

**PENGARUH TEKANAN EKSTERNAL, KETIDAKPASTIAN
LINGKUNGAN DAN KOMITMEN MANAJEMEN TERHADAP
PENERAPAN TRANSPARANSI PELAPORAN KEUANGAN DI
KABUPATEN MUNA**

***THE EFFECTS OF EXTERNAL PRESSURE,
ENVIRONMENTAL UNCERTAINTY, AND MANAGEMENT
COMMITMENT ON IMPLEMENTATION OF FINANCIAL
REPORT TRANSPARENCY IN MUNA REGENCY***

MUHAMMAD HAZAR SAINU



**PROGRAM PASCASARJANA
UNIVERSITAS HASANUDDIN**

**MAKASSAR
2014
PENGARUH TEKANAN EKSTERNAL, KETIDAKPASTIAN
LINGKUNGAN DAN KOMITMEN MANAJEMEN TERHADAP
PENERAPAN TRANSPARANSI PELAPORAN KEUANGAN DI
KABUPATEN MUNA**

Tesis

Sebagai Salah Satu Syarat untuk Mencapai Gelar Magister

Program Studi
Magister Keuangan Daerah

Disusun dan diajukan oleh

MUHAMMAD HAZAR SAINU

Kepada

PROGRAM PASCASARJANA

**UNIVERSITAS HASANUDDIN
MAKASSAR
2014
T E S I S**

**PENGARUH TEKANAN EKSTERNAL, KETIDAKPASTIAN
LINGKUNGAN DAN KOMITMEN MANAJEMEN TERHADAP
PENERAPAN TRANSPARANSI PELAPORAN KEUANGAN DI
KABUPATEN MUNA**

Disusun dan diajukan oleh :

**MUHAMMAD HAZAR SAINU
P2600211514**

Telah di pertahankan didepan panitia ujian tesis
Pada tanggal 3 Desember 2013
dan dinyatakan telah memenuhi syarat

Menyetujui
Komisi Penasehat,

Dr. Sumardi, SE.,M.Si
Ketua

Dr. Harryanto, SE.,M.Com
Anggota

Ketua Pogram
Magister Keuangan Daerah,

Direktur Program Pascasarjana
Universitas Hasanuddin,

Dr. Sumardi, SE.,M.Si

Prof. Dr. Ir. Mursalim

PERNYATAAN KEASLIAN TESIS

Yang bertanda tangan di bawah ini :

Nama : MUHAMMAD HAZAR SAINU
Nomor Mahasiswa : P2600211514
Program Studi : Magister Keuangan Daerah

Menyatakan dengan sebenarnya bahwa tesis yang saya tulis ini benar-benar merupakan hasil karya saya sendiri, bukan merupakan pengambilalihan tulisan atau pemikiran orang lain. Apabila dikemudian hari terbukti atau dapat dibuktikan bahwa sebagian atau keseluruhan tesis ini hasil karya orang lain, saya bersedia menerima sanksi atas perbuatan tersebut.

Makassar, Februari 2014

Yang menyatakan,

MUHAMMAD HAZAR SAINU

PRAKATA

Alhamdulillah penulis panjatkan kehadirat Allah SWT atas limpahan rahmat dan karunia-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan tesis ini.

Penulis menyadari banyak kendala yang dihadapi dalam penyusunan tesis ini, yang hanya berkat bantuan berbagai pihak maka tesis ini dapat terselesaikan. Dalam kesempatan ini penulis dengan tulus menyampaikan terima kasih kepada Bapak Dr. Sumardi, SE.,M.Si sebagai ketua komisi penasihat dan Bapak Dr. Harryanto, SE.,M.Com sebagai anggota komisi penasehat ditengah kesibukannya mencurahkan waktu dan pikiran dalam memberikan bantuan dan bimbingan hingga tesis ini dapat selesai. Terima kasih pula kepada Bapak Prof. Dr. Gagaring Pagalung, SE.,Ak.,MS.,CA, Ibu Prof. Dr. Rahmatia, SE.,MA, dan Bapak Prof. Dr. Cipi Pahlevi, SE.,M.Si sebagai tim penguji, serta kepada seluruh Staf Pengajar dan Staf Akademik Program Magister Keuangan Daerah pada Program Pascasarjana Universitas Hasanuddin Makassar yang telah mendidik dan memberikan banyak ilmu kepada penulis selama mengikuti perkuliahan.

Terima kasih juga penulis ucapkan kepada seluruh pimpinan SKPD di wilayah pemerintah daerah Kabupaten Muna yang telah memberikan

izin dalam memberikan informasi dan membantu penyebaran serta pengumpulan kuesioner. Penulis juga mengucapkan terima kasih kepada seluruh responden yang telah banyak membantu dalam memberikan waktunya pada pengumpulan data. Dan akhirnya penulis mengucapkan terima kasih kepada kedua orang tuaku, Bapak La Sainu, S.Ag.,M.Pd dan Ibu Wa Taalimu, S.Pd, serta seluruh keluarga besarku yang dengan setia dan kesabarannya mendorong penulis untuk menyelesaikan tesis ini. Terima kasih juga penulis ucapkan kepada seluruh rekan-rekan Mahasiswa Magister Keuangan Daerah Universitas Hasanuddin Makassar, dan terima kasih kepada mereka yang namanya tidak tercantum tetapi telah banyak membantu penulis dalam menyelesaikan tesis ini.

Makassar, Februari 2014

Penulis

ABSTRAK

MUHAMMAD HAZAR SAINU. *Pengaruh Tekanan Eksternal, Ketidakpastian Lingkungan, dan Komitmen Manajemen terhadap Penerapan Transparansi Pelaporan Keuangan di Kabupaten Muna* (dibimbing oleh **Sumardi** dan **Harryanto**).

Penelitian ini bertujuan mengetahui, mengukur dan menganalisis pengaruh tekanan eksternal, ketidakpastian lingkungan, dan komitmen manajemen terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan di Kabupaten Muna.

Penelitian dilakukan di setiap SKPD yang ada di wilayah Kabupaten Muna, khususnya di bagian pengelola keuangan. Sampel penelitian sebanyak 93 orang yang diambil secara purposif. Pengumpulan data penelitian menggunakan kuesioner. Data diolah dengan analisis deskriptif dan secara inferensial untuk pengujian hipotesis melalui teknik analisis regresi berganda.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa tekanan eksternal, ketidakpastian lingkungan, dan komitmen manajemen berpengaruh terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan. Pengaruh tekanan eksternal dan komitmen manajemen bersifat positif, cukup kuat dan signifikan, sedangkan pengaruh ketidakpastian lingkungan bersifat negatif dan signifikan sehingga memengaruhi tingkat penerapan transparansi pelaporan keuangan di Kabupaten Muna.

Kata kunci: tekanan eksternal, ketidakpastian lingkungan, komitmen manajemen, penerapan transparansi pelaporan keuangan

ABSTRACT

MUHAMMAD HAZAR SAINU. *The effects of External Pressure, Environmental Uncertainty and Management Commitment on implementation of Financial Report Transparency in Muna Regency,* (supervised by **Sumardi** and **Harryanto**).

This research aims to analyze the influence of external pressure, environmental uncertainty, and management commitment on the implementation of transparency of financial report in Muna regency.

This research was carried out on financial management of each SKPD in Muna regency. Samples obtained were amount to 93 persons with purposive sampling manner. The data were collected by spreading questionnaires then analyzed descriptively to depict the results and inferentially to test hypothetically through multiple regression analysis technique.

The result indicate that external pressure, uncertainty of environment, and management commitment have effects on the implementation of the financial report transparency. The influence of external pressure and management commitment are positive, adequately strong, and significant while the uncertainty of environment has negative and significant influence on the level of financial report transparency in Muna regency.

Keywords: External Pressure, Environmental Uncertainty, Management Commitment, Financial Report Transparency.

DAFTAR ISI

	Halaman
Halaman Judul	
i	
Halaman Pengesahan.....	ii
Pernyataan Keaslian Tesis	iii
Prakata	iv
Abstrak	vi
<i>Abstract</i>	Vii
Daftar Isi	
viii	
Daftar Tabel	x
Daftar Gambar	
xi	
Daftar Lampiran	xii

BAB I PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah	
1	
1.2 Rumusan Masalah	
9	
1.3 Tujuan Penelitian	
10	

1.4 Kegunaan Penelitian	
10	

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Penerapan Transparansi Pelaporan Keuangan	11
2.2 Tekanan Eksternal	36
2.3 Ketidakpastian Lingkungan	47
2.4 Komitmen Manajemen	61
2.5 Tinjauan Empiris.....	74
2.6 Kerangka Konseptual	77
2.7 Hipotesis Penelitian	80

BAB III METODE PENELITIAN

3.1 Tempat dan Waktu Penelitian	
82	
3.2 Jenis dan Sumber Data	
82 3.3	
Metode Penelitian	82
3.4 Model Disain Penelitian	83
3.5 Populasi dan Sampel	
83	
3.6 Teknik Pengumpulan Data	85
3.7 Teknik Analisis Data	87
3.8 Definisi Operasional	
88	

BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

4.1 Hasil Penelitian	
92	

A. Deskripsi	Responden
.....	92

B. Deskripsi	Data	
.....		100
C. Deskripsi	Variabel	
.....		101
D. Uji Validitas Data		104
E. Uji Reliabilitas		107
F. Persyaratan Analisis		108
G. Analisis Regresi Berganda		111
H. Uji Hipotesis		113
4.2 Pembahasan		117
BAB V PENUTUP		
5.1 Kesimpulan		127
5.2 Saran		127
DAFTAR PUSTAKA		129
LAMPIRAN		134

DAFTAR TABEL

Tabel	Halaman
2.1. Review Penelitian Terdahulu.....	76
4.1. Identifikasi Responden	92
4.2. Distribusi Frekuensi Skor Penerapan Transparansi Pelaporan Keuangan	95
4.3. Distribusi Frekuensi Skor Tekanan Eksternal.....	97
4.4. Distribusi Frekuensi Skor Ketidakpastian Lingkungan.....	98
4.5. Distribusi Frekuensi Skor Komitmen Manajemen	100
4.6 <i>Crosstab</i> antara Tekanan Eksternal dengan Penerapan Transparansi Pelaporan Keuangan.....	102
4.7 <i>Crosstab</i> antara Ketidakpastian Lingkungan dengan Penerapan Transparansi Pelaporan Keuangan.....	103
4.8 <i>Crosstab</i> antara Komitmen Manajemen dengan Penerapan Transparansi Pelaporan Keuangan.....	104
4.9 Uji Validitas Tekanan Eksternal	105
4.10 Uji Validitas Ketidakpastian Lingkungan	105
4.11 Uji Validitas Komitmen Manajemen	106
4.12 Uji Validitas Transparansi Pelaporan Keuangan	107
4.13 Uji Reliabilitas	107
4.14 Hasil Pengujian Kenormalan Distribusi Data Penelitian	108
4.15 ANAVA Untuk Uji Keberartian Regresi Ganda Y atas X_1 , X_2 , dan X_3	111
4.16 Analisis Keberartian Prediktor Regresi Y Atas X_1 , X_2 , dan X_3	113

DAFTAR GAMBAR

Gambar	Halaman
2.1. Struktur Kekuasaan Pengelolaan Keuangan Daerah	23
2.2. Lingkungan Keorganisasian Sebagai Sebuah Sistem	58
2.3. Kerangka Konseptual Penelitian	80
3.1. Model Disain Penelitian.....	83
4.1. Histogram Skor Penerapan Transparansi Pelaporan Keuangan	95
4.2. Histogram Skor Tekanan Eksternal.....	97
4.3. Histogram Skor Ketidakpastian Lingkungan	99
4.4. Histogram Skor Komitmen Manajemen	101
4.5. Plot Normal Nilai Sisaan Untuk Regresi Y atas X_1, X_2 , dan X_3	110

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1. Kuesioner Penelitian	134
Lampiran 2. Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas	139
Lampiran 4. Rerata Data Hasil Penelitian	140
Lampiran 4. Hasil Pengolahan Data	143

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Pesatnya perkembangan otonomi daerah di Indonesia pada saat ini mencerminkan adanya respon rakyat yang sangat tinggi akan meningkatnya permintaan tata kelola pemerintahan yang baik (*good government*). Salah satu yang menjadi sorotan untuk mencapai tata kelola pemerintahan yang baik adalah terciptanya transparansi pengelolaan keuangan di organisasi-organisasi yang ada di dalam pemerintahan. Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah telah memberikan hak, wewenang, dan kewajiban daerah otonom untuk mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahan dan kepentingan masyarakat setempat sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Penyelenggaraan otonomi daerah harus selalu berorientasi pada peningkatan kesejahteraan rakyat dengan selalu memperhatikan kepentingan-kepentingan dan aspirasi yang ada dalam masyarakat. Untuk itu, otonomi daerah diharapkan dapat: (1) menciptakan efisiensi dan

efektivitas pengelolaan sumber daya daerah, (2) meningkatkan kualitas pelayanan umum dan kesejahteraan rakyat, (3) membudayakan dan menciptakan ruang bagi rakyat untuk ikut berpartisipasi dalam proses pembangunan (Mardiasmo, 2002: 3).

Otonomi daerah memberikan peran sangat penting dan strategis bagi kepala daerah dalam mengelola dan memajukan daerah yang dipimpinnya. Otonomi daerah juga menempatkan kepala daerah sebagai pemegang kekuasaan pengelolaan keuangan daerah (Pasal 156 UU Nomor 32 Tahun 2004). Oleh karena itu, kepala daerah diharapkan dapat mengelola keuangan daerah secara efektif dan efisien guna mencapai tujuan-tujuan pembangunan daerah. Untuk itu, kepala daerah harus mengkoordinasikan semua unit kerja yang ada dibawahnya dengan visi dan misi yang jelas. Kemudian visi dan misi ini dijabarkan dalam perencanaan strategis agar Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) yang merupakan jajaran dibawahnya memiliki arah dan tujuan yang sama, yaitu memberikan pelayanan terbaik guna menyejahterakan rakyat. Penerapan otonomi daerah yang merupakan wujud dari desentralisasi pemerintahan sangat sesuai diterapkan di Indonesia yang memiliki wilayah sangat luas dan memiliki rakyat yang heterogen. Desentralisasi bisa juga menjadi kebijakan yang tepat bagi Indonesia karena keputusan pemerintah untuk lebih dekat kepada rakyat yang merupakan unsur penting dari pemerintahan di negara yang begitu besar dan begitu beragam (Akbar dkk, 2012: 2).

Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara menyatakan bahwa pengelolaan keuangan negara dilakukan secara tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, efisien, ekonomis, efektif, transparan, dan bertanggung jawab dengan memperhatikan rasa keadilan dan kepatutan (Pasal 3, ayat 1). Penelitian ini mengambil transparansi sebagai salah satu elemen penting yang menjadi tuntutan pengelolaan keuangan dari undang-undang tersebut. Pengelolaan keuangan daerah harus dikelola secara transparan mulai dari proses perencanaan, penyusunan, pelaksanaan, dan pertanggungjawabannya. Hal ini juga ditegaskan oleh Hess (2007: 455) yang menyatakan bahwa dalam mekanisme tata kelola, pelaporan keuangan memiliki dua tujuan, yaitu transparansi organisasi (hak untuk tahu) dan keterlibatan pemangku kepentingan (*stakeholders*). Adanya transparansi dapat memberikan gambaran mengenai kegiatan pemerintah daerah, apakah telah benar-benar mencerminkan kepentingan dan pengharapan rakyat daerah setempat secara ekonomis, efektif, efisien, transparan, dan bertanggung jawab, sehingga nantinya akan berdampak pada kemajuan daerah dan kesejahteraan rakyat.

Pemerintah pusat maupun daerah harus dapat menjadi subjek pemberi informasi dalam rangka pemenuhan hak-hak publik terhadap anggaran, yaitu hak untuk tahu, hak untuk diberi informasi, dan hak untuk didengar aspirasinya. Organisasi pemerintahan harus bertanggung jawab serta menyampaikan kepada publik (rakyat) secara transparan mengenai

pengelolaan keuangannya. Rakyat membutuhkan transparansi atas pengelolaan keuangan karena dana yang digunakan organisasi publik dalam penyediaan pelayanan publik berasal dari rakyat baik secara langsung maupun tidak langsung.

Di Indonesia, transparansi pengelolaan keuangan daerah masih sangat minimal, karena sebagian besar pemerintah daerah masih lebih menitikberatkan pertanggungjawabannya kepada DPRD dari pada rakyat luas. Mardiasmo (2006: 4) menyatakan bahwa pola pertanggungjawaban pemerintah daerah yang terjadi saat ini seharusnya lebih bersifat horisontal, dimana pemerintah daerah bertanggung jawab terhadap DPRD dan pada rakyat luas (*dual horizontal accountability*). Akan tetapi, dalam praktiknya tidak terjadi keseimbangan informasi mengenai pertanggungjawaban pengelolaan dana, sehingga hak rakyat untuk mengetahui (transparansi) mengenai pengelolaan dana tidak terpenuhi.

Dalam rakyat demokratis, rakyat memiliki hak dasar untuk tahu (*basic right to know*) dan memperoleh informasi mengenai apa yang sedang dilakukan pemerintah dan mengapa suatu hal tersebut dilakukan (Stiglitz, 1999: 1). Tidak adanya transparansi publik akan menimbulkan dampak negatif yang sangat luas dan dapat merugikan rakyat. Dampak negatif yang akan timbul dikarenakan tidak adanya transparansi adalah dapat menimbulkan distorsi dalam alokasi sumber daya, memunculkan ketidakadilan bagi masyarakat, menyuburkan praktek-praktek korupsi, penyalahgunaan wewenang dan kekuasaan, khususnya di lingkungan

organisasi sektor publik. Pada tahun 2012, tingkat korupsi di Indonesia masih sangat tinggi, yaitu dengan CPI (*Corruption Perceptions Index*) sebesar 32 (dengan kisaran 0-100) (*Transparency.org*). Hal ini dapat dijadikan salah satu indikator bahwa pengelolaan keuangan daerah belum transparan.

Pengelolaan keuangan daerah harus dilakukan berdasarkan tata kelola pemerintahan yang baik (*good governance government*), yaitu pengelolaan keuangan yang dilakukan secara transparan dan akuntabel, yang memungkinkan para pemakai laporan keuangan untuk dapat mengakses informasi tentang hasil yang dicapai dalam penyelenggaraan pemerintahan daerah. Laporan keuangan yang dihasilkan oleh pemerintah daerah akan digunakan oleh beberapa pihak yang berkepentingan sebagai dasar untuk pengambilan keputusan. Oleh karena itu, informasi yang terdapat di dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) harus bermanfaat dan sesuai dengan kebutuhan para pemakai.

Pengelolaan keuangan daerah di Kabupaten Muna selama ini dapat dikatakan belum berjalan dengan baik dan harus dibenahi. Salah satu indikatornya dapat dilihat dari hasil pemeriksaan BPK (Badan Pemeriksa Keuangan) terhadap LKPD Kabupaten Muna tahun 2008-2012. BPK menemukan 176 kasus dalam pengelolaan keuangan daerah di Kabupaten Muna dengan total kerugian sebesar Rp 95,148 miliar. Sementara rekomendasi BPK yang telah ditindaklanjuti dengan

penyetoran/penyerahan aset ke nagara baru mencapai Rp 5,404 miliar (IHPS BPK, 2012). Artinya, dari total kerugian keuangan daerah selama lima tahun (2008-2012) sebesar Rp 95,148 miliar, baru sekitar 6 % yang berhasil dikembalikan.

Sementara itu, perkembangan opini BPK terhadap LKPD Kabupaten Muna dari tahun 2007 sampai 2011 mengalami kemunduran. Pada tahun 2007, BPK memberikan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), artinya laporan keuangan Kabupaten Muna sudah sangat baik dan sesuai harapan publik. Namun pada tahun 2008 sampai 2010, BPK tidak memberikan opini/pendapat (*disclaimer*), artinya laporan keuangan bermasalah, dan tahun 2011 mendapatkan opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP). Hal ini sebagai gambaran bahwa Pemerintah Kabupaten Muna masih perlu meningkatkan kualitas pelaporan keuangan yang wajar. Penyajian laporan keuangan yang wajar (baik) merupakan salah satu indikator penerapan transparansi dan akuntabilitas dalam pelaporan keuangan.

Pemerintah daerah telah berupaya untuk menciptakan transparansi dalam pengelolaan keuangan sesuai dengan amanat undang-undang. Di lain pihak, DPRD, dunia usaha, dan sebagian besar masyarakat luas nampaknya masih merasakan hal yang berlawanan dengan upaya yang dilakukan pemerintah. Hal ini bisa kita saksikan dengan mudah di dalam kehidupan sehari-hari di mana ketidakpuasan masih lebih dominan daripada kepuasan publik. Perseteruan antara lembaga legislatif dan

eksekutif di berbagai level pemerintahan semakin sering terjadi. Dunia usaha juga sering melontarkan keluhan tentang kekurangtanggapan pemerintah terhadap kebutuhan pelaku bisnis sehingga menghambat laju pertumbuhan dunia usaha. Hal tersebut seharusnya direspon oleh pemerintah sebagai suatu bentuk tekanan agar pemerintah daerah lebih transparan dan akuntabel.

Tekanan institusional cenderung berkembang di mana pengukuran dan kontrol yang lemah atau tidak tepat, yaitu di mana akuntabilitas rendah (Frumkin dan Galaskiewicz, 2004). Rendahnya akuntabilitas ini menggambarkan rendahnya keinginan organisasi publik untuk penerapan transparansi pelaporan keuangan. Tidak adanya transparansi pengelolaan keuangan pemerintah Daerah yang menyeluruh akan mengakibatkan pemerintah daerah secara umum dan SKPD khususnya tidak akan memperoleh kepercayaan dan dukungan dari publik.

Pemerintah Kabupaten Muna sebenarnya telah berusaha untuk meningkatkan transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan daerah. Salah satu upaya yang dilakukan adalah dengan mengeluarkan Perda No. 6 Tahun 2008 tentang Pokok-Pokok Pengelolaan Keuangan Daerah. Perda tersebut diharapkan dapat mendorong transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan daerah guna mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik. Hal ini memberikan gambaran bahwa pemerintah Kabupaten Muna sangat menyadari akan pentingnya transparansi dan akuntabilitas dalam tata

kelola keuangan daerah. Namun, sejauh ini Perda tersebut belum diterapkan dengan baik, terbukti masih banyaknya kasus dalam pengelolaan keuangan daerah di Kabupaten Muna, sebagaimana digambarkan di atas.

Pemerintah daerah diberi kewenangan dan otonomi yang luas dalam mengelola sumber daya agar memberikan pelayanan yang memuaskan sehingga dapat mencapai sasaran dan tujuan yang lebih baik. Untuk itu, pemerintah daerah membutuhkan perencanaan yang tepat dalam mengelola sumber daya agar mencapai sasaran dan tujuan. Salah satu komponen penting dalam perencanaan organisasi adalah anggaran. Suatu organisasi membutuhkan anggaran untuk menerjemahkan keseluruhan strategi ke dalam rencana dan tujuan jangka pendek dan jangka panjang Hansen dan Mowen (1977) dalam Andi Kartika (2010: 40).

