinas Kota Bandar Lampung dan Kota Metro.

Keterbatasan

Penelitian ini memiliki keterbatasan yaitu :

1. Terdapat ketidaksesuaian antara dimensi dan indikator pada variabel sistem informasi akuntansi dan sistem pengendalian intern yang digunakan dalam penelitian ini, sehingga menimbulkan pertanyaan yang bias.
2. Sampel penelitian tidak mencakup keseluruhan OPD pada Kota Bandar Lampung dan Kota Metro yang memiliki opini WTP yang memungkinkan adanya perbedaan hasil penelitian dan kesimpulan jika dilakukan penambahan objek penelitian dan daerah penelitian yang berbeda.
3. Hanya terdapat tiga variabel yang digunakan dalam penelitian ini, yaitu Sistem Informasi Akuntansi, Sistem Pengendalian Intern, dan Kualitas Laporan Keuangan.
4. Indikator pertanyaan yang digunakan dalam penelitian ini bersumber dari penelitian terdahulu, dengan total 28 indikator terdapat 4 indikator yang harus dihilangkan dalam analisis data. Diharapkan penelitian selanjutnya dapat menggunakan indikator lain yang lebih baik lagi.

Saran

Berdasarkan keterbatasan peneliti diatas, maka peneliti memberikan beberapa saran untuk peneliti selanjutnya:

1. Bagi peneliti selanjutnya diharapkan dapat melakukan penelitian pada Organisasi Perangkat Daerah yang mendapat opini selain wajar tanpa pengecualian daerah lainnya agar dapat menjadi perbandingan untuk penelitian selanjutnya.
2. Peneliti selanjutnya juga diharapkan dapat menambah jumlah sampel wilayah yang diteliti sehingga dapat memberikan gambaran yang lebih komprehensif mengenai pengaruh Sistem Informasi Akuntansi, Sistem Pengendalian Intern dan Kualitas Laporan Keuangan.
3. Peneliti selanjutnya diharapkan agar dapat menambah variabel yang kiranya dapat berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan.

4. Peneliti selanjutnya diharapkan dapat melakukan pemecahan kuesioner karena sebaiknya kuesioner tidak menggiring responden untuk menjawab setuju sehingga hasilnya dapat bias.
5. Untuk menguatkan dan mendukung hasil penelitian ini serta mengurangi biasnya jawaban responden, maka perlu dilakukan pengujian dan penyempurnaan kuesioner yang digunakan dalam penelitian.

REFERENSI

- Abdallah, Ahmad Adel Jamil. 2013. The Impact Of Using Accounting Information Systems On The Quality Of Financial Statements Submitted To The Income And Sales Tax Department In Jordan. *European Scientific Journal December 2013 /SPECIAL/ edition vol.1 ISSN: 1857 – 7881 (Print) e - ISSN 1857- 7431*
- Adhi, Daniel Kartika. Suhardjo, Yohanes. 2013. Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Dan Kualitas Aparatur Pemerintah Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan (Studi Kasus Pada Pemerintah Kota Tual). *Jurnal Stie Semarang, VOL 5, NO 3, Edisi Oktober 2013 (ISSN : 2252-7826)*
- Afiah, Nunuy Nur. 2009. Pengaruh Kompetensi Anggota DPRD, Kompetensi Aparatur Pemda, Pelaksanaan Sistem Informasi Akuntansi, Penganggaran, dan Kualitas Informasi Akuntansi Terhadap Prinsip-Prinsip Tata Kelola Pemda yang Baik: Survey Pada Kabupaten/Kota Di Jawa Barat. *Sosiohumaniora, Vol. 12, No. 1, Maret 2010 : 1 - 11*
- Andini dan Yusrawati. 2015. Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia Dan Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah pada SKPD Kabupaten Empat Lawang Sumatera Selatan. *Jurnal Ekonomi, Manajemen dan Akuntansi 1 Vol.24 No. 1 (2015).*
- Andini, Dewi. Yusrawati. 2015. Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia Dan Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kabupaten Empat Lawang Sumatera Selatan. *Jurnal Ekonomi, Manajemen dan Akuntansi I Vol. 24 No. 1 Juni 2015*
- Arfan, Muhammad. Darwis. Manaf. 2016. The Effect of Understanding of Government Accounting Standard and Internal Control System on Quality of Financial Statement from Local Government through Review Process of Financial Statement by Inspectorate Agency (A Study at Inspectorate Agencies in the Regencies and Cities of the Province of Aceh, Indonesia). *Research Journal of Finance and Accounting ISSN 2222-1697 (Paper) ISSN 2222-2847 Vol.7, No.4, 2016*
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. 2016. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2017*. Jakarta
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. 2017. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester 1 Tahun 2017*. Jakarta
- Bastian, Indra. 2010. Akuntansi Sektor Publik Suatu Pengantar Edisi Ketiga. Jakarta: Erlangga

- Bodnar H George William S. Hopwood. 2007. Accounting Information System. Edisi 9. Terjemahan. Penerbit Andi.
- Gamayuni, Rindu Rika. 2018. *The Effect of Internal Audit Function Effectiveness and Implementation of Accrual Based Government Accounting Standard on Financial Reporting Quality*. Review of Integrative Business and Economics Research, Vol. 7, Supplementary Issue 1.
- Gamayuni, Rindu Rika. 2018. The effect of internal auditor competence and objectivity, and management support on effectiveness of internal audit function and financial reporting quality implications at local government. International Journal of Economic Policy in Emerging Economies, Vol. 11 No.3.
- International Journal of Economic Policy in Emerging Economies. Volume 11 No.3, 2018
- Herawati, Tuti. 2014. Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kualitas Laporan Keuangan (Survei Pada Organisasi Perangkat Daerah Pemda Cianjur) *STAR – Study & Accounting Research | Vol XI, No. 1 – 2014*
- Jogiyanto dan Abdillah. 2009. *Konsep dan Aplikasi PLS Untuk Penelitian Empiris*. Edisi Pertama. BPFY-Yogyakarta.
- Juwita, Rukmi. 2013. Pengaruh Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan dan Sistem Informasi Akuntansi Terhadap Kualitas Laporan Keuangan. *Trikonomika Volume 12, No. 2, Desember 2013, Hal. 201–214 ISSN 1411-514X*
- Karmila, Tanjung. Darlis, E. Pengaruh kapasitas sumber daya manusia, pemanfaatan teknologi informasi dan pengendalian intern terhadap keterandalan pelaporan keuangan pemerintah daerah. *Jurnal Sorot Vol. 9 No. 1 lembaga penelitian Universitas Riau. ISSN 1907-364X*
- Mulyadi. 2001. Sistem Akuntansi Edisi ke-3, Jakarta, Salemba Empat,
- Munasyir. 2015. Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Satuan Kerja Perangkat Daerah Di Kabupaten Aceh Utara. *Jurnal Magister Akuntansi Pascasarjana Universitas Syiah Kuala, ISSN 2302-0164 Volume 4, No. 4, November 2015*
- Nugraeni. Budiantara. 2015. Pengaruh Standar Akuntansi Pemerintah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Dan Implikasinya Terhadap Akuntabilitas Kinerja. *Jurnal Dinamika Ekonomi & Bisnis Vol. 12 No. 1 Maret 2015*
- Nugraheni1, Purwaniati. Subaweh, Imam. 2008. Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan. *Jurnal Ekonomi Bisnis No. 1 Vol. 13, April 2008*
- Nurillah, As Syifa. Muid, Dul. 2014. Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia, Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD), Pemanfaatan Teknologi Informasi, Dan Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada SKPD Kota Depok). *Journal Of Accounting Volume 3 Nomor .2 Tabun 2014*
- Nurlis. Yadiati, winwin. 2017. The Influence of Internal Control Effectiveness, Information Technology Utilization and Human Resources Competence on Local Government Financial Reporting Quality (Survey on SKPD Banten Provincial Government and Serang City). *Research Journal of Finance and Accounting ISSN 2222-1697 (Paper) ISSN 2222-2847 (Online) Vol.8, No.12, 2017*

- Pamungkas, Bambang. 2012. Pengaruh Penerapan Akuntansi Sektor Publik dan Pengawasan terhadap Kualitas Laporan Keuangan dan Implikasinya terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. *Jurnal Ilmiah Rangga Gading (Vol 12 nomor 2. Oktober 2012)*
- Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.
- Peraturan Pemerintah Nomor 56 Tahun 2005 tentang Sistem Informasi Keuangan Daerah
- Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, Jakarta.
- Pratiwi, yohana rahayu. Nurhayati. Nurhayati. 2015. Pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan terhadap kualitas laporan keuangan pada biro keuangan sekretariat pemerintahan Provinsi Jawa Barat. *Prosiding penelitian SpeSLA 2015*
- Pujiswara, Ida Bagus. Nyoman Trisna Herawati dan Ni Kadek Sinarwati. 2014. Pengaruh Pemanfaatan Sistem Informasi Akuntansi Keuangan Daerah Dan Pengawasan Keuangan Daerah Terhadap Nilai Informasi Pelaporan Keuangan Dan Akuntabilitas Pemerintah Daerah (Studi pada Satuan Kerja Perangkat Daerah di Kabupaten Klungkung). *E-Journal SI Ak Vol 2 No 1. Universitas Pendidikan Ganesha.*
- Purwanti, Meilani. Wasman. 2014. Pengaruh Pemahaman Akuntansi, Pemanfaatan Sistem Informasi Akuntansi Dan Peran Internal Audit Terhadap Kualitas Laporan Keuangan (Survey Pada Koperasi Pegawai Republik Indonesia Kota Bandung). *E S E N S I Jurnal Bisnis dan Manajemen, Vol. 4, No. 3, Desember 2014*
- Roshanti ,Sujana, dan Sinarwati. 2015. Pengaruh Kualitas SDM, Pemanfaatan TI, Dan Sistem Pengendalian Intern terhadap Nilai Informasi Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah. *E Jurnal Akuntansi (Volume 2 No: 1 Tahun 2014)*
- Sari, Diana. 2013. Pengaruh SPI Pemerintah, Implementasi SAP, Penyelesaian temuan Audit Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dan Implikasinya Terhadap Penerapan Prinsip-Prinsip Tata Kelola Pemerintahan yang Baik. *Journal Of Economic And Business. Vol 16, September 2013, 25-28*
- Sari, Maeka. Adiputra, Made Pradana. Sujana, Edy. 2014 Pengaruh Pemahaman Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) Dan Pemanfaatan Sistem Informasi Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Kasus Pada Dinas-Dinas di Pemerintah Kabupaten Jembrana). *e-Journal S1 Ak Universitas Pendidikan Ganesha Jurusan Akuntansi Program S1 (Volume 2 No. 1 Tahun 2014)*
- Setyowati. Isthika. 2014. Analisis Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan Daerah pada Pemerintah Kota Semarang. *Proceedings SNEB 2014*
- Silviana. Antoni, Erwin. 2014. Pengaruh Penerapan Sistem Informasi Akuntansi Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Survey Pada Pemerintah Kabupaten Di Seluruh Jawa Barat. *Profita Volume 6 nomor 01 Tahun 2014*
- Simadibrata, Theresia Adelia. 2012. Peranan *Good Corporate Governance* Terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan Dan Kepercayaan Investor. *Jurnal Ilmiah Akuntansi – Vol. 1, No. 4, Juli 2012*
- Susilawati. DS Riana. 2014. Standar akuntansi pemerintahan dan sistem pengendalian intern sebagai anteseden kualitas laporan keuangan SKPD di daerah. *Jurnal STAR-Study adnd accounting research, XI (1) : 1693-4482*

- Susilawati, Seftihani, Dwi. 2014. Standar Akuntansi Pemerintah dan Sistem Pengendalian Intern sebagai Antecedent kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Study And Accounting research, Vol XI, No. 1 – Tahun 2014*
- Syarifupuddin. 2014. Pengaruh Kompetensi Sumber Daya manusia dan peran Audit Intern terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dengan Variabel Intervening Sistem Pengendalian Intern Pemerintah. *Jurnal Fokus Bisnis Vol 12 No 02 Tahun 2014.*
- Untary, Nurendah Ragillita. Ardiyanto, Moh Didik. 2015. Pengaruh Sistem Informasi Akuntansi, Sistem Pengendalian Intern Dan Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah Dengan Faktor Eksternal Sebagai Pemoderasi (Studi Kasus Pada Pemerintah Daerah Kabupaten Magelang). *DIPONEGORO JOURNAL OF ACCOUNTING Volume 4, Nomor 2, Tahun 2015, Halaman 11*
- Widyaningsih, Aristanti. 2016. Internal Control System on the Quality of Financial Statement Information and Financial Accountability in Primary Schools in Bandung, Indonesia. *Research Journal of Finance and Accounting ISSN 2222-1697 (Paper) ISSN 2222-2847 (Online)Vol.7, No.10, 2016*
- Yensi, Desy Sefri. Hasan, Amir. Unisma, Yuneita. 2014. Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia, Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, Dan Sistem Pengendalian Intern (Internal Audit) Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada SKPD Kabupaten Kuantan Singingi). *Jom Fekon Vol. 1 No. Oktober 2014*
- Yuliani, Safrida. Nadirsyah. Bakar, Usman. 2010. Pengaruh Pemahaman Akuntansi, Pemanfaatan Sistem Informasi Akuntansi Keuangan Daerah Dan Peran Internal Audit Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi pada Pemerintah Kota Banda Aceh). *Jurnal Telaah & Riset Akuntansi Vol. 3. No. 2. Juli 2010*
- Yuliansyah. Hasanudin, Agus Ismaya. Muafi. Ramadhani, Bagus Putri. 2018. Four possible rewards (or punishments) for innovation - Their effect on the employee. *Problems and Perspectives in Management, Volume 16, Issue 2, 2018*
- Zeyn, Elvira. 2011. Pengaruh Good Governance dan Standar Akuntansi Pemerintahan Terhadap Akuntabilitas Keuangan dengan Komitmen Organisasi Sebagai Pemoderasi. *Jurnal Akuntansi. Universitas Pasundan Bandung, Jawa Barat.*

Halaman ini sengaja dikosongkan

ANALISIS CAPAIAN KINERJA PELAKSANAAN ANGGARAN SEBELUM DAN SETELAH PENERAPAN APLIKASI ELECTRONIC MONITORING PELAKSANAAN ANGGARAN (e-MPA) PADA SATKER KEMENTERIAN AGAMA DI SELURUH PROVINSI LAMPUNG

Atikah Rosalinda

Program Studi Magister Ilmu Akuntansi, Fakultas EkonomidanBisnisUniversitas Lampung

Rindu Rika Gamayuni

Program Studi Akuntansi, Fakultas EkonomidanBisnisUniversitas Lampung

Email: rindu.gamayuni@yahoo.com

ABSTRACT

Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan menemukan bukti empiris konsistensi penyerapan anggaran dan realisasi penyerapan anggaran sesudah diterapkannya aplikasi *Electronic Monitoring Pelaksanaan Anggaran* (e-MPA) Pada Satker Kementerian Agama Di Seluruh Provinsi Lampung. Penelitian ini menggunakan populasi sebanyak 4.416 data pada periode 2012 s.d 2013 sebelum menggunakan aplikasi e-MPA dan periode 2015 s.d 2016 setelah menggunakan aplikasi e-MPA. Data yang digunakan berupa data sekunder yang diperoleh dengan mengakses situs <http://www.kemenag.go.id>. Analisis yang dipakai menggunakan uji beda dengan menggunakan alat uji statistik SPSS 22. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa terdapat beda konsistensi penyerapan anggaran dan terdapat beda pada realisasi penyerapan anggaran setelah diterapkannya aplikasi e-MPA. Namun beda yang terjadi adalah beda penurunan yang dijelaskan pada hasil statistik mean konsistensi penyerapan dan mean realisasi penyerapan anggaran yang mengindikasikan bahwa tidak adanya *goal congruence* yang disebabkan pola komunikasi, dukungan informasi, dan pemahaman pada *guidelines* dari aplikasi e-MPA yang kurang tepat

Kata Kunci: Konsistensi Penyerapan Anggaran, Realisasi Penyerapan Anggaran, Capaian Kinerja Pelaksanaan Anggaran, *Electronic Monitoring Pelaksanaan Anggaran* (e-MPA), *Technology Task Of Fit*.

A. PENDAHULUAN

Kondisi penyerapan anggaran Kementerian/Lembaga hingga akhir Agustus 2011 adalah sebesar Rp185,91 triliun dari total Pagu DIPAK/L (Rp. 436 triliun) atau sebesar 43%. Sementara itu, bila dilihat menurut jenis belanja, dari keempat jenis belanja, yakni belanja pegawai, belanja barang, belanja modal, dan bantuan, hanya belanja pegawai yang memiliki penyerapan anggaran yang cukup tinggi yakni 75% sedangkan belanja lainnya masih dibawah 50%, yakni belanja barang 37%, belanja modal 28%, bantuan sosial 40%. Sampai akhir Desember 2011 kondisi penyerapan anggaran Kementerian/ Lembaga sebesar Rp. 473,36 triliun dari total pagu DIPA K/L sebesar Rp. 548,46 triliun atau sebesar 86,31%. Bila dilihat menurut jenis belanja maka belanja pegawai memiliki penyerapan anggaran yang paling besar yakni 95,99%, sedangkan belanja lainnya, yakni belanja barang 79,33%, belanja modal 80,63%, bantuan sosial 86, 64%. Berdasarkan data-data tersebut, maka perlu perbaikan dalam kinerja pelaksanaan anggaran, oleh karena itu sejumlah Kementerian/Lembaga berupaya melakukan perbaikan dalam penyerapan anggaran. Menurut Sekretaris Jenderal Kementerian Agama (Kemenag) RI (Media Indonesia, 2012) dalam Rapat Koordinasi Pengelolaan Anggaran Kemenag pada tahun 2012, menyebutkan bahwa rencana dan realisasi pelaksanaan anggaran di Kemenag masih perlu diperbaiki terutama pada pola penyerapan anggaran yang sering dilakukan pada akhir masa anggaran. Sekretaris Jenderal Kemenag RI menambahkan, secara umum pola kinerja pelaksanaan anggaran tersebut selalu lambat pada triwulan I sampai triwulan III. Optimalisasi anggaran tersebut lebih banyak dikebut pada triwulan IV, sehingga tidak baik dan berpeluang tidak efektifnya anggaran (Media Indonesia, 2012).

Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Goodhue dan Thompson (1995), yaitu tentang kesesuaian antara kemampuan teknologi dengan tuntutan pekerjaan, suatu kemampuan teknologi untuk mendukung pekerjaan. Dishaw dan Strong (1999) menyebutkan bahwa teori *task/technology fit* menjelaskan kerangka yang merupakan faktor-faktor dan risiko-risiko yang berhubungan dengan implementasi teknologi informasi dalam organisasi yang dapat diidentifikasi.

Beberapa penelitian terdahulu di beberapa negara telah ditemukan praktik-praktik dalam penggunaan aplikasi *electronic government* dalam sistem pemerintahannya. Chang (2012) menyebutkan bahwa implementasi *e-government* di China berevolusi sesuai dengan kebutuhan perkembangan masa dengan perbedaan implementasi yang lebih mengarah pada transparansi dan pembatasan kekuasaan namun memperhatikan kekuatan hubungan horizontal dengan masyarakat. Stanimirovic dan Mirko (2013) mengatakan bahwa beberapa negara di Uni Eropa saat ini kurang dalam hal regulasi dan belum memiliki metodologi yang tepat dalam mengevaluasi kebijakan *e-government* sehingga dalam jangka panjang masih minim kualitas konsep, perencanaan, dan implementasi kebijakan *e-government*. Kareem dan Haseeni (2015) menemukan bahwa aplikasi *e-government* mampu meningkatkan kinerja organisasi. Temuan penting dalam risetnya adalah di Najaf, India, belum terdapat banyak dukungan regulasi yang mendukung *e-government*.

Imran (2011) mengatakan aplikasi sistem monitoring penyerapan anggaran berbasis *website* dapat untuk mengevaluasi permasalahan penyerapan anggaran, antara lain informasi yang dihasilkan adalah kinerja bendaharawan kegiatan dalam melakukan penggunaan anggaran, evaluasi pengeluaran dengan target realisasi anggaran. Sejalan dengan penelitian Kurniadi (2015) Sistem Informasi yang dikembangkan berbasis *web* ini dapat membantu dalam membuat dan menyusun rencana kerja dan anggaran, serta memberikan informasi rencana

kerja dan anggaran secara langsung dan jelas pada pihak terkait sehingga kegiatan penyusunan dan *monitoring* lebih mudah dan bisa dilakukan diberbagai tempat.

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui perbedaan capaian kinerja pelaksanaan anggaran sebelum dan sesudah penggunaan aplikasi e-MPA. mendeskripsikan secara obyektif capaian kinerja pelaksanaan anggaran pasca implementasi aplikasi e-MPA pada satker Kementerian Agama di seluruh provinsi Lampung, dengan harapan dapat memberikan bukti dan gambaran yang lebih nyata mengenai keberhasilan e-MPA dalam capaian kinerja pelaksanaan anggaran.

B. LANDASAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Konsistensi Realisasi Serapan Anggaran

Merujuk pada *publicinterest theory* bahwa regulasi diciptakan agar dapat memaksimalkan kesejahteraan sosial. Dalam hal ini, kesejahteraan sosial direpresentasikan dengan adanya kemampuan lembaga negara dalam pelayanan masyarakat dibuktikan dengan kinerja yang baik. Kinerja yang baik tersebut diukur dengan regulasi tertentu sebagai standar dalam penilaian suatu lembaga dalam pelayanan kepada masyarakat. Berdasarkan teori agensi, lembaga negara merupakan agen yang wajib melaporkan kinerjanya kepada masyarakat sebagai *prinsip*. Salah satu regulasi dalam kaitannya dengan kedua teori tersebut adalah. Peraturan Menteri Keuangan No. 249 Tahun 2011. PMK No.249 Tahun 2011 tersebut menyebutkan bahwa kinerja pada aspek implementasi merupakan aspek evaluasi kinerja atas pelaksanaan RKA-KL tahun sebelumnya dan tahun berjalan yang dilakukan dalam rangka menghasilkan informasi kinerja mengenai pelaksanaan kegiatan dan pencapaian keluaran, indikator yang diukur salah satunya adalah konsistensi antara perencanaan dan implementasi. Dengan demikian, salah satu pengukuran dan evaluasi kinerja sesuai PMK No. 249 Tahun 2011 adalah dengan menempatkan konsistensi antara perencanaan dan implementasi sebagai salah satu indikator keberhasilan kinerja. Konsistensi yang dimaksud tercantum pada aplikasi e-MPA berisi tentang data perencanaan target penyerapan anggaran selama satu tahun dan realisasi pelaksanaan anggaran yang dilaporkan secara berkala setiap bulannya. Dalam PMK 249 Tahun 2011 disebutkan bahwa nilai konsistensi seharusnya sesuai antara perencanaan dan target anggaran yang artinya tidak kurang atau tidak lebih dari target tersebut. Dengan demikian, apabila realisasi anggaran melebihi anggaran yang ditetapkan maka dianggap tidak konsisten. Aplikasi e-MPA bertujuan untuk meningkatkan capaian kinerja Kemenag. Asumsinya, dengan adanya dukungan e-MPA, konsistensi yang dihasilkan oleh lembaga negara ini semakin baik. Sugiarto dan Mutiari (2016) mengatakan konsistensi terjadi adanya relasi kepentingan antar semua aktor dari proses perencanaan sampai penganggaran dengan mempunyai tujuan yang sama dalam mencapai visi misi daerah. Sedangkan Gea (2006) mengartikan konsisten sebagai kesesuaian antara perkataan dan tindakan. Berdasarkan teori dan beberapa penelitian sebelumnya tentang konsistensi antara perencanaan dan implementasi, dapat disusun hipotesis sebagai berikut.

H₁: Terdapat beda konsistensi realisasi serapan anggaran sebelum dan setelah penerapan e-MPA

Penyerapan Anggaran

Berdasarkan *public interest theory*, anggaran yang diserap dan digunakan untuk membiayai program untuk masyarakat adalah sebagai bentuk ketercapaian kinerja yang baik (Mardiasmo, 2002). Dengan demikian, penyerapan anggaran dengan dukungan sistem berupa aplikasi e-MPA yang dapat digunakan untuk pengawasan ketercapaian anggaran. Hal ini akan mendorong peningkatan kinerja dalam bentuk realisasi program untuk kesejahteraan masyarakat. Penelitian terdahulu berkaitan dengan anggaran yaitu penelitian Locke (1968)

dalam Kenis (1979) menunjukkan hubungan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan dengan kinerja manajerial. Hal ini didukung oleh penelitian yang dilakukan Kennis (1979) pengaruh partisipasi anggaran dan kejelasan anggaran cenderung memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap sikap dan kinerja anggaran para manajer. Selanjutnya hasil penelitian Kenis (1979) diperkuat (Pasoloran, 2002) bahwa variasi dalam karakteristik penganggaran memiliki pengaruh yang signifikan pada kinerja manajerial. Disisi lain berdasarkan teori *task/technology fit*, kinerja manajerial dalam hal ini adalah serapan anggaran dengan laporan berbasis teknologi ditentukan oleh beberapa hal. Chua dan Lam (2005) menyebutkan adanya manajemen mengalami kegagalan dalam penggunaan teknologi adalah akibat kurang tepatnya sistem teknologi yang digunakan dengan manajemen organisasi. Selain itu, Turner, *et al.* (2008) juga menyebutkan adanya perbedaan antara desain teknologi dan faktor lingkungan pengguna teknologi yang menyebabkan perbedaan hasil dari penggunaan teknologi. Berdasarkan beberapa penelitian sebelumnya tentang realisasi penyerapan anggaran dengan dukungan sistem berupa aplikasi e-MPA, dapat dikembangkan hipotesis kedua sebagai berikut:

H₂: Terdapat beda realisasi serapan anggaran sebelum dan sesudah penerapan aplikasi e-MPA.

C. METODE PENELITIAN

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh satuan kerja (satker) dibawah naungan Kanwil Kementerian Agama. Provinsi Lampung. Dengan data observasi 4.416 data.

Tabel 1. Jumlah Observasi Penelitian

Jumlah Satuan kerja (Satker) dibawah naungan Kanwil Kemenag Propinsi Lampung	:	109
Dikurangi sampel dengan data tidak lengkap	:	(17)
Jumlah sampel akhir	:	92
Dikalikan dengan data bulanan	:	12
Dikalikan dengan 2 tahun sebelum penggunaan e-MPA dan 2 tahun sesudah penerapan e-MPA	:	4
Total observasi	:	4.416

Sumber: Data observasi dengan aplikasi e-MPA

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder dengan cara mengakses data dan mengobservasi data sekunder berupa laporan perencanaan dan penyerapan anggaran pada aplikasi e-MPA satu persatu satker dibawah naungan Kantor Kementerian Agama Provinsi Lampung dengan mengamatisatu persatu aplikasi e-MPA satkerpada alamat situs <http://e-mpa.kemenag.go.id>

Variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah Capaian Kinerja Pelaksanaan Anggaran pada aplikasi e-MPA dengan lima indikator berupa *pertama* laporan pagu anggaran, *kedua* laporan komposisi anggaran menurut jenis belanja, *ketiga* laporan konsistensi serapan anggaran, *keempat* laporan realisasi serapan anggaran, *kelima* laporan capaian pelaksanaan kegiatan kunci. Namun hanya menggunakan 2 variabel yaitu laporan konsistensi serapan

anggaran dan laporan realisasi serapan anggaran dikarenakan hanya kedua data tersebut yang tersedia lengkap pada aplikasi e-MPA

Pengukuran konsistensi realisasi serapan anggaran (K) dilakukan untuk mengukur konsistensi ketepatan waktu pelaksanaan kegiatan yang direpresentasikan dengan ketepatan waktu penyerapan anggaran setiap bulan. Sementara Pengukuran realisasi penyerapan anggaran (P) digunakan untuk menilai seberapa besar anggaran yang telah digunakan untuk membiayai kegiatan. Pengukuran kedua variabel tersebut merujuk pada PMK No. 249 Tahun 2011 pada Pasal 11 sampai dengan Pasal 14 yang menjelaskan bahwa pengukuran adalah proses menghasilkan suatu nilai capaian kinerja untuk setiap indikator yang dilakukan dengan membandingkan data realisasi dengan target yang telah direncanakan sebelumnya.