Proses penyusunan anggaran melibatkan banyak pihak, mulai dari manajemen tingkat atas sampai manajemen tingkat bawah. Anggaran mempunyai dampak langsung terhadap perilaku manusia (Siegel, 1989), terutama bagi orang yang langsung terlibat dalam penyusunan anggaran. Untuk menghasilkan sebuah anggaran yang efektif, manajer membutuhkan kemampuan untuk memprediksi masa depan, dengan mempertimbangkan berbagai faktor, seperti faktor lingkungan, partisipasi dan gaya penyusunan (Andi Kartika, 2010: 40).

Kemampuan memprediksi keadaan di masa datang pada suatu kondisi ketidakpastian lingkungan dapat terjadi pada individu dan setiap individu pasti mengalami ketidakpastian lingkungan yang tinggi jika merasa lingkungan disekitar mereka tidak dapat diprediksi dan tidak dapat memahami bagaimana komponen lingkungan akan berubah. Jika ketidakpastian lingkungan rendah, individu dapat memprediksi keadaan sehingga langkah-langkah yang akan diambil dapat direncanakan dengan lebih akurat. Ketidakpastian lingkungan akan menyulitkan manajer dalam membuat perencanaan dan melakukan pengendalian terhadap operasional organisasi (Diana Fibrianti, 2013: 109).

Masalah berkaitan dengan pengelolaan keuangan harus diperhatikan karena dalam prakteknya menimbulkan tantangan baru bagi pemerintah yaitu tuntutan masyarakat agar pemerintah dapat menciptakan serta menyelenggarakan pemerintahan yang baik, jujur dan bertanggungjawab. Tantangan tersebut muncul karena masih banyaknya persoalan yang dihadapi pemerintah yang belum dapat diselesaikan. Oleh sebab itu, dibutuhkan komitmen yang tinggi dari segenap aparat pemerintah daerah untuk mengelola anggaran secara transparan, akuntabel, adil, efektif, dan efisien. Adanya komitmen menunjukkan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran (*goal*) yang ingin dicapai oleh organisasi,

Penerapan transparansi dalam pelaporan keuangan daerah memang tidak mudah, karena banyaknya faktor yang berpengaruh,

diantaranya adalah adanya tekanan eksternal, ketidakpastian lingkungan, dan komitmen manajemen dari pengelola keuangan daerah.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian pada latar belakang di atas, maka permasalahan penelitian ini adalah apakah tekanan eksternal, ketidakpastian lingkungan, dan komitmen manajemen berpengaruh terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan di Kabupaten Muna?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah di atas, maka tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui dan menganalisis pengaruh tekanan eksternal, ketidakpastian lingkungan, dan komitmen manajemen terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan di Kabupaten Muna.

1.4 Manfaat Penelitian

Hasil penelitian ini diharapkan dapat bermanfaat bagi Pemerintah Daerah dan masyarakat Kabupaten Muna, serta pihak-pihak lain yang akan menggunakan hasil penelitian ini:

1. Bagi pemerintah daerah, hasil penelitian ini dapat dijadikan sebagai masukan dalam upaya memperbaiki pengelolaan keuangan daerah di Kabupaten Muna, khususnya mengenai penerapan transparansi pelaporan keuangan.

2. Bagi masyarakat, hasil penelitian ini dapat dijadikan sebagai sarana pemberian informasi dan peningkatan pengetahuan mengenai kondisi pengelolaan keuangan daerah di Kabupaten Muna.
3. Bagi peneliti berikutnya, hasil penelitian ini dapat dijadikan sebagai referensi/rujukan, khususnya terkait dengan pembahasan mengenai tekanan eksternal, ketidakpastian lingkungan, komitmen manajemen, dan penerapan transparansi pelaporan keuangan.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Penerapan Transparansi Pelaporan Keuangan

Transparansi diartikan sebagai akses atau kebebasan bagi setiap orang untuk memperoleh informasi tentang penyelenggaraan pemerintahan dan berbagai kebijakan publik, yang menyangkut proses penyusunan dan pelaksanaannya serta hasil-hasil yang dicapai. Indikatornya minimal adalah: (1) tersedianya informasi yang memadai pada setiap proses penyusunan dan implementasi kebijakan publik, dan (2) adanya akses pada informasi yang siap, mudah dijangkau, bebas diperoleh, dan tepat waktu. Sedangkan perangkat pendukung indikator

tersebut adalah: (1) peraturan yang menjamin hak untuk mendapatkan informasi, (2) pusat/balai informasi, (3) *website* (*e-government*, *e-procurement*, dan sebagainya), (4) iklan layanan masyarakat, (5) media cetak, dan (6) papan pengumuman (Solihin, 2007: 12-13).

Transparansi adalah prinsip yang menjamin akses atau kebebasan bagi setiap orang untuk memperoleh informasi tentang penyelenggaraan pemerintahan, yakni informasi tentang kebijakan, proses pembuatan dan pelaksanaannya serta hasil-hasil yang dicapai. Yang dimaksud dengan informasi adalah informasi mengenai setiap aspek kebijakan pemerintah yang dapat dijangkau oleh publik. Kebijakan tersebut dibuat berdasarkan pada preferensi publik (Krina, 2003: 14).

Menurut Mardiasmo (2002a: 5), transparansi adalah keterbukaan pemerintah daerah dalam membuat kebijakan-kebijakan keuangan daerah sehingga dapat diketahu¹¹ an diawasi oleh DPRD dan masyarakat. Transparansi pengelolaan keuangan daerah pada akhirnya akan menciptakan *horizontal accountability* antara pemerintah daerah dengan masyarakatnya sehingga tercipta pemerintahan daerah yang bersih, efektif, efisien, akuntabel, dan responsif terhadap aspirasi dan kepentingan masyarakat.

Transparansi mengisyaratkan bahwa laporan tahunan tidak hanya dibuat tetapi juga terbuka dan dapat diakses oleh masyarakat, karena aktivitas pemerintah adalah dalam rangka menjalankan amanat rakyat (Shende dan Bennet, 2004: 8). Dalam iklim demokrasi sekarang ini

transparansi dan akuntabilitas keuangan pemerintah menjadi amat penting bahkan merupakan hak asasi manusia. Seperti dikemukakan oleh Stiglitz (1999: 1) menyatakan bahwa dalam rakyat demokratis, rakyat memiliki hak dasar untuk tahu (*basic right to know*) dan memperoleh informasi mengenai apa yang sedang dilakukan pemerintah, dan mengapa suatu kebijakan atau program dilakukan.

Transparansi dalam operasi pemerintah memiliki beberapa aspek dan dimensi. *Pertama*, transparansi memerlukan penyediaan informasi terpercaya mengenai rencana kebijakan fiskal pemerintah. *Kedua*, data rinci dan informasi yang diperlukan pada operasi pemerintah, termasuk publikasi dokumen anggaran yang komprehensif yang berisi rekening diklasifikasikan dengan benar oleh pemerintah dan perkiraan kegiatan fiskal yang dilakukan di luar pemerintah. *Ketiga*, aspek perilaku termasuk adanya konflik, ditetapkan aturan yang tidak memihak untuk pejabat terpilih, kebebasan kebutuhan informasi, kerangka peraturan, pengadaan ruang terbuka publik dan praktek kerja, kode perilaku bagi para pejabat pajak, dan diterbitkan audit kinerja (Shende dan Bennet, 2004: 9).

Prinsip transparansi dapat diukur melalui sejumlah indikator, yaitu adanya: (1) mekanisme yang menjamin sistem keterbukaan dan standarisasi dari semua proses-proses pelayanan publik, (2) mekanisme yang memfasilitasi pertanyaan-pertanyaan publik tentang berbagai kebijakan dan pelayanan publik, maupun proses-proses di dalam sektor publik, dan (3) mekanisme yang memfasilitasi pelaporan dan penyebaran

informasi maupun penyimpangan tindakan aparat publik di dalam kegiatan melayani (Krina, 2003: 15).

Tujuan transparasi adalah menyediakan informasi keuangan yang terbuka bagi masyarakat dalam rangka mewujudkan penyelenggaraan pemerintahan yang baik (*good governance*). Menurut Krina (2003: 15) bentuk transparasi adalah:

(1) Penyediaan informasi yang jelas tentang prosedur, biaya, dan tanggung jawab. Pemerintah harus terbuka mengenai keputusan dan tindakan yang mereka ambil. Mereka harus mempunyai alasan untuk setiap keputusan dan informasi rahasia jika masyarakat menginginkannya. Cara untuk mengetahui penyediaan informasi yang jelas tentang prosedur, biaya dan tanggung jawab yaitu: (a) adanya situs internet yang menyediakan informasi tentang laporan keuangan daerah, (b) adanya papan pengumuman yang menyediakan informasi tentang laporan keuangan daerah, (c) di dalam koran lokal tersedia informasi tentang laporan keuangan daerah, dan (d) adanya laporan tahunan yang menyediakan informasi tentang laporan keuangan daerah.

(2) Kemudahan akses informasi. Akses pada informasi yang akurat dan tepat waktu tentang kebijakan ekonomi dan pemerintahan yang sangat penting bagi pengambilan keputusan ekonomi oleh para pelaku swasta. Data tersebut harus bebas didapat dan siap

tersedia. Cara untuk mengetahui kemudahan akses informasi yaitu adanya acuan pelayanan, adanya perawatan data, adanya laporan kegiatan publik dan prosedur keluhan.

(3) Menyusun suatu mekanisme pengaduan. Cara untuk mengetahui menyusun suatu mekanisme pengaduan yaitu adanya kotak saran untuk membantu sistem pengelolaan keuangan daerah, adanya respon dari Badan Pengawasan Daerah terhadap pengaduan pelanggaran peraturan atau permintaan pembayaran uang suap dalam pengelolaan keuangan daerah.

(4) Meningkatkan arus informasi. Cara meningkatkan arus informasi yaitu melalui kerjasama dengan media masa dan lembaga non pemerintahan. Cara untuk mengetahui meningkatkan arus informasi yaitu adanya fasilitas yang menampung pertanyaan-pertanyaan masyarakat tentang pengelolaan keuangan daerah, adanya kerjasama pemerintah dengan media masa dalam menyebarkan informasi tentang pengelolaan keuangan daerah, mengadakan pertemuan masyarakat untuk memberikan informasi tentang pengelolaan keuangan daerah.

Secara umum, Solihin (2007: 14) mengidentifikasi beberapa faktor yang menjadi kendala dalam penerapan prinsip transparansi dalam tata pemerintahan di daerah, yaitu: (1) faktor lemahnya komitmen, pemahaman dan kemampuan aparat untuk melakukan transparansi. Hal

ini dapat dilihat bahwa meskipun pemerintah sudah menerbitkan berbagai kebijakan yang berkaitan dengan keharusan instansi pemerintah termasuk aparatnya untuk secara proaktif menyampaikan data dan informasi kepada masyarakat, namun dalam prakteknya masyarakat baru dapat memperoleh informasi itu apabila mengajukan surat permohonan. Itu pun kerap membutuhkan waktu yang cukup lama untuk memenuhinya, (2) faktor belum semua peraturan yang memuat ketentuan mengenai transparansi dilengkapi dengan ketentuan mengenai sanksinya. Aturan tentang sanksi hukum apabila aparat pemerintah tidak mau bersikap transparan memang menimbulkan situasi yang dilematis. Di satu sisi adanya sanksi hukum ini dapat mempertegas dan memperjelas upaya-upaya penegakkan prinsip transparansi, namun di sisi lain dikhawatirkan menimbulkan dampak sosiopsikologis yang negatif di kalangan aparat, (3) belumnya jelasnya batasan-batasan transparansi, dalam hal ini berkaitan dengan sejauh mana dan bagaimana instansi publik harus menyampaikan informasi dan data yang dimilikinya. Hal ini semakin membingungkan ketika berbicara soal informasi yang dikecualikan sebagaimana yang diatur dalam Undang-Undang No. 14 Tahun 2008 tentang KIP yang mengatur tentang informasi yang dikecualikan, (4) masih rendahnya kesadaran masyarakat akan hak dan kewajiban mengenai akses terhadap informasi. Apabila dirangkumkan faktor-faktor penghambat tersebut maka dapat diklasifikasikan menjadi empat empat faktor, yaitu faktor perilaku, faktor institusional, faktor politis

dan faktor sifat organisasi. Faktor-faktor penghambat tersebut akan berimplikasi terhadap sejauh mana transparansi diterapkan dalam suatu organisasi.

Sebagai organisasi publik yang menggunakan dana publik, Pemerintah Daerah harus transparan dalam mengelola keuangan daerah. Adapun pengertian keuangan daerah adalah semua hak dan kewajiban daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan daerah yang dapat dinilai dengan uang, termasuk di dalamnya segala bentuk kekayaan yang berhubungan dengan hak dan kewajiban daerah tersebut. Dalam pelaksanaannya, keuangan daerah harus dikelola secara tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, efisien, ekonomis, efektif, transparan, dan bertanggung jawab dengan memperhatikan keadilan, kepatutan, dan manfaat untuk masyarakat (Pasal 1 PP No. 58 Tahun 2005).

Asas umum pengelolaan keuangan daerah tersebut, selanjutnya dijelaskan secara rinci dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 13 tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, sebagai berikut: (1) Secara tertib adalah bahwa keuangan daerah dikelola secara tepat waktu dan tepat guna yang didukung dengan bukti-bukti administrasi yang dapat dipertanggungjawabkan, (2) Taat pada peraturan perundang-undangan adalah bahwa pengelolaan keuangan daerah harus berpedoman pada peraturan perundang-undangan, (3) Efektif merupakan pencapaian hasil program dengan target yang telah ditetapkan, yaitu dengan cara membandingkan keluaran dengan hasil, (4) Efisien

merupakan pencapaian keluaran yang maksimum dengan masukan tertentu atau penggunaan masukan terendah untuk mencapai keluaran tertentu, (5) Ekonomis merupakan pemerolehan masukan dengan kualitas dan kuantitas tertentu pada tingkat harga yang terendah, (6) Transparan merupakan prinsip keterbukaan yang memungkinkan masyarakat untuk mengetahui dan mendapatkan akses informasi seluas-luasnya tentang keuangan daerah, (7) Bertanggung jawab merupakan perwujudan kewajiban seseorang untuk mempertanggungjawabkan pengelolaan dan pengendalian sumber daya dan pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepadanya dalam rangka pencapaian tujuan yang telah ditetapkan, (8) Keadilan adalah keseimbangan distribusi kewenangan dan pendanaannya dan/atau keseimbangan distribusi hak dan kewajiban berdasarkan pertimbangan yang obyektif, (9) Kepatutan adalah tindakan atau suatu sikap yang dilakukan dengan wajar dan proporsional, dan (10) Manfaat untuk masyarakat adalah bahwa keuangan daerah diutamakan untuk pemenuhan kebutuhan masyarakat.

Secara garis besar, pengelolaan (manajemen) keuangan daerah dapat dibagi menjadi dua bagian, yaitu manajemen penerimaan daerah dan manajemen pengeluaran daerah. Kedua komponen tersebut sangat menentukan kedudukan suatu pemerintah daerah dalam rangka melaksanakan otonomi daerah. Pengelolaan keuangan daerah harus tetap berpegang pada prinsip-prinsip pengelolaan keuangan daerah (anggaran) yang baik. Mardiasmo (2004: 105) mengemukakan bahwa

prinsip-prinsip yang mendasari pengelolaan keuangan daerah yaitu: (1) Transparansi adalah keterbukaan dalam proses perencanaan, penyusunan, pelaksanaan anggaran daerah. Transparansi memberikan arti bahwa anggota masyarakat memiliki hak dan akses yang sama untuk mengetahui proses anggaran karena menyangkut aspirasi dan kepentingan masyarakat, terutama pemenuhan kebutuhan-kebutuhan hidup masyarakat, (2) Akuntabilitas adalah prinsip pertanggungjawaban publik yang berarti bahwa proses penganggaran mulai dari perencanaan, penyusunan, dan pelaksanaan harus benar-benar dapat dilaporkan dan dipertanggungjawabkan kepada DPRD dan masyarakat. Masyarakat tidak hanya memiliki hak untuk mengetahui anggaran tersebut tetapi berhak untuk menuntut pertanggungjawaban atas rencana ataupun pelaksanaan anggaran tersebut, dan (3) *Value for money* berarti diterapkannya tiga prinsip dalam proses penganggaran yaitu ekonomi, efisiensi, dan efektivitas. Ekonomi berkaitan dengan pemilihan dan penggunaan sumber daya dalam jumlah dan kualitas tertentu pada harga yang paling murah. Efisiensi berarti bahwa penggunaan dana masyarakat (*public money*) tersebut dapat menghasilkan *output* yang maksimal (berdaya guna). Efektivitas berarti bahwa penggunaan anggaran tersebut harus mencapai target-target atau tujuan kepentingan publik.

Selanjutnya, menurut Mardiasmo (2002a: 8) mengemukakan bahwa prinsip-prinsip yang mendasari pengelolaan keuangan daerah harus senantiasa dipegang teguh dan dilaksanakan oleh penyelenggara

pemerintahan, karena pada dasarnya masyarakat (publik) memiliki hak dasar terhadap pemerintahan, yaitu: (1) Hak untuk mengetahui (*right to know*): mengetahui kebijakan pemerintah, mengetahui keputusan yang diambil pemerintah, dan mengetahui alasan dilakukannya suatu kebijakan dan keputusan tertentu, (2) Hak untuk diberi informasi (*right to be informed*) yang meliputi hak untuk diberi penjelasan secara terbuka atas permasalahan-permasalahan tertentu yang menjadi perdebatan publik, dan (3) Hak untuk didengar aspirasinya (*right to be heard and to be listened to*).

Mardiasmo (2002a: 8-9) menambahkan bahwa dalam upaya pemberdayaan pemerintah daerah, maka perspektif perubahan yang diinginkan dalam pengelolaan keuangan daerah dan anggaran daerah adalah sebagai berikut: (1) pengelolaan keuangan daerah harus bertumpu pada kepentingan publik (*public oriented*). Hal ini tidak saja terlihat pada besarnya porsi pengalokasian anggaran untuk kepentingan publik, tetapi juga terlihat pada besarnya partisipasi masyarakat dalam perencanaan, pelaksanaan dan pengawasan/pengendalian keuangan daerah, (2) kejelasan tentang misi pengelolaan keuangan daerah pada umumnya dan anggaran daerah pada khususnya, (3) desentralisasi pengelolaan keuangan dan kejelasan peran para partisipan yang terkait dalam pengelolaan anggaran, seperti DPRD, Kepala Daerah, Sekretaris Daerah dan perangkat daerah lainnya, (4) kerangka hukum dan administrasi bagi pembiayaan, investasi, dan pengelolaan uang daerah berdasarkan kaidah

mekanisme pasar, *value for money*, transparansi dan akuntabilitas, (5) kejelasan tentang kedudukan keuangan DPRD, Kepala Daerah, dan PNS-Daerah, baik rasio maupun dasar pertimbangannya, (6) ketentuan tentang bentuk dan struktur anggaran, anggaran kinerja, dan anggaran multi-tahunan, (7) prinsip pengadaan dan pengelolaan barang daerah yang lebih profesional, (8) standar dan sistem akuntansi keuangan daerah, laporan keuangan, peran akuntan independen dalam pemeriksaan, pemberian opini dan rating kinerja anggaran, dan transparansi informasi anggaran kepada publik, (9) aspek pembinaan dan pengawasan yang meliputi batasan pembinaan, peran asosiasi, dan peran anggota masyarakat guna pengembangan profesionalisme aparat pemerintah daerah, (10) pengembangan sistem informasi keuangan daerah untuk menyediakan informasi anggaran yang akurat dan pengembangan komitmen pemerintah daerah terhadap penyebaran informasi sehingga memudahkan pelaporan dan pengendalian, serta mempermudah mendapatkan informasi.

Secara lebih spesifik, paradigma anggaran daerah yang diperlukan di era otonomi daerah bahwa anggaran daerah harus: (a) bertumpu pada kepentingan publik; (b) dikelola dengan hasil yang baik dan biaya rendah (*work better and cost less*), (c) mampu memberikan transparansi dan akuntabilitas secara rasional untuk keseluruhan siklus anggaran; (d) dikelola dengan pendekatan kinerja (*performance oriented*) untuk seluruh jenis pengeluaran maupun pendapatan; (e) mampu menumbuhkan

profesionalisme kerja di setiap organisasi yang terkait; dan (f) dapat memberikan keleluasaan bagi para pelaksananya untuk memaksimalkan pengelolaan dananya dengan memperhatikan prinsip *value for money* (Mardiasmo, 2002: 9).

Dalam hal pelaksanaan dan penatausahaan keuangan daerah, kepala daerah selaku pemegang kekuasaan penyelenggaraan pemerintahan daerah adalah juga pemegang kekuasaan dalam pengelolaan keuangan daerah. Selanjutnya kekuasaan tersebut dilaksanakan oleh kepala satuan kerja pengelola keuangan daerah selaku pejabat pengelola keuangan daerah dan dilaksanakan oleh satuan kerja perangkat daerah selaku pejabat pengguna anggaran/barang daerah di bawah koordinasi Sekretaris Daerah. Pemisahan ini akan memberikan kejelasan dalam pembagian wewenang dan tanggung jawab, terlaksananya mekanisme *checks and balances* serta untuk mendorong upaya peningkatan profesionalisme dalam penyelenggaraan tugas pemerintahan. Dana yang tersedia harus dimanfaatkan dengan baik untuk menghasilkan peningkatan pelayanan dan kesejahteraan yang maksimal guna kepentingan masyarakat (Kawedar, Rohman, dan Handayani, 2008:70).

Dalam hal pertanggungjawaban keuangan daerah, pengaturan bidang akuntansi dan pelaporan dilakukan dalam rangka untuk menguatkan pilar akuntabilitas dan transparansi. Dalam rangka pengelolaan keuangan yang akuntabel dan transparan, pemerintah

daerah wajib menyampaikan pertanggungjawaban berupa: (1) Laporan Realisasi Anggaran, (2) Neraca, (3) Laporan Arus Kas, dan (4) Catatan atas Laporan Keuangan. Laporan keuangan dimaksud disusun sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan. Sebelum dilaporkan kepada masyarakat melalui DPRD, laporan keuangan perlu diperiksa terlebih dahulu oleh BPK (Kawedar, Rohman, dan Handayani, 2008: 70-71).

Adapun pihak-pihak yang terlibat dalam pengelolaan keuangan daerah: (1) Pemegang Kekuasaan Pengelolaan Keuangan Daerah, (2) Sekretaris Daerah, (3) Kepala Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah (SKPKD), (4) Kuasa BUD, (5) Pejabat satu tingkat di bawah PPKD dilingkungan SKPKD, (6) Pejabat Pengguna Anggaran/Barang Daerah, (7) Kuasa Pengguna Anggaran, (8) Pejabat Pelaksana Teknis Kegiatan, (PPTK), (9) Pejabat Penatausahaan Keuangan SKPD (PPK-SKPD), dan (10) Bendahara Penerimaan dan Bendahara Pengeluaran (Kawedar, Rohman, dan Handayani, 2008: 71-79).

Gambar 2.1. Struktur Kekuasaan Pengelolaan Keuangan Daerah

Mengenai laporan pertanggungjawaban keuangan daerah, telah diatur pada Pasal 30 UU No. 17 Tahun 2003, yaitu bahwa Gubernur/Bupati/Walikota menyampaikan rancangan peraturan daerah tentang pertanggungjawaban pelaksanaan APBD kepada DPRD berupa laporan keuangan yang telah diperiksa oleh BPK, selambat-lambatnya 6 (enam) bulan setelah tahun anggaran berakhir.

Pembuatan laporan keuangan adalah suatu bentuk kebutuhan transparansi yang merupakan syarat pendukung adanya akuntabilitas yang berupa keterbukaan (*openness*) pemerintah atas aktivitas informasi pengelolaan sumber daya publik. Transparansi informasi terutama informasi keuangan dan fiskal harus dilakukan dalam bentuk yang relevan dan mudah dipahami (Schiavo-Campo and Tomasi, 1999) dalam Mardiasmo (2003: 5). Transparansi dapat dilakukan apabila ada kejelasan tugas dan kewenangan, ketersediaan informasi kepada publik, proses penganggaran yang terbuka, dan jaminan integritas dari pihak independen mengenai prakiraan fiskal, informasi, dan penjabarannya (IMF, 1999 dalam Schiavo-Campo and Tomasi, 1999, dalam Mardiasmo, 2003: 5).

Secara teoritis, melalui transparansi anggaran dapat diperoleh suatu sistem organisasi yang lebih efisien, efektif dan bebas korupsi.

Transparansi anggaran dilakukan dengan menghapuskan seluruh mata anggaran yang belum jelas kegunaannya, misalnya dalam kategori “*non-budgeter*”. Dengan sistem anggaran yang lebih transparan tersebut, semua perencanaan anggaran harus dikonsultasikan kepada para *stakeholder*-nya. Sehingga tidak ada lagi korupsi dan *kong-kalingkong* lainnya. Tetapi realitasnya di Indonesia, masih terjadi *mark-up budget*, yaitu menaikkan nilai anggaran dari nilai yang sebenarnya, yang termasuk dalam salah satu modus korupsi. Biasanya hal tersebut terjadi pada proyek dengan cara menggelembungkan besarnya dana proyek dengan cara memasukkan pos-pos pembelian yang sifatnya fiktif (*split budget*) (Yulianti, 2010: 239-240).

Laporan keuangan sektor publik merupakan representasi posisi keuangan dari transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas sektor publik. Tujuan umum pelaporan keuangan adalah untuk memberikan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja, dan arus kas dari suatu entitas yang berguna bagi sejumlah besar pemakai (*wide range users*) dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya yang dipakai oleh suatu entitas dalam aktivitasnya untuk mencapai tujuan. Secara spesifik, tujuan khusus pelaporan keuangan sektor publik adalah menyediakan informasi yang relevan dalam pengambilan keputusan, dan menunjukkan akuntabilitas entitas atas sumber daya yang dipercayakan, dengan cara: menyediakan informasi mengenai sumber-sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya

keuangan atau finansial; menyediakan informasi mengenai bagaimana entitas mendanai aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan kasnya; menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan entitas dalam pelaksanaan aktivitasnya dan memenuhi kewajiban serta komitmennya; menyediakan informasi mengenai kondisi finansial suatu entitas dan perubahan di dalamnya; dan menyediakan informasi agregat yang berguna untuk mengevaluasi kinerja entitas dalam hal biaya jasa, efisiensi, dan pencapaian tujuan (Bastian, 2006: 247).

Adapun komponen-komponen laporan keuangan sektor publik yang lengkap meliputi: (1) Laporan Posisi Keuangan, (2) Laporan Kinerja Keuangan, (3) Laporan Perubahan dalam Aktiva/Ekuitas Neto, (4) Laporan Arus Kas, (5) Kebijakan Akuntansi dan Catatan atas Laporan Keuangan (Bastian, 2006: 247).

Secara umum, tujuan dan fungsi laporan keuangan sektor publik menurut Mardiasmo (2009: 161-162) adalah: (1) kepatuhan dan pengelolaan (*compliance and stewardship*). Laporan keuangan digunakan untuk memberikan jaminan kepada pengguna laporan keuangan dan pihak otoritas penguasa bahwa pengelolaan sumber daya telah dilakukan sesuai dengan ketentuan hukum dan peraturan lain yang telah ditetapkan, (2) akuntabilitas dan pelaporan retrospektif (*accountability and retrospective reporting*). Laporan keuangan digunakan sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada publik. Laporan keuangan juga memungkinkan pihak luar untuk memperoleh informasi biaya atas barang

dan jasa yang diterima, serta memungkinkan bagi, mereka untuk menilai efisiensi dan efektivitas penggunaan sumber daya organisasi, (3) perencanaan dan informasi otorisasi (*planning and authorization information*). Laporan keuangan berfungsi untuk memberikan dasar perencanaan kebijakan dan aktivitas di mana yang akan datang. Laporan keuangan berfungsi untuk memberikan informasi pendukung mengenai otorisasi penggunaan dana, (4) kelangsungan organisasi (*viability*). Laporan keuangan berfungsi untuk membantu pembaca dalam, menentukan apakah suatu organisasi atau unit kerja dapat meneruskan menyediakan barang dan jasa (pelayanan) di masa yang akan datang, (5) hubungan masyarakat (*public relation*). Laporan keuangan berfungsi untuk memberikan kesempatan kepada organisasi untuk mengemukakan pernyataan atas prestasi yang telah dicapai kepada pemakai yang dipengaruhi, karyawan, dan masyarakat. Laporan keuangan berfungsi sebagai alat komunikasi dengan publik dan pihak lain yang berkepentingan, dan (6) sumber fakta dan gambaran (*source of fact and figures*). Laporan keuangan bertujuan untuk memberikan informasi kepada berbagai kelompok kepentingan yang ingin mengetahui organisasi secara lebih dalam.

Meskipun laporan keuangan bukan merupakan satu-satunya sumber informasi untuk pembuatan keputusan, akan tetapi laporan keuangan sebagai sumber informasi finansial memiliki pengaruh yang sangat besar terhadap kualitas keputusan yang dihasilkan. Laporan

keuangan merupakan tindakan pragmatis, oleh karena itu laporan keuangan pemerintah harus dievaluasi dalam hal manfaat laporan tersebut terhadap kualitas keputusan yang dihasilkan serta mudah tidaknya laporan keuangan tersebut dipahami oleh pemakai (Mardiasmo, 2009: 163).

Secara rinci tujuan akuntansi dan laporan keuangan organisasi pemerintah adalah: (1) memberikan informasi keuangan untuk menentukan dan memprediksi aliran kas, saldo neraca, dan kebutuhan sumber daya financial jangka pendek unit pemerintah, (2) memberikan informasi keuangan untuk menentukan dan memprediksi kondisi ekonomi suatu unit pemerintahan dan perubahan-perubahan yang terjadi di dalamnya, (3) memberikan informasi keuangan untuk memonitor kinerja, kesesuaiannya dengan peraturan perundang-undangan, kontrak yang telah disepakati, dan ketentuan lain yang disyaratkan, (4) memberikan informasi untuk perencanaan dan penganggaran, serta untuk memprediksi pengaruh akuisisi dan alokasi sumber daya terhadap pencapaian tujuan organisasional, dan (5) memberikan informasi untuk mengevaluasi kinerja manajerial dan organisasional, yaitu: (a) untuk menentukan biaya program, fungsi, dan aktivitas sehingga memudahkan analisis dan melakukan perbandingan dengan kriteria yang telah ditetapkan, membandingkan dengan kinerja periode-periode sebelumnya, dan dengan kinerja unit pemerintah lain, (b) untuk mengevaluasi tingkat ekonomi dan efisiensi operasi, program, aktivitas, dan fungsi tertentu di

unit pemerintah, (c) untuk mengevaluasi hasil suatu program, aktivitas, dan fungsi serta efektivitas terhadap pencapaian tujuan dan target, dan (d) untuk mengevaluasi tingkat pemerataan (*equality*) dan keadilan (*equity*) (Madiasmo, 2009: 163-164).

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan bertujuan umum untuk memenuhi kebutuhan informasi dari semua kelompok pengguna. Dengan demikian laporan keuangan pemerintah tidak dirancang untuk memenuhi kebutuhan spesifik dari masing-masing kelompok pengguna. Namun demikian, berhubung pajak merupakan sumber utama pendapatan pemerintah, maka ketentuan laporan keuangan yang memenuhi kebutuhan informasi para pembayar pajak perlu mendapat perhatian (Penjelasan PP No. 24 Tahun 2005).

Melalui PP No. 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP), pemerintah sudah mengatur tentang peran dan tujuan pelaporan keuangan. Dikatakan bahwa laporan keuangan disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan selama satu periode pelaporan. Laporan keuangan terutama digunakan untuk membandingkan realisasi pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan dengan anggaran yang telah ditetapkan, menilai kondisi keuangan, mengevaluasi efektivitas dan efisiensi suatu entitas pelaporan dan membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan perundang-undangan. Selain itu, dikatakan pula bahwa setiap entitas

pelaporan mempunyai kewajiban untuk melaporkan upaya-upaya yang telah dilakukan serta hasil yang dicapai dalam pelaksanaan kegiatan secara sistematis dan terstruktur pada suatu periode pelaporan untuk kepentingan: (1) Akuntabilitas, yakni mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik, (2) Manajemen, yakni membantu para pengguna untuk mengevaluasi pelaksanaan kegiatan suatu entitas pelaporan dalam periode pelaporan sehingga memudahkan fungsi perencanaan, pengelolaan dan pengendalian atas seluruh aset, kewajiban, dan ekuitas dana pemerintah untuk kepentingan masyarakat, (3) Transparansi, yakni memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban pemerintah dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan, (4) Keseimbangan Antargenerasi (*intergenerational equity*), yakni membantu para pengguna dalam mengetahui kecukupan penerimaan pemerintah pada periode pelaporan untuk membiayai seluruh pengeluaran yang dialokasikan dan apakah generasi yang akan datang diasumsikan akan ikut menanggung beban pengeluaran tersebut.

Sedangkan tujuan pelaporan keuangan adalah bahwa pelaporan keuangan pemerintah seharusnya menyajikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan baik keputusan ekonomi, sosial, maupun politik dengan: (1) Menyediakan informasi mengenai kecukupan penerimaan periode berjalan untuk membiayai seluruh pengeluaran; (2) Menyediakan informasi mengenai kesesuaian cara memperoleh sumber daya ekonomi dan alokasinya dengan anggaran yang ditetapkan dan peraturan perundang-undangan; (3) Menyediakan informasi mengenai jumlah sumber daya ekonomi yang digunakan dalam kegiatan entitas pelaporan serta hasil-hasil yang telah dicapai; (4) Menyediakan informasi mengenai bagaimana entitas pelaporan mendanai seluruh kegiatannya dan mencukupi kebutuhan kasnya; (5) Menyediakan informasi mengenai posisi keuangan dan kondisi entitas pelaporan berkaitan dengan sumber-sumber penerimaannya, baik jangka pendek maupun jangka panjang, termasuk yang berasal dari pungutan pajak dan pinjaman; dan (6) Menyediakan informasi mengenai perubahan posisi keuangan entitas pelaporan, apakah mengalami kenaikan atau penurunan, sebagai akibat kegiatan yang dilakukan selama periode pelaporan (PP No. 24 Tahun 2005).

Asumsi dasar dalam pelaporan keuangan di lingkungan pemerintah (pusat dan daerah) adalah anggapan yang diterima sebagai suatu kebenaran tanpa perlu dibuktikan agar standar akuntansi dapat diterapkan, yang terdiri dari tiga asumsi, yaitu: (1) asumsi kemandirian

entitas baik entitas pelaporan maupun akuntansi, berarti bahwa setiap unit organisasi dianggap sebagai unit yang mandiri dan mempunyai kewajiban untuk menyajikan laporan keuangan sehingga tidak terjadi kekacauan antar unit instansi pemerintah dalam pelaporan keuangan. Salah satu indikasi terpenuhinya asumsi ini adalah adanya kewenangan entitas untuk menyusun anggaran dan melaksanakannya dengan tanggung jawab penuh. Entitas bertanggung jawab atas pengelolaan aset dan sumber daya di luar neraca untuk kepentingan yurisdiksi tugas pokoknya termasuk atas kehilangan atau kerusakan aset dan sumber daya dimaksud, utang-piutang yang terjadi akibat putusan entitas, serta terlaksana tidaknya program yang telah ditetapkan, (2) asumsi kesinambungan entitas, maksudnya bahwa laporan keuangan disusun dengan asumsi bahwa entitas pelaporan akan berlanjut keberadaannya. Dengan demikian pemerintah diasumsikan tidak bermaksud melakukan likuidasi atas entitas pelaporan dalam jangka pendek, dan (3) asumsi keterukuran dalam satuan uang (*monetary measurement*), maksudnya bahwa laporan keuangan entitas pelaporan harus menyajikan setiap kegiatan yang diasumsikan dapat dinilai dengan satuan uang. Hal ini diperlukan agar memungkinkan dilakukannya analisis dan pengukuran dalam akuntansi (PP No. 24 Tahun 2005).

Dalam Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 2005 tentang SAP juga diatur mengenai karakteristik kualitatif laporan keuangan. Karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu

diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya. Keempat karakteristik berikut ini merupakan prasyarat normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah pusat daerah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki, yaitu: (1) relevan, (2) andal, (3) dapat dibandingkan, dan (4) dapat dipahami.

Laporan keuangan bisa dikatakan relevan apabila informasi yang termuat di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini dan memprediksi masa depan serta menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi mereka di masa lalu. Dengan demikian informasi laporan keuangan yang relevan dapat dihubungkan dengan maksud penggunaannya. Informasi yang relevan: (a) memiliki manfaat umpan balik (*feedback value*), yaitu informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan alat mengoreksi ekspektasi mereka di masa lalu, (b) memiliki manfaat prediktif (*predictive value*), yaitu informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini, (c) tepat waktu, yaitu informasi disajikan tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna dalam pengambilan keputusan, dan (d) lengkap, yaitu informasi akuntansi keuangan pemerintah disajikan selengkap mungkin, dalam arti mencakup semua informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi pengambilan keputusan.

Andal, berarti bahwa informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi. Informasi mungkin relevan, tetapi jika hakikat atau penyajiannya tidak dapat diandalkan maka penggunaan informasi tersebut secara potensial dapat menyesatkan. Informasi yang andal memenuhi karakteristik: (a) penyajian jujur, artinya informasi menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan; (b) dapat diverifikasi (*verifiability*), artinya informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat diuji, dan apabila pengujian dilakukan lebih dari sekali oleh pihak yang berbeda, hasilnya tetap menunjukkan simpulan yang tidak berbeda jauh; dan (c) netralitas, artinya informasi diarahkan pada kebutuhan umum dan tidak berpihak pada kebutuhan pihak tertentu.

Dapat dibandingkan berarti bahwa 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. Perbandingan dapat dilakukan secara internal dan eksternal. Perbandingan secara internal dapat dilakukan bila suatu entitas menerapkan kebijakan akuntansi yang sama dari tahun ke tahun. Perbandingan secara eksternal dapat dilakukan bila entitas yang diperbandingkan menerapkan kebijakan akuntansi yang sama. Apabila entitas pemerintah akan menerapkan kebijakan akuntansi yang lebih baik

daripada kebijakan akuntansi yang sekarang diterapkan, perubahan tersebut diungkapkan pada periode terjadinya perubahan.

Sedangkan dapat dipahami berarti bahwa informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna. Untuk itu, pengguna diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai atas kegiatan dan lingkungan operasi entitas pelaporan, serta adanya kemauan pengguna untuk mempelajari informasi yang dimaksud.

Dengan demikian, jelas bahwa laporan keuangan pemerintah daerah yang dihasilkan melalui proses akuntansi merupakan bentuk transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan publik. Untuk dapat menghasilkan laporan keuangan yang semakin baik dibutuhkan tenaga akuntansi terampil pada pemerintah daerah. Hal ini dapat dilakukan melalui kegiatan bimbingan teknis akuntansi bagi pegawai pemerintah daerah yang ditugaskan sebagai pengelola keuangan. Disamping tenaga-tenaga akuntansi terampil tersebut, juga dibutuhkan adanya sistem dan prosedur pembukuan yang memadai dan kebijakan akuntansi sebagai pedoman dalam mengelola keuangan daerah.

Berdasarkan analisis dari berbagai teori di atas, maka yang dimaksud dengan penerapan transparansi dalam pelaporan keuangan daerah adalah keterbukaan pemerintah daerah mengenai laporan keuangan sehingga dapat diakses, diketahui dan diawasi oleh

masyarakat, dengan indikator: (1) dokumen anggaran dimuat dalam dalam papan pengumuman, (2) laporan keuangan dimuat dalam *website* Pemerintah Daerah, (3) laporan keuangan dipublikasi melalui media massa, (4) ada peraturan daerah yang menjamin akses masyarakat terhadap laporan keuangan, (5) laporan keuangan dipublikasi melalui papan pengumuman (informasi) pada setiap SKPD, (6) adanya ruangan khusus yang disediakan oleh Pemerintah Daerah untuk melayani masyarakat yang membutuhkan laporan keuangan, (7) adanya kotak saran yang disediakan pemerintah daerah untuk menampung pengaduan masyarakat terkait dengan laporan keuangan, (8) diselenggarakannya seminar atau diskusi publik mengenai hasil pemeriksaan BPK atas laporan keuangan daerah, (9) laporan hasil pemeriksaan BPK dimuat dalam *website* dan media masa, (10) laporan pertanggungjawaban kepala daerah kepada DPRD dimuat dalam *website* dan media massa.

2.2 Tekanan Eksternal

Organisasi sektor publik saat ini tengah menghadapi tekanan untuk lebih efisien, memperhitungkan biaya ekonomi dan biaya sosial, serta dampak negatif atas aktivitas yang dilakukan. Berbagai tuntutan tersebut menyebabkan akuntansi dapat dengan cepat diterima dan diakui sebagai ilmu yang dibutuhkan untuk mengelola urusan-urusan publik. Akuntansi sektor publik pada awalnya merupakan aktivitas yang terspesialisasi dari suatu profesi yang relatif kecil. Namun demikian, saat ini akuntansi sektor

publik sedang mengalami proses untuk menjadi disiplin ilmu yang lebih dibutuhkan dan substansial keberadaannya (Mardiasmo, 2002: 1).

Akuntansi sektor publik memiliki kaitan yang erat dengan penerapan dan perlakuan akuntansi pada domain publik. Domain publik sendiri memiliki wilayah yang lebih luas dan kompleks dibandingkan dengan sektor swasta. Keluasan wilayah publik tidak hanya disebabkan luasnya jenis dan bentuk organisasi yang berada di dalamnya, akan tetapi juga karena kompleksnya lingkungan yang mempengaruhi lembaga-lembaga publik tersebut. Secara kelembagaan, domain publik antara lain meliputi badan-badan pemerintah (pemerintah pusat dan daerah serta unit kerja pemerintah), perusahaan milik negara (BUMN dan BUMD), yayasan, organisasi politik dan organisasi masa, Lembaga Swadaya Masyarakat (LSM), universitas dan organisasi nirlaba lainnya. Jika dilihat dari variabel lingkungan, sektor publik dipengaruhi oleh banyak faktor, tidak hanya faktor ekonomi semata, akan tetapi faktor politik, sosial, budaya, dan historis juga memiliki pengaruh yang signifikan. Sektor publik tidak seragam dan sangat heterogen (Mardiasmo, 2002: 1-2).

Organisasi sektor publik bergerak dalam lingkungan yang sangat kompleks. Komponen lingkungan yang mempengaruhi organisasi sektor publik meliputi empat faktor, yaitu (1) faktor ekonomi (antara lain pertumbuhan ekonomi, tingkat inflasi, pertumbuhan pendapatan per kapita (GNP/GDP), struktur produksi, tenaga kerja, arus modal dalam negeri, cadangan devisa, nilai tukar mata uang, utang dan bantuan luar

negeri, infrastruktur, teknologi, kemiskinan dan kesenjangan ekonomi, dan sektor informal), (2) faktor politik (antara lain hubungan negara dengan masyarakat, legitimasi pemerintah, tipe rezim yang berkuasa, ideologi Negara, elit politik dan massa, jaringan internasional, dan kelembagaan), (3) faktor kultur (antara lain keragaman suku, ras, agama, bahasa, dan budaya, sistem nilai di masyarakat, historis, sosiologi masyarakat, karakteristik masyarakat, dan tingkat pendidikan, dan (4) faktor demografi (antara lain pertumbuhan penduduk, struktur usia penduduk, migrasi, dan tingkat kesehatan) (Mardiasmo, 2002: 3-4).

Pemerintah daerah dalam lingkup organisasi pemerintahan seringkali mendapatkan tekanan eksternal yang berasal dari lingkungan organisasi. Organisasi selalu berusaha untuk mempertahankan dan meningkatkan legitimasi melalui tekanan yang muncul dari lingkungan institusional mereka (Mizruchi dan Fein, 1999: 3). Organisasi publik yang cenderung untuk memperoleh legitimasi akan cenderung memiliki kesamaan atau isomorfisme (*isomorphism*) dengan organisasi publik lain (DiMaggio dan Powell, 1983: 147). Hawley (1968) dalam DiMaggio dan Powell (1983: 149) menyatakan bahwa isomorfisme (*isomorphism*) adalah proses yang mendorong satu unit organisasi dalam suatu populasi untuk menyerupai unit yang lain dalam menghadapi kondisi lingkungan yang sama. Penelitian terbaru telah menekankan bagaimana organisasi publik menjadi subjek tekanan institusional yang mendalam sehingga

menyebabkan pada umumnya organisasi publik menjadi lebih mirip (Ashworth dkk, 2009: 165).

Terjadinya perubahan dalam organisasi publik, merupakan respon langsung dari mandat pemerintah melalui peraturan perundang-undangan yang diberlakukan. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Akbar, dkk (2012: 5) menyatakan bahwa di Indonesia, sumber-sumber tekanan isomorfisme berpotensi berasal dari pemerintah pusat melalui pemberlakuan undang-undang dan peraturan yang akan mempengaruhi pemerintah daerah. Pemerintah daerah dalam lingkup organisasi pemerintahan mungkin akan mendapatkan tekanan eksternal dari level pemerintahan yang lebih tinggi. Misalnya pada level pemerintah kabupaten tekanan dapat berasal dari pemerintah provinsi dan pemerintah pusat sebagai organisasi induk, sedangkan pada level pemerintah provinsi tekanan dapat berasal dari pemerintah pusat sebagai organisasi induk. DiMaggio dan Powell (1983: 151) menemukan bahwa organisasi level bawah diminta untuk mengikuti praktek dan struktur sesuai dengan kebijakan organisasi induk, sehingga organisasi induk yang telah mengadopsi sistem mungkin memberikan tekanan pada organisasi level bawahnya untuk melakukan hal seperti itu.