Pengukuran konsistensi:

Keterangan :

K : Konsistensi

RA : Realisasi anggaran

RPD : Rencana penarikan anggaran

$$K = \frac{\sum_{i=1}^i \text{RA bulan ke } j}{\sum_{i=1}^i \text{RPD bulan ke } j}$$

Pengukuran Realisasi Penyerapan Anggaran:

Keterangan : P: Penyerapan anggaran

RA: Akumulasi realisasi anggaran satuan kerja

PA: Akumulasi pagu anggaran satuan kerja

$$\rightarrow P = \frac{RA}{PA} \times 100\%$$

Teknis analisis data dalam penelitian ini menggunakan uji beda rata-rata *sampel* berpasangan karena akan membandingkan rata-rata dari dua variabel. Dalam menganalisis data membutuhkan perangkat lunak yaitu SPSS versi 22.

Data yang ada merupakan data non parametrik, maka dalam menguji data digunakan uji Wilcoxon yaitu dengan menguji data non parametrik, artinya data tersebut tidak berdistribusi normal serta data bertipe interval atau ratio, maka uji Wilcoxon digunakan untuk menganalisis hasil-hasil pengamatan yang berpasangan dari dua data apakah berbeda atau tidak.

D. HASIL DAN PEMBAHASAN

HASIL

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
--	---	---------	---------	------	----------------

x1_before	2208	,18045	3,58823	,900833 1	,18708114
x1_after	2208	,12045	2,42852	,870210 1	,23891307
x2_before	2208	,00206	,47510	,078724 0	,04342509
x2_after	2208	,00000	,50419	,074338 2	,03810840
Valid N (listwise)	2208				

- a. x1 = Konsistensi Penyerapan Anggaran
- b. x2 = Realisasi Penyerapan Anggaran

Sumber: *Output* SPSS Versi 22

Berdasarkan Tabel 4.1 statistik deskriptif tersebut diketahui bahwa nilai maksimum untuk variabel konsistensi penyerapan anggaran (X1) sebelum diterapkan penerapan aplikasi e-MPA adalah 3,588226. Dan untuk nilai minimum untuk variabel konsistensi penyerapan anggaran (X1) sebelum diterapkan penerapan aplikasi e-MPA adalah 0,1804469. Adapun nilai maksimum konsistensi penyerapan anggaran setelah aplikasi e-MPA yaitu 2,428521. Dan nilai konsistensi penyerapan anggaran terendah setelah penerapan aplikasi e-MPA adalah 0,120446. Pada nilai mean untuk variabel konsistensi terdapat penurunan sebesar 0,030623. Nilai maksimum sebelum diterapkan aplikasi e-MPA untuk variabel x2 realisasi penyerapan anggaran 0,47510111. Dan untuk angka penyerapan anggaran terendah sebelum diterapkan aplikasi e-MPA dengan nilai 0,00205619. Sedangkan, setelah diterapkan aplikasi e-MPA nilai maksimum untuk penyerapan anggaran bernilai 0,504186. Dan posisi terendah dalam penyerapan anggaran setelah penerapan aplikasi e-MPA adalah dengan nilai 0,0000. Hal ini juga menunjukkan bahwa terdapat peningkatan pada nilai maksimum sebesar 0,0291 pada variabel penyerapan anggaran setelah penerapan aplikasi e-MPA. Nilai mean pada variabel X2 juga memiliki kondisi yang sama yaitu sebelum penggunaan aplikasi e-mpa lebih besar dibandingkan setelah implementasi aplikasi e-mpa.

Test Statistics^a

	x1_after - x1_before	x2_after - x2_before
Z	-5,393 ^b	-1,672 ^b
Asymp. Sig. (2-tailed)	,000	,094

- a. Wilcoxon Signed Ranks Test
- b. Based on positive ranks.

Sumber: *Output* SPSS Versi 22

Berdasarkan hasil *output* yang tersaji dalam Tabel tersebut Nilai *Asymp.Sig* masing-masing variabel adalah 0,000 dan 0,094. Hipotesis 1 memiliki hasil dengan nilai signifikansi kurang dari 0,05 dengan tingkat kepercayaan 95% dan hipotesis 2 memiliki hasil dengan nilai signifikansi kurang dari 0,1 dengan tingkat kepercayaan 90%. Dengan demikian, Hipotesis 1 dan hipotesis 2 diinterpretasikan bahwa kedua variabel tersebut terdapat beda rata-rata dari dua kelompok data.

D. PEMBAHASAN

Konsistensi Penyerapan Anggaran

Berdasarkan hasil Uji Beda Wilcoxon untuk variabel konsistensi penyerapan anggaran, nilai *Asymp Sig.*-nya adalah 0,000 atau kurang dari nilai α 0,1 sehingga dapat disimpulkan bahwa hipotesis 1 didukung. Artinya, konsistensi penyerapan anggaran sebelum dan setelah e-MPA menunjukkan hasil yang berbeda. Dengan demikian, hasil statistik ini menunjukkan bahwa beda yang terjadi pada variabel konsistensi penyerapan anggaran sebelum dan setelah implementasi e-MPA adalah terjadi penurunan konsistensi dalam penyerapan anggaran. Adapun definisi konsistensi dalam penyerapan anggaran adalah kondisi pada saat adanya kesesuaian antara perencanaan target penyerapan anggaran dan realisasi pelaksanaan anggaran yang dilaporkan secara berkala setiap bulannya (PMK No. 249 Tahun 2011) yang mana seharusnya nilai realisasi pelaksanaan anggaran adalah bernilai 100% dari rencana anggaran. Hasil statistik juga menunjukkan bahwa nilai variabel konsistensi pada saat setelah e-MPA mengalami penurunan, sehingga penggunaan aplikasi e-MPA tidak mampu meningkatkan nilai konsistensi penyerapan anggaran. e-MPA merupakan aplikasi yang muncul dengan adanya regulasi yang digulirkan oleh Pemerintah dengan fungsi utama sebagai pengawasan sebagaimana *public interest theory*. Regulasi disusun untuk tujuan memaksimalkan kesejahteraan masyarakat. Wujud kesejahteraan tersebut dalam hal ini adalah dengan berjalannya program yang telah dibuat oleh Pemerintah. Serapan anggaran yang inkonsisten antara rencana dan realisasinya menunjukkan bahwa Pemerintah belum mampu memaksimalkan perannya dalam merealisasikan program kerja untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat. Berdasarkan hasil statistik tersebut, aplikasi e-MPA belum mampu mendorong konsistensi antara rencana anggaran dan realisasi anggaran. Adanya penurunan konsistensi atau peningkatan dalam inkonsistensi serapan anggaran diindikasikan karena *over load* tugas operator keuangan yang disebabkan karena banyaknya jenis aplikasi pelaporan keuangan yang menuntut pelaporan yang tepat waktu dengan jenis aplikasi yang berbeda. Menurut Goodhue dan Thompson (1995) dalam *task/technology fit theory* disebutkan teknologi akan mampu mendukung tugas jika teknologi tersebut didukung dengan kemampuan individu dan dukungan lingkungan kerja yang sesuai. Dalam hal ini, operator keuangan diindikasikan kurang terdukung dalam hal kemampuan menggunakan teknologi akibat banyaknya aplikasi yang wajib digunakan untuk media pelaporan serta ada indikasi kurangnya dukungan dalam lingkungan manajemen, misalnya kurangnya tenaga operator agar tidak *overload* dalam menggunakan aplikasi pelaporan keuangan. Teori kontijensi yang disebutkan oleh Gordhon dan Miller (1976), Otlley (1980), dan Fischer (1998) juga menyebutkan bahwa sebuah sistem informasi akuntansi dan pengendalian seperti halnya pengawasan yang menjadi tujuan aplikasi e-MPA ini hanya akan berjalan dengan baik apabila didukung oleh lingkungan kerja, kemampuan sumber daya manusia, dan strategi yang digunakan agar mencapai tujuan walaupun dihadapkan dengan kondisi yang berbeda. Temuan dalam penelitian ini menunjukkan adanya perubahan kondisi pada sebelum dan setelah implementasi aplikasi e-MPA. Perubahan kondisi tersebut adalah adanya perubahan sistem pengendalian dalam bentuk pengawasan pelaksanaan anggaran yang semula tidak dilaporkan dengan sebuah aplikasi menjadi laporan dengan aplikasi yang memerlukan kesiapan sumber daya yang tepat untuk menjalankannya. Faktor lingkungan yang dihadapkan dengan penambahan jenis aplikasi yang harus digunakan oleh operator menyebabkan perubahan lingkungan kerja bagi karyawan.

Penyerapan Anggaran

Berdasarkan hasil Uji Beda Wilcoxon untuk variabel penyerapan anggaran, nilai *Asymp Sig.*-nya adalah 0,094 atau kurang dari nilai α 0,1 sehingga dapat disimpulkan bahwa hipotesis 2 didukung. Artinya, penyerapan anggaran sebelum dan setelah e-MPA menunjukkan hasil yang berbeda. Aplikasi e-MPA berfungsi sebagai alat penyediaan data dan informasi sebagai bahan penyusunan perencanaan, pelaksanaan, pemantauan, pengendalian dan evaluasi pelaksanaan program dan anggaran dalam rangka mewujudkan kinerja pelaksanaan program dan anggaran yang transparan, efisien, efektif dan akuntabel. Pada intinya, aplikasi e-MPA akan mendorong peningkatan penyerapan anggaran sehingga mendorong kinerja dalam bentuk realisasi program untuk kesejahteraan masyarakat. Aplikasi e-MPA juga merupakan perwujudan *agency theory* yang mana dengan penggunaan aplikasi e-MPA ini mendorong pertanggungjawaban pemerintah selaku agen kepada masyarakat selaku prinsipal. Namun, dalam penelitian ini hasil statistik menunjukkan bahwa serapan sebelum implementasi e-MPA cenderung lebih besar daripada setelah aplikasi e-MPA. Ada beberapa alasan yang mendasari temuan ini. Berdasarkan teori *task/technology fit*, Dishaw dan Strong (1999) menyebutkan ada faktor-faktor dan risiko-risiko dalam implementasi teknologi informasi dalam organisasi. Kegagalan teknologi informasi dalam suatu organisasi diantaranya tidak mampu mengubah suatu kondisi ke kondisi lain yang diharapkan. Turner, *et al.* (2008) menemukan bahwa keberhasilan suatu teknologi informasi untuk mendukung organisasi adalah harus memiliki terdapat *goal congruence* antara atasan dengan bawahan. Dengan demikian perbedaan persepsi, pemahaman, dan arah tujuan di masa depan akan menyebabkan perbedaan cara kerja terhadap penggunaan teknologi tersebut. Selain itu, kemampuan sumber daya manusia harus sesuai dengan desain tugas yang diberikan dengan menggunakan teknologi informasi. Demikian pula dengan konsep desain harus tepat sesuai tujuan penggunaannya (Turner, *et al.*, 2008).

Selain itu, Turner, *et al.* (2008) juga menjelaskan bahwa lingkungan manajemen pengguna teknologi informasi dalam organisasi juga mempengaruhi keberhasilan organisasi. Gebauer, *et al.* (2006) menyebutkan kinerja dengan basis teknologi dipandang secara umum sebagai kesatuan kerja yang berdasarkan tujuan bersama dengan memberikan tugas individu. Pemberian tugas individu untuk mendukung pencapaian tujuan bersama biasanya dihadapkan dengan komunikasi, pemahaman pada *guidelines*, dukungan pemrosesan informasi. Dengan demikian, serapan anggaran setelah penggunaan e-MPA yang belum menunjukkan peningkatan dari sebelum penggunaan e-MPA merupakan indikasi adanya kemungkinan tidak adanya *goal congruence* yang disebabkan oleh pola komunikasi, dukungan informasi, dan pemahaman pada *guidelines* dari aplikasi e-MPA yang kurang maksimal.

Selain itu, aplikasi e-MPA difungsikan sebagai pengawas dalam hal realisasi anggaran, sehingga penilaian keberhasilan suatu Satker dalam realisasi anggaran dengan aplikasi e-MPA kurang tepat. Namun, hal ini juga dapat menjadi sesuatu yang menarik untuk diteliti mengingat bahwa e-MPA merupakan salah satu aplikasi yang muncul akibat adanya regulasi dan ditujukan untuk memenuhi kewajiban agen terhadap prinsipal. Disamping itu, operator di dalam lingkungan Kementerian Agama dihadapkan dengan berbagai tugas dengan berbagai aplikasi yang mewajibkan untuk digunakan dan dilaporkan, sehingga ini menjadi indikasi kelebihan beban kerja dalam tugas sebagai operator keuangan.

Perbedaan serapan anggaran setelah penggunaan aplikasi e-MPA yang menunjukkan penurunan sebagaimana terjadi hal yang sama dengan variabel konsistensi serapan anggaran juga dapat dijelaskan dengan alasan yang sama menurut teori Kontijensi. Faktor perubahan lingkungan akibat penambahan jenis aplikasi baru, teknologi informasi yang baru, kesiapan sumber daya yang mengoperasikan menjadi tantangan tersendiri bagi organisasi untuk mencapai tujuan walaupun dihadapkan dengan metode pelaporan yang berbeda.

E. SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui perbedaan capaian kinerja sebelum dan sesudah penggunaan aplikasi e-MPA. Mendeskripsikan secara obyektif capaian kinerja pelaksanaan anggaran pasca implementasi aplikasi e-MPA pada satker kementerian agama di seluruh provinsi Lampung, dengan harapan dapat memberikan bukti dan gambaran yang lebih nyata mengenai keberhasilan capaian kinerja pelaksanaan anggaran yang dilaporkan melalui aplikasi e-MPA.

Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan dapat penelitian ini, disimpulkan bahwa hipotesis 1 didukung. Artinya, konsistensi penyerapan anggaran sebelum dan setelah e-MPA menunjukkan hasil yang berbeda. Hasil statistik ini menunjukkan bahwa beda yang terjadi pada variabel konsistensi penyerapan anggaran sebelum dan setelah implementasi e-MPA adalah terjadi penurunan konsistensi dalam penyerapan anggaran. Adapun definisi konsistensi dalam penyerapan anggaran adalah kondisi pada saat adanya kesesuaian antara perencanaan target penyerapan anggaran dan realisasi pelaksanaan anggaran yang dilaporkan secara berkala setiap bulannya (PMK No. 249 Tahun 2011) yang mana seharusnya nilai realisasi pelaksanaan anggaran adalah bernilai 100% dari rencana anggaran.

Dari hasil uji hipotesis variabel penyerapan anggaran dapat disimpulkan bahwa hipotesis 2 didukung. Artinya, penyerapan anggaran sebelum dan setelah e-MPA menunjukkan hasil yang berbeda. Namun, dalam penelitian ini hasil statistik menunjukkan bahwa serapan sebelum implementasi e-MPA cenderung lebih besar daripada setelah aplikasi e-MPA. Dengan demikian, serapan anggaran setelah penggunaan e-MPA yang belum menunjukkan peningkatan dari sebelum penggunaan e-MPA merupakan indikasi adanya kemungkinan tidak adanya *goal congruence* yang disebabkan oleh pola komunikasi, dukungan informasi, dan pemahaman pada *guidelines* dari aplikasi e-MPA yang kurang maksimal. Hal ini sesuai dengan konsep teori *Task/Technology Fit* dan teori Kontijensi. Kedua teori tersebut juga menjelaskan bahwa suatu sistem informasi dan teknologi akan berhasil apabila didukung oleh lingkungan, kesiapan sumber daya manusia, dan ketepatan strategi yang digunakan oleh organisasi dalam penggunaan teknologi tersebut.

REFERENSI

- Bappenas. 2011. Laporan Identifikasi Permasalahan Penyerapan Anggaran Tahun 2011 di Enam Kementerian Lembaga Dan Satuan Kerja Pemerintah Daerah di Dua Provinsi. *Bappenas*. Retrieved from <http://www.bappenas.go.id/files/ekps/2011/5>. Diakses pada 19 September 2016. Pukul 15:29 WIB
- Chang, Liu. 2012. Impact of E- government on the Government Performance Management. *International Conference on Education Technology and Computer*
- Chua, A.dan Lam, W. 2005. Why KM projects fail: A multi-case analysis. *Journal of Knowledge Management*, 9(3): 6-17
- Dishaw, M. T., & Strong, D. M. 1999. Extending the technology acceptance model with task-technology fit constructs. *Information & Management*, 36: 9-21
- Fisher, G Joseph. 1998. Contingency Theory, Management Control System and Firm Outcomes: Past Results and Future Directions, *Behavioural Research in Accounting* Vol. 10.

- Gea, A.A. 2006. Integritas Diri: Keunggulan Pribadi Tangguh. *Character Building Journal*, 3 (1): 16-26
- Gebauer, Judith; Shaw, Michael J.; dan Michele L. Gribbins. 2006. Task–Technology Fit for Mobile Information Systems. *Working paper*.
- Ghozali, Imam. 2005. Aplikasi Analisis Multivariate dengan program SPSS, Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang
- Goodhue, Dale L., &Thompson, Ronald, L. 1995. Task-Technology Fit and Individual Performance. *MIS Quarterly*, June: 6-15.
- Gordon, L.A., & Miller, (1976). A Contingency Framework for the Design of Accounting Information System. *Accounting, Organization and Society*: 59- 69
- Group Meta, SearchCIO.com. 2005. Executive Guide: IT Governance. Diakses pada 11 Juli 2008 dari <http://www.kpmg.ca/en/services/advisory/err/inforiskmgmt.html>
- Gujarati, D.N. 2005. *Basic Econometrics*. 5th Ed. McGraw-Hill. New York
- Jensen, M., & Meckling, O.1976. Theory Of The Firm: Managerial Behavior, Agency Cost And Ownership Structure. *Journal of Financial Economics* 3 (4): 305–360.
- Juliani, Dian., & Sholihin, Mahfud. 2014. Pengaruh Faktor-Faktor Kontekstual Terhadap Persepsian Penyerapan Anggaran Terkait Pengadaan Barang/Jasa. 11 (2): 177 – 199.
- Kareem, Mohanad Ali., &Haseeni, Zeena Jabber. 2015. E-Government and Its Impact on Organizational Performance. *International Journal of Management and Commerce Innovations* 3 (1): 672-664
- Kenis, Izzettin. 1979. Effects of Budgetary Goal Characteristics on Managerial Attitudes and Performance. *The Accounting Review* 54 (4): 707-721
- Kementrian Agama. 2016. Progres Pelaksanaan Anggaran Kementrian Agama Tahun 2016. Presentasi Paparan Sekeretaris Jenderal Kementrian Agama.
- Kementrian Agama Provinsi Lampung. 2015. Rencana Strategis (Renstra) Kanwil Kementrian Agama Provinsi Lampung Tahun 2015-2019. Diakses melalui www.lampung.kemenag.go.id
- Kemetrian Agama Provinsi Lampung. 2016. Laporan Kinerja Kemetrian Agama Provinsi Lampung. Diakses melalui www.lampung.kemenag.go.id
- Kuncoro, E.D (2013), Analisis Penyerapan Anggaran Pasca AplikasiSIPPPada Satker PelaksanaanJalanNasionalWil.I Dinas PUprov.Kaltim. *e-Jurnal.adbisnis.fisip-unmul.ac.id* 1(4): 364-373
- Kurniadi, Denny. 2015. Pengembangan Sistem Informasi Rencana Kerja Dan Anggaran Pada Dinas Pendidikan Kabupaten/Kota Berbasis Web. *Jurnal Teknologi Informasi dan Pendidikan*.8 (1):
- Lembaga Administrasi Negara. 2000. *Akuntabilitas dan Good Governance (Modul 1 dari 5)*. Jakarta.
- Mahsun, M. 2006. Pengukuran Kinerja Sektor Publik. Penerbit BPF. Yogyakarta.
- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. Penerbit Andi. Yogyakarta.
- Media Indonesia. 2012, Januari 31. e-MPA Kiat Pantau Serapan Anggaran. *Ekonomi MI*
- Otley, David. . T. 1980. *The contijency theory of management*. Accounting, Organization, and Society 5(4): 413-428

- Parker, Wayne C. 1993. *Performance Measurement In The Public Sector*. State Of Utah.
- Peraturan Menteri Agama Nomor 47 Tahun 2014 tentang Monitoring Pelaksanaan Anggaran Secara Elektronik.
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 249 Tahun 2011 Tentang Pengukuran dan Evaluasi Kinerja atas Pelaksanaan Rencana Kerja dan Anggaran Kementerian Negara dan Lembaga.
- Pasoloran, Oktavianus, Pengaruh Perceived Enviroment Uncertainty (PEU) terhadap hubungan antara Karakteristik Sasaran Penganggaran dengan Kinerja Manajerial (Studi Empiris pada Kawasan Industri Makasar), Simposium Nasional Akuntansi 5, Semarang, tanggal 5 – 6 September 2002, hal. 756 - 774.
- Prastowo, Nono Agung. 2014. Penerapan dan Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja. *Jejaring Administrasi Publik*. VI (1): 520-528
- Putra., R B., & Sensus., D., I. 2008. Rancangan Tata Kelola TI Untuk Institusi Pemerintah Studi Kasus Bappenas. *Jurnal Sistem Informasi MTI-UI*. 4 (1)
- Ratmono, Dwi., & Suryani, Rita. 2016. Anteseden Dan Konsekuensi Keberhasilan Implementasi *Performance-Based*. *Jurnal Akuntansi & Auditing Indonesia*, 20 (1):
- Ross, Jeanne., & Weill, Peter. 2004. Recipe For Good Governance, *CIO Magazine*, 15 June 2004, 17, (17).
- Rozai , M. A., & Subagiyo, L. 2015. Optimalisasi Penyerapan Anggaran Dalam Rangka Pencapaian Kinerja Organisasi (Studi Kasus Pada Inspektorat Kabupaten Boyolali). *Jurnal Manajemen Sumberdaya Manusia*. Vol. 9 No. 1 Juni 2015: 72 – 89
- Scoot, W.R. 2009. *Financial Accounting Theory*. Fifth Edition. Canada Prentice Hall.
- Simons, R. 2000. *Performance Measurement And Control Systems For Implementing Strategy*. Prentice Hall
- Sofyani, Hafiez., & Akbar, Rusdi. 2013. Hubungan Faktor Internal Institusi Dan Implementasi Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Sakip) Di Pemerintah Daerah. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia*. Desember 2013, Vol. 10, No. 2, hal 184 – 205
- Stanimirovic, Dalibor., & Mirko Vintar. 2013. A Critical Insight into the Evaluation of e-Government Policies: Reflections on the Concept of Public Interest. *International Journal on Advances in Life Sciences*. 5 (1,2).P. 52-64
- Sugiarto, Agus., & Mutiari, Dyah. 2016. Konsistensi Perencanaan Pembangunan Daerah Dengan Anggaran Daerah. Prosiding Interdisciplinary Postgraduate Student Conference 3rd (PPs UMY).
- Sugiyono, 2013. Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif Dan Kombinasi (*Mixed Methods*). Bandung
- Turner, Jason M.; Biros, David P.; dan Michael W. Moseley. 2008. “KMS-Fit”: a case-based exploration of task/technology fit in an applied knowledge management context. *Knowledge Management & E-Learning: An International Journal*. 1(2): 120-138
- Whittaker, James B. 2000. *The Government Performnace Results Act of 1993*.
- Zakaria. 2011. Key performance indicators (KPIs) in public sector: a study in Malaysia.

Halaman ini sengaja dikosongkan

PENGARUH PROSES REVIU LAPORAN KEUANGAN TERHADAP KUALITAS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH DENGAN PEMAHAMAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN SEBAGAI VARIABEL MODERASI

Aan Juanda

Magister Ilmu Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung

Pigo Nauli

Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung

Email: pigonauli@gmail.com

Abstract

This study is aimed to determine the effect of financial statements reviews on the quality of local financial statement reports with an understanding of the government accounting standards as a moderation variable. This research is a quantitative research, the research used to examine the population or a particular sample, data collection using research instruments, quantitative data analysis / statistics with the aim to test the hypothesis that has been set. The research method used survey method conducted by using questionnaire which first tested the validity and reliability, data collection is also done by observation

The population in this study are all Inspectorate in all regions of the Province of Lampung. Respondents in this study were all functional officers and other officials who are members of the Review team at each inspectorate at all regions in the Province of Lampung. The results of data analysis showed that first, the process of review for local government financial statements have positive effect on the quality of local government financial reports, and an understanding of the government accounting standards by APIP did not moderate the relationship between the review process with the quality of local government financial reports.

Key words: *internal audit, review, government accounting standards.*

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 pembayaran 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 Dalam melakukan urusan pemerintahan, pemerintah daerah mempunyai kewajiban dalam pengelolaan keuangan daerah. Dalam Pasal 280 ayat (2) Undang-undang Nomor 23 Tahun 2014 disebutkan bahwa pemerintah daerah berkewajiban mengelola dana secara efektif, efisien, transparan dan akuntabel. Pertanggungjawaban pelaksanaan pengelolaan keuangan diatur dalam pasal 31 ayat (1) dan (2) Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara yang mewajibkan kepala daerah untuk menyampaikan laporan keuangan yang telah diperiksa oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) kepada DPRD. Bentuk dan isi laporan keuangan tersebut disusun dan disajikan sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan. Komponen Laporan Keuangan Pemerintah Pusat/Daerah setidaknya tidaknya terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan SAL sebagai laporan pelaksanaan anggaran. Neraca, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas dan Laporan Arus Kas sebagai laporan finansial dan Catatan atas Laporan Keuangan yang merupakan laporan yang merinci atau menjelaskan pos pos laporan pelaksanaan anggaran maupun laporan finansial.

BPK Perwakilan Provinsi Lampung telah melakukan audit atas LKPD tahun 2015. Dari 15 Pemerintah Daerah yang menyampaikan LKPD, masih terdapat 4 Pemerintah Kabupaten yang memperoleh opini WDP dan 14 Kabuapten/Kota sudah memperoleh opini WTP. Secara umum, beberapa faktor yang menyebabkan laporan keuangan pemerintah daerah belum memperoleh opini WTP adalah karena kelemahan dalam penyajian laporan keuangan yang belum sepenuhnya sesuai Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP).

Peran APIP sangat diperlukan dalam rangka peningkatan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Salah satu tugas dan peran APIP yang bersentuhan langsung dengan laporan keuangan pemerintah daerah adalah reviu laporan keuangan. Jika proses reviu ini dilaksanakan dengan baik dan memadai dengan didukung oleh pereviu yang memiliki pemahaman standar akuntansi yang baik maka diharapkan dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Berdasarkan latar belakang sebagaimana diuraikan di atas maka peneliti merumuskan pertanyaan penelitian adalah: (1) Apakah proses reviu laporan keuangan pemerintah daerah yang dilakukan oleh inspektorat berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah, (2) Apakah pemahaman standar akuntansi pemerintahan dapat memoderasi pengaruh proses reviu terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah

B. LANDASAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Audit internal adalah aktifitas mandiri/independen yang memberikan jaminan keyakinan serta konsultasi yang didesain untuk memberi nilai tambah dan meningkatkan kegiatan operasional organisasi. Audit internal membantu organisasi dalam upayanya mencapai tujuan dengan memberikan suatu pendekatan disiplin yang sistematis untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektifitas resiko manajemen, pengendalian dan proses tata kelola.

Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 Tahun 2008 tentang Pedoman Pelaksanaan Reviu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah: reviu adalah prosedur

penelusuran angka-angka dalam laporan keuangan, permintaan keterangan, dan analitik yang harus menjadi dasar memadai bagi Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) untuk memberi keyakinan terbatas bahwa tidak ada modifikasi material yang harus dilakukan atas laporan keuangan agar laporan keuangan tersebut disajikan berdasarkan Sistem Pengendalian Intern (SPI) yang memadai dan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP).

Hasil reviu berupa Laporan Hasil Reviu (LHR) yang ditandatangani oleh Inspektur. LHR disajikan dalam bentuk Surat yang memuat Pernyataan Telah Direviu. Pernyataan telah direviu dapat berupa pernyataan dengan paragraf penjabar atau tanpa paragraf penjabar. Reviu atas laporan keuangan dilakukan dalam rangka penyusunan Pernyataan Tanggung Jawab (PTJ) oleh kepala daerah (*statement of responsibility*) atas laporan keuangan sebelum laporan keuangan tersebut disampaikan kepada BPK. Pernyataan tanggung jawab tersebut menyatakan bahwa laporan keuangan telah disusun berdasarkan sistem pengendalian intern yang memadai dan sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan (SAP). Adanya kegiatan reviu terhadap laporan keuangan pemerintah daerah yang dilakukan oleh APIP jika dilaksanakan dengan baik dan memadai akan meningkatkan kualitas laporan keuangan itu sendiri, kemungkinan salah saji dalam laporan keuangan bisa dikurangi dengan adanya kegiatan reviu (Humiang et.al, 2015). Kualitas reviu yang baik bahkan berpengaruh terhadap jumlah temuan BPK. Semakin bagus kualitas reviu yang dilakukan inspektorat maka jumlah temuan BPK akan semakin sedikit (Widarsih, 2015).

Pemahaman Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP)

Satuan kerja perangkat daerah sebagai entitas akuntansi harus dapat menyusun laporan keuangan yang menjadi kewajibannya karena laporan keuangan tersebut dimaksudkan untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi selama satu periode. Laporan keuangan tersebut disusun dan disajikan sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan. Untuk dapat menerapkan SAP dalam penyusunan laporan keuangan yang berkualitas dan sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan, maka diperlukan pemahaman yang baik dari pejabat penatausahaan keuangan satuan kerja. Muhaimin dan Yunitarini (2009) menyatakan bahwa pemahaman aparat atas SAP berpengaruh terhadap penerapan SAP dan implementasi sistem akuntansi pemerintahan di pemerintah kabupaten/kota eks Karesidenan Pekalongan.

Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) harus dipahami oleh aparatur pemerintah daerah karena tingkat pemahaman SAP oleh aparatur pemerintah daerah akan berkontribusi menghasilkan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah yang berkualitas dan relevan untuk pengambilan keputusan (Setyaningsih, 2013). Auditor pada APIP termasuk dalam rumpun jabatan akuntansi dan anggaran. Auditor harus mempunyai pengetahuan, keterampilan dan kompetensi lainnya yang diperlukan untuk melaksanakan tanggungjawabnya. Kompetensi teknis yang harus dimiliki oleh setiap auditor pada umumnya adalah auditing, akuntansi, administrasi pemerintahan dan komunikasi (BPKP, 2008).

Adanya proses reviu terhadap laporan keuangan pemerintah daerah yang dilakukan oleh APIP yang berkompeten dengan memiliki pemahaman akuntansi pemerintahan yang baik diharapkan dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

C. METODE PENELITIAN

Desain Penelitian

Penelitian ini adalah penelitian kuantitatif, yaitu penelitian yang digunakan untuk meneliti pada populasi atau sampel tertentu, pengumpulan data menggunakan instrumen

penelitian, analisis data bersifat kuantitatif/statistik dengan tujuan untuk menguji hipotesis yang telah ditetapkan (Sugiyono 2014). Metode penelitian yang digunakan menggunakan metode survey yang dilakukan dengan menggunakan instrumen kuesioner yang terlebih dahulu diuji validitas dan reliabilitasnya, pengumpulan data juga dilakukan dengan observasi.

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh Inspektorat se-Provinsi Lampung. Penelitian ini menggunakan teknik *nonprobability sampling* yaitu teknik sampling yang tidak memberikan peluang atau kesempatan yang sama bagi setiap unsur anggota populasi. Sample diambil melalui metode *purposive sampling* dimana responden sengaja dipilih berdasarkan kriteria yang ditetapkan peneliti (Sekaran, 2003). Kriteria yang digunakan dalam penelitian ini adalah APIP yang menjadi anggota tim reviu LKPD.

Responden dalam penelitian ini adalah seluruh pejabat fungsional dan pejabat lainnya yang menjadi anggota tim reviu LKPD pada masing masing inspektorat se-Provinsi Lampung. Responden ini dipilih dalam penelitian ini karena menurut peneliti dapat mewakili masalah yang dirumuskan dalam penelitian.

Penelitian ini adalah penelitian kuantitatif dengan menggunakan data primer yaitu data penelitian yang diperoleh secara langsung dari sumbernya berupa persepsi (opini, sikap, pengalaman) APIP yang menjadi anggota tim reviu LKPD. Penelitian ini juga menggunakan data sekunder dari studi literatur dan Laporan Hasil Pemeriksaan BPK RI atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Untuk mendapatkan data dari responden digunakan instrumen penelitian berupa Kuesioner yang akan diantar sendiri oleh penulis, instrumen dalam kuesioner berisi berbagai pertanyaan/ pernyataan yang berkaitan dengan variabel-variabel yang akan diteliti. Kuesioner terbagi menjadi dua bagian yaitu bagian pertama yang berisi data pribadi responden dan bagian kedua berisi pertanyaan dari masing masing operasional variabel. Observasi yang dilakukan berupa pengamatan langsung dan pengambilan data dari anggota tim reviu LKPD.

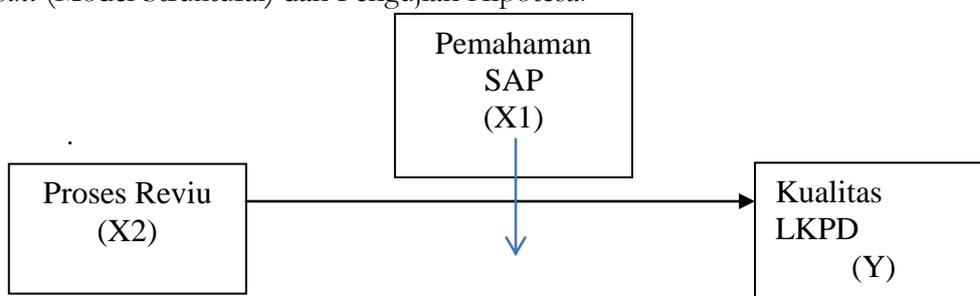
Penelitian ini menggunakan skala Likert yang digunakan untuk mengukur sikap, pendapat dan persepsi seseorang atau sekelompok orang tentang fenomena sosial.

Tabel 1. Operasional Variabel.

Variabel	Dimensi	Indikator	Kuesioner No
Kualitas LKPD (Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010; Beest, Braam dan Boelens (2009)	Relevan	1. manfaat umpan balik,	1 (K1)
	Andal	2. manfaat prediktif,	2 (K2)
		3. tepat waktu dan	3 (K3)
		4. lengkap	4 (K4)
		5. Penyajiannya jujur	5 (K5)
	Dapat dipahami	6. Dapat diverifikasi/diuji	6 (K6)
		7. Informasi bersifat netral	7 (K7)
		8. Bentuk dan istilah dapat dipahami	8 (K8)
	Dapat dibandingkan	9. Konsistensi penerapan kebijakan akuntansi	9 (K9)
			10 (K10)
			11 (K11)

		10. Perbandingan internal antar waktu 11. Perbandingan eksternal antar entitas	
Pemahaman SAP Setyaningsih (2013)	Pemahaman umum SAP 2010 Pemahaman struktur SAP 2010 Mandiri	1. Tujuan SAP 2010 2. Komponen LKPD 3. Pengakuan unsur laporan keuangan 4. Pencatatan dan penyajian laporan keuangan 5. Kemadirian penyusunan laporan keuangan	1 (P1), 3 (P1) 2 (P2) 6 (P3), 7 (P3) 4 (P4), 5 (P4), 8 (P4) 9 (P5)
Proses Reviu Manaf et al. (2014)	Perencanaan Pelaksanaan Pelaporan	1. Pemahaman entitas 2. Penilaian SPI 3. Penyusunan program kerja 4. Persiapan 5. Permintaan keterangan 6. Prosedur analitis 7. Penyusunan Laporan reviu 8. Penyampaian laporan reviu	2 (R1) 4 (R2),6 (R2) 1 (R3) 3 (R4) 5 (R5) 7 (R6) 8 (R7) 9 (R8)

Analisis model menggunakan *Component Based Structural Equation Modeling* (SEM) atau *Partial Least Square* (PLS) dengan menggunakan *software* SmartPLS Versi 3.2.4. Analisa pada PLS dilakukan dalam 3 tahap yaitu: Analisa *Outer Model* (Model Pengukuran), Analisa *Inner Model* (Model Struktural) dan Pengujian Hipotesa.



Gambar 2.1 Model Penelitian

Gambar 2.1. menggambarkan model penelitian yaitu pengaruh variabel Pemahaman SAP (X1) dan Proses Reviu (X2) terhadap Kualitas LKPD (Y)

D. HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil Statistik Deskriptif

Analisis Karakteristik Responden

Populasi penelitian ini adalah pegawai negeri sipil yang bertugas di inspektorat di seluruh kabupaten/kota se Provinsi Lampung. Ada 15 Inspektorat Kabupaten/Kota yang menjadi populasi penelitian. Penelitian ini menggunakan metode purposive sampling dengan kriteria yang digunakan adalah pegawai negeri sipil yang menjadi anggota Tim Reviu LKPD di masing masing inspektorat.

Tabel 2. Hasil deskriptif variabel Pemahaman SAP

Item Pemahaman	Mean	Median	Min	Max	Modus
P1	4.223	4.000	2.000	5.000	4.000
P2	3.734	4.000	2.000	5.000	4.000
P3	4.353	4.000	2.000	5.000	4.000
P4	3.625	4.000	2.000	5.000	4.000
P5	3.647	4.000	2.000	5.000	4.000
P6	2.658	3.000	1.000	5.000	3.000
P7	4.033	4.000	3.000	5.000	4.000
P8	3.886	4.000	2.000	5.000	4.000
P9	4.277	4.000	2.000	5.000	4.000
Rata rata	3.826 \approx 4	3.889 \approx 4			4.000

Tabel 3. Hasil prosentase pilihan responden terhadap variabel Pemahaman SAP

Indikator	1	2	3	4	5
P1	0%	2%	11%	50%	37%
P2	0%	10%	22%	51%	17%
P3	0%	0%	8%	48%	44%
P4	0%	10%	28%	51%	11%
P5	0%	10%	28%	49%	13%
P6	8%	35%	41%	15%	1%
P7	0%	0%	24%	48%	28%
P8	0%	2%	24%	58%	16%
P9	0%	3%	4%	54%	39%

Tabel 4. Hasil deskriptif variabel Proses Reviu

Item Reviu	Mean	Median	Min	Max	Modus
R1	4.234	4.000	2.000	5.000	4.000
R2	3.967	4.000	2.000	5.000	4.000
R3	4.038	4.000	2.000	5.000	4.000
R4	4.027	4.000	2.000	5.000	4.000
R5	4.223	4.000	3.000	5.000	4.000
R6	3.516	4.000	1.000	5.000	4.000
R7	4.201	4.000	2.000	5.000	4.000
R8	4.179	4.000	2.000	5.000	4.000
R9	4.397	4.000	3.000	5.000	4.000
Rata rata	4.087≈ 4	4.000			4.000

Tabel 5. Hasil prosentase pilihan responden terhadap variabel Proses Reviu

Indikator	1	2	3	4	5
R1	0%	2%	10%	51%	37%
R2	0%	3%	18%	57%	22%
R3	0%	2%	16%	60%	22%
R4	0%	2%	21%	49%	27%
R5	0%	0%	7%	65%	28%
R6	5%	13%	21%	50%	11%
R7	0%	1%	7%	63%	29%
R8	0%	1%	11%	57%	31%
R9	0%	0%	5%	51%	44%

Tabel 6. Hasil deskriptif variabel Kualitas LKPD

Kualitas LKPD	Mean	Median	Min	Max	Modus
Y1	4.038	4.000	2.000	5.000	4.000
Y2	4.245	4.000	2.000	5.000	4.000
Y3	4.582	5.000	2.000	5.000	5.000
Y4	4.212	4.000	3.000	5.000	4.000
Y5	4.293	4.000	2.000	5.000	4.000
Y6	4.043	4.000	2.000	5.000	4.000
Y7	4.500	5.000	2.000	5.000	5.000
Y8	4.223	4.000	3.000	5.000	4.000
Y9	4.201	4.000	3.000	5.000	4.000
Y10	4.207	4.000	2.000	5.000	4.000
Y11	3.946	4.000	1.000	5.000	4.000

Rata rata	4.266 \approx 4	4.182 \approx 4			4.000
-----------	----------------------	----------------------	--	--	-------

Tabel 7. Hasil prosentase pilihan responden terhadap variabel Kualitas LKPD

Indikator	1	2	3	4	5
Y1	0%	2%	15%	59%	24%
Y2	0%	1%	14%	45%	40%
Y3	0%	6%	3%	18%	73%
Y4	0%	0%	15%	49%	36%
Y5	0%	0%	5%	60%	35%
Y6	0%	2%	13%	64%	21%
Y7	0%	0%	1%	45%	54%
Y8	0%	0%	10%	58%	32%
Y9	0%	0%	12%	55%	33%
Y10	0%	1%	13%	50%	36%
Y11	1%	3%	22%	49%	25%

Uji Outer Model

Pengujian model pengukuran atau *outer model* dilakukan untuk memastikan bahwa model pengukuran yang digunakan layak untuk dijadikan pengukuran (valid dan reliabel). Validitas model pengukuran dievaluasi dengan *Convergent Validity* dan *Discriminant Validity* untuk indikatornya. *Convergent Validity* dinilai berdasarkan besarnya nilai loading yang menunjukkan korelasi antara *item score* dengan *construct score*. Dalam penelitian ini nilai loading $> 0,60$ dianggap baik dan layak digunakan dalam penelitian.

Tabel 8. Hasil outer loading variabel Pemahaman SAP sesudah eliminasi

Item	PEMAHAMAN_SAP	Ket
P1	0.747	Valid
P2	0.856	Valid
P3	0.744	Valid
P4	0.871	Valid
P5	0.799	Valid
P7	0.806	Valid
P8	0.772	Valid

Dari tabel 8 dapat dilihat bahwa item P2 memiliki score tertinggi yaitu sebesar 0.856 yang mewakili indikator komponen LKPD, sementara yang terkecil adalah item P3 sebesar 0.744 yang mewakili indikator tujuan SAP.

Setelah item R6 dalam variabel Proses Reviu dikeluarkan dari model, model diestimasi kembali dan didapat faktor loading dari masing masing item yang baru.

Tabel 9. Hasil outer loading variabel Proses Reviu setelah eliminasi

Item	PROSES_REVIU	Ket
R1	0.661	Valid
R2	0.757	Valid
R3	0.745	Valid
R4	0.771	Valid
R5	0.727	Valid
R7	0.651	Valid
R8	0.760	Valid
R9	0.723	Valid

Dari tabel 9 dapat dilihat bahwa item R4 memiliki score tertinggi yaitu sebesar 0.771 yang mewakili indikator penilaian SPI, sementara yang terkecil adalah item R7 sebesar 0.651 yang mewakili indikator prosedur analitis.

Setelah item Y2, Y3 dan Y11 dalam variabel Kualitas LKPD dikeluarkan dari model, model diestimasi kembali dan didapat faktor loading dari masing masing item yang baru.

Tabel 10. Hasil outer loading variabel Kualitas LKPD setelah eliminasi

Item	KUALITAS LKPD_	Ket
Y1	0.664	Valid
Y10	0.624	Valid
Y4	0.768	Valid
Y5	0.743	Valid
Y6	0.677	Valid
Y7	0.691	Valid
Y8	0.715	Valid
Y9	0.772	Valid

Dari tabel 10 dapat dilihat bahwa item Y9 memiliki score tertinggi yaitu sebesar 0.772 yang mewakili indikator konsistensi penerapan kebijakan akuntansi, sementara yang terkecil adalah item Y10 sebesar 0.624 yang mewakili indikator perbandingan internal antar waktu. *Discriminant Validity* dinilai dengan melihat nilai AVE (*Average Variance Extracted*). Jika nilai AVE > 0,50 maka dikatakan model memiliki nilai *Discriminant Validity* yang baik.

Tabel 11. AVE (Average Variance Extracted)

Variabel Konstruk	Original Sample	T Statistics	P Values
KUALITAS LKPD_	0.502	15.082	0.000
Moderating Effect	1.000		
PEMAHAMAN_SAP	0.641	26.091	0.000
PROSES_REVIU	0.527	18.773	0.000

Dari tabel 11 di atas dapat dilihat semua variabel konstruk memiliki nilai AVE > 0,50. Jadi semua konstruk dalam model memenuhi kriteria discriminant validity.

Disamping uji validitas dilakukan juga uji reabilitas. Reabilitas diukur dengan dua kriteria yaitu *Composite Reliability* dan *Cronbach's Alpha*. Konstruk dikatakan reliabel jika nilai keduanya > 0,70.

Tabel 12. Composite Reliability

Variabel konstruk	Original Sample	T Statistics	P Values
KUALITAS LKPD_	0.889	64.937	0.000
Moderating Effect	1.000		
PEMAHAMAN_SAP	0.926	122.930	0.000
PROSES_REVIU	0.899	84.778	0.000

Tabel 13. Cronbach's Alpha

Variabel konstruk	Original Sample	T Statistics	P Values
KUALITAS LKPD_	0.860	48.708	0.000
Moderating Effect	1.000		
PEMAHAMAN_SAP	0.906	89.950	0.000
PROSES_REVIU	0.872	58.671	0.000

Dari kedua tabel 12 dan tabel 13 di atas dapat dilihat semua variabel konstruk memiliki nilai *Composite Reliability* dan *Cronbach's Alpha* > 0,70. Sehingga dapat disimpulkan model memiliki reliabilitas yang baik.

Uji Inner Model

Model struktural atau *inner model* menggambarkan hubungan antara variabel laten. Model struktural dievaluasi dengan menggunakan koefisien determinasi atau R^2 untuk konstruk dependen dan *Predictive Relevance* dengan *Stone-Geisser-Q-Square* atau Q^2 dan koefisien jalur.

Tabel 14. R^2

	Original Sample	T Statistics	P Values
KUALITAS LKPD_	0.351	6.517	0.000

Dari tabel 14 di atas dapat dilihat bahwa variabel Kualitas LKPD dapat dijelaskan oleh variabel Pemahaman SAP dan variabel Proses Reviu sebesar 35%

sedangkan 65% dijelaskan oleh variabel lain diluar penelitian ini. Nilai R^2 sebesar 0.35 menurut Chin (1998) termasuk dalam kategori moderat.

Sementara Q^2 mengukur seberapa baik nilai observasi dihasilkan oleh model dan juga estimasi parameternya. Nilai $Q^2 > 0$ menunjukkan bahwa model memiliki *predictive relevance*.

Tabel 15. Q^2

	Q^2
KUALITAS LKPD_	0.146

Dari tabel 15 di atas dapat dilihat bahwa nilai Q^2 sebesar $0,146 > 0$ yang menunjukkan bahwa model memiliki *predictive relevance*. Dari hasil analisis statistik dengan menggunakan SmartPLS Versi 3.2.4, diperoleh hasil *Path Coefficients* sebagaimana disajikan tabel dibawah ini.

Tabel 16. Hasil estimasi *path coefficients*

	Original Sample	T Statistics	P Values
Moderating -> KUALITAS LKPD_	0.199	3.246	0.001
PROSES_REVIU -> KUALITAS LKPD_	0.303	4.185	0.000
PEMAHAMAN_SAP -> KUALITAS LKPD_	0.391	4.762	0.000

Nilai koefisien jalur masing masing variabel dapat dilihat dalam Tabel 16. Berdasarkan tabel 16 di atas dapat diketahui pengaruh langsung Proses Reviu terhadap Kualitas LKPD memiliki nilai t-statistik sebesar $4,185 > 1,96$ dan q -value sebesar $0,000 < 0,05$ yang menunjukkan pengaruh tersebut signifikan, dan nilai koefisien jalur sebesar 0,303 menunjukkan bahwa variabel Proses Reviu berpengaruh positif terhadap variabel Kualitas LKPD sehingga dapat diartikan bahwa hipotesis pertama diterima.

Pengujian hipotesis kedua bahwa pemahaman standar akuntansi pemerintahan oleh APIP akan memoderasi pengaruh proses reviu terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah maka dapat dilihat dalam tabel 4.15 diatas bahwa nilai koefisien jalur efek moderasi sebesar 0,199 lebih kecil dari nilai koefisien jalur pengaruh proses reviu terhadap kualitas LKPD yang sebesar 0,303. Nilai t-statistik efek moderasi sebesar 3,246 lebih kecil dari nilai t-statistik pengaruh proses reviu terhadap kualitas LKPD yang sebesar 4,185. Sehingga dapat diartikan bahwa pengaruh moderasi variabel pemahaman SAP ternyata tidak lebih baik dari hubungan langsung jalur pengaruh proses reviu terhadap kualitas LKPD, sehingga hipotesis kedua ditolak.

E. KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian sebagaimana telah diuraikan dalam bab sebelumnya dapat ditarik beberapa kesimpulan yaitu:

1. Proses reviu yang dilakukan oleh tim reviu Inspektorat Kabupaten/Kota se Provinsi Lampung secara signifikan berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan masing masing daerah kabupaten/kota tersebut. Ini dapat dimaknai bahwa semakin baik proses reviu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dapat meningkatkan kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.
2. Pemahaman SAP yang dimiliki oleh APIP berpengaruh langsung terhadap kualitas LKPD namun pemahaman SAP tidak memoderasi pengaruh proses reviu terhadap kualitas LKPD.

Keterbatasan

Keterbatasan dalam penelitian ini yang mungkin berdampak terhadap hasil penelitian antara lain yaitu:

1. Responden yang menjadi objek penelitian ini hanya terbatas pada anggota tim reviu pada inspektorat kabupaten/kota di Provinsi Lampung saja.
2. Hanya terdapat dua variabel independen dalam penelitian ini yaitu Pemahaman SAP dan Proses Reviu yang berpengaruh terhadap variabel dependen yaitu Kualitas LKPD.
3. Koefisien determinasi (R^2) dalam penelitian ini yang hanya sebesar 35% sedangkan 65% dijelaskan oleh variabel lain diluar penelitian ini. Ini menunjukkan kemungkinan masih banyak faktor lain di luar penelitian ini yang dapat mempengaruhi kualitas LKPD.
4. Penelitian ini menggunakan indikator variabel dari penelitian terdahulu, dari 29 indikator harus ada 6 indikator yang dihilangkan dalam analisis data. Diharapkan penelitian selanjutnya dapat menggunakan indikator lain yang lebih baik dari penelitian ini.
5. Penelitian ini baru melihat kesesuaian prosedur reviu yang dilakukan oleh tim reviu dengan pedoman pelaksanaan reviu, belum mengevaluasi kualitas reviu yang dilakukan tim reviu.
6. Pada saat penelitian ini dilakukan pedoman pelaksanaan reviu atas laporan keuangan pemerintah daerah yaitu Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 Tahun 2008 belum disesuaikan dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Kementerian Dalam Negeri sampai saat penelitian selesai dilakukan belum mengeluarkan pedoman pelaksanaan reviu yang baru yang sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
7. Peneliti belum mengobservasi proses reviu saat tahapan pelaksanaan reviu secara langsung, observasi dilakukan pasca pelaksanaan reviu.
8. Kuesioner yang digunakan untuk menggali persepsi responden atas pelaksanaan reviu diadopsi dari penelitian terdahulu yang baru menilai kesesuaian prosedur pelaksanaan reviu dengan pedoman pelaksanaan reviu namun belum sampai menguji/mengevaluasi kualitas pelaksanaan reviu.

REFERENSI

- Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP). 2008. *Kode Etik dan Standar Audit*.
- Chin, W. W. 1998b. The Partial Least Squares Approach to Structural Equation Modeling, in *Modern Methods for Business Research*, G. A. Marcoulides (ed.), Mahwah, NJ: Erlbaum, pp. 295-358.
- Ghozali, Imam. 2014. *Structural Equation Model Metode Alternatif dengan Partial Least Squares (PLS)*. Edisi 4. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Humiang, Greaty Prilen., Saerang, David P E., & Karamoy, Herman. 2015. Analisis Kesiapan Pemerintah Daerah Dalam Menerapkan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual dan Dampaknya Terhadap Sumber Daya Manusia Pada Pemerintah Kota Bitung. *Jurnal Riset Akuntansi dan Auditing* Vol. 6 No. 1, Juni.
- IHPS (Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester) I. 2016. Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia.
- Jogiyanto. 2008. *Metodologi Penelitian Sistem Informasi*. Yogyakarta. Penerbit Andi.
- Muhaimin., & Yunitarini, Siti. 2009. Pengaruh Pemahaman Aparat dan Kesiapan Lembaga terhadap Kesuksesan Implementasi Sistem Akuntansi Pemerintahan di Pemerintah Daerah Kota dan Kabupaten se-Eks Karesidenan Pekalongan. *Jurnal Kajian Akuntansi*, Agustus. Hal; 100 – 116.
- Republik Indonesia, 2003, Undang-undang Republik Indonesia nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.
- Republik Indonesia, 2004, Undang-undang Republik Indonesia nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara .
- Republik Indonesia, 2006, Peraturan Pemerintah Republik Indonesia nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah.
- Republik Indonesia, 2008, Peraturan Menteri Dalam Negeri nomor 4 Tahun 2008 tentang Pedoman Pelaksanaan Reviu Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.
- Setyaningsih, Tatik. 2013. Studi Eksplorasi Tingkat Pemahaman Aparatur Pemerintah dan Anggota DPRD Terhadap Standar Akuntansi Berbasis Akrual (Kasus di Pemerintah Kota Surakarta). Simposiun Nasional Akuntansi XVI.
- Sugiyono. 2014. *Metode Penelitian Kuantitatif dan Kualitatif dan RD*, Bandung: Penerbit Alfabeta.
- Windarsih, Dwi. 2015. Hubungan Antara Reviu Laporan Keuangan Dengan Temuan Pemeriksaan BPK Pada Pemerintah Kabupaten/Kota se-DIY. (Tesis) Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Gadjah Mada.