Pemerintah daerah adalah bagian dari sistem besar dari pemerintahan nasional. Kedudukan pemerintah pusat sebagai atasan antara lain melakukan supervise dan koordinasi terhadap pemerintah daerah. Selain itu menurut Syaukani, dkk (2007: 216) dalam Nawawi

(2013: 151), ada norma-norma tertentu yang harus diperhatikan oleh pemerintah daerah, yaitu norma kepatutan dan kewajaran dalam sebuah tata kehidupan bernegara.

Dalam hal kewenangan otonomi daerah yang dimiliki pemerintah provinsi sangatlah besar, meskipun tidak sebesar pemerintah kabupaten/kota jika dilihat dari jenis dan jumlah kewenangan otonomi yang didelegasikan oleh pemerintah pusat. Kurang lebih strukturnya seperti piramida terbalik, kewenangan pemerintah provinsi tergolong banyak, belum lagi ditambah dengan kewenangan dalam melaksanakan tugas-tugas dekosentrasi atas nama pemerintah pusat. Sebagai wakil pemerintah pusat di daerah provinsi juga wajib memberikan supervise terhadap pemerintah kabupaten/kota terhadap berbagai kebijakan yang dikeluarkan, seperti Perda dan kebijakan lain yang berdampak luas terhadap kepentingan masyarakat di daerah bersangkutan atau daerah lain di wilayah provinsi tersebut (Nawawi, 2013: 155).

Dalam pemerintahan desentralisasi, seperti Indonesia, otoritas pusat biasanya memiliki kekuasaan koersif lebih besar terhadap pemerintah daerah dari pada konstituen lain (Brignall dan Modell: 2000 dalam Akbar, dkk: 2012: 5). DiMaggio dan Powell (1983: 151), organisasi seperti pelayanan publik, secara langsung bergantung pada dana pemerintah dan dengan demikian harus bereaksi terhadap perubahan kebijakan dan tekanan untuk meningkatkan pelayanan publik. Organisasi publik secara tidak langsung bergantung pada opini publik yang lebih luas

untuk membangun sikap pemerintah yang menguntungkan terhadap organisasi tersebut. Untuk tetap dalam kekuasaan politik, pemerintah juga tergantung pada opini publik yang positif terhadap pembuatan kebijakan pemerintah.

Akbar, dkk (2012: 4) menyatakan bahwa isomorfisme institusional adalah konsep yang berguna di era organisasi modern di mana adanya kekuatan politik dan tekanan peraturan yang tertanam dalam kehidupan organisasi. Frumkin dan Galaskiewicz (2004: 2) berpendapat bahwa kerentanan organisasi sektor publik terhadap tekanan isomorfisme signifikan bagi perdebatan *New Public Managemen*. Hal ini mungkin sangat penting sebagai organisasi publik muncul untuk menghadapi tekanan dari kekuatan-kekuatan eksternal dan internal yang berpotensi menghambat upaya organisasi.

DiMaggio dan Powell (1983: 150) mengidentifikasi tiga kekuatan isomorfisme institusional, yaitu: (1) isomorfisme koersif, yang muncul sebagai akibat dari pengaruh tekanan kekuatan politik guna memperoleh legitimasi bagi sebuah organisasi, (2) isomorfisme mimetik, yang merupakan reaksi organisasi atas ketidakpastian yang hadir di lingkungan tempatnya beroperasi, dan (3) isomorfisme normatif, yang diasosiasikan dengan proses homogenisasi organisasi melalui proses pendidikan dan asosiasi organisasi profesional.

Isomorfisme koersif terjadi ketika organisasi diberikan tekanan eksternal baik formal atau informal yang berasal dari organisasi lain

dimana mereka bergantung atau karena ekspektasi budaya masyarakat dimana organisasi menjalankan fungsinya (DiMaggio dan Powell, 1983: 150). Tekanan tersebut mungkin dirasakan sebagai kekuatan, seperti bujukan atau sebagai ajakan untuk bergabung dalam kolusi (DiMaggio dan Powell, 1983: 150). Hal senada sesuai dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Ashworth, dkk (2009: 167) bahwa tekanan koersif adalah tekanan eksternal yang diberikan oleh pemerintah, peraturan, atau lembaga lain untuk mengadopsi struktur atau sistem. Adanya peraturan ditujukan untuk mengatur praktik yang ada agar menjadi lebih baik. Tekanan ini sering terkait dengan persyaratan hukum, peraturan, juga dapat berasal dari kewajiban kontrak dengan aktor-aktor lain, yang membatasi organisasi. Peran kekuatan koersif dalam teori institusional menyoroti dampak dari pengaruh politik dari pada teknis perubahan organisasi.

Perubahan organisasi yang lebih dipengaruhi politik akan mengakibatkan praktek-praktek yang terjadi dalam organisasi, khususnya terkait penganggaran akan hanya bersifat formalitas yang ditujukan untuk memperoleh legitimasi. Adanya keterbatasan dana yang dimiliki oleh pemerintah menjadi alasan mengapa penganggaran menjadi mekanisme terpenting untuk pengalokasian sumberdaya. Sehubungan dengan itu, Mardiasmo (2002: 61) anggaran merupakan pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial, sedangkan penganggaran adalah

proses atau metode untuk mempersiapkan suatu anggaran. Penganggaran dalam organisasi sektor publik merupakan tahapan yang cukup rumit dan mengandung nuansa politik yang tinggi. Dalam organisasi sektor publik, penganggaran merupakan satu proses politik. Pada sektor swasta, anggaran merupakan bagian dari rahasia perusahaan yang tertutup untuk publik, namun sebaliknya pada sektor publik anggaran justru harus diinformasikan kepada publik untuk dikritik, didiskusikan, dan diberi masukan. Anggaran sektor publik merupakan instrumen akuntabilitas atas pengelolaan dana publik dan pelaksanaan program-program yang dibiayai dengan uang publik.

Norton dan Diane Elson (2002: 22), anggaran berfungsi sebagai alat politik (*political tool*) yang dalam penyusunannya membutuhkan *political skill* untuk bernegosiasi dan berkompromi terhadap banyaknya kepentingan yang bermain. Penyusunan anggaran dipandang sebagai suatu proses perebutan sumber daya yang jumlahnya terbatas dengan melibatkan banyak pihak yang sarat akan beragam kepentingan. Proses *budgeting* diletakkan dalam kerangka yang sifatnya politis ketimbang proses teknokratis semata.

Anggaran digunakan untuk memutuskan prioritas-prioritas dan kebutuhan keuangan terhadap prioritas tersebut. Pada sektor publik, anggaran merupakan dokumen politik sebagai bentuk komitmen eksekutif dan kesepakatan legislatif atas penggunaan dana publik untuk kepentingan tertentu. Anggaran bukan sekedar masalah teknis akan

tetapi lebih merupakan alat politik (*political tool*). Oleh karena itu, pembuatan anggaran publik membutuhkan *political skill*, *coalition building*, keahlian bernegosiasi, dan pemahaman tentang prinsip manajemen keuangan publik oleh para manajer publik. Manajer publik harus sadar sepenuhnya bahwa kegagalan dalam melaksanakan anggaran yang telah disetujui dapat menjatuhkan kepemimpinannya, atau paling tidak menurunkan kredibilitas pemerintah (Mardiasmo, 2002: 65).

Anggaran merupakan alat utama pemerintah untuk melaksanakan semua kewajiban, janji, dan kebijakannya ke dalam rencana-rencana konkrit dan terintegrasi dalam hal tindakan apa yang akan diambil, hasil apa yang akan dicapai, pada biaya berapa dan siapa yang akan membayar biaya-biaya tersebut (Dobell dan Ulrich, 2002). Sementara Freeman dan Shoulders (2003: 94) menyatakan bahwa anggaran yang ditetapkan dapat dipandang sebagai suatu kontrak kinerja antara legislatif dan eksekutif. Menurut Rubin (1993: 4), penganggaran publik adalah pencerminan dari kekuatan relatif dari berbagai *budget actors* yang memiliki kepentingan atau preferensi berbeda terhadap *outcomes* anggaran. Adanya keterbatasan dana yang dimiliki oleh pemerintah menjadi alasan mengapa penganggaran menjadi mekanisme terpenting untuk pengalokasian sumberdaya. Bagi Hagen *et,al* (1996), penganggaran di sektor publik merupakan suatu *bargaining process* antara eksekutif dan legislatif (Syukriy Abdullah dan Jhon Andra Amara, 2006: 5).

Irene Rubin (2000: 2) menyatakan bahwa dalam penentuan besaran maupun alokasi dana publik senantiasa ada kepentingan politik yang diakomodasi oleh pejabat. Politik anggaran dapat dimaknai sebagai proses pengalokasian anggaran berdasarkan kemauan dan proses politik, baik dilakukan oleh perorangan maupun kelompok. Tidak dapat dihindari bahwa penggunaan dana publik akan ditentukan kepentingan politik.

Saat ini peran legislatur dalam pembuatan kebijakan publik dan penganggaran semakin meningkat (Schick, 2001). Johnson (1994) mengemukakan bahwa birokrasi merespon tekanan yang diberikan oleh legislatur dalam proses pembuatan kebijakan dan anggaran. Hyde dan Shafritz (1978) menyatakan bahwa penganggaran adalah sebuah proses legislatif. Apapun yang dibuat eksekutif dalam proses anggaran, pada akhirnya tergantung pada legislatif karena legislatif mempunyai kekuasaan untuk mengesahkan atau menolak usulan anggaran yang diajukan eksekutif (Syukriy Abdullah dan Jhon Andra Amara, 2006: 9-10).

Dobell dan Ulrich (2002) menyatakan bahwa peran penting legislatif adalah mewakili kepentingan masyarakat, pemberdayaan pemerintah, dan mengawasi kinerja pemerintah. Ketiga peran ini menempatkan legislatur berkemampuan memberikan pengaruh signifikan terhadap kebijakan pemerintah. Sementara menurut Havens (1996), tidak ada keharusan bagi legislatif untuk mempunyai preferensi yang sama dengan pemerintah atas kebijakan, termasuk anggaran (Syukriy Abdullah dan Jhon Andra Amara, 2006: 10).

Samuels (2000) dalam Syukriy Abdullah dan Jhon Andra Amara, (2006: 10) menyebutkan ada dua kemungkinan perubahan yang dapat dilakukan oleh legislatif terhadap usulan anggaran yang diajukan oleh eksekutif, yaitu: *pertama*, merubah jumlah anggaran dan *kedua*, merubah distribusi belanja/pengeluaran dalam anggaran.

Hubungan antara tekanan eksternal dengan penerapan transparansi pelaporan keuangan jika ditinjau dari teori institusional disebabkan oleh adanya isomorfisme koersif. Dimana isomorfisme koersif selalu terkait dengan segala hal yang terhubung dengan lingkungan di sekitar organisasi. Kekuatan koersif adalah tekanan eksternal yang diberikan oleh pemerintah, peraturan, atau lembaga lain untuk mengadopsi struktur atau sistem (Ashworth, 2009). Adanya peraturan dan tekanan dari organisasi lain ditujukan untuk mengatur praktik yang ada agar menjadi lebih baik. Di sisi lain, kekuatan koersif dari suatu peraturan dapat menyebabkan adanya kecenderungan organisasi untuk memperoleh atau memperbaiki legitimasi (*legitimate coercion*) (scott, 1987), sehingga hanya menekankan aspek-aspek positif (Hess, 2007) agar organisasi terlihat baik oleh pihak-pihak di luar organisasi. Perubahan organisasi yang didasari kekuatan koersif akan menyebabkan organisasi lebih mempertimbangkan pengaruh politik dari pada teknis (Ashworth, 2009). Perubahan organisasi yang lebih dipengaruhi politik akan mengakibatkan praktik-praktik yang terjadi dalam organisasi, khususnya terkait penerapan transparansi pelaporan keuangan akan

hanya bersifat formalitas yang ditujukan untuk memperoleh legitimasi. Hal senada juga sesuai dengan hasil penelitian dari Arsyadi Ridha (2012) bahwa tekanan eksternal berpengaruh terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan di wilayah D.I Yogyakarta.

Berdasarkan analisis dari berbagai teori di atas, maka yang dimaksud dengan tekanan eksternal adalah tekanan yang berasal dari luar SKPD, yaitu tekanan yang disebabkan oleh adanya perubahan peraturan, tekanan dari partai politik dalam proses penganggaran, tekanan pengusaha/kontraktor melalui kepala daerah dan atau DPRD, tekanan dari pihak DPRD, dan tekanan dari LSM, dengan indikator: (1) perubahan peraturan dalam pengelolaan keuangan daerah (2) tekanan partai politik dalam proses penganggaran (3) campur tangan pengusaha/kontraktor dalam penyusunan anggaran (4) keinginan DPRD dalam mengalokasikan anggaran untuk kepentingan konstituen, (5) keinginan LSM agar pemerintah daerah mengelola keuangan daerah secara transparan, efektif, efisien, dan akuntabel, (6) tekanan akademisi dalam proses penganggaran, (7) campur tangan tim sukses dalam proses penganggaran, dan (8) peran media massa dalam mempublikasikan kebijakan, program dan kegiatan pemerintah daerah.

2.3 Ketidakpastian Lingkungan

Kunci untuk memahami organisasi sebagai sistem terbuka adalah pengakuan bahwa organisasi berinteraksi dengan lingkungannya. Oleh

karena itu, tema umum dalam organisasi adalah bahwa organisasi harus menyesuaikan diri dengan lingkungannya agar dapat mempertahankan atau meningkatkan efektivitasnya (Robbins, 1994: 225).

Lingkungan didefinisikan sebagai sesuatu yang berada di luar batas organisasi. Lingkungan organisasi dibedakan dua macam, yaitu lingkungan umum dan lingkungan khusus. Lingkungan umum mencakup segala sesuatu, seperti faktor ekonomi, keadaan politik, lingkungan sosial, struktur, situasi ekologi, dan kondisi budaya. Lingkungan umum mencakup kondisi yang mungkin mempunyai dampak terhadap organisasi, namun relevansinya tidak sedemikian jelas. Sedangkan lingkungan khusus adalah bagian dari lingkungan yang secara langsung relevan bagi organisasi dalam mencapai tujuannya. Lingkungan khusus ini secara positif atau negatif mempengaruhi keefektifan organisasi (Robbins, 1994: 226-227).

Sejalan dengan pendapat di atas, Sri Wiludjeng (2007: 30-33) menyatakan bahwa organisasi sebagai sebuah sistem terbuka akan selalu berhubungan dengan lingkungannya, dan organisasi harus dapat menyesuaikan dengan keadaan lingkungan untuk tetap hidup. Lingkungan organisasi dapat dibedakan menjadi dua bagian besar, yaitu (1) lingkungan yang memiliki pengaruh langsung terhadap organisasi (*direct environment* atau *specific environment* atau *internal environment*), dan (2) lingkungan yang mempengaruhi organisasi secara tidak langsung

(*indirect environment* atau *general environment* atau *eksternal environment*).

Lingkungan spesifik/khusus (*specific environment*) atau lingkungan langsung akan mempengaruhi operasional organisasi secara langsung. Lingkungan ini disebut juga *stakeholder*. Lingkungan langsung terdiri dari dua macam, yaitu lingkungan langsung eksternal dan lingkungan langsung internal. Lingkungan langsung eksternal adalah pihak-pihak yang mempengaruhi nasib organisasi secara langsung dan berada di luar organisasi, yaitu: (1) Konsumen, yaitu pihak yang membutuhkan output dari organisasi (mereka yang akan membeli dan memakai produk atau jasa yang dihasilkan dari organisasi); (2) Pemasok, yaitu pihak-pihak yang memberikan input bagi organisasi, baik dalam bentuk bahan baku, sumber dana, sumber daya manusia, maupun informasi yang diperlukan oleh organisasi; (3) Pesaing, yaitu pihak-pihak yang menawarkan barang atau jasa yang memiliki fungsi yang sama dengan produk organisasi kepada kelompok konsumen yang sama; (4) Pemerintah, berpengaruh langsung terhadap organisasi melalui penetapan hukum dan perundang-undangan; (5) Lembaga keuangan, yaitu pihak yang memberikan input modal kepada organisasi; dan (6) Pihak-pihak lainnya yang dapat mempengaruhi organisasi secara langsung, misalnya serikat pekerja atau asosiasi organisasi yang sejenis. Sedangkan lingkungan langsung internal berada di dalam organisasi, yaitu: (1) Pekerja/karyawan atau sumber daya organisasi; (2) Dewan komisaris (berlaku untuk

perusahaan), dan (3) Pemegang saham, yaitu seseorang yang menyertakan modalnya pada perusahaan.

Adapun lingkungan umum (*general environment*) dari organisasi meliputi semua kondisi dasar yang ada di luar organisasi. Walaupun tidak mempengaruhi organisasi secara langsung, elemen lingkungan ini harus dipertimbangkan dalam pengambilan keputusan dalam organisasi. Yang termasuk lingkungan umum antara lain: (1) Variabel ekonomi. Variabel ekonomi akan mempengaruhi aktivitas organisasi. Apabila kondisi ekonomi tidak stabil, maka akan berpengaruh pada operasional organisasi; (2) Kondisi sosial budaya. Misalnya: (a) demografi, menyangkut struktur kependudukan; (b) gaya hidup, yaitu pola yang nampak dari sikap seseorang; dan (c) nilai-nilai sosial yang berlaku dalam masyarakat; (3) Variabel teknologi. Perubahan teknologi akan berpengaruh terhadap organisasi, karena akan mempengaruhi cara kerja organisasi; (4) Politik dan hukum. Banyak peraturan dan perundangan yang dihasilkan dari proses politik; dan (5) Peraturan Pemerintah. Pemerintah dapat mempengaruhi organisasi melalui kebijakan-kebijakannya.

Menurut Sulistyani dan Rosidah (2009: 89), organisasi dikelilingi oleh lingkungan eksternal yang terdiri dari berbagai variabel yang sebagian besar tidak dapat dikendalikan (*uncontrollable*). Keputusan-keputusan manajemen sumber daya manusia yang menyangkut penarikan, seleksi, latihan, penempatan, transfer, promosi,

penilaian prestasi kerja, disiplin, kompensasi dan lain sebagainya harus diambil dengan berbagai kekuatan lingkungan tersebut, dan sebaliknya organisasi hanya mempunyai sedikit pengaruh. Ini memberikan kepada fungsi MSDM terhadap dua pilihan, yaitu memonitor perubahan variabel-variabel lingkungan yang bereaksi terhadapnya atau mengantisipasi perubahan-perubahan apa yang akan terjadi, yang kemudian ditindaklanjuti dengan merencanakan berbagai tanggapan.

Sulistiyani dan Rosidah (2009: 90-97) selanjutnya menjelaskan bahwa berbagai tantangan lingkungan eksternal yang perlu dipertimbangkan, antara lain: (1) teknologi, (2) peraturan pemerintah, (3) sosial budaya, (4) kondisi perekonomian, (5) keadaan politik, (6) kondisi geografis, dan (7) faktor-faktor demografis. Adapun lingkungan internal yang dipandang sangat berpengaruh bagi organisasi adalah: (1) Organisasi sumber daya manusia, yaitu memastikan bahwa setiap aspek organisasi, penerimaan, motivasi, dan manajemen manusia menyatu dengan sasaran strategis organisasi, serta memberikan sumbangan terhadap keberhasilan pencapaian sasaran organisasi, dan (2) Budaya organisasi, yaitu perwujudannya dalam perilaku organisasi dapat dimanifestasikan dalam bentuk perilaku manajer (pimpinan), karyawan atau kelompok karyawan. Budaya ini sendiri mempengaruhi tiga bidang, yaitu (1) nilai-nilai organisasi, yaitu keyakinan pada apa yang baik bagi organisasi), (2) suasana organisasi, yaitu suasana kerja para manajer/pimpinan dan karyawan melalui bagaimana orang merasa

bereaksi terhadap sifat dan kualitas kultur organisasi dan nilai-nilainya; dan (3) gaya kepemimpinan, yaitu cara bagaimana pimpinan berperilaku dan melaksanakan tugas dan kewenangannya.

Ketidakpastian lingkungan merupakan salah satu faktor yang sering menyebabkan organisasi melakukan penyesuaian terhadap kondisi organisasi dengan lingkungan. Ketidakpastian merupakan persepsi dari anggota organisasi. Seseorang mengalami ketidakpastian karena dia merasa tidak memiliki informasi yang cukup untuk memprediksi masa depan secara akurat (Andi Kartika, 2010: 42).

Dalam teori kontingensi menurut Jones, George, Hill (2000: 62) dalam Winardi (2008: 26) menyatakan bahwa struktur keorganisasian dan sistem-sistem kontrol yang dipilih oleh manajer tergantung (bersifat kontingensi) pada ciri-ciri lingkungan eksternal di mana organisasi yang bersangkutan beroperasi. Jelas kiranya dari pernyataan yang dikemukakan bahwa setiap organisasi yang beroperasi di dalam lingkungan tertentu, perlu menyesuaikan diri dengan (tuntutan-tuntutan) lingkungan eksternal dimana ia berada.

Selanjutnya dalam teori kontingensi, ciri-ciri lingkungan mempengaruhi kemampuan suatu organisasi untuk mencapai sumber-sumber daya, dan untuk memperbesar kemungkinan mendapatkan sumber-sumber daya, maka para manajer harus mengizinkan departemen-departemennya untuk mengorganisasi dan mengendalikan kegiatan-kegiatan mereka dengan cara sedemikian rupa,

hingga memungkinkan mereka mencapai sumber-sumber daya, dalam batas-batas kendala-kendala yang ada pada lingkungan dimana mereka berada (Winardi, 2008: 26).

Perubahan-perubahan yang terjadi pada organisas-organisasi. ditimbulkan oleh aneka macam kekuatan eksternal dan internal, yang sering kali berinteraksi sehingga mereka saling memperkuat satu sama lainnya. Para manajer yang bereaksi atas faktor-faktor tersebut, sering kali menimbulkan dampak penting atas individu-individu, yang ada di dalam organisasi yang bersangkutan. Guna bertahan dan berkembang, maka organisasi perlu bereaksi dan menyesuaikan diri terhadap berbagai macam kekuatan tersebut. Mereka perlu melaksanakan kegiatan inovasi, dan secara berkesinambungan memperbaiki produk serta jasa-jasa mereka, guna memenuhi permintaan konsumen yang berubah dan guna menghadapi pihak pesaing (Winardi, 2008: 40).

Bagi suatu organisasi, sumber utama ketidakpastian berasal dari lingkungan, yang meliputi pesaing, konsumen, pemasok, regulator, dan teknologi yang dibutuhkan (Govindarajan, 1986). Individu akan mengalami ketidakpastian lingkungan yang tinggi jika merasa lingkungan tidak dapat diprediksi dan tidak dapat memahami bagaimana komponen lingkungan akan berubah (Milliken, 1978 dalam Darlis, 2002). Sedangkan dalam ketidakpastian lingkungan yang rendah (lingkungan relatif stabil), individu dapat memprediksi keadaan di masa datang sehingga langkah-langkah yang akan dilakukannya dapat direncanakan dengan akurat (Duncan,

1972 dalam Darlis, 2002). Kondisi yang relatif stabil ini dapat dimanfaatkan oleh anggota organisasi untuk membantu organisasi membuat perencanaan yang akurat (Andi Kartika, 2010: 42-43).