PENGARUH KUALITAS DIPA DAN AKURASI PERENCANAAN KAS TERHADAP KUALITAS PENYERAPAN ANGGARAN PADA SATKER-SATKER WILAYAH KERJA KANWIL DITJEN PERBENDAHARAAN PROVINSI LAMPUNG

HeruSuwito

Magister Ilmu Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung

Abstract

Pemerintah terus dihadapkan pada permasalahan ekonomi yang dapat menghambat laju pertumbuhan ekonomi di manasumbangsihterbesar terdapat pada APBN. Rendahnya tingkat penyerapan anggaran pemerintah yang dilihat dari realisasi anggaran kementerian negara/lembaga menghambat laju pertumbuhan ekonomi.

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk memberikan bukti empiris tentang pengaruh kualitas DIPA dan akurasi perencanaan kas terhadap tingkat penyerapan anggaran satker – satker di wilayah kerja Kanwil Ditjen Perbendaharaan Provinsi Lampung. Data yang digunakan adalah data sekunder berupa data satker – satker yang melakukan revisi anggaran dan data rencana penarikan anggaran yang ada di Kanwil Ditjen Perbendaharaan Provinsi Lampung tahun 2013-2016. Sampel penelitian ini adalah satker-satker yang mengelola anggaran lebih dari 10 Milyard secara triwulan selama kurun waktu tahun 2013-2016, dengan total sampel penelitian sebanyak 496 data. Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan regresi data panel dengan menggunakan *Eviews*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kualitas DIPA dan akurasi perencanaan kas berpengaruh positif signifikan terhadap tingkat penyerapan anggaran satker-satker di wilayah kerja Kanwil Ditjen Perbendaharaan Provinsi Lampung.

Kata kunci: realisasi anggaran, kualitas DIPA, revisi anggaran, rencana kas

A. PENDAHULUAN

Presiden berpesan kepada para menteri yang mendapatkan alokasi dana besar dari APBN harus mempercepat penyerapan anggaran di awal tahun 2016 untuk menjaga momentum pertumbuhan ekonomi yang tinggi, serta menjaga tidak terjadinya kontraksi. (Antara News, 2015 Desember 26). Parhusip (2008) menjelaskan bahwa berdasarkan evaluasi pelaksanaan APBN Tahun 2007, meskipun peran APBN terhadap PDB pada tahun tersebut relatif kecil namun APBN memegang peranan penting dalam pertumbuhan ekonomi yang diakibatkan oleh *multiplier effect* dari realisasi APBN.

Volume APBN 2016 mencapai Rp2.095,7 triliun di mana sebesar 37,4 persendialokasikan melalui belanja K/L dan 36,7 persenditransfer ke daerah dan alokasi Dana Desa, sisanya 25,8 persen melalui Bendahara Umum Negara. Agar tercapainya penyerapan

anggaran yang tinggi pemerintah mengintruksi kepada para menteri dan kepala daerah untuk memangkas kendala administrasi yang dapat menghambat penyerapan anggaran.

APBN dalam ranah makro, juga berfungsi sebagai instrumen kebijakan fiskal yang dapat mengarahkan kondisi perekonomian dengan jalan mengubah penerimaan dan pengeluaran pemerintah. Jika pemerintah menurunkan target penerimaan atau menaikkan jumlah pengeluaran, hal ini akan mendorong tumbuhnya perekonomian, dan sebaliknya. Oleh karena itu, kebijakan yang ditempuh pemerintah dalam penyusunan APBN selama ini adalah ekspansif dengan menerapkan defisit pada anggaran pada tingkat yang diperkirakan aman (UU No. 17 tahun 2003, maksimal 3% PDB) dalam menjaga kesinambungan fiskal.

Penyerapan anggaran yang merupakan masalah klasik yang sudah berlangsung lama dari tahun ke tahun, dan upaya-upaya percepatan penyerapan anggaran sebenarnya telah banyak dilakukan, akan tetapi memang belum memberikan dampak yang signifikan. Hal ini terjadi karena percepatan penyerapan anggaran tersebut sepenuhnya tergantung pada Satker selaku Kuasa Pengguna Anggaran. Keterlambatan dan ketidakpastian penyerapan anggaran berdampak pada titik optimalnya usaha penempatan dan investasi kas pemerintah. Pemerintah tidak akan mengambil resiko melakukan investasi apabila terdapat ketidakpastian penyerapan anggaran.

Berdasarkan hasil *survey* penyerapan anggaran yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Perbendaharaan menunjukkan bahwa aspek dokumen pelaksanaan anggaran merupakan salah satu faktor penyebab rendahnya penyerapan anggaran. Hal ini juga didukung oleh pendapat dari Direktur Pelaksanaan Anggaran, Direktorat Jenderal Perbendaharaan yang menyatakan bahwa salah satu faktor yang mempengaruhi laju penyerapan anggaran adalah dokumen DIPA yang masih memerlukan revisi (Redaksi Media Keuangan dalam Seftianova;77).

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Herriyanto (2012) menunjukkan bahwa faktor perencanaan anggaran yang meliputi pemblokiran kegiatan anggaran serta diperlukannya revisi DIPA dikarenakan tidak sesuai dengan kebutuhan hal tersebut sangat berpengaruh terhadap realisasi penyerapan anggaran. Selain itu penelitian yang dilakukan oleh Meliasih (2012), bahwa Pejabat Pengelolaan Anggaran yang tercantum dalam DIPA terdapat perubahan sehingga harus dilakukan revisi anggaran yang mengakibatkan keterlambatan penyerapan anggaran pemerintah.

Penulis meneliti penyerapan belanja pemerintah secara keseluruhan terkecuali belanja pegawai, faktor perencanaan anggaran mencakup permasalahan seperti kurangnya waktu bagi satker dalam penyusunan dan penelaahan anggaran, perencanaan anggaran untuk pembangunan fisik yang masih memerlukan revisi, adanya pagu anggaran yang diblokir, satker sering mangabaikan jadwal perencanaan penarikan dana dalam DIPA, seringnya terjadi mutasi pejabat pengelola keuangan turut memperburuk faktor perencanaan dalam penyerapan anggaran.

Pada halaman 3 DIPA tercantum besarnya rencana penarikan dana per bulan dari pengguna Anggaran (PA) dalam hal ini Menteri/Ketua Lembaga. Berdasarkan besarnya rencana penarikan dana tersebut Menteri Keuangan sebagai Bendahara Umum Negara (BUN) harus menyiapkan sejumlah dana untuk memenuhi kebutuhan dari pengguna anggaran tersebut. Apabila dana yang tersedia di Rekening Kas Umum Negara tidak mencukupi kebutuhan dari pengguna anggaran, maka Bendahara Umum Negara akan melakukan usaha diantaranya dengan penerbitan Surat Berharga Negara (SBN), penjualan aset negara, pinjaman likuiditas dari Bank Indonesia, pinjaman masyarakat melalui perbankan atau usaha-usaha lainnya. Maka dari aktifitas itu ketika pemerintah telah memperoleh sejumlah dana dan pada saat itu juga pemerintah menanggung beban bunga. Apabila dana tersebut tidak jadi dipergunakan dikarenakan tertundanya penyerapan anggaran oleh pengguna anggaran, maka hal ini akan menyebabkan terjadinya *idle cash* pada rekening pemerintah. Apabila jumlah *idle cash* sangat besar, hal ini sangat bertentangan dengan prinsip-prinsip manajemen kas

pemerintah yang baik. Hal ini sesuai dengan teori yang diungkapkan oleh Van Horne (1986:193), bahwa manajemen kas mengandung pengertian mengelola perusahaan sedemikian rupa sehingga saat dicapainya ketersediaan kas maksimum dan pendapatan bunga yang maksimum dari uang tunai yang menganggur.

Pada Wokshop Perencanaan kas yang dilakukan oleh Ditjen Perbendaharaan di Yogyakarta tahun 2011 bahwa komitmen bersama semua stakeholder, mulai dari pimpinan dan pelaksana teknis kegiatan, untuk tidak sebatas mengimplementasikan perencanaan kas, tetapi juga menjaga akurasi perencanaan kas sehingga penyerapan anggaran menjadi semakin berkualitas. Sampai kini perencanaan kas dirasa belum memadai karena belum cukupnya tingkat partisipasi satu unit kerja yang merupakan ujung tombak penggunaan uang negara.

Berdasarkan penelitian yang diungkapkan oleh Herriyanto (2012) mengungkapkan bahwa pelaksanaan kegiatan yang dilakukan tidak sesuai jadwal perencanaan kas yang tertera di halaman III DIPA dapat menghambat penyerapan anggaran. Dalam penyusunan perencanaan anggaran kas yang tertera di halaman III DIPA harus disusun dengan sebaik-baiknya sesuai dengan jadwal kebutuhan pelaksanaan anggaran sehingga menghasilkan kualitas perencanaan kas yang baik, apabila terjadi kesalahan jadwal penarikan dana untuk menompang kegiatan tertentu maka harus dilakukan revisi DIPA hal ini yang memakan waktu yang dapat menghambat proses penyerapan anggaran pemerintah.

B. TINJAUAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Kualitas DIPA (jumlah revisi DIPA) dan Kualitas Penyerapan Anggaran

DIPA merupakan hasil dari penyusunan dokumen Rencana Kerja dan Anggaran Kementerian dan Lembaga atau sering disebut RKA-KL yang dibuat oleh Kementerian Negara/Lembaga. Oleh karena itu, kualitas DIPA (jumlah revisi DIPA) berkaitan erat dengan perencanaan anggaran. Semakin baik perencanaan anggaran yang dibuat oleh satker Kementerian Negara/Lembaga maka semakin baik pula kualitas DIPA tersebut. Kualitas DIPA antara lain ditunjukkan dengan ketepatan waktu dalam menerima DIPA, tidak adanya kesalahan di dalam DIPA, tidak diperlukannya revisi anggaran, tidak adanya tanda bintang (Seftianova: 2013).

Kementerian Keuangan mencatat beberapa penyebab mendasar rendahnya penyerapan anggaran (BPKP:2011) diantaranya adalah: proses persiapan pelaksanaan anggaran yang tidak matang. Berdasarkan Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan negara, Pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) pada suatu tahun anggaran dimulai dengan penyusunan dan pengesahan dokumen pelaksanaan anggaran. Dokumen pelaksanaan anggaran yang selanjutnya disebut sebagai Daftar Isian Pelaksanaan Anggaran (DIPA) merupakan dokumen yang disusun oleh Pengguna Anggaran berdasarkan Rencana Kerja dan Anggaran Kementerian Negara/Lembaga (RKA-K/L) yang telah disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) dan ditetapkan dalam Peraturan Presiden mengenai Rincian APBN atau Daftar Hasil Penelaahan Rencana Dana Pengeluaran Bendahara Umum Negara (DHP RDP BUN), dan disahkan oleh Menteri Keuangan.

Waktu penelaahan dokumen RKA-K/L ini sangat terbatas sehingga pembahasan isi dokumen RKA-K/L tidak dilakukan secara terperinci memungkinkan terjadinya kesalahan pembebanan anggaran, dan memungkinkan terjadinya pemblokiran anggaran/tanda bintang pada suatu kegiatan dikarenakan dokumen pendukung tidak lengkap. Hal tersebut berdampak terhadap kualitas dokumen DIPA yang dihasilkan dikarenakan adanya kesalahan pembebanan,

kesalahan tata naskah dalam RKA-K/L, pembukaan pemblokiran/tanda bintang sehingga diperlukannya revisi DIPA yang dapat menghambat realisasi penyerapan anggaran.

KPPN Bandung I melakukan evaluasi guna mengetahui penyebab rendahnya penyerapan anggaran dengan cara menghimbau kepada seluruh satker untuk mengisi kuesioner web penyerapan anggaran yang telah disiapkan oleh kantor pusat Ditjen Perbendaharaan c.q. Direktorat Pelaksanaan Anggaran. Dari hasil analisis kuesioner ada beberapa faktor utama penyebab rendahnya penyerapan anggaran diantaranya adalah perencanaan anggaran hal ini disebabkan adanya kesalahan penentuan akun sehingga perlu revisi dokumen pelaksanaan anggaran, anggaran kegiatan yang diblokir, masa penelaahan terlalu pendek sehingga belum siap data pendukung, penyusunan pagu anggaran terlalu rendah, penentuan harga satuan barang yang ditetapkan masih terlalu rendah/tinggi, tidak menganggarkan admistrasi pengadaan, perencanaan kegiatan tidak sesuai dengan kebutuhan dan adanya penyesuaian harga karena kebijakan pemerintah.

Direktur Pelaksanaan Anggaran, Direktorat Jenderal Perbendaharaan dalam acara Workshop Perencanaan Kas di Yogyakarta menyatakan bahwa salah satu faktor yang mempengaruhi laju penyerapan anggaran adalah dokumen DIPA yang masih memerlukan revisi (Redaksi Media Keuangan: Oktober 2011). Penelitian yang dilakukan oleh Rozai dan Subagiyo (2015) menyimpulkan bahwa perencanaan anggaran yang tidak matang sering menyebabkan anggaran belanja harus direvisi. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Herriyanto (2012) menunjukan bahwa faktor perencanaan anggaran yang meliputi pemblokiran kegiatan anggaran serta diperlukannya revisi DIPA dikarenakan tidak sesuai dengan kebutuhan hal tersebut sangat berpengaruh terhadap realisasi penyerapan anggaran. Penelitian yang dilakukan oleh Seftianova (2013) bahwa kualitas perencanaan DIPA berpengaruh positif terhadap kualitas penyerapan anggaran. Dari hasil penjelasan tersebut maka dapat disimpulkan bahwa:

H1: Kualitas DIPA (jumlah revisi DIPA) berpengaruh negatif terhadap tingkat penyerapan anggaran.

Akurasi Perencanaan Kas dan Kualitas Penyerapan Anggaran

Pada masa lalutujuanutamapengelolaan kas adalah menyediakan dana yang cukup untuk belanja sehingga sejak awal tahun pemerintah sudah siap untuk melaksanakan tugas-tugasnya. Tidak adanya proyeksi penerimaan dan penarikan dana, ditambah lagi tidak adanya kesadaran akan konsep nilai waktu dari uang (*time value of money*), menyebabkan banyak *opportunity cost* karena uang tidak dimanfaatkan. Dalam pelaksanaan APBN secara teknis perencanaan kas adalah suatu kewajiban bagi Kementerian/Lembaga dimana perencanaan tersebut akan digunakan sebagai bahan/sumber data bagi perencanaan kas pemerintah pusat. Kewajiban tersebut dilaksanakan dengan penyampaian laporan perkiraan penyetoran dana dan perkiraan penarikan dana secara periodik (bulanan, mingguan, dan harian) oleh satuan kerja Kementerian/Lembaga selaku pengguna anggaran/kuasa pengguna anggaran kepada kuasa bendahara umum negara. Laporan tersebut nantinya akan dikompilasi dan disusun menjadi perencanaan kas pemerintah. Pada halaman 3 DIPA tercantum besarnya rencana penarikan dana per bulan dari pengguna Anggaran (PA) dalam hal ini Menteri/Ketua Lembaga. Berdasarkan besarnya rencana penarikan dana tersebut Menteri Keuangan sebagai Bendahara Umum Negara (BUN) harus menyiapkan sejumlah dana untuk memenuhi kebutuhan dari pengguna anggaran tersebut.

Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 277/PMK.05/2015 tanggal 31 Desember 2014 tentang Rencana Penarikan Dana, Rencana Penerimaan Dana dan Perencanaan Kas, diturunkannya Surat Direktur Pengelolaan Kas Negara Nomor S-3624/PB.3/2015 tanggal 4 Mei 2015 hal Penggunaan Aplikasi Perencanaan Kas 2015 disampaikan bahwa Kuasa Pengguna Anggaran wajib menyampaikan Rencana Penarikan Dana (RPD) harian yang memuat tanggal penarikan dana, jenis belanja dan jumlah nominal

penarikan kepada KPPN untuk rencana pengajuan semua jenis SPM yang nilainya masuk dalam klasifikasi transaksi besar. Dari pernyataan tersebut dapat disimpulkan bahwa penarikan dana yang identik dengan penyerapan anggaran sangat berpengaruh terhadap Rencana Penarikan Dana (RPD) atau perencanaan kas satuan kerja.

Perencanaan kas merupakan suatu bagian penting dalam upaya percepatan penyerapan anggaran karena dengan adanya perencanaan kas yang baik dan akurat akan memastikan tersedianya dana untuk membiayai kegiatan pemerintah. Hal ini tentunya dapat mencegah kemungkinan terhambatnya suatu kegiatan akibat dari tidak tersedianya dana (Sihombing & Widhiyanto: 2008). Kementerian Keuangan mencatat beberapa penyebab mendasar rendahnya penyerapan anggaran (BPKP, 2011;7) diantaranya adalah penyusunan rencana penarikan dana yang kurang akurat. Peningkatan akurasi perencanaan kas dapat berdampak pada penyerapan anggaran yang proporsional, tidak terjadi penumpukan pencairan dana di akhir tahun (Yudhiyanto: 2011). Penelitian yang dilakukan Herriyanto (2012) mengungkapkan bahwa pelaksanaan kegiatan yang dilakukan tidak sesuai jadwal perencanaan kas yang tertera di halaman III DIPA dapat menghambat penyerapan anggaran. Haryanto dan Wihascaryo (2011) dalam penelitiannya mengungkapkan bahwa tingkat akurasi penarikan dana yang rendah akan menyebabkan penumpukan pada anggaran yang tidak dicairkan tepat pada waktunya.

Keberhasilan dalam melaksanakan anggaran dari sisi penyerapan anggaran bukan hanya mengacu pada hasil akhir besaran dana yang telah terserap. Tingkat akurasi perencanaan yang dilakukan dengan realisasi penyerapan perbulan perlu menjadi perhatian sebagai dasar pertimbangan bagi para pembuat kebijakan, sehingga dapat menciptakan kualitas penyerapan anggaran yang lebih baik. Dari hasil penjelasan tersebut maka dapat disimpulkan bahwa:

H2: Akurasi perencanaan kas berpengaruh positif terhadap kualitas penyerapan anggaran.

C. METODA PENELITIAN

Data Penelitian

Data yang digunakan dalam penelitian adalah data kualitatif berupa teori literatur, penelitian terdahulu, hasil evaluasi pemerintah dan hasil penelusuran angka-angka dari data sekunder. Data sekunder diperoleh dari Kantor Wilayah Ditjen Perbendaharaan Provinsi Lampung berupa data Satuan kerja yang ada dalam wilayah kerja Kanwil Ditjen Perbendaharaan Provinsi Lampung secara triwulan dari tahun 2013 s/d 2016.

Pemilihan sampel penelitian dikategorikan melalui beberapa kriteria yaitu data yang selalu ada ditahun penelitian 2013 sampai dengan 2016 secara triwulan. Jumlah sampel penelitian yang baik berjumlah 30 s/d 500 (Roscoe dalam Sekaran, 1992:252) oleh karena itu peneliti mengambil sampel sebanyak 496 dimulai dari pagu anggaran yang terbesar. Alasan peneliti mengambil pagu anggaran yang terbesar dikarenakan dapat mempengaruhi proporsi realisasi anggaran dan diindikasikan sering melakukan revisi anggaran. Jumlah sampel yang dipilih sebanyak 496 memiliki pagu anggaran lebih dari Rp. 10 Milyar.

Pengukuran Variabel

Pada penelitian ini terdapat tiga variabel yaitu satu variabel dependen berupa kualitas penyerapan anggaran dan dua variabel independen yang terdiri dari kualitas dipa dan akurasi perencanaan kas.

Kualitas DIPA (jumlah revisi DIPA) adalah tingkat seberapa baiknya perencanaan DIPA dibuat untuk digunakan sebagai dasar pelaksanaan anggaran. Pengukuran konsep kualitas DIPA (jumlah revisi DIPA) dalam kaitannya dengan pencairan anggaran dilakukan

dengan menggunakan data sekunder dari Kantor Wilayah Ditjen Perbendaharaan Bandar Lampung yang berupa seberapa sering satker melakukan revisi DIPA. Semakin sering satker melakukan revisi DIPA menunjukkan kualitas DIPA (jumlah revisi DIPA) yang rendah/buruk dan sebaliknya ketidakseringannya sampai dengan tidak pernah melakukan revisi DIPA menunjukkan kualitas DIPA (jumlah revisi DIPA) tinggi/baik.

Akurasi perencanaan kas adalah tingkat ketepatan/kesesuaian antara perencanaan kas dengan realisasi anggaran yang terjadi. Pengukuran konsep akurasi perencanaan kas ini dilakukan dengan mengukur nilai deviasi antara perkiraan dengan nilai Surat Perintah Membayar (SPM) satker yakni membandingkan jumlah perkiraan penarikan dana dengan nilai SPM pada periode dimaksud. Perhitungan deviasi perkiraan penarikan dana menurut Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor 03/PB/2010 tentang Perkiraan Penarikan Dana Harian Satuan Kerja dan Perkiraan Pencairan Dana Harian KPPN (Seftianova:2013), dirumuskan sebagai berikut:

$$\frac{\text{Jumlah nilai SPM Satker} - \text{Jumlah perkiraan penarikan dana}}{\text{Jumlah perkiraan penarikan dana}} \times 100\%$$

Tingkat penyerapan anggaran adalah suatu ukuran seberapa besar anggaran yang telah direalisasikan dibandingkan dengan pagu anggaran yang telah ditetapkan dalam persentase. Tingkat penyerapan anggaran ini dihitung dengan rumus berdasarkan Surat Edaran Menteri Keuangan Nomor SE - 32/MK.1/2015 sebagai berikut:

$$\% \text{ Penyerapan Anggaran} = \frac{\text{Realisasi Belanja Barang \& Belanja Modal}}{\text{Pagu Belanja Barang dan Modal}} \times 100\%$$

Analisis Data

Teknis analisis penelitian ini adalah analisis data panel. Data panel merupakan penggabungan dari data *time series* dan *cross section*. Data *time series* berupa data triwulan yang dimulai dari tahun 2013 sampai dengan tahun 2016 dan data *cross-section* yaitu 31 satker yang telah melalui kriteria penyampelan data. Pengolahan data penelitian ini akan menggunakan alat uji statistik *evIEWS* 8, hasilnya kemudian dilakukan analisis sehingga diperoleh temuan-temuan dan saran-saran yang diberikan oleh penulis.

Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis penelitian dilakukan dengan analisis regresi linear berganda menggunakan *EvIEWS* 8. Regresi linear berganda digunakan untuk menguji apakah terdapat pengaruh variabel-variabel independen terhadap variabel dependen. Dengan $\alpha = 5\%$ maka persamaan regresi linear berganda dapat dirumuskan sebagai berikut:

Dimana:

$$Y_{it} = a - a_1 X1_{it} + a_2 X2_{it} + \epsilon_{it}$$

- Y = Tingkat penyerapan anggaran
- a = konstanta
- X1 = Kualitas DIPA (jumlah revisi DIPA)
- X2 = Akurasi perencanaan kas
- i = Satker
- t = Periode
- ϵ = *residual error*
- a1-a2 = Koefisien parameter

C. HASIL DAN PEMBAHASAN

Analisis Deskriptif Statistik

Statistik deskriptif digunakan untuk melihat gambaran umum dari data yang digunakan. Pada penelitian ini, peneliti mengambil sampel satker – satker yang memiliki pagu anggaran lebih dari Rp. 10 Milyar. Satker yang mengelola pagu anggaran besar menjadi konsentrasi khusus pemerintah dikarenakan memiliki proporsi yang besar terhadap penyerapan anggaran secara keseluruhan serta diindikasikan sering melakukan revisi anggaran. Periode datanya diambil secara triwulan pada tahun 2013 sampai dengan 2016 pada satker – satker di wilayah kerja Ditjen Perbendaharaan Provinsi Lampung. Penelitian dilakukan per triwulan di setiap tahunnya dengan jumlah satker yang diteliti 31 satker sehingga data penelitian yang dilakukan sebanyak 496 data observasi.

Tabel di bawah ini menunjukkan statistik deskriptif atas variabel-variabel pada permodelan panel data atas penelitian ini. Uji normalitas dapat dilakukan untuk mengetahui apakah residualnya telah terdistribusi secara normal.

Tabel 1. Statistik Deskriptif Variabel Tingkat Penyerapan Anggaran

	Penyerapan Anggaran (%)	Kualitas DIPA (jumlah revisi DIPA)/Jumlah revisi	Perencanaan Kas (%)
Mean	22,65946	2,328629	1,027097
Median	21,55500	2,000000	-15,26500
Maximum	83,30000	8,000000	685,2500
Minimum	0,000000	0,000000	-100,0000
Jarque-Bera	43,68577	40,86319	4742,789
Probability	0,000000	0,000000	0,000000
Observations	496	496	496

Sumber: Hasil output data panel Eviews 8

Pemilihan Model Regresi Panel Data

Permodelan dalam menggunakan teknik regresi panel data dapat menggunakan tiga pendekatan alternatif metode dalam pengolahannya. Pendekatan-pendekatan tersebut adalah (1) *Metode Common Effect*, (2) *Metode Fixed Effect Model (FEM)*, dan (3) *Metode Random Effect Model (REM)*.

Pengujian model untuk menentukan model yang terbaik dari model *common effect* dan *fixed effect* dilakukan uji *Chow*. Hasil uji *Chow* dapat dilihat bahwa nilai $P\text{-value Chi-square} < \alpha = 5\%$. Ini menunjukkan bahwa H_0 ditolak sehingga model yang terbaik menggunakan *fixed effect model*. Dari hasil uji *Chow* kemudian dapat dilanjutkan pada uji *Hausman* untuk mengetahui manakah model yang terbaik antara *fixed effect model* dengan *random effect model*. Nilai *Chi-Square* yang dihasilkan dari uji *Hausman* lebih besar dari nilai *Chi-Square* Tabel (41,4911 > 5,991) dengan dua *degree of freedom* dan $P\text{-value Chi-square} < \alpha = 5\%$ kita dapat mengambil keputusan untuk menggunakan *Fixed Effect Model*.