Salah satu lingkungan internal yang berpengaruh dalam organisasi adalah budaya organisasi. Budaya organisasi didefinisikan sebagai perangkat sistem nilai-nilai (*values*), keyakinan-keyakinan (*beliefs*), asumsi-asumsi (*assumptions*), atau norma-norma yang telah lama berlaku, disepakati dan diikuti oleh para anggota suatu organisasi sebagai pedoman perilaku dan pemecahan masalah-masalah organisasinya. Dalam budaya organisasi terjadi sosialisasi nilai-nilai dan menginternalisasi dalam diri para anggota, menjiwai orang per orang dalam organisasi. Budaya organisasi merupakan jiwa organisasi dan jiwa para anggota organisasi. Budaya organisasi merupakan suatu kekuatan sosial yang tidak tampak yang dapat menggerakkan orang-orang dalam organisasi untuk melakukan aktivitas kerja (Sutrisno, 2010: 2).

Budaya organisasi adalah norma-norma dan kebiasaan-kebiasaan yang diterima sebagai suatu kebenaran oleh semua orang dalam organisasi. Budaya organisasi menjadi acuan bersama di antara manusia dalam melakukan interaksi dalam organisasi. Budaya organisasi adalah bagaimana orang merasakan tentang pekerjaan baik dan apa yang membuat orang bekerja bersama dalam harmoni. Budaya organisasi merupakan perekat bagi semua hal dalam organisasi (Wibowo, 2012: 481).

Budaya organisasi dapat pula dikatakan sebagai kebiasaan yang terus berulang-ulang dan menjadi nilai (*value*) dan gaya hidup oleh sekelompok individu dalam organisasi yang diikuti oleh individu berikutnya. Dapat pula dikatakan bahwa budaya organisasi adalah norma-norma yang telah disepakati untuk menuntun perilaku individu dalam organisasi. Oleh sebab itu budaya organisasi merupakan dasar bagi pimpinan dan staf/anggota organisasi dalam membuat perencanaan atau strategi atau taktik dalam menyusun visi-misi untuk mencapai tujuan organisasi (Torang, 2013: 106).

Kreitner dan Kinicki (2001) mengatakan bahwa budaya organisasi merupakan nilai dan kepercayaan bersama yang menjadi ciri identitas organisasi, yang terdiri dari sekumpulan sikap, pengalaman, kepercayaan, dan nilai dalam suatu organisasi. Budaya organisasi berguna untuk memberikan identitas bagi anggota organisasi, menumbuhkan komitmen kolektif, meningkatkan stabilitas dan membentuk perilaku dengan membantu anggota merasakan kondisi di lingkungan sekitarnya. Schein (1992) dalam Julnes dan Holzer (2001) juga mengatakan bahwa budaya organisasi merupakan suatu pola dari asumsi-asumsi dasar yang ditemukan, diciptakan atau dikembangkan oleh suatu kelompok tertentu dengan maksud agar organisasi belajar mengatasi atau menanggulangi masalah-masalah yang timbul akibat adaptasi eksternal dan integrasi internal yang sudah berjalan dengan cukup baik, sehingga perlu diajarkan kepada anggota-anggota baru sebagai cara yang benar untuk memahami,

memikirkan, dan merasakan berbagai masalah tersebut (Nurkhamid, 2008: 53).

Berbagai organisasi menghadapi tingkat ketidakpastian lingkungan yang berbeda. Karena para manajer (pimpinan) tidak menyukai ketidakpastian, maka mereka mencoba untuk menghilangkan, atau paling tidak meminimalkan dampaknya terhadap organisasi (Robbins, 1994: 225-226). Selanjutnya, Robbins (1999) mengatakan bahwa lingkungan yang statis menciptakan ketidakpastian lebih sedikit bagi para manajer dari pada lingkungan yang dinamis. Dan karena ketidakpastian merupakan ancaman terhadap keefektifan organisasi, manajemen mencoba untuk meminimalkan (Diana Febrianti, 2013: 112).

Menurut Yuwono (1999), ketidakpastian lingkungan didefinisikan sebagai persepsi ketidakpastian lingkungan atas lima faktor lingkungan, yaitu pelanggan, pemasok, pesaing, pemerintah, dan teknologi, di mana masing-masing mempunyai kepentingan kepada organisasi (Diana Febrianti, 2013: 111).

Sebagian organisasi menghadapi lingkungan yang relatif statis hanya sedikit kekuatan dalam lingkungan khusus yang berubah. Sebaliknya organisasi lainnya menghadapi lingkungan yang dinamis, di mana perubahan dan peraturan pemerintah yang cepat dan mempengaruhi usaha organisasi. Lingkungan yang statis menciptakan ketidakpastian lebih sedikit daripada lingkungan yang dinamis. Dan karena ketidakpastian merupakan ancaman terhadap keefektifan

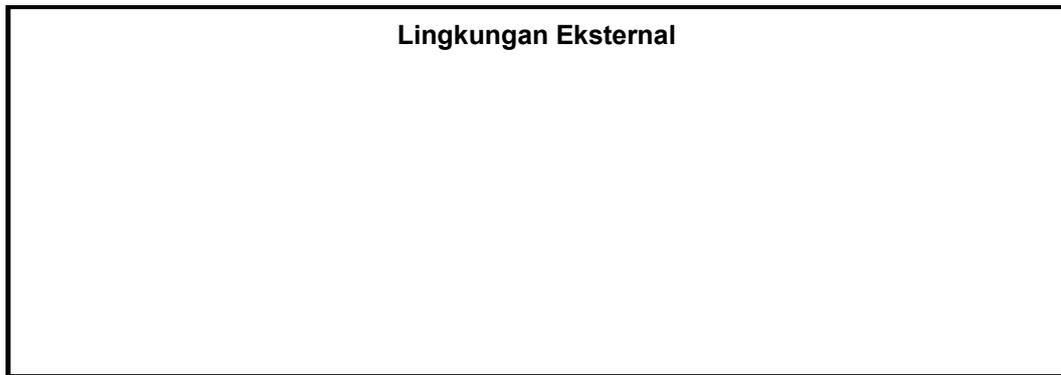
organisasi, maka manajemen mencoba meminimalkannya (Robbins, 1994: 229). Ada empat kelompok variabel yang berpengaruh terhadap efektivitas organisasi, yaitu: (1) karakteristik organisasi, termasuk struktur dan teknologi, (2) karakteristik lingkungan, termasuk lingkungan internal dan lingkungan eksternal, (3) karakteristik karyawan, dan (4) kebijakan praktik manajemen (Sutrisno, 2010: 125).

Penelitian yang paling dini mengenai pengaruh lingkungan terhadap efektivitas organisasi ialah yang dilakukan oleh Burn dan Stalker (1961), yang menyimpulkan bahwa oleh adanya pengaruh lingkungan timbullah dua jenis sistem manajemen, yaitu sistem organik dan mekanistik. Mereka adalah pendukung determinasi lingkungan, yang berpendapat bahwa desain organisasi yang paling efektif ditentukan oleh faktor eksternal. Untuk itu, manajemen harus memahami dengan baik kondisi lingkungan. Sistem manajemen organik atautkah sistem manajemen mekanistik dapat efektif di tempat masing-masing asal sesuai dengan lingkungannya. Selanjutnya, Chandler (1982) lebih memperhatikan pengaruh perubahan-perubahan lingkungan terhadap efektivitas organisasi. Dari hasil penelitiannya disimpulkan bahwa perubahan lingkungan berpengaruh terhadap strategi, selanjutnya strategi berpengaruh terhadap struktur, dan akhirnya struktur berpengaruh terhadap perilaku karyawan dalam organisasi (Sutrisno, 2010: 127-128).

Apabila berbicara tentang organisasi dan lingkungan, perlu memperbincangkan persoalan kekuatan-kekuatan lingkungan

(*environmental forces*). Kekuatan-kekuatan lingkungan adalah faktor-faktor eksternal yang sebagian besar tidak dapat dikendalikan (oleh para manajer organisasi) yang dapat mempengaruhi keputusan-keputusan dan tindakan-tindakan para manajer. Hal ini akhirnya juga menimbulkan dampak atas struktur-struktur internal dan proses organisasi-organisasi (Winardi, 2011: 46-47).

Sebuah organisasi dapat dipandang secara sederhana, sebagai sebuah elemen pada sejumlah elemen yang tergantung satu sama lain. Setiap organisasi menyerap sumber-sumber daya (*input*) dari sistem yang lebih besar (lingkungan eksternal). Selanjutnya, sumber-sumber daya tersebut diproses didalam lingkungan internalnya. Akhirnya, mengembalikan hasil-hasil yang dihasilkannya kepada dunia luar dalam bentuk yang telah berubah (*output*). Input manusia berasal dari orang-orang yang bekerja dalam organisasi. Mereka memberikan sumbangan berupa waktu dan energi bagi organisasi yang bersangkutan. Hal itu untuk mendapatkan imbalan berupa gaji dan imbalan-imbalan lain yang berwujud dan yang tidak berwujud. Sumber daya non manusia terdiri bahan-bahan mentah dan informasi. Mereka ditransformasi dan dimanfaatkan dengan kombinasi sumber daya manusia (Gambar 2.2).



**Gambar 2.2. Lingkungan Keorganisasian Sebagai Sebuah Sistem
(Sumber: Winardi, *Teori Organisasi dan Pengorganisasian*, 2011: 55)**

Ketidakpastian lingkungan merupakan salah satu faktor yang sering menyebabkan organisasi melakukan penyesuaian terhadap kondisi organisasi dengan lingkungan. Dalam teori institusional, organisasi ditekan menjadi semakin sama, kadang-kadang karena kendala lingkungan (DiMaggio dan Powell 1983: 151).

Penyesuaian organisasi dengan lingkungannya dipengaruhi adanya isomorfisme mimetik. Isomorfisme mimetik merupakan kecenderungan organisasi untuk mengikuti model perilaku organisasi lain. Hal ini terjadi karena adanya tekanan koersif yang telah menyebabkan ketidakjelasan tujuan dan lingkungan politik yang tidak menentu, yang pada gilirannya menciptakan perilaku mimetik (peniruan) (DiMaggio dan Powel, 1983: 151).

Hubungan antara ketidakpastian lingkungan dengan penerapan transparansi pelaporan keuangan disebabkan oleh adanya isomorfisme mimetik. Isomorfisme mimetik adalah kecenderungan organisasi untuk

memodelkan dirinya pada perilaku organisasi lain (DiMaggio dan Powell, 1983: 151) muncul sebagai tanggapan untuk suatu ketidakpastian (Mizruchi dan Fein, 1999) akan suatu standar tertentu. Isomorfisme mimetik termasuk di dalamnya *benchmarking* dan mengidentifikasi praktik terbaik yang ada di lapangan (Tuttle dan Dillard, 2007: 9). Ketidakpastian dapat disebabkan oleh berbagai hal di luar organisasi, seperti perubahan peraturan yang cepat dalam satu rentang waktu tertentu, adanya peraturan yang berbeda antara satu dengan yang lain, budaya organisasi dan sebagainya.

Ketidakpastian mengakibatkan organisasi merubah proses dan strukturnya (Govindarajan, 1984). Perubahan organisasi baik proses maupun struktur yang ada pada organisasi sebagai respon terhadap ketidakpastian lingkungan tidaklah mudah. Ketidaksiapan organisasi terhadap suatu standar berupa peraturan akan mengakibatkan rendahnya pemahaman organisasi dalam bertransformasi ke peraturan yang baru. Dalam situasi yang tidak pasti, pemimpin organisasi akan memutuskan bahwa respon terbaik yang dapat dilakukan organisasi adalah dengan meniru organisasi yang mereka anggap berhasil (Mizruchi dan Fein, 1999).

Transparansi pelaporan keuangan mengharuskan organisasi untuk menyajikan laporan keuangan yang bebas dari salah material dan informasi yang bias kepada pihak luar. Hal tersebut sesuai dengan konsep keterandalan (*reliability*) dimana informasi dalam laporan

keuangan harus bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi (PP No. 24 Tahun 2005, Lampiran II: Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan No. 35). Keterandalan dipengaruhi oleh ketidakpastian dari *item-item* yang diakui dan diukur dalam laporan keuangan (Intakhan dan Ussahawanitchakit, 2009). Walaupun demikian, organisasi akan menyajikan struktur formal dari akun-akun yang bisa diterima (*acceptable account*) atas setiap kegiatan organisasi (Meyer dan Rowan, 1977) guna memenuhi harapan masyarakat. Oleh karena itu, transparansi akan mendorong organisasi untuk mengungkapkan informasi secara penuh tentang proses maupun praktiknya dalam laporan keuangan untuk memenuhi prasyarat kualitas keterandalan (*reliability*).

Berdasarkan analisis dari berbagai teori di atas, maka yang dimaksud dengan ketidakpastian lingkungan adalah salah satu faktor yang sering menyebabkan organisasi melakukan penyesuaian dengan kondisi lingkungannya yang disebabkan oleh pengaruh lingkungan internal (budaya organisasi dan sumber daya organisasi) dan lingkungan eksternal (dinamika politik di daerah, kondisi sosial dan ekonomi masyarakat, dan perkembangan teknologi), dengan indikator: (1) dinamika politik yang berkembang di daerah, (2) budaya atau nilai-nilai yang berlaku dalam organisasi, (3) keputusan organisasi dipengaruhi kondisi ekonomi masyarakat, (4) keputusan organisasi dipengaruhi kondisi sosial masyarakat, (5) perkembangan teknologi informasi, (6) hubungan dengan

lingkungan organisasi, dan (7) keputusan organisasi dipengaruhi oleh sumber daya organisasi.

2.4 Komitmen Manajemen

Gibson (2009) mendefinisikan komitmen sebagai sebuah rasa yang diekspresikan karyawan mengenai indentifikasi, loyalitas, dan keterlibatan melalui organisasi atau unit organisasi. Komitmen adalah keinginan seseorang untuk menyatu dengan organisasi dan terlibat secara organisatoris. Menurut Gary Yukli (2002), istilah komitmen menjelaskan hasil di mana seorang karyawan secara internal menyetujui keputusan dan memberikan dukungan penuh untuk melaksanakan keputusan secara efektif. Selain itu, Colquitt, Lepine, dan Wesson (2009) mendefinisikan komitmen organisasi sebagai keinginan sebagian karyawan untuk tetap menjadi anggota organisasi. Menurut Ivancevich, Konopaske, dan Matteson (2008), komitmen terhadap suatu organisasi melibatkan tiga sikap, yaitu: (1) rasa identifikasi dengan tujuan organisasi; (2) perasaan terlibat dalam tugas-tugas organisasi; dan (3) perasaan setia terhadap organisasi (Izlan Sentryo, 2011: 123-124).

Dari konsep teori organisasi, komitmen organisasi merupakan hal penting bagi organisasi, terutama untuk menjaga kelangsungan dan pencapaian tujuan. Namun untuk memperoleh komitmen yang tinggi, diperlukan kondisi-kondisi yang memadai untuk mencapainya. Berikut ini

sejumlah cara yang digunakan untuk membangun komitmen (Edy Sutrisno, 2010: 303-305), yaitu:

Dalam teori sosialisasi kelompok, idealnya suatu organisasi sudah menuntut komitmen organisasi sejak pertama masuk, sehingga efisiensi biaya dapat ditekan dan aktivitas organisasi tidak terganggu oleh adanya loyalitas. Namun untuk melakukan hal tersebut tidak mudah. Karena sistem seleksi atau rekrutmen, untuk mengukur komitmen itu belum mampu mendeteksi adanya komitmen ini dan komitmen dapat berubah seiring dengan perkembangan zaman.

Dalam teori pertukaran sosial, komitmen organisasi akan bisa dicapai apabila apa yang diberikan organisasi sesuai dengan apa yang dituntut anggotanya, dan sebaliknya apa yang diharapkan organisasi sesuai dengan besarnya kontribusi anggota. Dengan prinsip ini, maka komitmen akan dicapai apabila dimulai sejak awal rekrutmen dan kontrak. Oleh karena itu, kesepakatan *reward* dan *cost* antara kedua belah pihak menjadi dasar terbangun tidaknya komitmen organisasi.

Komitmen organisasi akan bersifat dinamis bila teori kategorisasi diri digunakan untuk menjelaskannya. Karena kategorisasi diri ini setiap saat berubah seiring dengan perubahan anggota untuk mengidentifikasikan dirinya pada kelompok. Meskipun kategorisasi diri itu selalu terjadi dalam organisasi, komitmen organisasi akan bisa dibangun melalui proses similarisasi sifat antar anggota. Artinya selama pembedaan struktur organisasi tidak dibuat jelas atributnya, dan selama *sense of*

belongingness organisasi selalu ditanamkan, maka komitmen organisasi akan dicapai.

Bila membangun komitmen organisasi dilakukan sesuai teori identitas sosial, maka penghilangan atribut yang memungkinkan terjadinya diferensiasi antar anggota perlu dihilangkan. Realitasnya hal ini sulit dilakukan karena struktur organisasi selalu ada dalam setiap organisasi. Oleh karena itu, cara lain yang bisa digunakan untuk mendukung upaya itu adalah menempatkan *common goals* pada posisi tertinggi di organisasi, artinya semua yang dilakukan anggota hanya berbasis tujuan organisasi.

Robbins dan Judge (2009) mendefinisikan komitmen organisasi sebagai suatu keadaan di mana seorang karyawan memihak pada organisasi serta tujuan-tujuan dan keinginannya untuk mempertahankan keanggotaan dalam organisasi. Robbins dan Judge membagi komitmen organisasional menjadi tiga dimensi, yaitu (1) komitmen afektif (*affective commitment*), yakni perasaan emosional untuk organisasi dan keyakinan dalam nilai-nilainya; (2) komitmen berkelanjutan (*continuance commitment*), yakni nilai ekonomi yang dirasa dan bertahan dengan sebuah organisasi bila dibandingkan dengan meninggalkan organisasi tersebut; dan (3) komitmen normatif (*normative commitment*), yakni kewajiban untuk bertahan dalam organisasi untuk alasan-alasan moral dan etis. Selanjutnya, Robbins dan Judge mengemukakan pula bahwa ada

hubungan positif antara komitmen organisasional dan produktivitas kerja (Izlan SENTRYO, 2011: 123-124).

Mathis dan Jackson (2006: 122) memberikan definisi komitmen organisasional adalah tingkat sampai di mana karyawan yakin dan menerima tujuan organisasional, serta berkeinginan untuk tetap tinggal bersama organisasi.

Menurut Steers, komitmen organisasi dapat dilihat dari tiga faktor, yaitu: (1) kepercayaan dan penerimaan yang kuat atas tujuan dan nilai-nilai organisasi; (2) kemauan untuk mengusahakan tercapainya kepentingan organisasi; dan (3) keinginan yang kuat untuk mempertahankan keanggotaan organisasi. Selain itu, Lincoln dan Bashav mengemukakan komitmen organisasional memiliki tiga indikator: (1) kemauan karyawan; (2) kesetiaan karyawan; dan (3) kebanggaan karyawan pada organisasi. Sedangkan Newstrom juga berpendapat bahwa secara konseptual komitmen organisasional ditandai oleh tiga hal: (1) adanya rasa percaya yang kuat dan penerimaan seseorang terhadap tujuan dan nilai-nilai organisasi; (2) adanya keinginan seseorang untuk melakukan usaha secara sungguh-sungguh demi organisasi; dan (3) adanya hasrat yang kuat untuk mempertahankan keanggotaan dalam suatu organisasi (Sopiah, 2008) dalam Izlan SENTRYO (2011: 125).

Sebagai sikap, komitmen organisasi paling sering didefinisikan sebagai: (1) keinginan kuat untuk tetap sebagai anggota organisasi

tertentu; (2) keinginan untuk berusaha keras sesuai keinginan organisasi; dan (3) keyakinan tertentu, penerimaan nilai, dan tujuan organisasi. Dengan kata lain, komitmen organisasi merupakan sikap yang merefleksikan loyalitas karyawan pada organisasi dan proses berkelanjutan di mana anggota organisasi mengekspresikan perhatiannya terhadap organisasi (Luthans, 2008: 147).

Oleh karena komitmen organisasi bersifat multidimensi, maka terdapat perkembangan dukungan untuk tiga model komponen yang diajukan oleh Meyer dan Allen, yaitu: (1) komitmen afektif adalah keterikatan emosional karyawan, identifikasi, dan keterlibatan dalam organisasi; (2) komitmen kelanjutan adalah komitmen berdasarkan kerugian yang berhubungan dengan keluarnya karyawan dari organisasi; dan (3) komitmen normatif adalah perasaan wajib untuk tetap berada dalam organisasi (Luthans, 2008: 147).

Sehubungan dengan itu, Dessler memberikan pedoman khusus untuk mengimplementasikan sistem manajemen yang mungkin membantu memecahkan masalah dan meningkatkan komitmen organisasi pada diri karyawan, yaitu: (1) berkomitmen pada nilai utama manusia: membuat aturan tertulis, mempekerjakan manajer yang baik dan tepat, dan mempertahankan komunikasi; (2) memperjelas dan mengkomunikasikan misi: memperjelas misi dan ideologi, berkharisma, menggunakan praktik perekrutan berdasarkan nilai, menekankan orientasi berdasarkan nilai stres dan pelatihan, membentuk tradisi; (3) menjamin keadilan organisasi:

memiliki prosedur penyampaian keluhan yang komprehensif, menyediakan komunikasi dua arah yang ekstensif; (4) menciptakan rasa komunitas: membangun homogenitas berdasarkan nilai, keadilan, menekankan kerjasama, saling mendukung, dan kerja tim; dan (5) mendukung perkembangan karyawan: melakukan aktualisasi, memberikan pekerjaan menantang pada tahun pertama, memajukan dan memberdayakan, mempromosikan dari dalam, menyediakan aktivitas perkembangan, menyediakan keamanan kepada karyawan (Luthans, 2008: 149).