Pengujian Hipotesis

Analisis regresi linier berganda dimaksudkan untuk menguji sejauh mana pengaruh variabel-variabel independen terhadap variabel dependen. Variabel independen dalam penelitian ini adalah kualitas DIPA (jumlah revisi DIPA) (X1) dan akurasi perencanaan kas

(X2), sedangkan variabel dependennya adalah tingkat penyerapan anggaran (Y). Pada Tabel 4.5 disajikan hasil regresi data panel variabel independen (X) terhadap variabel dependen (Y)

Tabel 2. Hasil Regresi Data Panel dengan Metode Fixed Effect Model

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	10.07914	0.902614	11.16661	0.0000
-X1?	-5.370729	0.316616	-16.96292	0.0000
X2?	0.071930	0.006177	11.64399	0.0000
Fixed Effects (Cross)				
1--C	-3.934559			
2--C	2.364263			
3--C	-6.591476			
4--C	4.865676			
5--C	-2.589526			
6--C	-10.55385			
7--C	4.359013			
8--C	-2.284533			
9--C	2.304550			
10--C	3.528344			
11--C	4.002637			
12--C	-2.010396			
13--C	-3.119611			
14--C	1.546894			
15--C	2.086427			
16--C	5.834151			
17--C	4.709210			
18--C	5.872359			
19--C	0.986596			
20--C	1.905671			
21--C	0.062408			
22--C	-2.387387			
23--C	-0.916529			
24--C	-3.360723			
25--C	-4.551489			
26--C	-1.420480			
27--C	0.174100			
28--C	4.087146			
29--C	-0.981514			
30--C	-5.341186			
31--C	1.353820			
Effects Specification				
Cross-section fixed (dummy variables)				
R-squared	0.468180	Mean dependent var	22.65946	
Adjusted R-squared	0.431423	S.D. dependent var	15.35521	
S.E. of regression	11.57845	Akaike info criterion	7.800383	
Sum squared resid	62069.98	Schwarz criterion	8.080256	
Log likelihood	-1901.495	Hannan-Quinn criter.	7.910243	

F-statistic	12.73733	Durbin-Watson stat	1.750731
Prob(F-statistic)	0.000000		

Sumber: hasil output data panel eviws 8

Berdasarkan hasil regresi dengan menggunakan Eviews 8 pada Tabel 4.8 diatas maka didapat persamaan regresi data panel sebagai berikut:

$$Y = 10.0791409721 - 5.37072901138(-X1) + 0.0719300990976(X2)$$

Dari persamaan regresi tersebut dapat dianalisis pengaruh masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen, yaitu:

1. Konstanta α sebesar 10,0791 menyatakan bahwa tanpa adanya variabel kualitas DIPA (jumlah revisi DIPA) dan akurasi perencanaan kas nilai tingkat penyerapan anggaran sebesar 10,0791%.
2. Nilai koefisien regresi kualitas DIPA (jumlah revisi DIPA) (X1) memiliki hubungan negatif (5,3710) artinya setiap penurunan kualitas DIPA (jumlah revisi DIPA) dengan ukuran 1 kali melakukan revisi anggaran maka tingkat penyerapan anggaran akan mengalami penurunan sebesar 5,371% dengan asumsi variabel-variabel lainnya dianggap tetap.
3. Nilai koefisien regresi akurasi perencanaan kas (X2) memiliki hubungan positif sebesar 0,072 artinya setiap meningkatnya 1% tingkat deviasi dari akurasi perencanaan kas maka tingkat penyerapan anggaran akan mengalami kenaikan sebesar 0,072% dengan asumsi variabel-variabel lainnya dianggap tetap.

Hipotesis satu (H1) dari penelitian ini menduga terdapatnya pengaruh negatif kualitas DIPA (jumlah revisi DIPA) terhadap tingkat realisasi anggaran. Berdasarkan pada hasil pengujian regresi data panel dari Tabel 4.8, dapat dilihat bahwa berdasarkan atas uji t dengan hasil $p\text{-value} < \alpha = 0,05$ yaitu $0,0000 < 0,05$ bahwa H_a diterima, dengan menggunakan sampel data panel sebanyak 496 observasi dimana variabel kualitas DIPA (jumlah revisi DIPA) berpengaruh negatif dan signifikan terhadap tingkat penyerapan anggaran. Seringnya satker melakukan revisi anggaran dapat menghambat tingkat penyerapan anggaran. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian Seftianova (2013) yang menjelaskan bahwa kualitas perencanaan DIPA berpengaruh positif dan signifikan terhadap tingkat penyerapan anggaran. Penelitian ini juga mendukung evaluasi penyerapan anggaran yang dilakukan oleh KPPN Bandung I berupa hasil analisis kuesioner ada beberapa faktor utama penyebab rendahnya penyerapan anggaran diantaranya adalah perencanaan anggaran hal ini disebabkan adanya kesalahan penentuan akun sehingga perlu revisi dokumen pelaksanaan anggaran, anggaran kegiatan yang diblokir, masa penelaahan terlalu pendek sehingga belum siap data pendukung, penyusunan pagu anggaran terlalu rendah, penentuan harga satuan barang yang ditetapkan masih terlalu rendah/tinggi, tidak menganggarkan admistrasi pengadaan, perencanaan kegiatan tidak sesuai dengan kebutuhan dan adanya penyesuaian harga karena kebijakan pemerintah.

Hipotesis dua (H2) dari penelitian ini menduga bahwa terdapat pengaruh positif akurasi perencanaan kas terhadap tingkat penyerapan anggaran. Berdasarkan hasil pengujian regresi data panel pada Tabel 4.8 dapat dilihat bahwa akurasi perencanaan kas menghasilkan $p\text{-value} < \alpha = 0,05$ yaitu sebesar $0,0000 < 0,05$ bahwa H_a dapat diterima, maka dengan menggunakan sampel data panel sebanyak 496 observasi dalam 4 tahun akurasi perencanaan kas berpengaruh positif dan signifikan terhadap tingkat penyerapan anggaran. Hasil penelitian ini bertentangan dengan penelitian Seftianova (2013) yang menyatakan bahwa akurasi perencanaan kas tidak berpengaruh positif terhadap tingkat penyerapan anggaran. Hipotesis ini sesuai dengan kesimpulan dari workshop perencanaan kas yang diadakan oleh Direktorat Pengelolaan Kas Negara dan Direktorat Transformasi Perbendaharaan, Ditjen

Perbendaharaan diyogyakarta yang mengungkapkan bahwa semakin meningkatnya akurasi perencanaan kas maka semakin baik kualitas penyerapan anggaran.

Analisis Individual Effect

Berdasarkan pada pengujian model *Fixed Effect* yang terdapat pada Tabel 4.8 bahwa nilai koefisien *Fixed Effect* dari hasil estimasi regresi model penelitian menerangkan ada 17 satuan kerja yang memiliki intersep positif dan 14 satuan kerja yang memiliki intersep negatif. Satuan kerja yang memiliki nilai intersep positif 0 s/d 2 adalah Kantor Kementerian Agama Kab. Lampung Timur, Pengembangan Kawasan Permukiman dan Penataan Bangunan Provinsi Lampung, Pengembangan Air Minum dan Sanitasi Provinsi Lampung, SNVT Pelaksana Jaringan Sumber Air Mesuji-Lampung, dan ROSATPRAS Polda Lampung. Satuan kerja tersebut memiliki nilai penyerapan anggaran rata-rata sebesar 32,42% , revisi anggaran rata-rata dilakukan sebanyak 1,6 kali dan rata-rata nilai deviasi akurasi perencanaan kas sebesar 114,56%. Satuan kerja yang memiliki nilai intersep negatif 0 s/d -2 adalah satker Pelaksanaan Jalan Nasional I Provinsi Lampung, Badan Pusat Statistik Provinsi Lampung, dan satker Balai Besar Pengawasan Obat dan Makanan Bandar Lampung. Satuan kerja tersebut memiliki nilai rata-rata penyerapan anggaran sebesar 11,27%, revisi anggaran rata-rata dilakukan sebanyak 4,3 kali, dan rata-rata tingkat deviasi akurasi perencanaan kas sebesar -70,76%. Berdasarkan contoh tersebut peneliti menganalisis bahwasannya terdapat pengaruh antara kualitas DIPA (jumlah revisi DIPA) dengan melihat jumlah revisi yang dilakukan dan perencanaan kas berpengaruh terhadap tingkat realisasi penyerapan belanja satker. Fenomena tersebut dikarenakan perencanaan didalam penyusunan anggaran satker yang masih kurang baik sehingga diperlukan revisi anggaran disaat tahun anggaran berjalan. Tidak adanya kesesuaian antara program kerja anggaran dengan kebutuhan yang sebenarnya, dokumen pendukung yang tidak lengkap berakibat diblokirnya pagu anggaran dapat mengakibatkan terjadinya revisi DIPA. Satker Badan Pusat Statistik Provinsi Lampung melakukan 6 kali revisi anggaran maka proses pelaksanaan anggaran tidak dapat dilaksanakan menunggu hasil dari revisi anggaran, sehingga tingkat realisasi penyerapan anggaran menjadi rendah sebesar 11,10%. Perencanaan kas satker Badan Pusat Statistik dengan tingkat deviasi sebesar -77,18% ini menerangkan bahwa rencana penarikan dana yang telah disusun tidak dapat terealisasi secara keseluruhan, yaitu dari pagu rencana penarikan hanya terealisasi sebesar 22,82%. Penjelasan ini juga menerangkan bahwa tidak akuratnya didalam perencanaan kas berdampak pada tingkat penyerapan anggaran.

E. SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan hipotesis, dapat diketahui kualitas DIPA (jumlah revisi DIPA) yang diukur dengan banyaknya revisi anggaran yang dilakukan dapat mempengaruhi tingkat realisasi penyerapan anggaran dengan nilai koefisien sebesar (5,371). Kualitas DIPA (jumlah revisi DIPA) yang baik akan mencegah terjadinya revisi anggaran yang dapat menghambat tingkat realisasi penyerapan anggaran satker.

Pada variabel akurasi perencanaan kas juga mempengaruhi tingkat penyerapan anggaran satuan kerja kementerian/lembaga yang signifikan dengan nilai koefisien sebesar 0,072. Hasil analisis ini dapat mendukung bahwa akurasi perencanaan kas dapat mempengaruhi tingkat realisasi anggaran satuan kerja kementerian/lembaga sehingga satuan kerja sebagai ujung

tombak tingkat penyerapan anggaran memandang penting dalam menyusun rencana penarikan dana.

Saran

Dari hasil penelitian yang dilakukan ada beberapa saran yang penulis ingin ajukan, diantaranya adalah:

1. Perlu adanya perhatian oleh pimpinan satker kepada petugas penyusun anggaran untuk dapat benar-benar memperhatikan isi dari kebenaran dokumen RKA-KL yang menjadi pedoman dokumen DIPA sehingga dapat menekan tingkat kesalahan dokumen yang mengakibatkan terjadinya revisi DIPA yang dapat mempengaruhi tingkat penyerapan anggaran.
2. Dengan hasil penelitian bahwa akurasi perencanaan kas dapat mempengaruhi tingkat penyerapan anggaran diharapkan satker dalam menyusun rencana penarikan dana harus benar-benar sesuai dengan anggaran yang akan terealisasi dengan mengacu pada jadwal program kegiatan yang telah ditetapkan.
3. Bagi pelaksana kegiatan agar dapat menjalankan program kerjanya sesuai dengan jadwal kegiatan yang telah ditetapkan sehingga terjaga keakurasian perencanaan kas yang telah disusun.
4. Diperlukan adanya suatu regulasi yang dapat meningkatkan kualitas DIPA (jumlah revisi DIPA) dan akurasi perencanaan kas satker yang disusun dengan memberikan *reward* bagi satker yang tepat dalam perencanaan kasnya dan paling sedikit melakukan revisi serta memberikan *punishment* bagi satker yang tidak tepat dalam perencanaan kasnya dan terbanyak dalam melakukan revisi DIPA

Keterbatasan Penelitian

Penelitian ini memiliki keterbatasan dalam melakukan penelitian diantaranya adalah:

1. Data yang digunakan dalam penelitian ini hanya berjumlah 31 objek penelitian dari data yang sebenarnya sebanyak 603 objek dengan kriteria pemilihan objek penelitian adalah satker yang selalu ada di tahun penelitian serta pagu anggaran diatas Rp. 10 Milyar.
2. Penelitian ini hanya menguji dua variabel yang mempengaruhi tingkat penyerapan anggaran, akan tetapi hasil penelitian menunjukkan bahwa 46,82% kedua variabel tersebut mempengaruhi tingkat penyerapan anggaran dan 53,18% dari faktor lainnya.

REFERENSI

Agus, P., SST.,Ak., M.Ak.KunciKualitasPelaksanaanAnggaran: PersiapanMemadai. Publikasi Karya Tulis Widyaiswara Balai Diklat Keuangan. diunduh melalui webside: <http://www.bppk.depkeu.go.id>. Desember 5, 2016.

Antara News. Percepatan Realisasi. diunduh melalui webside: <http://www.antaraneews.com>. November 25, 2016.

Bastian, Indra. (2008). Keterlambatan APBD Dalam Analisa Siklus. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan* Vol. 7 No. 2: 115-130.

BPKP. (2011). *Menyoal Penyerapan Anggaran*. Yogyakarta: Paris Review.diunduh melalui webside: www.bpkp.go.id.November 28, 2016.

Governance Global Practice. (2015). Reformasi Pengelolaan Kas di Indonesia. Kementerian Keuangan Republik Indonesia. diunduh melalui webside: <http://documents.worldbank.org/curated>. Desember 5, 2016.

Gujarati, Damodar. 2003. *Ekonometri Dasar*. Terjemahan: Sumarno Zain. Erlangga. Jakarta.

- Haryanto, J D. Wihascaryo, AB. (2011). Evaluasi Penerapan Perencanaan Kas di Tingkat Satuan Kerja. Jakarta: Sub Bagian Pengembangan Sekretariat Direktorat Jenderal Perbendaharaan. diunduh melalui webside: <ftp://ftp1.perbendaharaan.go.id>. Desember 5, 2016.
- Herriyanto, H. (2012). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Keterlambatan Penyerapan Anggaran Belanja Pada Satuan Kerja Kementerian/Lembaga Di Wilayah Jakarta. Tesis. Jakarta: Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.
- Juliani, D.dan Sholihin, M. (2014). Pengaruh Faktor-Faktor Kontekstual Terhadap Persepsian Penyerapan Anggaran Terkait Pengadaan Barang/Jasa. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia* Vol. 11 No. 2:177-199.
- KPPN Bandar Lampung. (2016). SPAN. diunduh melalui website : <http://www.kemenkeu.go.id/Layanan/online-monitoring-span>. November 21, 2016.
- Kuncoro, E D. (2013). Analisis Penyerapan Anggaran Pasca Penerapan Aplikasi SiPP Pada Satker Pelaksanaan Jalan Nasional Wilayah. I Dinas PU Prov. Kaltim. *eJournal Administrasi Bisnis* Vol.1 No.4: 364-373.
- Mardiasmo.(2007).*Akuntansi Sektor Publik*. Edisi Ketiga. Yogyakarta: Andi Offset
- Miliasih, R. (2012). Analisis keterlambatan penyerapan anggaran belanja satuan kerja kementerian negara/lembaga tahun anggaran 2010 diwilayah pembayaran KPPN Pekanbaru. Tesis. Jakarta: Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.
- Muthohar, Aziz. (2012). Faktor-faktor utama yang mempengaruhi efektifitas perencanaan kas pada satuan kerja kementerian/lembaga dalam lingkup wilayah pembayaran KPPN Jakarta II. Tesis. Jakarta: Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.
- Munandar, M. (2001). *Budgeting, Perencanaan Kerja, Pengkoordinasian Kerja, Pengawasan Kerja*. Edisi 1. Cetakan 14 BPFE: Yogyakarta
- Murwanto, R. Insyafiah. dan Subkhan. (2006). *Manajemen Kas Sektor Publik*. Jakarta:Departemen Keuangan RI.
- Mu, Yibin. (2006). *Government Cash Management:Good Practice and Capacity-Building Framework*. Financial Sector. The World Bank.
- Noviwijaya, A. dan Rohman, A. Pengaruh Keragaman Gender dan Usia Pejabat Perbendaharaan Terhadap Penyerapan Anggaran Satuan Kerja. *Diponegoro Journal Of Accounting* Vol. 2 No. 3: 1-10.
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 143/PMK.02/2015 tentang Petunjuk Penyusunan dan Penelaahan Rencana Kerja dan Anggaran Kementerian Negara/Lembaga dan Pengesahan Daftar Isian Pelaksanaan Anggaran.
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 171/PMK.02/2013 tentang Petunjuk Penyusunan dan Pengesahan Daftar Isian Pelaksanaan Anggaran
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 277/PMK.05/2014 tentang Rencana Penarikan Dana, Rencana Penerimaan Dana dan Perencanaan Kas
- Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor Per-03/PB/2010 tentang Perkiraan Penarikan Dana Harian Satuan Kerja dan Perkiraan Pencairan Dana Harian KPPN
- Parhusip, B. (2008). Tinjauan Umum Realisasi APBN Tahun 2007 Dan Implikasinya Terhadap Perekonomian Agregat. *Jurnal Ekonomi* Vol. 13 No. 1: 27-39.
- Rozai, M A. dan Subagio L. (2015). Optimalisasi Penyerapan Anggaran Dalam Rangka Pencapaian Kinerja Organisasi. *Jurnal Manajemen Sumberdaya Manusia* Vol. 9 No. 1: 72-89.
- Redaksi Media Keuangan.(2011). *Tingkatkan Capaian Kinerja*. Media Keuangan Vol. VI No. 50. Jakarta: Kementerian Keuangan Republik Indonesia. diunduh melalui webside: www.kemenkeu.go.id. Desember 19, 2016.
- Sekaran, Uma. 2006. Metode Penelitian Bisnis. Salemba Empat. Jakarta.

- Seftianova, R. dan Adam H. (2013). Pengaruh Kualitas DIPA dan Akurasi Perencanaan Kas. *Jurnal Riset Akuntansi & Keuangan* Vol.4 No.1: 75-84.
- Shochrul R, Ajija, dkk. 2011. Cara Cerdas Menguasai Eviews. Salemba Empat. Jakarta.
- Sihombing, P W. dan Widhiyanto, I. (2008). Modul Perencanaan Kas: Revisi 3. Jakarta: Direktorat Pengelolaan Kas Negara, Direktorat Jenderal Perbendaharaan.
- Surat Direktur Pengelolaan Kas Negara Nomor S-3624/PB.03/2015 perihal Penggunaan Aplikasi Perencanaan Kas 2015.
- Surat Edaran Menteri Keuangan Nomor 32/MK.1/2015 tentang Tata Cara Pengukuran Indikator Kinerja Utama Penyerapan dan Pencapaian Output Belanja Di Lingkungan Kementerian Keuangan. diunduh melalui webside: <ftp://ftp1.perbendaharaan.go.id>. Mei 16, 2017.
- Taufik, M. Darwanis. dan Fahlevi H. (2016). Pengaruh Penerapan E-Procurement Dan Kompetensi Pejabat Pembuat Komitmen Terhadap Pelaksanaan Pengadaan Barang Dan Jasa Dan Implikasinya Terhadap Penyerapan Belanja Modal. *Jurnal Magister Akuntansi* Vol. 5 No. 1: 10-20.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara. diunduh melalui webside: <http://www.bpk.go.id>. Desember 5, 2016.
- Undang-undang nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara. diunduh melalui webside: <http://www.bpk.go.id>. Desember 5, 2016.
- Van Horne, J C dan Wachowicz J M. (2005). *Prinsip-prinsip Manajemen Keuangan*. Edisi Kedua belas. Jakarta: Salemba Empat.
- Welsch, Hilton, Gordon. 2000. Anggaran Perencanaan dan Pengendalian Laba. Diterjemahkan oleh Purwatiningsih dan Maudy Warouw. Buku Satu. Salemba Empat. Jakarta.
- Wibisono, Yusuf. 2005. *Metode Statistik*. Gajah Mada University Press. Yogyakarta
- Widarjono, Agus. 2009. *Ekonometrik Pengantar dan Aplikasinya*. Edisi Ketiga. EKONISIA. Yogyakarta.
- Winarno, Wing Wahyu. 2015. *Analisis Ekonometrika dan Statistika dengan Eviews*. Edisi Empat. UPP STIM YKPN. Yogyakarta.
- Yudhiyanto, Hendy S. 2011. Akuratnya Perencanaan Kas, Berkualitasnya Penyerapan Anggaran. diunduh melalui webside: www.djpbk.kemenkeu.go.id. Desember 5, 2016.

Halaman ini sengaja dikosongkan

**ANALISIS PENGAKUAN NILAI ASET DAN KUALITAS
LAPORAN KEUANGAN SEBELUM DAN SESUDAH
PENERAPAN SISTEM AKUNTANSI BERBASIS AKRUAL
(Studi Kasus pada Pemerintah Daerah, Kota dan Provinsi di
Indonesia)**

Ika Novita

Program Magister Ilmu Akuntansi FEB Unila

Farichah

Program Studi Akuntansi FEB Unila

Rindu Rika Gamayuni

Program Studi Akuntansi FEB Unila

Email: rindu.gamayuni@yahoo.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

Pemerintah daerah sebagai pihak yang ditugasi menjalankan roda pemerintahan, pembangunan dan layanan sosial masyarakat, maka wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban keuangan daerahnya untuk dinilai apakah pemerintah daerah tersebut berhasil menjalankan tugas dengan baik atau tidak (Halim, 2011). Kewenangan dalam pengelolaan keuangan diatur dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara. Undang-Undang tersebut mensyaratkan bentuk dan isi laporan pertanggungjawaban pelaksanaan anggaranpendapatan dan belanja negara atau anggaran pendapatan dan belanja daerahdisusun dan disajikan dengan Standar Akuntansi Pemerintahan atau SAP yang ditetapkan oleh peraturan pemerintah .

Dalam pelaksanaan otonomidaerah terkait dengan implikasi kebijakan pengelolaan barang milik daerah makapemerintah daerah memiliki peranan penting dalam mengelola aset, karena aset daerah memiliki peranan penting bagi pemerintah daerah sehingga memerlukan pengelolaan yang benar dan merupakan salah satu indikator dalam penerapan sistem akuntansi berbasis akrual, yaitu dengan penyajian laporan aset yang benar dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah atau LKPD.

Perubahan konsep akuntansi dari kas menjadi akrual masih diperdebatkan karena masih banyak yang berfikir sektor publik dan swasta harus memiliki sistem yang berbeda karena memiliki karakteristik yang berbeda (Damayanti, 2013). Selain itu argumen tentang akuntansi akrual dapat memberikan akuntabilitas yang lebih baik juga mendapat tantangan dari beberapa ahli yang menyatakan bahwa tidak semua sektor publik cocok dengan kauntansi akrual dan justru akuntansi akrual sendiri yang mengaburkan informasi akuntabilitas.

Saat ini, laporan keuangan pemerintah daerah, sudah menggunakan basis akrual. Dalam perubahan sistem basis akrual ini menurut Nasi dan Steccolini (2008) bahwa salah satu pilar reformasi ditunjukkan dengan perubahan di dalam sistem akuntansi menuju adopsi laporan akrual dan sistem pengendalian manajemen. Penggunaan sistem akuntansi akrual di sektor publik merupakan reformasi dari elemen ekonomi. Ouda (2004) menyatakan tujuan utama dari reformasi sektor publik lebih responsif. Sesuai amanat dari undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang keuangan negara dan undang-undang nomor 1 tahun 2004 tentang perbendaharaan negara dan diperjelas dalam peraturan pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah, maka penerapan akuntansi berbasis selambat-lambatnya tahun 2015.PP Nomor 71 Tahun 2010 mendefinisikan aset sebagai sumber daya ekonomi yang dikuasi dan atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari manfaat ekonomi dan atau sosial dimasa depan dan dapat di peroleh baik pemerintah maupun masyarakat serta dapat diukur dengan satuan uang termasuk sumber daya non keuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya. Aset diklasifikasikan ke dalam aset lancar dan nonlancar. Suatu aset diklasifikasikan sebagai aset lancar jika diharapkan segera untuk dapat direalisasikan atau dimiliki untuk dipakai atau dijual dalam waktu 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan. Aset yang tidak dapat dimasukkan dalam kriteria tersebut diklasifikasikan sebagai aset nonlancar.

Sejalan dengan Undang-Undang Nomor 17 tentang keuangan negara dan PP No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan yang mengamanatkan implementasi akuntansi pemerintah berbasis akrual, melalui penyempurnaan proses bisnis dan sistem akuntansi berbasis kas atau kas menuju akrual yang sampai dengan tahun 2014 digunakan pemerintah dalam penyusunan LKPD, mulai tahun 2015 beralih sepenuhnya menjadi akuntansi berbasis akrual. Implementasinya diwujudkan dengan penambahan komponen laporan keuangan yaitu laporan operasional , laporan perubahan saldo anggaran lebih dan laporan perubahan ekuitas dalam unsur laporan keuangan, serta penambahan pada ciri

keuangan pemerintah bagi pengendalian tentang penyusutan nilai aset sebagai sumber daya ekonomi karena digunakan dalam kegiatan operasional pemerintahan (PP 71 Tahun 2010 Kerangka Konseptual Paragraf 16) dan pengakuan aset (Paragraf 90) yaitu piutang atau beban dibayar dimuka diakui ketika hak klaim untuk mendapatkan arus kas masuk atau manfaat ekonomi lainnya dari entitas lain telah atau tetap masih terpenuhi, dan nilai klaim tersebut dapat diukur atau diestimasi.

Fenomena perubahan atas Sistem Akuntansi Pemerintah yang di tetapkan merupakan suatu hal yang menarik untuk dikaji lebih lanjut, karena dengan berubahnya sistem akuntansi berubah pula dalam penyusunan laporan keuangan baik dalam hal pengakuan, penilaian dan kebijakan lainnya dan akan mempengaruhi kualitas laporan keuangan itu sendiri yang tergambar dari hasil pemeriksaan oleh BPK RI. Aset tetap sebagai bagian dari aset negara merupakan faktor penting dalam pengelolaan keuangan negara. Ini tercermin dalam laporan keuangan pemerintah, dimana nilai aset tetapnya memiliki nilai paling besar dibanding komponen lain. Selain aset tetap, nilai aset yang memiliki nilai cukup besar adalah aset lancar dan juga aset lainnya. Keberadaan aset juga mempengaruhi kelancaran roda penyelenggaraan pemerintahan dan pembangunan. Sistem Pengendalian Intern atas pengelolaan aset negara harus dilakukan secara optimal untuk mencegah penyimpangan yang dapat merugikan negara.

Muhsini (2010) dalam penelitiannya menyatakan bahwa salah satu faktor yang masih harus ditingkatkan untuk meningkatkan akuntabilitas adalah tingkat adopsi terhadap suatu inovasi dalam hal ini adopsi akuntansi basis akrual dalam penyusunan laporan keuangan pemerintah dan berkesimpulan akuntansi berbasis akrual berpengaruh negatif terhadap *return on assets*, dikarenakan adanya suatu aturan yang mengharuskan pengembalian surplus ke kas negara disamping itu pemerintah daerah hanya boleh mengajukan anggaran sebesar realisasi tahun sebelumnya. Hal ini akan mengakibatkan adanya kecenderungan dari pemerintah daerah untuk menghabiskan surplus dengan kegiatan yang sebenarnya kurang bermanfaat. Semakin banyaknya laporan keuangan yang beropini tidak wajar dan disclaimer dari tahun ke tahun menandakan bahwa akuntabilitas keuangan juga masih buruk, sehingga banyak hal yang harus dilakukan oleh pemerintah daerah yang bersangkutan, diantaranya mencakup sistem pembukuan, sistem aplikasi teknologi komputer, inventarisasi aset dan utang, jadwal waktu penyusunan laporan keuangan dan pemeriksaan serta pertanggungjawaban anggaran, *quality assurance* atas LKPD oleh pegawai intern dan sumber daya manusia.