Komitmen tidak dapat dibentuk secara cepat, tetapi perlu dibangun secara bertahap. Komitmen dimulai dengan mempersiapkan lebih dahulu melalui melakukan hubungan, sehingga timbul kepedulian. Apabila telah timbul kesadaran untuk menerima, maka barulah terbentuk komitmen. Daryl R. Conner (1992) dalam Wibowo (2012: 300-303) mengemukakan bahwa pembentukan komitmen harus dilakukan melalui tahapan sebagai berikut: (1) *Preparation*, merupakan tahap persiapan komitmen, terdiri dari dua tahap, yaitu *contact* dan *awareness*. Pada tahap *contact*, ada dua kemungkinan hasil, yaitu *unawareness* dan *awareness*. *Unawareness* atau ketidakpedulian akan mengurangi kesempatan persiapan yang cukup untuk komitmen. Sedangkan *awareness* atau kepedulian akan memberikan kesempatan dalam proses persiapan. Pada tahap *awareness*, juga ada dua kemungkinan hasil, yaitu *confusion* dan *understanding*. *Confusion* atau kebingungan (keraguan) akan mengurangi

kemungkinan kecukupan persiapan, sedangkan *understanding* atau pemahaman akan memberikan peluang proses fase kedua, yaitu *acceptance*; (2) *Acceptance*, mencakup dua fase, yaitu *understanding* dan *positive perception*. (a) *Understanding* adalah memahami sifat dan maksud perubahan merupakan bagian pertama *acceptance*. Orang yang peduli dan memahami terhadap perubahan sekarang akan mempertimbangkan, meskipun hasil pertimbangan itu akan didasarkan pada persepsi tentang realitas dari masing-masing orang, yang bervariasi menurut sudut pandang dan nilai-nilai intelektual dan emosional. Kemungkinan hasil tahap *understanding* adalah *negative perception* atau *positive perception*. *Negative perception* atau persepsi negatif akan menurunkan dukungan dan memberikan lingkungan yang mungkin memperkuat resistensi yang sebenarnya. Sedangkan *negative perception* atau persepsi positif akan meningkatkan dukungan dan kemungkinan penerimaan perubahan; (b) *Positive perception*. Dua kemungkinan hasil *positive* tahap *perception* adalah keputusan tidak mendukung implementasi atau keputusan formal menginisiasi perubahan; (3) *Commitment*, meliputi tiga fase, yaitu *installation*, *adoption*, dan *institutionalization*. *Installation* bukan menjadi tahap percobaan, tetapi menjadi peluang untuk tumbuhnya tindakan komitmen. *Adoption* difokuskan pada masalah mendalam dan jangka panjang. Kemungkinan hasil dari *adoption* adalah perubahan dapat dihentikan setelah dipergunakan secara ekstensif, atau perubahan dapat

diinstitusionalisasikan sebagai prosedur standar operasional. Sekali *institutionalization* terjadi, struktur organisasi diubah untuk mengakomodasi perubahan. *Reward* dan *punishment* diterapkan untuk memelihara perubahan itu; dan (4) *Internalization*, merupakan bentuk tahapan tertinggi di mana pekerja (karyawan) sangat mempunyai komitmen pada perubahan karena mencerminkan kepentingan pribadi, tujuan, dan nilai-nilai. Hal ini merupakan komitmen yang datang dari dalam hati.

Selanjutnya Daryl R. Conner (1992) dalam Wibowo (2012: 304) selanjutnya mengemukakan enam pedoman untuk membangun komitmen demi keberhasilan perubahan organisasional, yaitu: (1) merespon perubahan pada tingkat intelektual dan emosional (kapasitas intelektual untuk mengamati, membentuk pendapat, memutuskan, dan bertindak adalah lebih besar dari pada kapasitas emosional); (2) mendapatkan komitmen organisasional sangat kompleks dan mahal; (3) komitmen harus dibangkitkan melalui rencana tindakan; (4) membangun komitmen merupakan proses pengembangan; (5) membangun komitmen atau mempersiapkan konsekuensi; dan (6) perlambat meningkatkan kecepatan (dengan memperlambat, punya waktu untuk melakukan komunikasi terbuka, melibatkan pekerja, memperkuat pemberdayaan, dan mengembangkan sinergi hubungan kerja, sehingga membangkitkan komitmen pada perubahan yang diharapkan.

Usaha membangun komitmen digambarkan sebagai usaha untuk menjalin hubungan jangka panjang. Individu-individu yang memiliki komitmen terhadap organisasi memiliki kemungkinan untuk tetap bertahan di organisasi lebih tinggi ketimbang individu-individu yang tidak memiliki komitmen. Mereka yang memiliki komitmen tinggi cenderung menunjukkan keterlibatan yang tinggi yang diwujudkan dalam sikap dan perilaku (Didit Darmawan, 2013: 168).

Komitmen organisasi dapat didefinisikan dalam dua cara yang berbeda. Cara pertama diajukan oleh Porter, Mowday, dan Steers (1982) dan cara kedua diajukan oleh Becker (1960). Menurut Porter dkk, komitmen adalah kuatnya pengenalan dan keterlibatan seseorang dalam suatu organisasi tertentu. Sedangkan Becker menyatakan komitmen sebagai kecenderungan untuk terlibat dalam garis kegiatan yang konsisten, karena menganggap adanya biaya pelaksanaan kegiatan yang lain. Dalam konteks ini, Meyer dan Allen (1984) menggunakan istilah *affective commitment* untuk pendapat yang pertama, dan *continuance commitment* untuk pendapat yang kedua. Karyawan dengan *affective commitment* yang tinggi tetap tinggal dengan organisasi karena memang menginginkannya. Orang-orang ini mengenal organisasi dan terikat untuk tetap menjadi anggota organisasi untuk mencapai tujuan organisasi. Mereka yang memiliki *continuance commitment* yang tinggi tetap tinggal dalam organisasi karena mereka akan mendapat uang pensiun, fasilitas, dan senioritas atau mereka harus membayar biaya kalau pindah kerja,

bukan karena adanya hubungan *affective* yang menyenangkan dengan organisasi (Didit Darmawan, 2013: 168).

Selanjutnya, Allen dan Meyer (1990) mendefinisikan komitmen organisasi sebagai sebuah konsep yang memiliki tiga dimensi, yaitu *affective*, *normative*, dan *continuance commitment*. *Affective commitment* adalah tingkat seberapa jauh seseorang karyawan secara emosi terikat, mengenal dan terlibat dalam organisasi. *Continuance commitment* adalah suatu penilaian terhadap biaya yang terkait dengan meninggalkan organisasi. Sedangkan *normative commitment* adalah merujuk kepada tingkat seberapa jauh seseorang secara *psychological* terikat untuk menjadi karyawan dari sebuah organisasi yang didasarkan kepada perasaan seperti kesetiaan, afeksi, kehangatan, kepemilikan, kebanggaan, kesenangan, kebahagiaan, dan lain-lain (Didit Darmawan, 2013: 168-169).

Menurut Darlis (2002), komitmen organisasi adalah dorongan dari dalam individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan suatu organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi. Ekawati (2001) mengartikan komitmen organisasi sebagai identifikasi dan keterlibatan karyawan terhadap organisasi, yang akan ditunjukkan oleh karyawan terhadap organisasi. Semakin tinggi komitmen organisasi, maka makin dekat identifikasi diri karyawan dengan organisasi tersebut (Diana Febrianti, 2013: 111).

Wiener (1982) dalam Darlis (2002) mendefinisikan komitmen organisasi sebagai dorongan dari dalam individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan meletakkan kepentingan organisasi di atas kepentingan pribadinya. Sedangkan menurut Mowday *et al* (1979) dalam Darlis (2002), komitmen organisasi menunjukkan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran yang ingin dicapai oleh organisasi. Porter (1979) mengatakan bahwa komitmen organisasi bisa tumbuh disebabkan karena individu memiliki ikatan emosional terhadap organisasi yang meliputi dukungan moral dan menerima nilai yang ada di dalam organisasi serta tekad dalam diri untuk mengabdikan kepada organisasi (Andi Kartika, 2010: 42).

Steers dan Porter (1997) mengemukakan empat faktor yang mempengaruhi komitmen pada organisasi, yaitu karakteristik pribadi, karakteristik pekerjaan, karakteristik struktural, dan pengalaman kerja. Kesempatan untuk mendapatkan pekerjaan lain dan perlakuan (treatment) terhadap karyawan yang baru masuk pada organisasi sebagai faktor yang berpengaruh pula terhadap komitmen pada organisasi. Studi Coldwell, Chatman dan O'Reilly menemukan bahwa komitmen organisasi sangat dipengaruhi oleh kebijakan dan metode perekrutan karyawan juga kejelasan system dan nilai organisasi (Diana Febrianti, 2013: 111).

Hasil pengujian hipotesis dari penelitian Nadirsyah (2008: 69) menunjukkan bahwa komitmen manajemen berpengaruh secara

signifikan terhadap kinerja keuangan. Interpretasi hasil ini dapat dinyatakan bahwa komitmen manajemen dipandang sebagai suatu keinginan individu (manajemen) untuk melakukan, menjalankan, dan mengaplikasikan suatu kebijakan yang telah ditetapkan secara bersama sehingga tujuan atas diterapkannya kebijakan tersebut dapat dicapai.

Dalam organisasi, integritas tercermin pada prosedur pengambilan keputusan dan kualitas pelaporan keuangan dan kinerja yang dihasilkan dalam suatu periode tertentu. Oleh sebab itu, dibutuhkan profesionalisme dan fokus dari para pimpinan organisasi dalam menerapkan nilai-nilai dan budaya organisasi. Dalam teori institusional, isomorfisme normatif berhubungan dengan fokus para pimpinan organisasi pada norma-norma dan nilai-nilai yang melekat pada lembaga-lembaga organisasional (DiMaggio dan Powel, 1983: 152). Manajer beroperasi pada seperangkat aturan, sebuah jaringan relasi internal dan eksternal kelompok dan individu. Isomorfisme normatif juga terjadi ketika organisasi-organisasi saling menyerupai satu sama lain yang disebabkan oleh lamanya mereka secara tidak langsung menerapkan norma-norma dan nilai-nilai organisasi lain dalam lingkungannya.

Menurut Ryan dan Purcell (2004: 10) dalam Akbar, dkk (2012: 5) pengaruh normatif mengacu pada norma bersama anggota organisasi, yaitu nilai-nilai yang mungkin tak terucapkan, atau harapan yang telah diterima dalam organisasi. Tingkat manajemen seharusnya mengembangkan nilai-nilai yang dibutuhkan untuk sukses dalam jangka

panjang. Nilai-nilai tersebut diimplementasikan melalui tindakan dan perilaku yang tepat. Selain itu, manajemen secara pribadi juga terlibat untuk memastikan bahwa sistem manajemen SKPD yang dikembangkan dan diimplementasikan sudah berjalan. Sistem manajemen yang baik tersebut akan berdampak pada terpenuhinya standar profesionalisme yang seharusnya ada pada SKPD.

Hubungan antara komitmen manajemen dengan penerapan transparansi pelaporan keuangan jika dikaji dari teori institusi disebabkan adanya isomorfisme normatif. DiMaggio and Powell (1983: 152) menyatakan bahwa isomorfisme normatif terkait dengan profesionalisme. Perubahan institusional dapat berdampak pada masalah karakter dan integritas organisasi (Dacin, *et. al*, 2002). Paine (1994: 111) menyatakan bahwa strategi integritas merupakan sesuatu yang lebih luas, lebih dalam, dan lebih menuntut daripada inisiatif kepatuhan atas hukum. Kepatuhan atas hukum dan peraturan akan terwujud bila diikuti oleh komitmen manajemen yang kuat. Institusionalisasi sebagai proses dalam organisasi untuk menetapkan suatu karakter ditentukan oleh komitmen organisasi dengan nilai-nilai dan prinsip-prinsip (Selznick, 1992 dalam Dacin, 2002). Transparansi merupakan salah satu nilai atau prinsip (PP No. 58 Tahun 2005, Penjelasan Pasal 4 ayat 1) yang harus dipegang oleh organisasi dalam pengelolaan keuangannya. Hal tersebut senada dengan hasil penelitian Arsyadi Ridha (2012) menemukan bahwa komitmen manajemen berpengaruh terhadap transparansi pelaporan keuangan.

Berdasarkan analisis dari beberapa teori di atas, maka yang dimaksud dengan komitmen manajemen adalah suatu keadaan di mana seseorang karyawan mendukung tujuan organisasi, berpihak pada organisasi (loyalitas), dan mempertahankan keanggotaannya dalam organisasi, dengan indikator: (1) keterlibatan dalam tugas-tugas organisasi, (2) loyal pada organisasi dan atasan, (3) keinginan untuk bertahan sebagai anggota organisasi, (4) bangga pada organisasi, (5) integritas, (6) setia pada organisasi, (7) keinginan SKPD akan adanya saran dan kritik masyarakat, dan (8) pendidikan dan pelatihan yang berkelanjutan dalam internal SKPD.

2.5 Tinjauan Empiris

Penelitian ini pernah dilakukan oleh Arsyadi Ridha (2012) tentang pengaruh tekanan eksternal, ketidakpastian lingkungan, dan komitmen manajemen terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan di wilayah D.I Yogyakarta. Hasil penelitian menunjukkan bahwa tekanan eksternal dan komitmen manajemen berpengaruh terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan. Sementara ketidakpastian lingkungan tidak berpengaruh terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan daerah di wilayah D.I Yogyakarta.

Penelitian ini diteliti kembali untuk memperoleh bukti empiris apakah dengan populasi, waktu dan tempat yang berbeda akan menunjukkan hasil yang sama. Adapun hasil penelitian menunjukkan

bahwa tekanan eksternal, ketidakpastian lingkungan, dan komitmen manajemen berpengaruh terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan di Kabupaten Muna.

Peneliti lain yang dilakukan oleh Anthonius Citra Wijaya (2012) tentang pengaruh informasi insentif pegawai, tujuan dan sasaran organisasi, dan tekanan eksternal terhadap sistem pengukuran kinerja di D.I Yogyakarta. Hasil penelitian menunjukkan bahwa informasi insentif pegawai dan tekanan eksternal memiliki pengaruh positif dan signifikan pada penggunaan sistem pengukuran kinerja.

Selanjutnya, penelitian yang dilakukan oleh Andi Kartika (2010) dengan judul pengaruh komitmen manajemen dan ketidakpastian lingkungan dalam hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran pada rumah sakit swasta di Kota Semarang. Hasil penelitian menunjukkan bahwa: (1) partisipasi anggaran mempunyai pengaruh yang positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran; (2) komitmen organisasi tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran; (3) ketidakpastian lingkungan mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran dan mempunyai nilai koefisien regresi yang bernilai negatif.

Penelitian yang dilakukan oleh Sukhemi (2011) tentang analisis pengaruh penyajian neraca daerah, aksesibilitas, tingkat pengungkapan laporan keuangan terhadap transparansi dan akuntabilitas keuangan

daerah di D.I Yogyakarta. Hasil dalam penelitian ini menunjukkan bahwa penyajian neraca daerah dan aksesibilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap transparansi dan akuntabilitas keuangan daerah. Tingkat pengungkapan tidak berpengaruh signifikan terhadap transparansi dan akuntabilitas keuangan daerah. Penelitian ini juga menunjukkan bahwa penyajian neraca daerah, aksesibilitas, tingkat pengungkapan secara bersama-sama berpengaruh secara positif signifikan terhadap transparansi dan akuntabilitas keuangan daerah.

Penelitian Diana Fibrianti (2013) dengan judul pengaruh partisipasi anggaran, desentralisasi, komitmen organisasi, dan ketidakpastian lingkungan terhadap kinerja manajerial pada pemerintahan Kota Surakarta. Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi anggaran, desentralisasi, komitmen organisasi, dan ketidakpastian lingkungan berpengaruh positif terhadap kinerja pemerintahan.

Adapun hasil penelitian terdahulu dapat dilihat pada Tabel 2.1:

Tabel 2.1
Review Penelitian Terdahulu

No	Nama peneliti	Judul	Kesimpulan
1.	A r s y a d i Ridha (2012)	Pengaruh tekanan eksternal, ketidakpastian lingkungan, dan komitmen manajemen terhadap transparansi pelaporan keuangan di Wilayah D.I Yogyakarta.	Tekanan ekseternal dan komitmen manajemen berpengaruh dan signifikan terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan.
2.	Anthonius	Pengaruh informasi	Informasi insentif pegawai

	Citra Wijaya (2012)	insentif pegawai, tujuan dan sasaran organisasi, dan tekanan eksternal terhadap sistem pengukuran kinerja di D.I Yogyakarta	dan tekanan eksternal memiliki efek positif dan signifikan pada penggunaan sistem pengukuran kinerja
3.	Andi Kartika (2010)	Pengaruh komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan dalam hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran pada Rumah Sakit di Kota Semarang.	<ol style="list-style-type: none"> 1. Partisipasi Anggaran mempunyai pengaruh yang positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran. 2. Komitmen organisasi tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran 3. Ketidakpastian lingkungan mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran
4.	Sukhemi (2011)	Pengaruh tingkat pengungkapan laporan keuangan terhadap transparansi keuangan daerah di D.I Yogyakarta.	Tingkat pengungkapan laporan keuangan tidak berpengaruh secara signifikan terhadap transparansi keuangan daerah
5.	Diana Fibrianti dan Ikhsan Budi Riharjo (2013)	Pengaruh partisipasi anggaran, desentralisasi, Komitmen organisasi, dan ketidakpastian lingkungan terhadap kinerja	Partisipasi anggaran, desentralisasi, komitmen organisasi, dan ketidakpastian lingkungan berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial.

	manajerial pada pemerintah Kota Surakarta.	
--	--	--

2.6 Kerangka Konseptual

Kerangka konseptual dari penelitian ini merupakan konstruk dari setiap variabel, yaitu:

1. Penerapan transparansi pelaporan keuangan daerah adalah keterbukaan pemerintah daerah mengenai laporan keuangan sehingga dapat diakses, diketahui dan diawasi oleh masyarakat, dengan indikator: (1) dokumen anggaran dimuat dalam dalam papan pengumuman, (2) laporan keuangan dimuat dalam *website* Pemerintah Daerah, (3) laporan keuangan dipublikasi melalui media massa, (4) ada peraturan daerah yang menjamin akses masyarakat terhadap laporan keuangan, (5) laporan keuangan dipublikasi melalui papan pengumuman (informasi) pada setiap SKPD, (6) adanya ruangan khusus yang disediakan oleh Pemerintah Daerah untuk melayani masyarakat yang membutuhkan laporan keuangan, (7) adanya kotak saran yang disediakan pemerintah daerah untuk menampung pengaduan masyarakat terkait dengan laporan keuangan, (8) diselenggarakannya seminar atau diskusi publik mengenai hasil pemeriksaan BPK atas laporan keuangan daerah, (9) laporan hasil

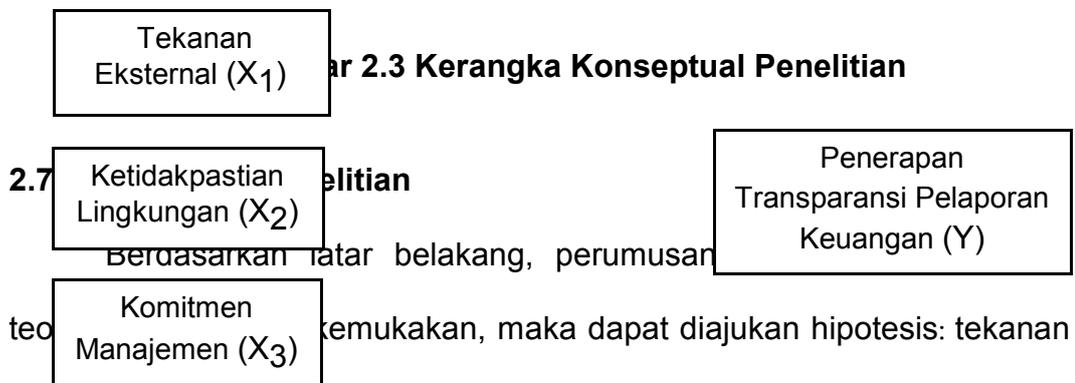
pemeriksaan BPK dimuat dalam *website* dan media masa, (10) laporan pertanggungjawaban kepala daerah kepada DPRD dimuat dalam *website* dan media massa.

2. Tekanan eksternal adalah tekanan yang berasal dari luar SKPD, yaitu tekanan yang disebabkan oleh adanya perubahan peraturan, tekanan dari partai politik dalam proses penganggaran, tekanan pengusaha/kontraktor melalui kepala daerah dan atau DPRD, tekanan dari pihak DPRD, dan tekanan dari LSM, dengan indikator: (1) perubahan peraturan dalam pengelolaan keuangan daerah (2) tekanan partai politik dalam proses penganggaran (3) campur tangan pengusaha/kontraktor dalam penyusunan anggaran (4) keinginan DPRD dalam mengalokasikan anggaran untuk kepentingan konstituen, (5) keinginan LSM agar pemerintah daerah mengelola keuangan daerah secara transparan, efektif, efisien, dan akuntabel, (6) tekanan akademisi dalam proses penganggaran, (7) campur tangan tim sukses dalam proses penganggaran, dan (8) peran media massa dalam mempublikasikan kebijakan, program dan kegiatan pemerintah daerah.
3. Ketidakpastian lingkungan adalah salah satu faktor yang sering menyebabkan organisasi melakukan penyesuaian kondisi lingkungannya yang disebabkan oleh pengaruh lingkungan internal (budaya organisasi) dan lingkungan eksternal (dinamika politik di daerah, kondisi sosial dan ekonomi masyarakat, dan

perkembangan teknologi), dengan indikator: (1) dinamika politik yang berkembang di daerah, (2) budaya atau nilai-nilai yang berlaku dalam organisasi, (3) keputusan organisasi dipengaruhi kondisi ekonomi masyarakat, (4) keputusan organisasi dipengaruhi kondisi sosial masyarakat, (5) perkembangan teknologi informasi, (6) hubungan dengan lingkungan organisasi, dan (7) keputusan organisasi dipengaruhi oleh sumber daya organisasi.

4. Komitmen manajemen adalah suatu keadaan di mana seseorang karyawan mendukung tujuan organisasi, berpihak pada organisasi (loyalitas), dan mempertahankan keanggotaannya dalam organisasi, dengan indikator: (1) keterlibatan dalam tugas-tugas organisasi, (2) loyal pada organisasi dan atasan, (3) keinginan untuk bertahan sebagai anggota organisasi, (4) bangga pada organisasi, (5) integritas, (6) setia pada organisasi, (7) keinginan SKPD akan adanya saran dan kritik masyarakat, dan (8) pendidikan dan pelatihan yang berkelanjutan dalam internal SKPD.

Adapun kerangka konseptual dari penelitian ini dapat digambar sebagai berikut:



Berdasarkan latar belakang, perumusan teo kemukakan, maka dapat diajukan hipotesis: tekanan eksternal, ketidakpastian lingkungan dan komitmen manajemen berpengaruh terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan di Kabupaten Muna.

Secara statistik, hipotesis tersebut dirumuskan sebagai berikut:

1. $H_0 : \beta_1 = 0$, Tekanan eksternal tidak berpengaruh terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan.

$H_1 : \beta_1 \neq 0$, Tekanan eksternal berpengaruh terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan.

2. $H_0 : \beta_2 = 0$, Ketidakpastian lingkungan tidak berpengaruh terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan.

$H_1 : \beta_2 \neq 0$, Ketidakpastian lingkungan berpengaruh terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan.

3. $H_0 : \beta_3 = 0$, Komitmen manajemen tidak berpengaruh terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan.

$H_1 : \beta_3 \neq 0$, Komitmen manajemen berpengaruh terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan.