Berubahnya sistem akuntansi berubah pula dalam penyusunan laporan keuangan baik dalam hal pengakuan, penilaian dan kebijakan lainnya dan akan mempengaruhi kualitas laporan keuangan itu sendiri yang tergambar dari hasil pemeriksaan oleh BPK RI. Dengan demikian penulis tertarik untuk mengamati hasil perubahan sistem akuntansi berbasis kas menjadi berbasis akrual yang telah diterapkan dan diwajibkan pemerintah untuk penyusunan LKPD. dapat lebih teratur kinerjanya. Hal tersebut diharapkan mampu mendorong efisiensi atas kegiatan-kegiatan yang dilakukan dan mendorong terwujudnya *good and clean corporate governance*, sehingga tujuan pembangunan untuk kemakmuran seluruh rakyat dapat dicapai. Untuk mencapai tujuan tersebut pemerintah dan seluruh pemerintah daerah harus dapat mempertahankan kualitas laporan keuangannya yang tergambar dari opini yang diberikan BPK.

B. LANDASAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Teori agency

Teori agensi menyatakan bahwa apabila terdapat pemisahan antara pemilik sebagai prinsipal dan manajer sebagai agen yang menjalankan perusahaan maka akan muncul permasalahan agensi karena masing-masing pihak tersebut akan selalu berusaha untuk memaksimalkan fungsi utilitasnya (Jensen dan Meckling, 1976). Terdapat cara-cara langsung yang digunakan pemegang saham untuk memonitor manajemen perusahaan sehingga membantu memecahkan konflik keagenan. Pertama, pemegang saham mempunyai hak untuk mempengaruhi cara perusahaan dijalankan melalui voting dalam rapat umum pemegang saham, hak voting pemegang saham merupakan bagian penting dari aset keuangan mereka. Kedua, pemegang saham melakukan resolusi dimana suatu kelompok pemegang saham secara kolektif melakukan lobby terhadap manajer berkenaan dengan isu-isu yang tidak memuaskan mereka. Pemegang saham juga mempunyai opsi divestasi, divestasi mereprestasikan suatu kegagalan dari perusahaan untuk mempertahankan investor, dimana divestasi diakibatkan oleh ketidakpuasan pemegang saham atas aktivitas manajer (Warsono, 2009).

Manajemen laba didasari oleh adanya *teory agency* yang menyatakan bahwa setiap individu cenderung untuk memaksimalkan utilitasnya. Konsep *Agency Theory* adalah hubungan atau kontrak antara principal dan agen. Principal memperkerjakan agen untuk melakukan tugas dalam rangka memenuhi kepentingan principal.

Teori Regulasi

Teori regulasi menurut Stigler (1971) adalah aktivitas seputar peraturan menggambarkan persaudaraan diantara kekuatan politik dari kelompok berkepentingan sebagai sisi permintaan dan legislatif sebagai *supply*. Teori ini berpendapat bahwa dibutuhkan aturan-aturan atau ketentuan dalam akuntansi. Pemerintah dibutuhkan peranannya untuk mengatur ketentuan-ketentuan terhadap apa yang harus dilakukan perusahaan untuk menentukan informasi. Ketentuan diperlukan agar semuanya baik pemakai maupun penyaji mendapatkan informasi yang sama dan seimbang. Dalam teori ini kewenangan pusat termasuk badan pengawas regulator diasumsikan memiliki kepentingan terbaik dihati masyarakat. Pemerintah di banyak negara telah membentuk badan pembuat peraturan yang bekerja secara independen dan berusaha untuk menghasilkan standar akuntansi dengan kualitas tinggi yang akan memenuhi kebutuhan para pengguna laporan keuangan dalam membuat suatu keputusan. Beberapa pihak yang berperan aktif dalam laporan keuangan adalah pembuat laporan keuangan dan auditor eksternal serta pembuat peraturan seperti pemerintah dan departemennya.

Perbedaan Pengakuan Nilai Aset Sebelum dan Sesudah Penerapan Sistem Akuntansi Berbasis Akrua

Dengan berubahnya Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Kas atau Kas Menuju Akrua menjadi Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2011 tentang Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrua maka secara langsung berubah pula pencatatan dan penyajian dalam penyusunan laporan keuangan pemerintah. Dalam PP 24 tahun 2005 salah satunya adalah mengatur tentang penyajian Neraca yang sebelumnya menggunakan kas basis menjadi kas menuju akrua. Namun, berdasarkan hasil pengamatan penulis pada kenyatannya masih banyak laporan keuangan pemerintah yang belum sepenuhnya menggunakan system pencatatan secara akrua basis pada penyajian neraca. Berdasarkan hasil wawancara penulis dengan beberapa praktisi pada Badan Keuangan dan Aset Daerah, mereka menyatakan bahwa hal tersebut dikarenakan adanya beberapa hal. Seperti misalnya dalam PP No. 24 Tahun 2005 belum mengatur tentang

pencatatan beban penyisihan piutang tak tertagih dan penyisihan piutang, begitu pula dengan beban penyusutan aktiva tetap dan akumulasi penyusutan aktiva tetap. Pada sisi lain IAI sebagai team penerbit Buletin Teknis (Bultek) juga belum menerbitkan Buletin teknis tentang beban penyisihan piutang tak tertagih dan penyisihan piutang, begitu pula dengan beban penyusutan aktiva tetap dan akumulasi penyusutan aktiva tetap. Oleh karena itu untuk mencegah terjadinya kesalahan dalam pencatatan maka pemerintah daerah belum sepenuhnya melaksanakan perhitungan penyisihan piutang dan penyusutan aktiva tetap pada laporan neraca.

Hal yang sama pula terjadi untuk amortisasi aset tidak berwujud pada aktiva lainnya. Masih menurut beberapa praktisi pada Badan Keuangan dan Aset Daerah, hal tersebut dikarenakan dalam PP 24 tahun 2005 belum mengatur standar pencatatan dan penyajian Laporan Operasional sebagai sarana menyajikan beban-beban sehingga akun-akun pada neraca disajikan dengan tidak menggambarkan kondisi yang sebenarnya untuk piutang, aset tetap maupun aset tidak berwujud. PP 24 tahun 2005 juga belum mengatur standar penyajian persediaan sehingga persediaan hanya menyajikan hasil opname akhir tahun tidak menyajikan jumlah konsumsi persediaan selama satu tahun anggaran.

Meskipun PP No.71 Tahun 2011 secara tegas mencabut pemberlakuan PP No. 24 Tahun 2005, namun kenyataannya pemerintah daerah belum melaksanakan PP 71 Tahun 2011 secara penuh. Oleh karena itu diterbitkan Peraturan Menteri Dalam Negeri nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Akuntansi AkruaI bagi pemerintah daerah. Dalam PP No.64 Tahun 2013 tersebut diantaranya mengatur bahwa penerapan sisten akuntansi pemerintah berbasis akrual penuh dilaksanakan paling lambat lima tahun setelah di terbitkannya PP No. 71 Tahun 2011. Pada sisi lain apabila diperhatikan isi lampiran II PP No.71 Tahun 2011 maka ditemukan kesamaan dengan muatan PP No. 24 tahun 2005 dengan kata lain lampiran II PP No 71 Tahun 2011 merupakan turunan dari muatan PP 24 Tahun 2005.

Berdasarkan hal tersebut pelaksanaan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual hakekatnya sudah dilaksanakan sejak tahun 2011 meskipun belum sepenuhnya tetapi dilakukan bertahap dalam rangka menuju akrual penuh sejak tahun 2015. Implementasinya diwujudkan dengan penambahan komponen laporan keuangan yaitu laporan operasional, laporan perubahan saldo anggaran lebih dan laporan perubahan ekuitas dalam unsur laporan keuangan, serta penambahan pada ciri keuangan pemerintah bagi pengendalian tentang penyusutan nilai aset sebagai sumber daya ekonomi karena digunakan dalam kegiatan operasional pemerintahan (PP 71 Tahun 2010 Kerangka Konseptual Paragraf 16) dan pengakuan aset (Paragraf 90) yaitu piutang atau beban dibayar dimuka diakui ketika hak klaim untuk mendapatkan arus kas masuk atau manfaat ekonomi lainnya dari entitas lain telah atau tetap masih terpenuhi, dan nilai klaim tersebut dapat diukur atau diestimasi.

Fenomena perubahan atas Sistem Akuntansi Pemerintah merupakan suatu hal yang menarik untuk dikaji lebih lanjut, karena dengan berubahnya sistem akuntansi berubah pula dalam penyusunan laporan keuangan baik dalam hal pengakuan, penilaian, penyajian dan kebijakan lainnya dan akan mempengaruhi kualitas laporan keuangan itu sendiri yang tergambar dari hasil pemeriksaan oleh BPK RI. Keberadaan aset juga mempengaruhi kelancaran roda penyelenggaraan pemerintahan dan pembangunan. Sistem Pengendalian Intern atas pengelolaan aset negara harus dilakukan secara optimal untuk mencegah penyimpangan yang dapat merugikan negara, selain itu menurut Meta (2016) perubahan sistem akuntansi pemerintah juga membawa perbedaan dalam penyajian laporan keuangan.

Menurut Dewi (2012), Untuk penyajian aset tetap karena IPSAS menggunakan standar akuntansi berbasis akrual maka pendapatan atau biaya yang timbul pada saat transaksi akan diakui pada saat timbulnya hak/kewajiban. Akibatnya maka depresiasi diakui sebagai biaya dan mengurangi nilai aset tetap.

Penelitian yang dilakukan Sandra dan Satriawan (2016) menyatakan bahwa terdapat perbedaan dasar pencatatan berbasis kas dengan dasar pencatatan berbasis akrual. Karena, dasar pencatatan berbasis kas pada aset yang diterima dari pusat diakui sebagai pendapatan dan belanja modal dalam jumlah yang sama dalam laporan realisasi anggaran, sedangkan dasar pencatatan berbasis akrual aset yang diterima dari pusat tersebut diakui sebagai pendapatan operasional, perbedaan pencatatan unsur aset dan ekuitas dana berbasis kas dengan berbasis akrual, unsur kewajiban tidak terdapat perbedaan pencatatan berbasis kas dengan berbasis akrual.

Berdasarkan penjelasan yang telah di paparkan maka hipotesis yang diajukan adalah:

- H₁: Terdapat penurunan nilai aset lancar sesudah penerapansistem akuntansi pemerintah berbasis akrual.
- H₂: Terdapat penurunan nilai aset tetap sesudah penerapansistem akuntansi pemerintah berbasis akrual.
- H₃: Terdapat penurunan nilai aset lainnya sesudah penerapansistem akuntansi pemerintah berbasis akrual.

Kualitas Laporan Keuangan Sebelum dan Sesudah Penerapan SAP Berbasis Akrual

Begitu pentingnya peran pengungkapan dalam laporan keuangan, pemeriksaan laporan keuangan dilakukan oleh pihak yang independen dikarenakan informasi pengungkapan dalam laporan keuangan memiliki konsekuensi ekonomis yang substansial dalam pengambilan keputusan. Selain itu para pengguna laporan keuangan memerlukan pihak yang independen, untuk mendapatkan penjelasan tentang informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Seluruh komponen laporan keuangan pemerintah daerah diatur dalam Standar Akuntansi Pemerintahan yang diatur dalam Peraturan Pemerintah No. 71 tahun 2010. PP No. 71 Tahun 2010 ini diatur bahwa basis akuntansi yang digunakan untuk mengungkapkan LKPD adalah basis akrual. PP ini memperbaharui SAP sebelumnya yaitu PP No. 24 Tahun 2005 yang masih menggunakan basis *cash towards accrual* namun masih diberi tenggang waktu hingga tahun 2014 untuk mengubah basis akuntansi yang digunakan. Pengungkapan LKPD daerah disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan yang merincikan bagian-bagian dalam LKPD dan pengungkapan-pengungkapan lain yang perlu.

Penerapan Sistem Akuntansi berbasis akrual merupakan salah satu upaya pemerintah dalam mewujudkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan, sehingga dapat lebih teratur kinerjanya. Hal tersebut diharapkan mampu mendorong efisiensi atas kegiatan-kegiatan yang dilakukan dan mendorong terwujudnya *good and clean corporate governance*, sehingga tujuan pembangunan untuk kemakmuran seluruh rakyat dapat dicapai. Untuk mencapai tujuan tersebut pemerintah dan seluruh pemerintah daerah harus dapat mempertahankan kualitas laporan keuangannya yang tergambar dari opini yang diberikan BPK (Saleh, 2015).

Pencapaian opini atas laporan keuangan di tahun pertama penerapan akuntansi akrual juga menunjukkan optimisme pemerintah dan menjadi batu pijakan awal peningkatan kualitas laporan keuangan di masa mendatang (Meta, 2016)

Berdasarkan penjelasan yang telah di paparkan maka hipotesis yang diajukan adalah:

- H₄ : Kualitas laporan keuangan sesudah penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual lebih baik dibanding sebelum akrual.

B.METODE PENELITIAN

Sampel

Populasi adalah kumpulan dari keseluruhan elemen yang akan ditarik kesimpulan (Cooper dan Schinder, 2006). Populasi penelitian ini adalah seluruh pemerintah di Indonesia.

Sampel adalah elemen sebuah populasi yang akan diambil kesimpulannya dan mencerminkan kondisi populasinya (Cooper dan Schinder, 2006). Sampel dalam penelitian ini adalah pemerintah provinsi, daerah dan kota di Indonesia.

Definisi operasional variable

Aset Lancar

Aset lancar menurut SAP Nomor 71 Tahun 2010 adalah uang kas dan aset-aset lain atau sumber-sumber yang diharapkan akan direalisasi menjadi uang kas atau dijual atau dikonsumsi selama siklus usaha/operasional yang normal atau dalam waktu satu tahun, mana yang lebih lama.

Dalam penelitian ini, aset lancar diukur dengan :

Aset Lancar = Jumlah Aset Lancar

Aset Tetap

Aset tetap menurut SAP Nomor 71 Tahun 2010 adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum.

Dalam penelitian ini, aset tetap diukur dengan :

Aset Tetap = Jumlah Aset Tetap

Aset Lainnya

Berdasarkan PMK 219/PMK 05/2013 tentang kebijakan pemerintah pusat, definisi aset lainnya dan pemendagri nomor 64 tentang standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual pada pemerintah daerah, aset lainnya adalah aset pemerintah selain aset lancar, investasi jangka panjang, aset tetap dan cadangan serta piutang jangka panjang.

Dalam penelitian ini, aset lainnya diukur dengan :

Aset Lainnya = Jumlah Aset Lainnya

Kualitas Laporan Keuangan

Menurut Handayani (2012), kualitas laporan keuangan pemerintah dapat diukur dari opini auditor. Akuntabilitas pemerintah antara lain terlihat dari opini yang diberikan BPK terhadap laporan keuangan yang diperiksa. Semakin baik pengelolaan keuangan yang dilakukan oleh pemerintah, maka akan semakin baik kualitas laporan keuangan. Dengan diperolehnya opini WTP oleh suatu LKKL ataupun LKPD, menunjukkan akuntabilitas semakin baik.

Dalam penelitian ini, kualitas laporan keuangan diukur dengan variabel *dummy*. Yaitu 1 untuk laporan keuangan yang memperoleh opini WTP oleh audit dan 0 untuk laporan keuangan yang memperoleh opini selain WTP oleh audit

Metode Analisis Data

Pengujian hipotesis ini menggunakan uji statistik *parametric* dan *non-parametric*. Berdasarkan parameter yang statistik dibagi menjadi dua, yakni *parametric* dan *non-parametric*. Statistik *parametric* adalah statistik yang mempertimbangkan jenis sebaran atau distribusi data, yaitu apakah data menyebar secara normal atau tidak. Dengan kata lain, data yang akan dianalisis menggunakan statistik *parametric* harus memenuhi asumsi normalitas. Sementara itu, statistik *non-parametric* adalah statistik yang modelnya tidak menetapkan syarat-syarat mengenai parameter populasi terhadap sampel penelitian. Hipotesis diuji dengan menggunakan *paired sample t-test* dan *wilcoxon signed rank test*. *Paired sample t-test* digunakan untuk menguji apakah ada perbedaan rata-rata populasi yang datanya berbentuk interval dan rasio serta berdistribusi normal. Sementara itu, *Wilcoxon signed rank test* digunakan untuk mengevaluasi perlakuan (treatment) tertentu pada dua pengamatan, antara sebelum dan sesudah adanya perlakuan tertentu. Dalam penelitian ini *Paired sample t-test* dan *wilcoxon signed rank test* digunakan untuk menguji masing-masing sub variabel penelitian.

D. ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Dalam penelitian ini yang menjadi objek penelitian adalah pemerintah provinsi, daerah dan kota di Indonesia. Jumlah seluruh pemerintahan daerah provinsi, daerah dan kota di Indonesia adalah sebanyak 542 di tahun 2015. Data berupa Ikhtisar Hasil Pemeriksaan LKPD di tahun 2014 dan 2015 yang telah selesai diperiksa oleh BPK. Berdasarkan kriteria pemilihan sampel yang telah ditetapkan, diperoleh jumlah sampel sebanyak 430 untuk sebelum penetapan sistem akuntansi berbasis akrual dan 430 untuk setelah penetapan sistem akuntansi berbasis akrual. Sampel dalam penelitian ini dipilih menggunakan teknik *purposive sampling* atau berdasarkan kriteria tertentu yaitu :

Tabel 1. Sampel Penelitian

No	Keterangan	Jumlah
1.	LKPD tahun anggaran 2014-2015 yang telah diserahkan dan telah selesai diperiksa oleh BPK	542
2	LKPD tahun anggaran 2014 yang telah menerapkan sistem akrual	(104)
3.	Tidak memperoleh Opini dari BPK	(8)
4.	Jumlah sampel	430

Sumber : Data Sekunder yang telah diolah

Berdasarkan hasil pengujian deskriptif statistik diperoleh hasil sebagai berikut:

1. *Mean* aset lancar sebelum penerapan sistem akuntansi berbasis akrual sebesar Rp 1.339.558.226.128,46 dan sesudah penerapan sistem akuntansi berbasis akrual sebesar Rp 1.193.261.275.735,65. Dengan demikian terlihat adanya penurunan nilai aset lancar sebesar Rp 146.296.950.393 setelah penerapan sistem akuntansi berbasis akrual;
2. *Mean* aset tetap sebelum penerapan sistem akuntansi berbasis akrual sebesar Rp 4.901.290.902.796,35 dan sesudah penerapan sistem akuntansi berbasis akrual sebesar Rp

- 4.254.634.483.124,23. Dengan demikian terlihat adanya penurunan nilai aset tetap sebesar Rp 646.656.419.672 setelah penerapan sistem akuntansi berbasis akrual; dan
3. Nilai minimum aset lainnya menunjukkan sesuatu yang berbeda dibanding aset lancar dan aset tetap terlihat dengan nilai 0 (nol). Nilai nol disebabkan ada beberapa sempel pada daerah (kabupaten) yang tidak memiliki nilai aset lainnya. Adapun daerah (kabupaten) yang tidak memiliki nilai aset lainnya antara lain: Kab. Buton Selatan, Kab. Buton Tengah, Kab. Kolaka Timur, Kab. Konawe Kepulauan, Kab. Muna Barat, Kab. Kepulauan Sula, Kab. Membramo Tengah, Kab. Puncak, Kab. Manokwari Selatan dan Kab. Pegunungan Arfak. Hal itu dikarenakan daerah (kabupaten) tersebut merupakan daerah-daerah otonomi baru (DOB) dengan kurun waktu tahun 2012-2014. Selanjutnya, nilai *mean* aset lainnya sebelum penerapan sistem akuntansi berbasis akrual sebesar Rp 245.266.517.564,45 dan sesudah penerapan sistem akuntansi berbasis akrual sebesar Rp 243.892.960.357,236. Dengan demikian terdapat penurunan nilai aset lainnya sebesar Rp. 1.373.557.207 setelah penerapan sistem akuntansi berbasis akrual.
 4. Selanjutnya nilai *mean* untuk Opini BPK sebelum penerapan sistem akuntansi berbasis akrual sebesar 0,46 dan sesudah penerapan sistem akuntansi berbasis akrual sebesar 0,59. Dengan demikian terlihat bahwa nilai Opini BPK sesudah penerapan sistem akuntansi berbasis akrual lebih tinggi dibandingkan dengan nilai Opini BPK sebelum penerapan sistem akuntansi berbasis akrual.

Berdasarkan uji asumsi klasik yang telah dilakukan, diperoleh data pada penelitian ini berdistribusi tidak normal. Dikarenakan data yang berdistribusi tidak normal, maka uji yang dilakukan untuk pengujian hipotesis menggunakan *Wilcoxon signed rank test*. Hal tersebut dikarenakan pengujian dengan statistik *non-parametric* adalah statistik yang modelnya tidak menetapkan syarat-syarat mengenai parameter populasi terhadap sampel penelitian. Dari hasil uji *Wilcoxon signed rank test*, diperoleh nilai Z-hitung lebih besar dibanding Z-tabel, serta *P value* lebih kecil dibanding *alpha* untuk setiap pengujian variabel. Dengan demikian, seluruh hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini didukung.

Penurunan Nilai Aset Lancar Sesudah Penerapan Sistem Akuntansi Berbasis Akrual

Hipotesis 1 menunjukkan adanya penurunan signifikan nilai aset lancar dengan nilai lebih kecil setelah penerapan sistem akuntansi berbasis akrual, dibandingkan sebelum penerapan sistem akuntansi berbasis akrual. Penurunan nilai aset lancar tersebut dapat diketahui dengan mengamati nilai *mean* pada tabel 4.2 dan 4.3. Nilai *mean* untuk aset lancar sebelum penerapan sistem akuntansi berbasis akrual sebesar Rp.1.339.558.226.128,46 menjadi Rp.1.193.261.275.735,65. Terdapat penurunan *mean* yang cukup signifikan sebesar Rp. 146.296.950.393 hal tersebut dikarenakan adanya penambahan penyisihan akun dalam penyajian neraca yaitu penyisihan piutang hal tersebut dikarenakan pada tahun 2014 pencatatan beban penyisihan piutang tak tertagih dan penyisihan piutang belum diatur dalam peraturan pemerintah nomor 24 tahun 2005 dan pada buletin teknis nomor 06 telah diganti dengan buletin teknis nomor 16 Bab VII yang mengatur tentang Penghapustagihan Piutang. Atas penambahan akun dalam penyajian laporan keuangan sangat mempengaruhi nilai (saldo) akhir neraca yang disajikan. akun tersebut menyebabkan nilai aset lancar menjadi lebih kecil dibanding sebelumnya dalam penyajian aset lancar pada neraca

Sandra dan Satriawan (2016) menyatakan bahwa terdapat perbedaan dasar pencatatan berbasis kas dengan dasar pencatatan berbasis akrual. Karena, dasar pencatatan berbasis kas pada aset yang diterima dari pusat (dropping) diakui sebagai pendapatan dan belanja modal dalam jumlah yang sama dalam laporan realisasi anggaran, sedangkan dasar pencatatan berbasis akrual aset yang diterima dari pusat tersebut diakui sebagai pendapatan operasional.

Pada saat penggunaan system kas menuju akrual, aset yang diterima dari pusat diakui sebagai dua akun, tetapi ketika penerapan system akrual aset tersebut hanya diakui sebagai satu akun saja dalam pengakuannya sehingga mengakibatkan adanya perbedaan dasar pencatatan yang dapat mempengaruhi nilainya dikemudian hari.

Penurunan Nilai Aset Tetap Sesudah Penerapan Sistem Akuntansi Berbasis Akrual

Hasil hipotesis 2 dalam penelitian ini menunjukkan terdapatnya penurunan signifikan nilai aset tetap sesudah penerapan sistem akuntansi berbasis akrual. Nilai aset tetap mengalami penurunan setelah penerapan sistem akuntansi berbasis akrual. Hal tersebut ditunjukkan dengan nilai *mean* pada tabel 4.2 dan 4.3 statistik deksriptif. Nilai *mean* aset tetap mengalami penurunan sebesar Rp.646.656.419.672 dimana nilai aset tetap sebelum penerapan sistem akuntansi berbasis akrual sebesar Rp. 4.901.290.902.796,35 dan sesudah penerapan sistem akuntansi berbasis akrual Rp.4.254.634.483.124,23.

PSAP 07 Paragraf 20 menyatakan bahwa: Aset tetap dinilai dengan biaya perolehan. Apabila penilaian aset tetap dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan. PSAP 07 Paragraf 20 menyatakan bahwa: Aset tetap dinilai dengan biaya perolehan. Apabila penilaian aset tetap dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan.

Sesuai dengan PSAP 07 Paragraf 52, aset tetap disajikan berdasarkan biaya perolehan aset tetap tersebut dikurangi akumulasi penyusutan. Dengan demikian, Jalan, Irigasi, dan Jaringan disajikan berdasarkan biaya perolehan dikurangi dengan akumulasi penyusutan. Metode penyusutan atas jalan, irigasi, dan jaringan diatur dalam Buletin Teknis Nomor 05 yang telah diganti dengan buletin teknis nomor 18 tentang Akuntansi Penyusutan. Dalam PP 24 aset tetap disajikan berdasarkan biaya perolehan, tetapi belum dikurangi dengan akumulasi penyusutan. Sedangkan pada PP 70 aset tetap disajikan berdasarkan biaya perolehan aset tetap tersebut dikurangi akumulasi penyusutan.

Penelitian Alimah dan Mufarrohah (2017), menunjukkan adanya penurunan nilai aset setelah penerapan sistem akrual basis. Adanya penurunan tersebut dikarenakan adanya penerapan akumulasi penyusutan terhadap aset tetap. Sesuai dengan PSAP 07 Paragraf 52, aset tetap disajikan berdasarkan biaya perolehan aset tetap tersebut dikurangi akumulasi penyusutan.

Penurunan Nilai Aset Lainnya Sesudah Penerapan Sistem Akuntansi Berbasis Akrual

Hipotesis 3 didukung, pada uji *wilcoxon* menunjukkan adanya penurunan signifikan nilai aset lainnya, yang mana nilai aset lainnya setelah penerapan sistem akuntansi berbasis akrual lebih kecil dibandingkan sebelum penerapan sistem akuntansi berbasis akrual. Penurunan nilai aset lainnya sebesar Rp.268.689.188.180 dapat diketahui dengan mengamati nilai *mean* pada tabel 4.2 dan 4.3 yaitu tabel statistik deskriptif. Nilai *mean* untuk aset lainnya sebelum penerapan sistem akrual sebesar Rp.245.266.517.564,45. kemudian menurun menjadi Rp.243.892.960.357,236. Hal tersebut dikarenakan adanya perbedaan pengakuan sistem akuntansi akrual basis dan kas basis. Terlihat dengan adanya penambahan akun-akun pada penyajian laporan keuangan (neraca) setelah penerapan sistem akrual seperti akun penyisihan terhadap tagihan tuntutan ganti rugi, amortisasi aset tidak berwujud dan adanya akumulasi penyusutan untuk aktiva lainnya atas penjelasan tersebut dapat dilihat pada buletin teknis nomor 11 yang telah diganti dengan buletin teknis nomor 17 tentang Akuntansi Aset Tak Berwujud. Adanya penyisihan dan pencadangan terhadap suatu akun, maka dapat mengurangi

nilai pada akun itu sendiri sehingga sangat mempengaruhi nilai (saldo) akhir neraca yang disajikan.