4. $H_0 : \beta_1\beta_2\beta_3 = 0$, Tekanan eksternal, ketidakpastian lingkungan dan komitmen manajemen tidak berpengaruh terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan.

$H_1 : \beta_1\beta_2\beta_3 \neq 0$, Tekanan eksternal, ketidakpastian lingkungan dan komitmen manajemen berpengaruh terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan.

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Tempat dan Waktu Penelitian

Penelitian ini dilaksanakan di Kabupaten Muna Provinsi Sulawesi Tenggara pada bulan Mei sampai Juli 2013.

3.2 Jenis dan Sumber Data

Data penelitian ini ada dua macam, yaitu data primer dan data sekunder. Data primer adalah data yang bersumber langsung dari responden melalui pengisian kuesioner. Adapun data sekunder adalah

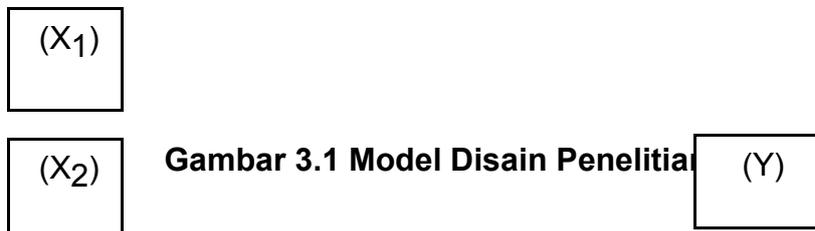
data pendukung penelitian yang diperoleh dari sumber-sumber resmi, seperti data jumlah pengelola keuangan daerah di Kabupaten Muna, data-data statistik, serta data/informasi dari hasil kajian pustaka atau teori yang relevan dengan variabel penelitian ini.

3.3 Metode Penelitian

Penelitian ini menggunakan metode survei. Menurut Moh. Natsir (1999), metode survei adalah penyelidikan yang diadakan untuk memperoleh fakta-fakta dari gejala-gejala yang ada dan mencari keterangan-keterangan secara faktual, baik tentang institusi sosial, ekonomi, atau politik dari suatu kelompok ataupun suatu daerah. Sedangkan menurut Sugiyono (2009), metode survei digunakan untuk mendapatkan data dari tempat tertentu, di mana peneliti melakukan perlakuan dalam pengumpulan data, misalnya dengan mengedarkan kuesioner, tes, dan wawancara terstruktural (Sentryo, 2011: 151).

3.4 Model Desain Penelitian

Penelitian ini terdiri dari tiga variabel bebas, yaitu tekanan eksternal (X_1), ketidakpastian lingkungan (X_2), dan komitmen manajemen (X_3), serta satu variabel terikat, yaitu penerapan transparansi pelaporan keuangan (Y). Model desain penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut:



3.5 Lokasi dan Sampel

Menyediakan dokumen Peraturan Daerah Kabupaten Muna No. 5 Tahun 2012 tentang Pembentukan Organisasi Lembaga Teknis Daerah, bahwa Pemerintah Kabupaten Muna mempunyai 31 SKPD, yaitu terdiri dari 17 Dinas, 10 Badan dan 4 Kantor.

Menurut ketentuan PP No. 58 Tahun 2005, struktur kekuasaan pengelolaan keuangan daerah terdiri dari: (1) Kepala Daerah (pemegang kekuasaan pengelolaan keuangan daerah), (2) Sekretaris Daerah (koordinator pengelolaan keuangan daerah), (3) Kepala Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah (SKPKD) selaku Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD), (4) Kuasa Bendahara Umum Daerah (BUD), (5) Pejabat satu tingkat di bawah PPKD di setiap SKPD, (6) Kepala SKPD (selaku pejabat pengguna anggaran/barang daerah), (7) Kuasa pengguna anggaran (pejabat satu tingkat di bawah Kepala SKPD), (8) Pejabat Pelaksana Teknis Kegiatan (PPTK), (9) Pejabat Penatausahaan Keuangan SKPD (PPK-SKPD), dan (10) Bendahara penerimaan dan bendahara pengeluaran.

Jadi populasi penelitian ini adalah seluruh pejabat pengelola keuangan daerah di Kabupaten Muna, sebanyak 189 orang yang terdiri

dari Kepala Daerah (1 orang), Sekretaris Daerah (1 orang), Kepala SKPKD (1 orang), Bendahara Umum Daerah (1 orang), Pejabat satu tingkat di bawah PPKD di setiap SKPD (31 orang), Kepala SKPD (31 orang), Kuasa pengguna anggaran (pejabat satu tingkat di bawah Kepala SKPD (31 orang), PPTK (31 orang), PPK-SKPD (31 orang), dan bendahara penerimaan/pengeluaran (31 orang).

Sampel penelitian sebanyak 93 orang. Sampel ini berasal dari dari masing-masing SKPD sebanyak 3 orang, yaitu PPTK, PPK dan bendahara. Pengambilan sampel menggunakan metode *purposive sampling*, yaitu sampel dipilih berdasarkan pertimbangan tertentu (Sugiyono, 2011: 218-219). Pertimbangan tertentu dimaksud dalam penelitian ini adalah bahwa Kepala Daerah, Sekretaris Daerah, Kepala SKPD (Kepala Dinas, Kepala Badan, dan Kepala Kantor), serta pejabat satu tingkat di bawah Kepala SKPD tidak dijadikan sampel, karena mereka sulit ditemui (sibuk).

3.6 Teknik Pengumpulan Data

Pengumpulan data penelitian ini menggunakan instrumen dalam bentuk kuesioner. Kuesioner tersebut menggunakan model skala Likert. Menurut Djaali dan Puji Muljono (2008), skala Likert adalah skala yang dapat dipergunakan untuk mengukur sikap, pendapat, dan persepsi seseorang atau sekelompok orang tentang suatu gejala atau fenomena (Izlan Sentryo, 2011: 164).

Pernyataan kuesioner berbentuk positif dan mempunyai lima pilihan jawaban dengan skor 1 sampai 5, yaitu sangat tidak setuju (skor 1), tidak setuju (skor 2), netral (skor 3), setuju (skor 4), dan sangat setuju (skor 5). Pernyataan kuesioner untuk variabel tekanan eksternal (X_1) sebanyak 10 item, ketidakpastian lingkungan (X_2) sebanyak 12 item, komitmen manajemen (X_3) sebanyak 8 item, dan penerapan transparansi pelaporan keuangan (Y) sebanyak 10 item.

Data hasil penelitian melalui penyebaran kuesioner, kemudian dilakukan pengujian untuk mengetahui tingkat validitas dan reliabilitas instrument. Menurut Djaali dan Pudji Muljono (2008) dalam Izlan SENTRYO (2011: 164), validitas instrumen dihitung dengan menggunakan rumus korelasi *product moment*, yaitu:

$$r =$$

di mana:

r = koefisien korelasi *product moment*

n = jumlah responden uji coba instrumen

X = skor butir

Y = skor total butir

Butir instrumen dinyatakan valid jika $r_{hitung} \geq r_{kriteria}$, dan dinyatakan tidak valid (drop) jika $r_{hitung} < r_{kriteria}$. Adapun yang dimaksud dengan $r_{kriteria}$ adalah angka standar validitas, yaitu sebesar 0,30. Hal ini mengacu pada pendapat Sugiyono, yang menyatakan bahwa

syarat minimum validitas butir instrumen untuk dianggap memenuhi syarat adalah kalau korelasinya (r) = 0,30. Jadi kalau korelasi antara butir dengan skor total kurang dari 0,30, maka butir instrument tersebut dinyatakan tidak valid (Sugiyono, 2011: 134).

Sedangkan untuk mengetahui reliabilitas instrumen penelitian menggunakan rumus *Alpha Cronbach* (Sugiyono, 2009) dalam Izlan SENTRYO (2011: 164), yaitu:

$$r = \frac{k}{(k - 1)} \left(1 - \frac{\sum Si^2}{St^2} \right)$$

di mana:

k = mean kuadrat antara subyek (jumlah butir yang valid)

$\sum Si^2$ = mean kuadrat kesalahan

St^2 = varians total

Berdasarkan hasil perhitungan pada lampiran 2, bahwa dari 10 butir instrumen variabel X_1 , 11 butir instrumen variabel X_2 , 8 butir instrumen variabel X_3 , dan 10 butir instrumen variabel Y , semuanya dinyatakan valid, karena nilai r setiap butir pada setiap variabel lebih besar dari 0,30. Sedangkan koefisien reliabilitas instrumen masing-masing variabel tergolong tinggi ($X_1 = 0,72$; $X_2 = 0,93$; $X_3 = 0,88$; dan $Y = 0,92$).

3.7 Teknik Analisis Data

Data hasil penelitian ini diolah melalui analisis deskriptif dan inferensial. Analisis deskriptif digunakan untuk menggambarkan keadaan data hasil penelitian dalam bentuk rata-rata, median, modus, dan standar deviasi. Sedangkan statistik inferensial digunakan untuk pengujian hipotesis penelitian melalui statistik regresi linear berganda (Sugiyono, 2009: 282), dengan persamaan sebagai berikut:

$$Y = \alpha$$

Keterangan:

Y	= penerapan transparansi pelaporan keuangan
α	= konstanta
$\hat{\alpha}_1, \hat{\alpha}_2, \hat{\alpha}_3$	= Koefisien regresi parameter
X ₁	= Tekanan eksternal
X ₂	= Ketidakpastian lingkungan
X ₃	= Komitmen manajemen
	= error

3.8 Definisi Operasional

1. Penerapan Transparansi Pelaporan Keuangan (Y)

Penerapan transparansi pelaporan keuangan daerah adalah penilaian karyawan terhadap keterbukaan pemerintah daerah mengenai laporan keuangan sehingga dapat diakses, diketahui dan diawasi oleh masyarakat, dengan indikator: (1) Rencana Kerja

Anggaran (RKA) dimuat dalam papan pengumuman, (2) laporan keuangan dimuat dalam *website* Pemerintah Daerah, (3) laporan keuangan dipublikasi melalui media massa, (4) adanya peraturan daerah yang menjamin akses masyarakat terhadap laporan keuangan, (5) laporan keuangan dipublikasi melalui papan pengumuman (informasi) pada setiap SKPD, (6) adanya ruangan khusus yang disediakan oleh Pemerintah Daerah untuk melayani masyarakat yang membutuhkan laporan keuangan, (7) adanya kotak saran yang disediakan pemerintah daerah untuk menampung pengaduan masyarakat terkait dengan laporan keuangan, (8) adanya seminar atau diskusi publik mengenai hasil pemeriksaan BPK atas laporan keuangan daerah, (9) laporan hasil pemeriksaan BPK dimuat dalam *website* dan media massa, dan (10) laporan pertanggungjawaban kepala daerah kepada DPRD dimuat dalam *website* dan media massa. Adapun jawaban responden terhadap kuesioner menggunakan model skala Likert pada rentang skor 1 sampai 5, yaitu sangat tidak setuju (skor 1), tidak setuju (skor 2), netral (skor 3), setuju (skor 4), sangat setuju (skor 5).

2. Tekanan Eksternal (X1)

Tekanan eksternal adalah penilaian karyawan terkait dengan tekanan yang berasal dari luar SKPD, yaitu tekanan yang disebabkan oleh adanya perubahan peraturan, tekanan dari partai politik dalam

proses penganggaran, tekanan pengusaha/kontraktor melalui kepala daerah dan atau DPRD, tekanan dari pihak DPRD, dan tekanan dari LSM, dengan indikator: (1) adanya perubahan peraturan dalam pengelolaan keuangan daerah, (2) tekanan dari partai politik dalam proses penganggaran, (3) adanya campur tangan pengusaha/kontraktor dalam penyusunan anggaran, (4) adanya keinginan DPRD dalam mengalokasikan anggaran untuk kepentingan konstituen, (5) adanya keinginan LSM agar pemerintah daerah mengelola keuangan daerah secara transparan, efektif, efisien.dan akuntabel, (6) adanya tekanan akademisi dalam proses penganggaran, (7) adanya campur tangan tim sukses kepala daerah dalam proses penganggaran, (8) Peran media massa dalam mempublikasikan kebijakan, program dan kegiatan, (9) perubahan regulasi mempengaruhi kinerja aparatur pengelola keuangan daerah, dan (10) anggota DPRD sangat berpengaruh dalam penentuan program dan alokasi anggaran. Adapun jawaban responden terhadap kuesioner menggunakan model skala Likert pada rentang skor 1 sampai 5, yaitu sangat tidak setuju (skor 1), tidak setuju (skor 2), netral (skor 3), setuju (skor 4), sangat setuju (skor 5).

3. Ketidakpastian Lingkungan (X2)

Ketidakpastian lingkungan adalah penilaian karyawan terhadap kondisi lingkungan SKPD baik itu lingkungan internal (budaya

organisasi) maupun lingkungan eksternal (dinamika politik di daerah, kondisi sosial dan ekonomi masyarakat, dan perkembangan teknologi), sehingga karyawan mengalami gangguan dari pengaruh lingkungan tersebut, dengan indikator: (1) organisasi harus mampu menyesuaikan diri dengan kondisi lingkungannya, (2) kondisi sosial politik mempengaruhi lingkungan organisasi, (3) budaya atau nilai-nilai yang berlaku dalam organisasi, (4) lingkungan internal mempengaruhi cara kerja karyawan dalam organisasi, (5) lingkungan eksternal mempengaruhi cara kerja karyawan dalam organisasi, (6) dinamika politik yang berkembang di daerah, (7) keputusan organisasi dipengaruhi kondisi kehidupan sosial, (8) keputusan organisasi dipengaruhi kondisi ekonomi masyarakat, dan (9) perkembangan teknologi informasi, (10) menjaga hubungan yang stabil dengan lingkungan organisasi, dan (11) keputusan organisasi dipengaruhi oleh sumber daya organisasi. Adapun jawaban responden terhadap kuesioner menggunakan model skala Likert pada rentang skor 1 sampai 5, yaitu sangat tidak setuju (skor 1), tidak setuju (skor 2), netral (skor 3), setuju (skor 4), sangat setuju (skor 5).

4. Komitmen Manajemen (X3)

Komitmen manajemen adalah penilaian karyawan terhadap pihak manajemen SKPD dalam menerapkan nilai-nilai dan budaya organisasi dengan baik dalam mendukung tujuan organisasi, berpihak pada organisasi (loyalitas), dan mempertahankan keanggotaannya

dalam organisasi, dengan indikator: (1) keterlibatan dalam tugas-tugas organisasi, (2) loyal pada organisasi dan atasan, (3) keinginan untuk bertahan sebagai anggota organisasi, (4) bangga pada organisasi, (5) integritas, (6) setia pada organisasi, (7) keinginan SKPD akan adanya saran dan kritik masyarakat, dan (8) perlunya pendidikan dan pelatihan yang berkelanjutan dalam internal SKPD. Adapun jawaban responden terhadap kuesioner yang menggunakan model skala Likert pada rentang skor 1 sampai 5, yaitu sangat tidak setuju (skor 1), tidak setuju (skor 2), netral (skor 3), setuju (skor 4), sangat setuju (skor 5).

BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

4.1 Hasil Penelitian

A. Deskripsi Responden

Penelitian ini melibatkan para pengelola keuangan pada setiap SKPD yang ada di Kabupaten Muna sebagai responden penelitian. Deskripsi profil responden terdiri dari jenis kelamin, umur, tingkat pendidikan, dan jabatan. Hal tersebut dimaksudkan untuk menjelaskan latar belakang responden yang menjadi sampel dalam penelitian ini. Sesuai dengan rencana, peneliti memperoleh sampel sebanyak 93 orang. Hasil survei yang dilakukan pada responden disajikan pada Tabel 4.1. Dalam tabel tersebut dapat dilihat jenis kelamin, umur, tingkat pendidikan dan jabatan.

Tabel 4.1
Identifikasi Reponden

Kategori	Rata-rata	Responden
Jenis kelamin	Pria	69
	Wanita	24
Umur	25-35 thn	17
	36-45 thn	48
	> 46 thn	28
Pendidikan	SLTA	3
	Diploma	7
	Sarjana	62
	Pascasarjana	21
Jabatan	Kasubag Keuangan	31
	Kasubag Perencanaan	31
	Bendahara	31

Sumber: Data diolah, 2013

Dari Tabel 4.1 di atas dapat dijelaskan bahwa responden pria berjumlah berjumlah lebih bany 92 wanita yaitu pria sebanyak 69 orang, dan wanita sebanyak 24 orang. Hal ini menggambarkan bahwa pengelola keuangan yang ada pada setiap SKPD di Kabupaten Muna

didominasi oleh pria. Untuk umur responden diperoleh 25-35 tahun berjumlah 17 orang, 36-45 tahun berjumlah 48 orang, dan sisanya diatas 46 tahun hanya sebanyak 28 orang. Hal ini menggambarkan bahwa umur aparat pengelola keuangan setiap SKPD di Kabupaten Muna berada pada usia kerja produktif. Untuk tingkat pendidikan didominasi oleh berpendidikan sarjana yaitu sebanyak 62 orang, selebihnya berpendidikan magister sebanyak 21 orang, diploma sebanyak 7 orang dan SLTA sebanyak 3 orang. Hal ini menggambarkan kualifikasi pendidikan aparat pengelola keuangan pada setiap SKPD di Kabupaten Muna umumnya sarjana, sehingga umumnya memiliki keahlian dibidangnya. Untuk kategori jabatan yang terdiri dari kasubag keuangan, kasubag perencanaan dan bendahara masing-masing sebanyak 31 responden.

B. Deskripsi Data

1. Penerapan Transparansi Pelaporan Keuangan (Y)

Instrumen variabel Penerapan Transparansi Pelaporan Keuangan yang dikembangkan dalam penelitian ini berjumlah 10 item dengan skor ideal terendah 10, skor ideal tertinggi 50, dan skor rata-rata ideal 30. Dari hasil penelitian dan pengolahan data menggunakan analisis statistik deskriptif diperoleh skor empirik terendah 12, skor tertinggi 49. Kemudian diperoleh skor rata-rata empirik 32,62, skor median 33,00, standar deviasi 7,58, variansi

sebesar 57,43, koefisien varians 23,23 (hasil perhitungan selengkapnya ditunjukkan pada lampiran).

Jika skor responden penerapan transparansi pelaporan keuangan dikelompokkan ke dalam tiga kategori, diperoleh 37 orang (39,78%) responden menyatakan penerapan transparansi pelaporan keuangan pada kelompok rata-rata (transparansi dalam kategori sedang), 21 orang (22,58%) responden menyatakan penerapan transparansi pelaporan keuangan di bawah kelompok rata-rata (transparansi dalam kategori rendah), dan 35 orang (37,63%) responden menyatakan penerapan transparansi pelaporan keuangan di atas kelompok rata-rata (transparansi dalam kategori tinggi). Data ini mengindikasikan bahwa sebagian besar responden menyatakan bahwa penerapan transparansi pelaporan keuangan telah dilakukan dengan baik, dalam kategori sedang dan tinggi.

Selengkapnya skor responden dan histogram skor Penerapan Transparansi Pelaporan Keuangan dapat dilihat pada Tabel 4.2 dan Gambar 4.1.

Tabel 4.2
Distribusi Frekuensi Skor Penerapan Transparansi
Pelaporan Keuangan (Y)

Kelas Interval	Frek Absolut (f)	Frek Kumulatif	Frek Relatif
----------------	--------------------	----------------	--------------

12 – 19	6	6	6,45
20 – 27	15	21	16,13
28 – 35	37	58	39,78
36 – 43	31	89	33,33
44 – 51	4	93	4,30
Jumlah	93	-	100,00

Gambar 4.1
Histogram Skor Penerapan Transparansi
Pelaporan Keuangan (Y)

Pada Gambar 4.1 menunjukkan bahwa bentuk distribusi data variabel Transparansi Pelaporan Keuangan dapat didekati oleh

distribusi normal dimana sebagian besar berada pada kelompok menengah atau di sekitar skor rata-rata. Bentuk distribusi ini merupakan prasyarat yang diperlukan untuk pengujian hipotesis dalam penelitian ini (analisis korelasi dan regresi).

2. Tekanan Eksternal (X1)

Instrumen variabel Tekanan Eksternal yang dikembangkan dalam penelitian ini berjumlah 10 item dengan skor ideal terendah 10, skor ideal tertinggi 50, dan skor rata-rata ideal 30. Dari hasil penelitian dan pengolahan data menggunakan analisis statistik deskriptif diperoleh skor empirik terendah 14, skor tertinggi 48. Kemudian diperoleh skor rata-rata empirik 34,00, skor median 35,00, standar deviasi 7,35, variansi sebesar 54,11, koefisien varians 21,63 (hasil perhitungan selengkapnya ditunjukkan pada lampiran).

Jika skor responden Tekanan Eksternal dikelompokkan ke dalam tiga kategori, diperoleh 32 orang (34,41%) responden menyatakan Tekanan Eksternal pada kelompok rata-rata (Tekanan Eksternal dalam kategori sedang), 14 orang (15,05%) responden menyatakan Tekanan Eksternal di bawah kelompok rata-rata (Tekanan Eksternal dalam kategori rendah), dan 47 orang (50,54%) responden menyatakan Tekanan Eksternal di atas kelompok rata-rata (Tekanan Eksternal dalam kategori tinggi). Data ini mengindikasikan

bahwa sebagian besar responden menyatakan bahwa Tekanan Eksternal berada dalam kategori sedang dan tinggi.

Selengkapnya distribusi frekuensi dan histogram skor Tekanan Eksternal dapat dilihat pada Tabel 4.3 dan Gambar 4.2.

Tabel 4.3
Distribusi Frekuensi Skor Tekanan Eksternal (X_1)

Kelas Interval	Frek Absolut (f)	Frek Kumulatif	Frek Relatif
11 – 18	4	4	4,30
19 – 26	10	14	10,75
27 – 34	32	46	34,41
35 – 42	38	44	40,86
43 – 50	9	93	9,68
Jumlah	93	-	100,00

Gambar 4.2
Histogram Skor Tekanan Eksternal (X_1)

Pada Gambar 4.2 menunjukkan bahwa bentuk distribusi data variabel Tekanan Eksternal dapat didekati oleh distribusi normal, namun sebagian besar berada pada kelompok menengah dan tinggi.

3. Ketidakpastian Lingkungan (X_2)

Instrumen variabel ketidakpastian lingkungan yang dikembangkan dalam penelitian ini berjumlah 11 item dengan skor ideal terendah 11, skor ideal tertinggi 55, dan skor rata-rata ideal 33. Dari hasil penelitian dan pengolahan data menggunakan analisis

statistik deskriptif diperoleh skor empirik terendah 27, skor tertinggi 50. Kemudian diperoleh skor rata-rata empirik 37,80, skor median 37,00, standar deviasi 5,50, variansi sebesar 30,21, koefisien varians 14,54 (hasil perhitungan selengkapnya ditunjukkan pada lampiran).