Menurut PP 71 Tahun 2011, basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah adalah basis kas untuk pengakuan pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam Laporan Realisasi Anggaran dan basis akrual untuk pengakuan aset, kewajiban, dan ekuitas dalam Neraca. Basis akrual untuk Neraca berarti bahwa aset, kewajiban, dan ekuitas dana diakui dan dicatat pada saat terjadinya transaksi, atau pada saat kejadian atau kondisi lingkungan berpengaruh pada keuangan pemerintah, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar. Berbeda dengan sistem kas yang mencatat transaksi setelah uang atau kas sudah benar-benar dikeluarkan. LKPD tahun 2015 harus menggunakan SAP berbasis akrual sesuai Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, yaitu SAP yang mengakui pendapatan, beban, aset, hutang, dan ekuitas dalam pelaporan finansial berdasarkan basis akrual, serta mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara/Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah. Menghadapi tuntutan aturan tersebut, dalam pencatatan aset pada LKPD, maka pemerintah daerah wajib mencantumkan nilai sewajarnya dari suatu aset.

Pada penelitian ini, seluruh nilai asset mengalami penurunan dan seluruh hipotesis diterima. Hal tersebut dapat dikarenakan, setelah pemerintah mengeluarkan PP 71 tahun 2010, yang merupakan penegasan kembali penggunaan akrual basis dalam system penyajian laporan keuangan serta telah adanya bulletin teknis yang memberikan contoh pencatatan dalam penerapan sistem akrual yang lebih terperinci. Sehingga, para staff pemerintahan dapat lebih memahami serta mematuhi peraturan terhadap penyajian laporan keuangan, terutama penyajian neraca dalam bentuk akrual basis yang seutuhnya.

Kualitas Laporan Keuangan Sesudah Penerapan Sistem Akuntansi Berbasis Akrual Lebih Baik Dibanding Sebelum Akrual

Hipotesis 4 dalam penelitian ini didukung, yaitu terdapat perbedaan kualitas laporan keuangan sebelum dan setelah penerapan sistem akrual dimana kualitas laporan keuangan setelah penerapan sistem akrual lebih baik dibanding sebelum penerapan sistem akrual. Hal ini diketahui dari adanya peningkatan opini WTP yang diterima oleh pemerintah daerah sebesar 58,8% yang sebelumnya hanya sekitar 46,3%, atau telah terjadi peningkatan opini WTP sebesar 12,5%.

Dampak positif dari penerapan sistem akuntansi berbasis akrual juga telah banyak diakui oleh para peneliti. Nirmala, *etal* (2014) menyebutkan bahwa perubahan basis akuntansi sektor publik dari basis kas menuju akrual menjadi basis akrual disebabkan oleh kelemahan basis kas dalam menghasilkan informasi yang cukup untuk pengambilan keputusan (misalnya informasi tentang utang dan piutang). Informasi yang dihasilkan basis akrual lebih tepat untuk menggambarkan biaya operasi yang sebenarnya, dapat menghasilkan informasi yang dapat diandalkan dalam informasi aset dan kewajiban dan dapat menghasilkan informasi keuangan yang komprehensif tentang pemerintah. Dari penjelasan di atas dapat disimpulkan bahwa dengan menggunakan basis akrual, maka pemerintah daerah dapat menghasilkan keputusan internal yang tepat karena pemerintah daerah memperoleh informasi yang lebih baik dan komprehensif terkait dengan sumber daya ekonominya.

Bagi pemerintah daerah menjadi suatu keharusan untuk menyusun laporan keuangan yang berkualitas. Kualitas laporan keuangan pemerintah daerah mencerminkan tertib pengelolaan keuangan pemerintah daerah, yang mencakup tertib administrasi dan taat asas.

Indikator bahwa laporan keuangan pemerintah daerah sudah berkualitas yaitu opini WTP atau WTP DPP yang diberikan Badan Pemeriksa Keuangan terhadap LKPD. Pemerintah daerah sebagai entitas pelaporan wajib menyampaikan laporan keuangannya. Laporan keuangan diharapkan dapat memberikan informasi keuangan kepada berbagai kelompok kepentingan yang ingin mengetahui entitas secara lebih dalam, di mana adanya perbedaan karakteristik antar entitas yang akan memberikan perbedaan nilai dalam laporan keuangan masing-masing entitas.

Kepatuhan dalam penyajian laporan keuangan kepada publik di Indonesia telah diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010. Sebelum laporan keuangan pemerintah daerah diterbitkan, laporan tersebut harus diaudit oleh Badan Pemeriksa Keuangan untuk menilai kewajarannya dan diberikan opini atas laporan keuangan tersebut. Dengan demikian, teori entitas dan teori regulasi yang diajukan terdukung, dimana menjadi sebuah keharusan dan kewajiban bagi pemerintah daerah selaku entitas pelaporan untuk menerapkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 dalam penyusunan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah sebagai dampak dari regulasi peraturan pemerintah.

E. SIMPULAN, KETERBATASAN, DAN SARAN

Simpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan pada bab sebelumnya, maka dapat ditarik simpulan dalam penelitian ini sebagai berikut:

1. Hipotesis 1 didukung. Terdapat penurunan aset lancar sesudah penerapan sistem akuntansi berbasis akrual. Nilai aset lancar setelah penerapan sistem akuntansi berbasis akrual lebih kecil dibanding sebelumnya. Hal tersebut dikarenakan adanya beberapa penambahan akun untuk aset lancar dalam penyajian laporan keuangan antarlain penyisihan piutang dan perubahan atas pencatatan saldo akhir persediaan.
2. Hipotesis 2 didukung. Terdapat penurunan signifikan aset tetap sesudah penerapan sistem akuntansi berbasis akrual. Nilai aset tetap setelah penerapan sistem akuntansi berbasis akrual lebih kecil dibanding sebelumnya. Hal tersebut disebabkan diberlakukannya akumulasi penyusutan aset tetap pada neraca laporan keuangan, sesuai dengan PSAP 07 Paragraf 52, aset tetap setelah penerapan sistem akrual disajikan berdasarkan biaya perolehan aset tetap tersebut dikurangi akumulasi penyusutan.
3. Hipotesis 3 didukung. Terdapat penurunan signifikan aset lainnya sesudah penerapan sistem akuntansi berbasis akrual. Nilai aset lainnya setelah penerapan sistem akuntansi berbasis akrual lebih kecil dibanding sebelumnya. Hal tersebut dikarenakan terdapat beberapa penambahan akun setelah penerapan sistem akrual yang dapat mempengaruhi nilai aset lainnya seperti akun penyisihan terhadap tagihan tuntutan ganti rugi, amortisasi aset tidak berwujud dan adanya akumulasi penyusutan untuk aktiva lainnya.
4. Hipotesis 4 didukung. Terdapat kenaikan signifikan rata-rata opini BPK sesudah penerapan sistem akuntansi berbasis akrual. Informasi yang dihasilkan basis akrual lebih tepat untuk menggambarkan biaya operasi yang sebenarnya, dapat menghasilkan informasi yang dapat diandalkan dalam informasi aset dan kewajiban dan dapat menghasilkan informasi keuangan yang komprehensif tentang pemerintah.

Keterbatasan

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan. Pertama, periode sampel penelitian dimulai tahun 2014 dan 2015, dimana tahun 2015 merupakan tahun pertama penerapan basis akrual pada penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah sehingga periode pengamatan masih sangat pendek antara batas penerapan System akrual dengan data yang diteliti. Kedua, peneliliti tidak memisahkan pengujian terhadap masing-masing daerah, provinsi dan kota

sehingga hasil penelitian ini menjadi lebih general dan tidak spesifik untuk mengetahui dampak penerapan sistem akrual pada sektor pemerintah.

Saran

Atas keterbatasan tersebut, untuk penelitian selanjutnya disarankan agar menambah tahun pengamatan, terlebih lagi tahun setelah penerapan akrual. Selain itu, peneliti selanjutnya dapat membuat analisis tambahan terhadap masing-masing wilayah, seperti daerah, kota dan provinsi serta penambahan variabel-variabel lain yang memiliki pengaruh terhadap penerapan basis akrual, misalnya karakteristik pemerintah daerah, umur pemerintah daerah dan sebagainya. Selain itu juga dapat dilakukan penelitian menggunakan data primer terhadap penerapan basis akrual dalam penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah.

Dalam mengimplementasikan SAP Akrual terdapat beberapa tantangan yang memerlukan perhatian bagi seluruh pihak yang terkait agar implementasinya dapat berjalan dengan baik dan dapat mencapai tujuan serta manfaat yang diharapkan. Oleh karena itu, diperlukan langkah-langkah yang penuh dengan kehati-hatian dalam menerapkan basis akrual, komitmen politik yang tinggi dari pengambil kebijakan dan persiapan yang matang agar proses perubahan tersebut dapat berjalan sesuai dengan harapan untuk mewujudkan pengelolaan keuangan Negara yang akuntabel.

REFERENSI

- Alimah, Binti Muck dan Mufarrohah. 2017. Analisis Penilaian Tetap Pemerintah Daerah Kabupaten Blitar Periode 2014 dan 2015. *Seminar Nasional dan Call For Paper*, FEB Unikama
- Andrew, Anthony dan Pitt, Michael. 2006. Property Depreciation in Government, *Journal of property investment and finance*. Vol 24 no. 3
- Beechy, T.H. 2007. Does Accrual Accounting Enhance Accountability. The Innovation *Journal: The Public Sector Innovation Journal*, Volume 12 Nomor 1 hal 1-18.
- Buletin Teknis No. 05 tentang Akuntansi Penyusutan, Komite Standar Akuntansi Pemerintahan
- Buletin Teknis No. 09 tentang Akuntansi Aset Tetap, Komite Standar Akuntansi Pemerintahan
- Chartered Institute of Public Finance and Accountancy. 2002. *The role that depreciation could play in local government finance*.
- Cooper, D.R. dan Schindler, P.S. 2014. *Business Research Methods*. New York: McGraw-Hill.
- Damayanti, RA. 2013. Akuntansi Akrual dan Penerapannya di Sektor Publik: Sebuah Agenda Pembaharuan. *Modul Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrual*. STAR-BPKP. Jakarta.
- Darsono Ashari. 2005. *Pedoman Praktis Memahami Laporan Keuangan*. Yogyakarta
- Halim, A. dan Syam, M. 2011. *Akuntansi Keuangan Daerah*. Jakarta: Salemba Empat
- Hanafi, Mamduh M dan Abdul Halim. 2007. *Analisis Laporan Keuangan*. UPPSTIM YKPN. Yogyakarta
- Handayani, Desi. 2012. *Good Governance dan Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah*.

Jurnal Akuntansi Keuangan dan Bisnis: Vol.5.

Herwiyanti, Elinda. *et al.* 2017. Analisis Implementasi Akuntansi Berbasis AkruaI pada Inspektorat Jenderal Kementerian Keuangan. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, Vol. 19, No. 1. ISSN 2338-8137 online

Indonesia, Undang-Undang No. 17 tahun 2003 Tentang Keuangan Negara Undang-Undang No. 1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara

Jensen, Michael C. dan W.H. Meckling. 1976. Theory of The Firm: Managerial Behavior, Agency Cost and Ownership Structure. www.ssrn.com

Kieso. 2011. *Intermediate Accounting*. volume 1. IFRS Edition.

Meta, Mauritz. 2016. Transparansi dan Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Pemerintah Melalui Laporan Keuangan Pemerintah Pusat. *Treasury Indonesia*: hal 14-19.

Muchsini, B. 2010. Pengaruh Adopsi Akuntansi Berbasis AkruaI Terhadap Akuntabilitas Keuangan Daerah se Jawa-Bali. *Tesis Master*. Universitas Sebelas Maret, Semarang.

Mulyadi. 2009. Teori Akuntansi Suatu Pengantar Edisi Pertama. Prenada Media Group. Jakarta

Mulyadi. 2008. Sistem Akuntansi. Jakarta: Salemba Empat

Munawir. 2006. Analisis Laporan Keuangan. Cetakan Ketigabelas. LIBERTY. Jakarta.

Nasi Greta dan Steccolini. 2008. Implementation of Accounting Reform. *Public Management Review*. Vol. 10 Issue 2.

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. 2010. Jakarta: Sekretariat Negara Republik Indonesia

Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. 2005. Jakarta: Sekretariat Negara Republik Indonesia

Purwanugraha, Heribertus Andre. Mahsun, Moh. Sulistyowati, dan Firma. 2011, Akuntansi Sektor Publik, edisi ketiga, BPFE, Yogyakarta.

Rahardjo, Budi. 2005. Laporan Keuangan Perusahaan, serimembaca, memahami, menganalisis, Cetakan Pertama: Gajah Mada, Yogyakarta.

Renyowijoyo, Muindro. 2010. Akuntansi Sektor Publik Organisasi Non Laba, Edisi Kedua, Penerbit Mitra Wacana Media, Yogyakarta

Ross, A Stephen. 1973. The Economic Theory of Agency: The Pricipal's Problem. *American Economics Review* 63: 134-139.

Sandra, Kamelyadan Satriawan, Bambang. 2016. Analisis Studi Komparatif Dasar Pencatatan Berbasis Kas dengan Berbasis AkruaI Terhadap Keakuratan Informasi Laporan Keuangan Pada Kantor Kesehatan Pelabuhan Kelas I. *Zona Akuntansi*. ISSN 2087-7315

Scott, W.R. 2009. *Financial Accounting Theory*. Fifth Edition. Canada Prentice Hall

Sefiana, Eka. 2009. Pengaruh Penerapan Corporate Governance terhadap Manajemen Laba pada Perusahaan Perbankan yang Telah Go Publik di BEI. *Jurnal Ekonomi Bisnis dan Akuntansi Ventura* 12(3):211-222.

Simanjuntak, Payaman J. 2005. *Manajemen dan Evaluasi Kinerja*. Jakarta: FE UI.

Stigler, G. 1971. *The Theory of Economic Regulation*. *Bell Journal of Economics and Management Science* 3. Chicago: Rand Corporation.

Van der Hoek, Peter M. 2005. *Accrual-Based Budgeting and Accounting in the Public Sector: The Dutch Experience*. Erasmus University Rotterdam. *MPR Paper* No. 5906, Posted 29.

Warsono, Sony., Amalia, Fitri., dan Rahajeng, Dian Kartika. 2009. *Corporate Governance Concept and Model: Preserving True Organisation Welfare*. *Center for Good Corporate Governance*. Yogyakarta

<http://suhaylazhafira.bolgsport.com/2014/01/makalah-sap-cash-basis-dan-akrual-basis.html?m=1>

<https://www.djkn.kemenkeu.go.id/artikel/pencatatan-bmn-dalam-akuntansi-berbasis-akrual-sapoleh-yasser-a-usman-semm>

LAMPIRAN

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
AsetLancarSeb	430	183128550,00	14872136514127,00	1339558226128,4600	17173805732181,3000
AsetLancarSSD	430	1046455330,57	17450490675026,00	1193261275735,6500	13780684577138,9000
AsetTetapSeb	430	3869112000,00	341982544524372,00	4901290902796,3500	24233398291332,5000
AsetTetapSSd	430	3316979756,09	334403041973049,00	4254634483124,2300	22331885778922,3000
AsetLainnyaSeb	430	0,00	51430409936269,00	245266517564,4500	2508707743714,6200
AsetLainnyaSSd	430	0,00	45653550146654,00	243892960357,2360	2240018555534,7500
Valid N (listwise)	430				

Descriptive Statistics

		opini_sebelum_aktual	opini_sesudah_aktual
N	Valid	430	430
	Missing	0	0
Mean		.46	.59
Median		.00	1.00
Mode		0	1
Std. Deviation		.499	.493
Minimum		0	0
Maximum		1	1

Opini_sebelum_aktual

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	0	230	53.7	53.7	53.7
	1	200	46.3	46.3	100.0
Total		430	100.0	100.0	

Opini_sesudah_aktual

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	0	177	41.2	41.2	41.2
	1	253	58.8	58.8	100.0
Total		430	100.0	100.0	

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		AsetLancarSeb	AsetLancarSSD
N		430	430
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	7.18E12	1.57E13
	Std. Deviation	2.618E13	1.759E14
Most Extreme Absolute Differences	Positive	.392	.464
	Negative	.336	.417
		-.392	-.464
Kolmogorov-Smirnov Z		8.127	9.631
Asymp. Sig. (2-tailed)		.000	.000

a. Test distribution is Normal.

Opini_sesudah_akrual

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 0	177	41.2	41.2	41.2
1	253	58.8	58.8	100.0

b. Calculated from data.

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		AsetTetapSeb	AsetTetapSSd
N		430	430
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	5.98E13	5.23E13
	Std. Deviation	1.865E14	2.654E14
Most Extreme Absolute Differences	Absolute	.383	.422
	Positive	.383	.356
	Negative	-.374	-.422
Kolmogorov-Smirnov Z		7.935	8.748
Asymp. Sig. (2-tailed)		.000	.000

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		AsetLainnyaSeb	AsetLainnyaSSd
N		430	430
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	3.23E12	7.42E14
	Std. Deviation	1.193E13	2.997E15
Most Extreme Absolute Differences	Absolute	.393	.498
	Positive	.366	.498
	Negative	-.393	-.477
Kolmogorov-Smirnov Z		8.157	10.327
Asymp. Sig. (2-tailed)		.000	.000

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

	opini_sebelum_akrual	opini_sesudah_akrual
N	430	430
Normal Parameters ^{a,b}		
Mean	.46	.59
Std. Deviation	.499	.493
Most Extreme Absolute Differences	.360	.386
Positive	.360	.296
Negative	-.322	-.386
Kolmogorov-Smirnov Z	8.283	8.888
Asymp. Sig. (2-tailed)	.000	.000

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

Test Statistics^a

	AsetLancarSS D AsetLancarSeb	AsetTetapSS d AsetTetapSe b	AsetLainnyaSSd - AsetLainnyaSeb
Z	-2,183 ^b	-13,591 ^b	-2,908 ^c
Asymp. Sig. (2-tailed)	,029	,000	,004

a. Wilcoxon Signed Ranks Test

b. Based on positive ranks.

c. Based on negative ranks.

Halaman ini sengaja dikosongkan

KINERJA LINGKUNGAN DAN TINGKAT PENGUNGKAPAN *CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY (CSR)* SEBELUM DAN SESUDAH UU NO 47 TAHUN 2012

Fadli Andika Putra
Jurusan Akuntansi FEB Universitas Lampung

Lindrianasari
Jurusan Akuntansi FEB Universitas Lampung
Email: lindrianasari@feb.unila.ac.id

ABSTRACT

Environmental performance and disclosure level of CSR prior to the enactment of Law N0. 47 of 2012 is still voluntary. This means companies are not required to disclose environmental performance in the annual report. While in 2012 has been applied new law, then with enactment of the Act environmental performance should be disclosed in the annual report. This study aims to determine how much influence Law no. 47 of 2012 can improve the environmental performance and the level of CSR disclosure. There are two variables in this study, ie environmental performance as measured by ISO 14001 certification and CSR disclosure rate measured by GRI4. The number of samples of this study amounted to 640 companies of all companies listed on the BEI in 2008, 2009, 2010, 2011, 2012, 2013, 2014, 2015. From the results of research on environmental performance and disclosure level of CSR, positively affect the implementation of Law no. 47 of 2012.

Keywords: Environmental performance, CSR disclosure rate, Law no. 47 of 2012.

A. PENDAHULUAN

Tujuan utama perusahaan dalam segi ekonomi adalah memperoleh keuntungan (profit) yang optimal. Keberadaan perusahaan tidak bisa terlepas dari lingkungan dimana perusahaan tersebut berada. Bagi perusahaan yang bergerak dibidang pemanfaatan sumber daya alam, seringkali perusahaan tersebut mengabaikan dampak-dampak sosial dan lingkungan yang terjadi karena imbas dari kegiatan perusahaan itu. Dimana dampak tersebut merusak lingkungan sekitar tempat perusahaan tersebut beroperasi seperti penggundulan hutan, polusi udara, pencemaran air karena limbah pabrik dan lain-lain.

Adanya dampak dari kegiatan perusahaan tersebut yang sangat merugikan terutama bagi masyarakat sekitar, membuat masyarakat sadar bahwasanya perusahaan dituntut agar melakukan tanggung jawab sosial yang dikenal dengan *Corporate Social Responsibility (CSR)*. Masyarakat menginginkan kerusakan terhadap lingkungan dikendalikan sehingga dampak sosial yang timbul bisa dihindari. Pengungkapan akuntansi lingkungan (*Environmental Accounting Disclosure* selanjutnya disingkat dengan EAD) di Negara-Negara berkembang memang masih sangat kurang. Banyak penelitian di area *Social Accounting Disclosure* (selanjutnya akan disingkat dengan SAD) umumnya dan EAD pada khususnya memperlihatkan bahwa pihak perusahaan

melaporkan kinerja lingkungan yang masih sangat terbatas. Kondisi ini, salah satunya dikarenakan lemahnya sanksi hukum yang berlaku di negara tersebut. Lindrianasari (2007) menemukan bahwa terdapat hubungan yang negatif antara sanksi hukum dengan pengungkapan akuntansi lingkungan yang wajib dengan penyimpangan aturan yang dilakukan oleh perusahaan. Artinya, semakin keras sanksi hukum yang berlaku di suatu negara, akan semakin mengurangi penyimpangan aturan yang telah ditetapkan oleh pihak regulator. Hal ini menunjukkan bahwa sesungguhnya pihak regulator memiliki kekuatan untuk menekan pihak perusahaan dalam meminimalisasikan dampak kerusakan lingkungan yang disebabkan oleh kegiatan usaha mereka.

B. TELAHAH PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Teori Legitimasi

Legitimasi dapat dianggap sebagai menyamakan persepsi atau asumsi bahwa tindakan yang dilakukan oleh suatu entitas adalah merupakan tindakan yang diinginkan, pantas atau pun sesuai dengan sistem norma, nilai, kepercayaan dan definisi yang dikembangkan secara sosial (Suchman, 1995).

Legitimasi dianggap penting bagi perusahaan dikarenakan legitimasi masyarakat kepada perusahaan menjadi faktor yang strategis bagi perkembangan perusahaan kedepan.

O'Donovan (2000) berpendapat legitimasi organisasi dapat dilihat sebagai sesuatu yang diberikan masyarakat kepada perusahaan dan sesuatu yang diinginkan atau dicariperusahaan dari masyarakat. Dengan demikian legitimasi memiliki manfaat untuk mendukung keberlangsungan hidup suatu perusahaan. Legitimasi merupakan sistem pengelolaan perusahaan yang berorientasi pada keberpihakan terhadap masyarakat (*society*), pemerintah individu dan kelompok masyarakat, Gray *et al.* (1996:46). Untuk itu, sebagai suatu sistem yang mengutamakan keberpihakan atau kepentingan masyarakat.

Deegan *et al.* (2002) menyatakan legitimasi dapat diperoleh manakala terdapat kesesuaian antara keberadaan perusahaan tidak mengganggu atau sesuai (*congruent*) dengan eksistensi sistem nilai yang ada dalam masyarakat dan lingkungan. Ketika terjadi pergeseran yang menuju ketidaksesuaian, maka pada saat itu legitimasi perusahaan dapat terancam.

Dasar pemikiran teori ini adalah organisasi atau perusahaan akan terus berlanjut keberadaannya jika masyarakat menyadari bahwa organisasi beroperasi untuk sistem nilai yang sepadan dengan sistem nilai masyarakat itu sendiri. Teori legitimasi menganjurkan perusahaan untuk meyakinkan bahwa aktivitas dan kinerjanya dapat diterima oleh masyarakat. Perusahaan menggunakan laporan tahunan mereka untuk menggambarkan kesusksesan tanggung jawab lingkungan, sehingga mereka diterima oleh masyarakat.

Pengungkapan *Corporate Social Responsibility* (CSR)

Gray *et al.*, (2001) menyatakan bahwa CSR *Disclosure* merupakan suatu proses penyediaan informasi yang dirancang untuk mengemukakan masalah seputar *social accountability*, yang mana secara khas tindakan ini dapat dipertanggungjawabkan dalam media-media seperti laporan tahunan maupun dalam bentuk iklan yang berorientasi sosial. Pengungkapan CSR merupakan pengungkapan suatu informasi mengenai aktivitas sosial yang dilakukan perusahaan yang diharapkan dapat mempengaruhi persepsi masyarakat terhadap

perusahaan dan mempengaruhi kinerja keuangan perusahaan.

Menurut Chariri dan Ghozali (2007) pengungkapan dapat diartikan sebagai pemberian informasi bagi pihak-pihak yang berkepentingan terhadap informasi tersebut. Tujuan pengungkapan dikategorikan menurut *Securities Exchange Commission (SEC)* menjadi dua, yaitu 1) *protective disclosure* yang sebagai upaya perlindungan terhadap investor, dan 2) *informative disclosure* yang bertujuan memberikan informasi yang layak kepada pengguna laporan. Pengungkapan berkaitan dengan akuntansi pertanggungjawaban sosial bertujuan untuk menyediakan informasi yang memungkinkan dilakukan evaluasi pengaruh perusahaan terhadap masyarakat. Pengaruh kegiatan ini bersifat negatif, yang menimbulkan biaya sosial pada masyarakat, atau positif yang berarti menimbulkan manfaat sosial bagi masyarakat (Yuningsih, 2001).

Terdapat dua jenis pengungkapan dalam laporan keuangan yang telah ditetapkan oleh badan yang memiliki otoritas di pasar modal. Yang pertama adalah pengungkapan wajib (*mandatory disclosure*), yaitu informasi yang harus diungkapkan oleh emiten yang diatur oleh peraturan pasar modal di suatu negara. Sedangkan yang kedua adalah pengungkapan sukarela (*voluntary disclosure*), yaitu pengungkapan yang dilakukan secara sukarela oleh perusahaan dan tidak diharuskan oleh standar yang ada (Fitriyani, 2012). Pengungkapan sosial di Indonesia termasuk ke dalam kategori *mandatory disclosure*.

Kinerja Lingkungan

Kinerja lingkungan adalah kinerja perusahaan dalam menciptakan lingkungan yang baik (*green*) (Suratno *et al.*, 2006). Perusahaan memberikan perhatian terhadap lingkungan sebagai wujud tanggung jawab dan kepedulian perusahaan terhadap lingkungan. Kinerja lingkungan dapat dilakukan dengan menerapkan akuntansi lingkungan. Akuntansi lingkungan merupakan pengakuan dan integrasi dampak isu-isu lingkungan pada sistem akuntansi tradisional suatu perusahaan (Halim dan Irawan, 1998). Akuntansi lingkungan tidak hanya menghitung biaya dan manfaat ekonomi perusahaan, tetapi juga memperhitungkan biaya lingkungan yang merupakan eksternalitas ekonomi negatif atau biaya-biaya yang timbul di luar pasar. Kendala yang dihadapi oleh akuntansi lingkungan adalah belum adanya standar pengukuran dan penilaian dampak aktivitas perusahaan terhadap lingkungan, sebab tidak semua biaya dan manfaat lingkungan mudah diidentifikasi dan diukur dalam ukuran moneter (Halim dan Irawan, 1998).

C. METODE PENELITIAN

Populasi Dan Sampel

Populasi adalah sejumlah unsur-unsur dimana suatu kesimpulan akan disusun. Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang telah terdaftar di BEI (Bursa Efek Indonesia) 4 tahun sebelum dan 4 tahun sesudah ditetapkannya UU NO. 47 tahun 2012 yaitu dari tahun 2008-2015. Dipilihnya perusahaan manufaktur dimaksudkan karena industri tersebut erat kaitannya dengan produksi langsung sehingga efek limbah yang dapat mencemari lingkungan lebih besar.

Jenis Dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder. Data sekunder yang berupa laporan tahunan perusahaan manufaktur yang diperoleh dari *Indonesia Stock Exchange (IDX)* periode 2008-2015. Sedangkan kinerja lingkungan yang diukur dengan sertifikasi ISO juga merupakan data sekunder yang diambil dari *annual report* perusahaan.

Variabel Penelitian Dan Definisi Oprasional

1. Kinerja Lingkungan

Pada penelitian ini, kinerja lingkungan perusahaan diukur dengan sertifikasi ISO 14001 yang merupakan sertifikat terhadap sistem manajemen lingkungan yang baik. Untuk pengukurannya akan digunakan *dummy variable*, nilai 1 akan diberikan bagi perusahaan manufaktur yang masuk dalam kategori menjalankan kinerja lingkungan yang baik dan 0 untuk perusahaan yang belum bersertifikasi ISO 14001.

2. Tingkat Pengungkapan *Corporate Social Responsibility (CSR)*

CSR disclosure diukur dengan menggunakan index CSR majemuk. Kategori tingkat pengungkapan CSR menggunakan standar dari GRI (global reporting initiative). GRI terdiri dari 3 fokus pengungkapan, yaitu ekonomi, lingkungan dan sosial sebagai dasar *sustainability reporting* (Dahlia dan Siregar, 2008).

Terdapat beberapa indikator dalam GRI sebagai berikut:

1. indikator kinerja finansial
2. indikator kinerja lingkungan
3. indikator kinerja tenaga kerja
4. indikator kinerja hak asasi manusia
5. indikator kinerja sosial
6. indikator kinerja produk

Pada penelitian ini indikator yang dipakai hanya lima yaitu, kinerja finansial, kinerja tenaga kerja, kinerja hak asasi manusia, kinerja sosial, kinerja produk. Pendekatan untuk menghitung CSDI pada dasarnya menggunakan dikotomi yaitu setiap item CSR dalam instrument penelitian ini diberi nilai 1 jika diungkapkan dan 0 jika tidak diungkapkan (Haniffa et al, 2005) Indeks pengungkapan masing-masing perusahaan kemudian dihitung dengan membagi jumlah item yang diungkapkan perusahaan dengan jumlah item yang diharapkan diungkapkan perusahaan ini konsisten dengan penelitian yang sebelumnya yang dilakukan di Indonesia (Utomo, 2000), yang dinyatakan dalam *corporate social responsibility indexs (CSRI)* dengan rumus sebagai berikut :

$$CSRI_j = \frac{\sum x_{ij}}{n_j}$$

CSRI_j : *corporate social responsibility index* perusahaan j

n_j : jumlah item untuk perusahaan

x_{Xij} : variable dummy, 1= jika item i diungkapkan, 0 jika item i tidak diungkapkan, dengan demikian, 0 ≤ CSRI_j ≤ 1

Metode Analisis

Tipe penelitian ini dari sudut pandang rerangka berpikir tergolong penelitian kuantitatif. Kerangka berpikir jenis ini menguji teori-teori dengan menggunakan angka dan metode statistik

dalam melakukan analisis data (Yamin dan Kurniawan, 2009). Alat uji yang digunakan dalam pengujian penelitian ini adalah *paired sampel t-test*. Pengujian inidigunakan pada data yang berdistribusi normal untuk menguji apakah secara ststistik terdapat perbedaan kinerja lingkungan dan tingkat pengungkapan CSR sebelum dan sesudah UU No 47 tahun 2012. Apabila data berdistribusi tidak normal maka alat analisis yang digunakan adalah *wilcoxon signed rank test*. Tingkat keyakinan yang digunakan dalam pengujian ini adalah 0,95 atau $\alpha = 0,05$ (2-tailed).

Alat analisis yang digunakan untuk menguji perbedaan pengaruh kinerja lingkungan terhadap tingkat pengungkapan CSR sebelum dan sesudah UU No 47 tahun 2012 adalah program SPSS 16.0 dengan derajat kepercayaan sebesar 95 % dan tingkat kesalahan sebesar 5 %. Jika probabilitas (*p-value*) < 5% maka H_a terdukung, tetapi apabila probabilitas (*p-value*) > 5% maka H_a tidak terdukung.

Sebelum dilakukan pengujian hipotesis, dilakukan pengujian distribusi normalitas data menggunakan uji *kolmogorov smirnov*. Pada pengujian ini, jika data berdistribusi normal maka menggunakan alat analisis *paired sample t-test* yang terdapat pada menu *compare means* dalam SPSS, namun apabila data berdistribusi tidak normal maka alat analisis yang digunakan adalah *wilcoxon signed rank test* yang terdapat pada menu *non parametric test* dalam SPSS dengan tingkat keyakinan yakni 0,95 atau $\alpha = 0,05$ (2-tailed).

D. HASIL DAN PEMBAHASAN

Uji Normalitas Kinerja Lingkungan

Hasil uji statistik non parametik kolmogorov simirnov kinerja lingkungan dapat dilihat pada tabel 1 berikut ini.

Tabel 1 Hasil One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test Kinerja Lingkungan

		ISOsebelum	ISOsetelah
N		320	320
Normal Parameters ^a	Mean	.21	.44
	Std. Deviation	.405	.497
Most Extreme Differences	Absolute	.488	.372
	Positive	.488	.372
	Negative	-.305	-.310
Kolmogorov-Smirnov Z		8.736	6.647
Asymp. Sig. (2-tailed)		.000	.000

Sumber data: data output SPSS, 2017

Tabel 1 diatas merupakan hasil pengujian uji statistik non paramtrik *kolmogorov simirnov*, yang menunjukkan bahwa variabel yang diujikan dalam penelitian ini yaitu Kinerja lingkungan sebelum dan setelah UU No. 47 tahun 2012 memiliki nilai signifikansi $0,000 < 0,05$ ($\alpha = 5\%$). Hal ini menunjukkan bahwa H_0 ditolak dan Kinerja lingkungan sebelum dan setelah UU No. 47 tahun 2012 terdistribusi tidak normal.

Uji Normalitas Tingkat Pengungkapan CSR

Uji normalitas diperlukan untuk mengetahui dan memastikan sebelum dilakukan uji analisis *paired sampel t-test* data terdistribusi normal. Namun jika data tidak terdistribusi secara normal akan digunakan uji *wilcoxon signed rank*. Berikut ini adalah tabel hasil pengujian statistik non parametrik *kolmogorov simirnov* dengan kriteria;

Hipotesis H0 ditolak bila *asymptotic* signifikan *value* < 0,05

Hasil uji statistik non parametrik *kolmogorov simirnov* tingkat pengungkapan CSR sebelum dan setelah UU No. 47 tahun 2012 dapat dilihat pada tabel berikut;

Tabel 2 Hasil Uji *Kolmogorov Simirnov* Pengungkapan CSR

		CSRsebelum	CSRsetelah
N		320	320
Normal Parameters ^a	Mean	.04979	.22878
	Std. Deviation	.030615	.086252
Most Extreme Differences	Absolute	.257	.065
	Positive	.257	.065
	Negative	-.208	-.046
Kolmogorov-Smirnov Z		4.604	2.159
Asymp. Sig. (2-tailed)		.000	.000

Sumber data: data output SPSS, 2017

Tabel 2 diatas merupakan hasil pengujian uji statistik non parametrik *kolmogorov simirnov*, yang menunjukkan bahwa variabel yang diujikan dalam penelitian ini yaitu tingkat pengungkapan CSR sebelum dan setelah UU No. 47 tahun 2012 memiliki nilai signifikansi $0,000 < 0,05$ ($\alpha = 5\%$). Hal ini menunjukkan bahwa H0 ditolak dan variabel tingkat pengungkapan CSR sebelum dan setelah UU No. 47 tahun 2012 terdistribusi tidak normal.

Analisis Data

1. Pengujian Hipotesis Pertama

Pengujian hipotesis ini dilakukan untuk mengetahui apakah terdapat perbedaan signifikan antara kinerja lingkungan sebelum dan setelah UU No. 47 tahun 2012, yang didefinisikan kedalam hipotesis pertama yaitu;

H1: Ada beda yang signifikan pada kinerja lingkungan sebelum dan setelah penerapan UU No. 47 tahun 2012. Output uji *wilcoxon signed rank* kinerja lingkungan sebelum dan setelah UU No. 47 tahun 2012 dapat ditunjukkan dalam tabel 4.7 sebagai berikut.

Tabel 3 *wilcoxon signed rank test*

		N	Mean Rank	Sum of Ranks
ISOsesudah -	Negative Ranks	0 ^a	.00	.00

ISOsebelum	Positive Ranks	75 ^b	38.00	2850.00
	Ties	245 ^c		
	Total	320		

Tabel 4 Test Statistics^b

ISOsesudah - ISOsebelum	
Z	-8.660 ^a
Asymp. Sig. (2-tailed)	.000

Sumber: data output SPSS, 2017

Berdasarkan hasil uji hipotesis terhadap kinerja lingkungan dengan uji *wilcoxon signed rank* diatas, diketahui bahwa secara statistik signifikansi yang terlihat dari value (sig-2 tailed) sebesar 0,000 lebih kecil dari $\alpha = 5\%$ menunjukkan bahwa perbedaan tersebut signifikan dan H1 diterima. Hasil pengujian tersebut dapat disimpulkan bahwa kinerja lingkungan sebelum UU No. 47 tahun 2012 jauh berbeda saat diterapkannya UU tersebut, sehingga kinerja lingkungan setelah UU No. 47 tahun 2012 lebih baik.

2. Pengujian Hipotesis Kedua

Pengujian hipotesis kedua ini dilakukan untuk mengetahui apakah terdapat perbedaan signifikan antara tingkat pengungkapan CSR sebelum dan setelah UU No. 47 tahun 2012, yang didefinisikan kedalam hipotesis kedua yaitu;

H2: Ada beda yang signifikan pada tingkat pengungkapan CSR sebelum dan setelah penerapan UU No. 47 tahun 2012.

Output uji *wilcoxon signed rank* tingkat pengungkapan CSR sebelum dan setelah UU No. 47 tahun 2012 dapat ditunjukkan pada tabel berikut.

Berdasarkan hasil uji hipotesis terhadap tingkat pengungkapan CSR dengan uji *wilcoxon signed rank*, diketahui bahwa secara statistik signifikansi yang terlihat dari value (sig-2 tailed) sebesar 0,000 kurang dari $\alpha = 5\%$ (0,05) menunjukkan bahwa perbedaan tersebut signifikan dan H2 diterima. Hasil pengujian tersebut dapat disimpulkan bahwa tingkat pengungkapan CSR sebelum dan sesudah penerapan UU No. 47 tahun 2012 mengalami perbedaan yang signifikan yang artinya tingkat pengungkapan CSR setelah penerapan UU No. 47 tahun 2012 lebih besar dibandingkan sebelum penerapan UU No. 47 tahun 2012.

Tabel 5 hasil pengujian *wilcoxon signed rank*

		N	Mean Rank	Sum of Ranks
CSRsesudah - CSRsebelum	Negative Ranks	0 ^a	.00	.00
	Positive Ranks	319 ^b	160.00	51040.00
	Ties	1 ^c		
	Total	320		

Tabel 6 Test Statistics^b

--	--

	CSRsesudah – CSRsebelum
Z	-15.486 ^a
Asymp. Sig. (2-tailed)	.000

Sumber: data output SPSS, 2017.

E. SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui apakah ada pengaruh diterapkannya UU No. 47 tahun 2012 terhadap kinerja keuangan dan tingkat pengungkapan *corporate social responsibility* (CSR) pada perusahaan manufaktur yang terdapat dalam Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2008-2015. Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan, maka diperoleh kesimpulan sebagai berikut.

1. Hasil penelitian mengenai variabel kinerja lingkungan terdapat perbedaan yang signifikan sebelum dan setelah diterapkannya UU No. 47 tahun 2012 pada perusahaan yang menjadi sampel penelitian ini. Hal ini dapat diartikan bahwa dengan adanya UU No. 47 tahun 2012 menyebabkan kinerja lingkungan pada perusahaan manufaktur berbeda dari sebelum diterapkannya UU No. 47 tahun 2012 tersebut. Hal ini dapat disimpulkan bahwa dengan adanya campur tangan pemerintah dalam membuat undang-undang yang mengatur tentang kebijakan lingkungan dapat diterapkan dengan baik oleh perusahaan-perusahaan manufaktur yang menjadi objek penelitian ini, sehingga dampak positif dari tujuan diberlakukannya UU No. 47 tahun 2012 ini dapat dirasakan oleh semua pihak, terutama masyarakat itu sendiri.
2. Hasil penelitian mengenai tingkat pengungkapan *corporate social responsibility* (CSR) terdapat perbedaan signifikan tingkat pengungkapan CSR sebelum dan setelah penerapan UU No. 47 tahun 2012 pada masing-masing sampel yang menjadi objek penelitian. Hal ini dapat diartikan bahwa dengan adanya UU No. 47 tahun 2012 menyebabkan tingkat pengungkapan CSR pada perusahaan manufaktur yang diteliti jauh lebih baik, yang berarti perusahaan-perusahaan tersebut telah menjalankan kewajibannya untuk peduli terhadap lingkungan sekitar.

Keterbatasan Penelitian

Terdapat beberapa keterbatasan masalah dalam melakukan penelitian ini, yaitu;

1. Penelitian ini hanya menggunakan laporan keuangan periode pengamatan empat tahun sebelum dan empat tahun setelah diberlakukannya UU No. 47 tahun 2012. Tahun 2008-2011 merupakan tahun sebelum diterapkannya UU No. 47 tahun 2012. sedangkan penerapan UU No. 47 tahun 2012 yaitu dari tahun 2012-2015.
2. Pemilihan sampel akhir didasarkan ketersediaan data dan informasi yang disajikan dalam *annual report*, namun beberapa informasi tidak lengkap sehingga dikeluarkan dari sampel penelitian agar tidak menimbulkan kesalahan.

Saran

Berdasarkan beberapa keterbatasan yang telah dipaparkan diatas, saran yang dapat diajukan untuk penelitian yang akan datang antara lain sebagai berikut.

1. Bagi peneliti selanjutnya dapat memperbanyak jumlah sampel dan tidak terbatas hanya perusahaan sektor manufaktur, dapat menggunakan seluruh sektor perusahaan yang terdapat dalam Bursa Efek Indonesia (BEI) agar lebih memadai untuk pengujian hipotesis yang ada dan diperoleh hasil yang berbeda.
2. Bagi peneliti selanjutnya penelitian bisa dikembangkan dengan menambahkan variabel yang diteliti maupun menambahkan periode waktu sebelum dan sesudah implementasi UU No. 47 tahun 2012.

DAFTAR PUSTAKA

- Ahmad, N.N.N., dan Sulaiman, M. 2004. Environmental Disclosures In Malaysian Annual Reports: A Legitimacy Theory Perspective. *International Journal of Commerce and Management*, 14-44.
- Astuti, Dewi dan Saptantiah Puji. 2010. Peran Internal Audit dan Komite Audit dalam Mewujudkan *Good Corporate Governance*. *Jurnal Akuntansi Dan Sistem Teknologi Informasi*, 8 (1); 1-9.
- Beasley, Mark S. 1996. An Empirical Analysis of The Relation Between The Board of Director Composition and Financial Statemen Fraud. *The Accounting Review*, 71 (4); 443-465.
- Chandra, Ferdinan Kris. 2006. Pengaruh Tindakan Supervisi Terhadap Kinerja Auditor Internal dengan Motivasi Kerja Sebagai Variabel Intervening. (<http://eprints.undip.ac.id/15599>)
- Dahlia, D.,& Siregar.,S.V. 2008. Pengaruh *Corporate Sosial Responsibility* Terhadap Kinerja Perusahaan (Study Empiris Pada Perusahaan yang Tercatat Dalam Bursa Efek Indonesia Tahun 2005 dan 2006). *Simposium Nasional Akuntansi XI, Pontianak*.
- Effendy, Muhamad Arief. 2005. Peran Komite Audit dalam Meningkatkan Kinerja Perusahaan. *Jurnal Akuntansi Pemerintah*. 1 (1);51-57.
- Fitriyani. 2012. Keterkaitan Kinerja Lingkungan, Pengungkapan *Corporate Sosial Responsibility* (CSR), dan Kinerja Financial. [Http://eprints.undip.ac.id/35522/skripsi_30.pdf](http://eprints.undip.ac.id/35522/skripsi_30.pdf)
- Fr.Reni dan Retno Anggraini. 2006. Pengungkapan Sosial dan Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Pengungkapan Informasi Sosial dalam Laporan Keuangan Tahunan (Study Empiris Pada Perusahaan-Perusahaan yang Terdaftar Bursa Efek Jakarta). *Simposium Nasional Akuntansi IX Padang*
- Ganyowati, Evi & Nugroho, Dhinar adi. 2009. Pengaruh Independen dan Dewan Komite Audit Terhadap Pengurangan Asimetri Informasi Disekitar Pengumuman Laba. *Jurnal Siasat Bisnis*, 13 (3); 253-265

- Ghozali, Imam & Anis Chariri. 2007. *Teori Akuntansi*. Semarang : UNDIP
- Gray R., Javad M., David M.P., & Donald S. 2001. Sosial And Environmental Disclosure And Corporate Characteristic: A Research Note And Extension. *Jurnal Of Business Finance And Accounting*, 44 (5); 327-356
- Halim, Abdul, dan Arif Surya Irawan. 1998. Perspektif Akuntansi Lingkungan, Suatu Tinjauan Teoritis Mengenai Isu Dampak Lingkungan Terhadap Akuntansi. *Jurnal Ekonomi Dan Bisnis Indonesia*, 33 (3).
- Ihsan, Arfan. 2008. *Akuntansi Lingkungan dan Pengungkapannya*. Yogyakarta; Graha Ilmu
- Jogiyanto. 2000. *Sistem Informasi Berbasis Computer Konsep Dasar dan Komponen*. Edisi Kedua. Yogyakarta: BPFE
- Hasibuan, Malayu. 2001. *Manajemen Sumber Daya Manusia: Pengertian Dasar, Pengertian, dan Masalah*. Jakarta: PT. Toko Gunung Agung
- Ja'far,S, Muhamad dan Arifah, Dista Amalia, 2006. Pengaruh Dorongan Manajemen Lingkungan, Manajemen Lingkungan Proaktif dan Kinerja Lingkungan *Public Environmental Reporting*. *Symposium Nasional Akuntansi IX Padang*
- Kirana, Rosita Candra. 2009. Studi Perbandingan Pengaturan Tentang CSR Dibeberapa Negara dalam Upaya Perwujudan Prinsip GCG".
http://digilib.uns.ac.id/pengguna.php?mn=detail&d_id=1583
- Lindrianasari. 2007. Hubungan Antara Kinerja Lingkungan dan Kualitas Pengungkapan Lingkungan dengan Kinerja Ekonomi Perusahaan di Indonesia. *Jurnal akuntansi dan auditing Indonesia*, 11 (2): 159-166
- Muamal, Khairunisa. 2011. Peran Komite Audit Terhadap Kinerja Manajemen Rumah Sakit Umum Daerah. http://eprints.undip.ac.id/33131/1/skripsi_17
- Mulyadi dan Kanaka Puradireja. 1998. *Auditing Buku 1*. Jakarta: Salemba Empat
- Nasution, Manahan. 2003. *Sekilas Tentang Internal Auditor*. Jakarta: Salemba Empat.
- Rakheimah A.N & Agustina D. 2009. Pengaruh Kinerja Lingkungan Terhadap CSR Disclosure dan Kinerja Finansial Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia. *Symposium Nasional Indonesia 12. Palembang*
- Rahmawati, 2012. Pengaruh Kinerja Lingkungan Terhadap *Corporate Financial Performance* Dengan CSR Sebagai Variabel Intervening.
<http://eprints.undip.ac.id/35522>
- Sembiring, 2005. Karakteristik Perusahaan dan Pengungkapan Tanggung Jawab Sosial Studi Empiris Pada Perusahaan Yang Tercatat Pada Bursa Efek Jakarta. *Symposium Nasional Akuntansi 8*
- Suranto, Darsono, dan Siti Mutimah. 2006. *Pengaruh Environmental Performance Terhadap*

Environmental Disclosure dan Economic Performance (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Jakarta Priode 2001-2004). *SN4 IX Padang. 23-26 Agustus*

Triani, RR. 2010. Analisis Hubungan Antara Kinerja Ekomomi dan Kinerja Lingkungan dengan Alokasi Dana CSR Pada Perusahaan Ekstraktif.

<http://eprints.undip.ac.id/22701>

Wardhani, Saskia Rahma. 2011. Hubungan Antara Karakteristik GCG dan Pengungkapan Tanggung Jawab Sosial Pada Sektor Finansial.

<http://eprints.undip.ac.id/29488/1/skripsi012>

Yamin, Sofyan dan Kurniawan Heri. 2009. *Structural Equation Modeling*. Jakarta:SalembaInfotek.

Pedoman Penulisan

1. Naskah berupa ringkasan hasil penelitian lapangan (empiris), penelitian kepustakaan dan karya ilmiah populer dalam Bahasa Indonesia yang belum pernah dipublikasikan dalam media cetak lain.
2. Penulis artikel harus menyerahkan dua copy artikel yang ditulis dengan spasi double dan dicetak satu sisi pada kertas kuarto, serta dalam disket 3,5". *Fonts* yang dipergunakan adalah *Times New Roman* dengan ukuran 12 dan *compatible* dengan MS-Word. Halaman depan atau halaman judul menunjukkan judul tulisan serta identitas penulis, nama, alamat, telepon, serta *email* untuk korespondensi. Halaman kedua judul dan abstrak, selanjutnya adalah isi artikel. Lampiran riset seperti daftar pertanyaan dan instrumen lainnya harus dikirim bersama naskah. Pemuatan lampiran pada jurnal tergantung tersedianya ruang (halaman).
3. **Keaslian tulisan.** Penulis harus dapat menjamin keaslian artikel yang dikirim. Pelanggaran hak cipta dan etika akademis menjadi tanggung jawab penulis.
4. **Panjang artikel** yang diserahkan antara 15-20 halaman, serta dilengkapi dengan abstrak sebanyak 100-250 kata. Penulisan abstrak menggunakan Bahasa Inggris dan disertai dengan *keywords*.
5. Sistematika penulisan disusun dengan urutan sebagai berikut:
 - a) Judul, nama penulis, lembaga dan biodata.
 - b) Abstrak.
 - c) Batang tubuh:
 - Untuk penelitian lapangan dan penelitian kepustakaan:
 1. Pengantar berupa latar belakang dan masalah.
 2. Metode penelitian.
 3. Hasil dan pembahasan.
 4. Simpulan dan saran.
 - Untuk karya ilmiah populer:
 1. Pengantar berupa latar belakang dan masalah.
 2. Landasan teori (jika ada).
 3. Pembahasan.
 4. Simpulan.
 - d) Referensi
6. **Penomoran** sub judul mempergunakan huruf A, B, C, D, sedang sub judul dengan angka Arab dan seterusnya.
7. **Persamaan.** Semua persamaan matematika atau rumus dituliskan pada garis terpisah di tengah halaman (*centered*). Persamaan atau rumus diberi nomor berurutan dengan angka Arab di dalam kurung pada *margin* kanan.
8. **Catatan kaki.** Catatan kaki pada halaman depan mempergunakan tanda *asteriks* (*), sedang pada teks mempergunakan angka Arab secara urut. Catatan kaki hanya untuk penjelasan tulisan.
9. **Tabel.** Penomoran tabel mempergunakan angka Arab. Setiap tabel diberikan judul yang diikuti dengan penjelasan *legend* yang sesuai dengan isi tabel. Tabel yang dicetak pada kertas berukuran lebih besar, diserahkan apa adanya, tanpa perlu diperkecil dengan fotocopy. Tabel dicetak pada halaman terpisah di akhir tulisan. Letak tabel di dalam teks harus ditunjukkan secara tepat dan jelas, sehingga pembaca dapat memahaminya tanpa harus membaca isi teks.
10. **Gambar, diagram, grafik.** Penomorannya mempergunakan angka Romawi, dicetak di tengah halaman (*centered*) terpisah dari teks, dan diletakkan pada akhir tulisan. Letak gambar, tabel, grafik di dalam teks harus ditunjukkan secara tepat dan harus jelas, sehingga pembaca dapat memahaminya tanpa harus membaca isi teks.
11. **Referensi.** Refensi dicetak di halaman akhir sebelum tabel dan gambar, spasi double, terpisah dari teks, urut abjad, dan dengan judul REFERENSI.
 - i. Refensi yang dikutip pada teks dapat dituliskan sebagai berikut:
 - o Pinches dan Taingo (1973) melaporkan bahwa.....
 - o Nilai-nilai sosial ditunjukkan..... (Stolle, 1976).
 - o Penyebutan halaman referensi yang dikutip, hanya untuk kutipan langsung. Nomor halaman dituliskan setelah tahun dan tanda titik dua. Contoh:
§ (Pinches dan Taingo, 1973:17)
§ Pinches dan Taingo (1973: 17)
 - o Penulisan sumber referensi di dalam teks dengan penulis lebih dari dua, dapat dituliskan satu nama dengan menambahkan dkk. Contoh:
§ (Zikmund dkk., 1977)
§ Zikmund dkk. (1977)
 - ii. Penulisan referensi dalam daftar referensi.
 - o Buku teks (*monograph*).
Sekaran, Uma. 1992. *Research Methods for Business*. Edisi 2. New York. John Willey.
 - o Artikel (*Periodicals*).
Fiscfer, Paul E., dan Robert E. Verrecchia. 1998. Correlated Forecast Errors. *Journal of Accounting Research*. Vol. 3. No. 2. April. 91-110.
 - o Artikel pada penerbitan kolektif.
Brennan, Michael J. dan Eduardo S. Schwartz. 1994. A New Approach to Evaluating Natural Resource Investments, dalam edisi Stern, Joel M. Dan Donald H. Chew Jr. *The Revolution in Corporate Finance*. Edisi 2. Massachusetts. Blackwell Publisher. 107-117.