Jika skor responden mengenai ketidakpastian lingkungan dikelompokkan ke dalam tiga kategori, diperoleh 32 orang (34,41%) responden menyatakan ketidakpastian lingkungan pada kelompok rata-rata (ketidakpastian lingkungan dalam kategori sedang), 32 orang (34,41%) responden menyatakan ketidakpastian lingkungan di bawah kelompok rata-rata (ketidakpastian lingkungan dalam kategori rendah), dan 29 orang (31,18%) responden menyatakan ketidakpastian lingkungan di atas kelompok rata-rata (ketidakpastian lingkungan dalam kategori tinggi). Data ini mengindikasikan bahwa sebagian besar responden menyatakan bahwa ketidakpastian lingkungan berada dalam kategori sedang dan tinggi.

Selengkapnya distribusi frekuensi dan histogram skor ketidakpastian lingkungan dapat dilihat pada Tabel 4.4 dan Gambar 4.3.

Tabel 4.4
Distribusi Frekuensi Skor Ketidakpastian Lingkungan (X₂)

Kelas Interval	Frek Absolut (f)	Frek Kumulatif	Frek Relatif
26 – 30	12	12	12,90
31 – 35	20	32	21,51
36 – 40	32	64	34,41
41 – 45	21	85	22,58
46 – 50	8	93	8,60

Jumlah	93	-	100,00
---------------	-----------	----------	---------------

Gambar 4.3
Histogram Skor Ketidakpastian Lingkungan (X₂)

Pada Gambar 4.3 menunjukkan bahwa bentuk distribusi data variabel ketidakpastian lingkungan dapat didekati oleh distribusi normal, namun sebagian besar berada pada kelompok menengah dan tinggi.

4. Komitmen Manajemen (X₃)

Instrumen variabel komitmen manajemen yang dikembangkan dalam penelitian ini berjumlah 8 item dengan skor ideal terendah 8, skor ideal tertinggi 40, dan skor rata-rata ideal 24. Dari hasil penelitian dan pengolahan data menggunakan analisis statistik deskriptif diperoleh skor empirik terendah 11, skor tertinggi 40. Kemudian diperoleh skor rata-rata empirik 25,95, skor median 27,00, standar

deviasi 7,10, variansi sebesar 50,44, koefisien varians 27,37 (hasil perhitungan selengkapnya ditunjukkan pada lampiran).

Jika skor responden mengenai komitmen manajemen dikelompokkan ke dalam tiga kategori, diperoleh 24 orang (25,81%) responden menyatakan komitmen manajemen berada pada kelompok rata-rata (komitmen manajemen berada dalam kategori sedang), 29 orang (31,18%) responden menyatakan komitmen manajemen di bawah kelompok rata-rata (komitmen manajemen berada dalam kategori rendah), dan 40 orang (43,01%) responden menyatakan komitmen manajemen berada di atas kelompok rata-rata (komitmen manajemen berada dalam kategori tinggi). Data ini mengindikasikan bahwa sebagian besar responden menyatakan bahwa komitmen manajemen berada dalam kategori sedang dan tinggi.

Selengkapnya distribusi frekuensi dan histogram skor komitmen manajemen dapat dilihat pada Tabel 4.5 dan Gambar 4.4.

Tabel 4.5
Distribusi Frekuensi Skor Komitmen Manajemen (X₃)

Kelas Interval	Frek Absolut (f)	Frek Kumulatif	Frek Relatif
10 – 16	12	12	12,90
17 – 22	17	29	18,28
23 – 28	24	53	25,81
29 – 34	31	84	33,33
35 – 40	9	93	9,68
Jumlah	93	-	100,00

Gambar 4.4
Histogram Skor Komitmen Manajemen (X₃)

Pada Gambar 4.4 menunjukkan bahwa bentuk distribusi data variabel komitmen manajemen dapat didekati oleh distribusi normal dan sebagian besar berada pada kelompok menengah dan tinggi.

C. Analisis Deskripsi Variabel

- 1. Hubungan antara Tekanan Esternal (X₁) dengan Penerapan Transparansi Pelaporan Keuangan (Y)**

Berdasarkan Tabel 4.6, jawaban responden sebanyak 24 orang (25,8%), hal ini mengindikasikan responden cenderung setuju bahwa penerapan transparansi pelaporan keuangan tidak luput dari adanya tekanan peraturan dan tekanan berbagai pihak baik dari DPRD, pemerintah pusat, LSM, akademisi, dan praktisi. Responden menganggap bahwa adanya tekanan peraturan dan tekanan dari organisasi lain hanya sebagai pemicu diterapkannya transparansi pelaporan keuangan.

Tabel 4.6
Crosstab antara Tekanan Eksternal (X₁) dengan Penerapan
Transparansi Pelaporan Keuangan (Y)

X1 * Y Crosstabulation								
			Y					Total
			STS	TS	N	S	SS	
X 1	STS	Count	2	0	0	0	0	2
		% of Total	2.2%	0.0%	0.0%	0.0%	0.0%	2.2%
	TS	Count	1	4	3	0	1	9
		% of Total	1.1%	4.3%	3.2%	0.0%	1.1%	9.7%
	N	Count	0	4	22	9	0	35
		% of Total	0.0%	4.3%	23.7%	9.7%	0.0%	37.6%
	S	Count	0	2	15	24	1	42
		% of Total	0.0%	2.2%	16.1%	25.8%	1.1%	45.2%
	SS	Count	0	0	1	3	1	5
		% of Total	0.0%	0.0%	1.1%	3.2%	1.1%	5.4%
	Total	Count	3	10	41	36	3	93
		% of Total	3.2%	10.8%	44.1%	38.7%	3.2%	100.0%

Keterangan: STS = sangat tidak setuju; TS= tidak setuju; N=netral; S=setuju; SS= sangat setuju

2. Hubungan antara Ketidakpastian Lingkungan (X₂) dengan Penerapan Transparansi Pelaporan Keuangan (Y)

Berdasarkan Tabel 4.7, jawaban responden sebanyak 12 orang (12,9%), hal ini mengindikasikan bahwa responden cenderung setuju jika faktor ketidakpastian lingkungan dapat mempengaruhi penerapan transparansi pelaporan keuangan. Jika ketidakpastian lingkungan tinggi menyebabkan praktek-praktek yang ada dalam organisasi utamanya penerapan transparansi pelaporan keuangan hanya bersifat formalitas, sehingga karyawan dalam organisasi harus mampu menyesuaikan diri dengan kondisi lingkungannya.

Tabel 4.7
Crosstab antara Ketidakpastian Lingkungan (X₂) dengan Penerapan Transparansi Pelaporan Keuangan (Y)

X ₂ * Y Crosstabulation								
		Y					Total	
		STS	TS	N	S	SS		
X 2	TS	Count	0	0	1	1	0	2
		% of Total	0.0%	0.0%	1.1%	1.1%	0.0%	2.2%
	N	Count	1	5	24	23	3	56
		% of Total	1.1%	5.4%	25.8%	24.7%	3.2%	60.2%
	S	Count	2	4	16	12	0	34
		% of Total	2.2%	4.3%	17.2%	12.9%	0.0%	36.6%
	SS	Count	0	1	0	0	0	1
		% of Total	0.0%	1.1%	0.0%	0.0%	0.0%	1.1%
Total		Count	3	10	41	36	3	93
		% of Total	3.2%	10.8%	44.1%	38.7%	3.2%	100.0%

Keterangan: STS = sangat tidak setuju; TS= tidak setuju; N=netral; S=setuju; SS= sangat setuju

3. Hubungan antara Komitmen Manajemen (X₃) dengan Penerapan Transparansi Pelaporan Keuangan (Y)

Berdasarkan Tabel 4.8, jawaban responden sebanyak 21 orang (22,6%), hal ini mengindikasikan responden cenderung setuju jika penerapan transparansi pelaporan keuangan harus didukung dengan komitmen yang tinggi dari pemerintah daerah. Responden menganggap bahwa dengan sifat integritas dan loyalitas yang tinggi kepada organisasi akan mampu mewujudkan transparansi dalam pelaporan keuangan. Hal ini mengindikasikan bahwa mereka antusias dan mempunyai komitmen yang tinggi untuk menerapkan transparansi dalam pelaporan keuangan.

Tabel 4.8
Crosstab antara Komitmen Manajemen (X₃) dengan
Penerapan Transparansi Pelaporan Keuangan (Y)

X3 * Y Crosstabulation								
			Y					Total
			STS	TS	N	S	SS	
X3	ST	Count	2	0	0	0	0	2
		% of Total	2.2%	0.0%	0.0%	0.0%	0.0%	2.2%
	TS	Count	1	5	8	3	1	18
		% of Total	1.1%	5.4%	8.6%	3.2%	1.1%	19.4%
	N	Count	0	2	19	8	0	29
		% of Total	0.0%	2.2%	20.4%	8.6%	0.0%	31.2%
	S	Count	0	3	13	21	0	37
		% of Total	0.0%	3.2%	14.0%	22.6%	0.0%	39.8%
	SS	Count	0	0	1	4	2	7
		% of Total	0.0%	0.0%	1.1%	4.3%	2.2%	7.5%
	Total	Count	3	10	41	36	3	93
		% of Total	3.2%	10.8%	44.1%	38.7%	3.2%	100.0%

Keterangan: STS = sangat tidak setuju; TS= tidak setuju; N=netral; S=setuju; SS= sangat setuju

D. Uji Validitas Data

Instrumen yang digunakan dalam penelitian ini berbentuk kuesioner, sehingga pengujian validitas yang digunakan berupa validitas isi (*content validity*). Uji validitas dilakukan dengan uji bivariat untuk melihat nilai korelasi product momen (*product moment pearson correlation*). Suatu instrumen dinyatakan valid apabila koefisien korelasi berada pada taraf signifikansi 5%; 10%. Hasil pengujian validitas yang dilakukan pada seluruh item-item pertanyaan pada setiap variabel dapat lihat pada tabel-tabel yang akan ditampilkan.

1. Hasil Uji Validitas Variabel Tekanan Eksternal (X1)

Hasil pengujian validitas item pertanyaan mengenai variabel Tekanan Eksternal (X1) melalui koefisien korelasi Pearson, dapat dilihat pada Tabel 4.9 berikut:

Tabel 4.9
Uji Validitas Tekanan Eksternal (X1)

N item of X1	X1.1	X1.2	X1.3	X1.4	X1.5	X1.6	X1.7	X1.8	X1.9	X1.10	
r	0,58	0,74	0,57	0,53	0,50	0,69	0,71	0,49	0,55	0,54	
r tabel	0,30	0,30	0,30	0,30	0,30	0,30	0,30	0,30	0,30	0,30	
Valid	valid	valid	Valid	valid	valid	valid	valid	valid	valid	valid	
Var	0,55	0,92	0,74	1,40	0,62	0,86	1,02	1,06	0,86	0,67	24,67

Sumber: data diolah, 2013

Berdasarkan hasil perhitungan pada tabel diatas, bahwa dari 10 instrumen variabel Tekanan Eksternal (X1) semuanya dinyatakan valid, karena nilai r setiap butir instrument lebih besar dari 0,30.

2. Hasil Uji Validitas Variabel Ketidakpastian Lingkungan (X2)

Hasil pengujian validitas item pertanyaan mengenai variabel Ketidakpastian Lingkungan (X2) melalui koefisien korelasi Pearson, dapat dilihat pada Tabel 4.10 berikut:

Tabel 4.10
Uji Validitas Ketidakpastian Lingkungan (X2)

N item of X2	X2.1	X2.2	X2.3	X2.4	X2.5	X2.6	X2.7	X2.8	X2.9	X2.10	X2.11
r	0,73	0,74	0,77	0,68	0,79	0,65	0,78	0,87	0,77	0,65	0,87
r tabel	0,30	0,30	0,30	0,30	0,30	0,30	0,30	0,30	0,30	0,30	0,30
Valid	valid	valid	Valid	valid	valid	valid	valid	valid	valid	valid	Valid
Var	0,52	0,52	0,46	0,42	0,44	0,23	0,52	0,86	0,46	0,52	0,56

Sumber: data diolah, 2013

Berdasarkan hasil perhitungan pada tabel diatas, bahwa dari 11 instrumen variabel Ketidakpastian Lingkungan (X2) semuanya dinyatakan valid, karena nilai r setiap butir instrument lebih besar dari 0,30.

3. Hasil Uji Validitas Variabel Komitmen Manajemen (X3)

Hasil pengujian validitas item pertanyaan mengenai variabel Komitmen Manajemen (X3) melalui koefisien korelasi Pearson, dapat dilihat pada Tabel 4.11 berikut:

Tabel 4.11
Uji Validitas Komitmen Manajemen (X3)

N item of X3	X3.1	X3.2	X3.3	X3.4	X3.5	X3.6	X3.7	X3.8	
r	0,77	0,75	0,78	0,81	0,91	0,70	0,76	0,66	
r tabel	0,30	0,30	0,30	0,30	0,30	0,30	0,30	0,30	
Valid	valid	valid	valid	valid	valid	valid	valid	valid	
Var	0,51	0,53	0,46	0,48	0,95	0,49	0,78	0,41	21,77

Sumber: data diolah, 2013

Berdasarkan hasil perhitungan pada tabel diatas, bahwa dari 8 instrumen variabel Komitmen Manajemen (X3) semuanya dinyatakan valid, karena nilai r setiap butir instrument lebih besar dari 0,30.

4. Hasil Uji Validitas Transparansi Pelaporan Keuangan (Y)

Hasil pengujian validitas item pertanyaan mengenai variabel Transparansi Pelaporan Keuangan (Y) melalui koefisien korelasi Pearson, dapat dilihat pada Tabel 4.12 berikut:

Tabel 4.12
Uji Validitas Transparansi Pelaporan Keuangan (Y)

N item of Y	Y1	Y2	Y3	Y4	Y5	Y6	Y7	Y8	Y9	Y10	
r	0,76	0,88	0,84	0,84	0,75	0,62	0,74	0,84	0,68	0,68	
r tabel	0,30	0,30	0,30	0,30	0,30	0,30	0,30	0,30	0,30	0,30	
Valid	Valid	valid	valid	valid	valid	valid	valid	valid	valid	valid	
Var	0,42	1,02	0,90	0,69	0,51	0,52	0,62	0,72	0,46	0,45	36,69

Sumber: data diolah, 2013

Berdasarkan hasil perhitungan pada tabel diatas, bahwa dari 10 instrumen variabel Komitmen Manajemen (X3) semuanya dinyatakan valid, karena nilai r setiap butir instrument lebih besar dari 0,30.

E. Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas dimaksudkan untuk mengetahui sejauh mana hasil pengukuran tetap konsisten apabila dilakukan pengukuran dua kali atau lebih terhadap pertanyaan yang sama menggunakan alat ukur yang sama pula. Uji reliabilitas dalam penelitian ini menggunakan *Cronbach Alpha* dengan bantuan program SPSS. Hasil uji reliabilitas pada setiap variabel dapat dilihat pada hasil perhitungan pada Tabel 4.13 berikut:

Tabel 4.13
Uji Reliabilitas Variabel Independen dan Dependen

Variabel	Cronbach's Alpha	N of items	Keterangan
Tekanan Eksternal (X1)	0,72	10	Reliabel
Ketidakpastian Lingkungan (X2)	0,93	11	Reliabel
Komitmen Manajemen (X3)	0,88	8	Reliabel
Transparansi Pelaporan Keuangan (Y)	0,92	10	Reliabel

Sumber: data diolah, 2013

Menurut Ghazali (2005), suatu konstruk atau variabel dikatakan reliabel, jika memberikan nilai *cronbach alpha* > 0,60. Tabel 4.13

menunjukkan bahwa tingkat reliabilitas tiap variabel secara keseluruhan dapat dikatakan reliabel.

F. Persyaratan Analisis

Sebagai penelitian kuantitatif, sebelum dibuat penarikan kesimpulan berdasarkan hasil pengujian hipotesis dalam penelitian ini, maka terlebih dahulu dilakukan pemeriksaan terhadap persyaratan analisis yang diperlukan. Persyaratan analisis yang diperlukan untuk analisis korelasi dan regresi linear adalah: (1) Data penelitian berdistribusi normal, dan (2) fungsi regresi yang menggambarkan hubungan antar variabel berbentuk linear.

1. Pemeriksaan Kenormalan Data

Rangkuman hasil pemeriksaan terhadap kenormalan distribusi data terhadap variabel penelitian ditunjukkan pada Tabel 4.14 berikut.

Tabel 4.14
Rangkuman Hasil Pengujian Kenormalan Distribusi Data Penelitian

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistic	Df	Sig.	Statistic	df	Sig.
X1	.080	93	.176	.972	93	.143
X2	.087	93	.077	.978	93	.128
X3	.098	93	.092	.977	93	.100
Y	.093	93	.067	.969	93	.056

a. Lilliefors Significance Correction

Pada Tabel 4.14 di atas dapat dijelaskan bahwa keempat data variabel penelitian, yakni variabel Y, X_1 , X_2 , dan X_3 berasal dari populasi yang berdistribusi normal. Hal itu ditunjukkan oleh nilai signifikansi yang lebih besar dari $\alpha = 0,05$, baik menggunakan uji Kolmogorov-Smirnov maupun uji Shapiro-Wilk. Dengan menggunakan uji Kolmogorov-Smirnov, untuk variabel Y diperoleh nilai signifikansi = 0,067, untuk variabel X_1 nilai signifikasinya = 0,176, untuk variabel X_2 nilai signifikasinya = 0,077, dan untuk variabel X_3 nilai signifikasinya = 0,092. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa keempat data penelitian berasal dari populasi yang berdistribusi normal pada taraf signifikansi $\alpha = 0,05$.

2. Pemeriksaan Kelinearan Fungsi Regresi

Pemeriksaan kelinearan fungsi regresi didasarkan pada plot probabilitas normal dari nilai sisaan (*residual*). Apabila bentuk plot menyerupai titik-titik yang tersebar di sekitar garis lurus (garis linear) maka disimpulkan bahwa regresi berbentuk linear. Sebaliknya, apabila bentuk plot membentuk pola yang tidak linear dan menyimpang jauh dari garis lurus maka disimpulkan bahwa regresi tidak linear.

Oleh karena regresi yang digunakan dalam meramalkan hubungan antara variabel bebas (X) dan variabel terikat (Y) yang dikaji dalam penelitian ini adalah regresi linear, maka bentuk plot yang diinginkan adalah yang mendekati sebuah garis lurus.

Pemeriksaan kelinearan fungsi regresi ganda Y atas X_1, X_2 , dan X_3 didasarkan pada plot probabilitas normal dari nilai sisaan (*residual*). Seperti pada regresi linear sederhana, pemeriksaan didasarkan pada bentuk plot peluang normal yang ditunjukkan oleh titik-titik yang tersebar di sekitar garis lurus (garis linear). Dengan menggunakan program *Minitab 14 for Windows* diperoleh grafik plot normal dari sisaan (*residual*) regresi ganda Y atas X_1, X_2 , dan X_3 seperti berikut:

Gambar 4.5
Plot Normal Nilai Sisaan Untuk Regresi Y atas X_1, X_2 , dan X_3

Berdasarkan Gambar 4.5 menunjukkan bahwa plot titik nilai sisaan regresi ganda Y atas X_1, X_2 , dan X_3 sebagian besar (tercetak tebal) membentuk pencaran titik yang tersebar di sekitar garis *lurus*. Hal tersebut mengindikasikan bahwa suku-suku galat memiliki ragam

yang kontan di sekitar garis lurus sehingga disimpulkan bahwa hubungan antara variabel Y dengan X_1, X_2 , dan X_3 berbentuk linear.

Hasil pemeriksaan terhadap persyaratan pengujian hipotesis untuk analisis regresi berganda sebagaimana telah diuraikan di atas memberikan kesimpulan bahwa data dalam penelitian ini berasal dari populasi berdistribusi normal, hubungan fungsional antara variabel terikat (Y) dengan variabel bebas (X_1), (X_2), dan (X_3) dapat dinyatakan dalam bentuk fungsi linear, serta suku-suku galat dari fungsi linear itu menyebar normal dan konstan sehingga persyaratan analisis dipenuhi. Untuk itu, maka pengujian hipotesis dengan menggunakan analisis regresi berganda.

G. Analisis Regresi Berganda

Hasil pengujian kerartian konstanta dan koefisien regresi Y atas X_1, X_2 , dan X_3 ditunjukkan pada tabel 4.15 berikut ini:

Tabel 4.15
Analisis Keberartian Prediktor Regresi Y Atas X_1, X_2 , dan X_3

Prediktor	Koefisien	Standar Error	t hitung	P-value
Konstanta	15,78	4,74	3,32*	0,001
X_1	0,49	0,071	7,01*	0,000
X_2	-0,31	0,096	- 3,24	0,002
X_3	0,45	0,073	6,20	0,000
R = 0,79		R-Sq = 62,3%		

Keterangan:

** = sangat signifikan

R-Sq = Koefisien determinasi

Berdasarkan tabel 4.15 di atas diperoleh informasi bahwa taksiran nilai parameter dari regresi linier berganda dengan hubungan X mempengaruhi Y melalui persamaan regresi: $Y = 15,78 + 0,49X_1 - 0,31X_2 + 0,45 X_3$.

Nilai dari masing-masing koefisien regresi variabel independen dari model regresi tersebut memberikan gambaran bahwa koefisien regresi Variabel Tekanan Eksternal (X_1) sebesar 0,49 menggambarkan bahwa tekanan eksternal mempunyai pengaruh positif terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan (Y). Koefisien regresi Variabel Ketidakpastian Lingkungan (X_2) sebesar -0,31 menggambarkan bahwa ketidakpastian lingkungan mempunyai pengaruh negatif terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan (Y). Koefisien regresi Variabel Komitmen Manajemen (X_3) sebesar 0,45 menggambarkan bahwa komitmen manajemen mempunyai pengaruh positif terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan (Y).

Sebelum digunakan untuk menarik kesimpulan dan membuat prediksi, persamaan regresi yang diperoleh terlebih dahulu harus memenuhi syarat keberartian regresi ganda. Hasil perhitungan mengenai keberartian regresi ganda yang diperoleh dilakukan dengan menggunakan uji F dan hasilnya dirangkum dalam Tabel 4.16 di bawah ini.

Tabel 4.16
ANOVA Untuk Uji Keberartian Regresi Ganda Y atas X_1 , X_2 , dan X_3

Sumber Variansi	Db	JK	RJK	F hitung	P-value	F table	
						0,05	0,01
Regresi	3	3289,3	1096,4	48,93**	0,000	2,72	4,01
Residu (s)	89	1994,5	22,4				
Total	92	5283,8					

Keterangan Tabel 4.16:

** = sangat signifikan

db = derajat bebas

JK = Jumlah Kuadrat

RJK = Rata-rata Jumlah Kuadrat

H. Uji Hipotesis

1. Uji Hipotesis Parsial (Uji T)

Uji hipotesis secara parsial digunakan untuk mengetahui pengaruh dari masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen. Uji ini dilakukan dengan membandingkan nilai T_{hitung}

dengan nilai T_{tabel} . Nilai T_{hitung} dari hasil pengolahan data dengan program SPSS dapat dilihat pada Tabel 4.15, hipotesis statistik yang diajukan untuk uji T adalah:

$H_0 : \beta_1 = 0$, Tekanan eksternal tidak berpengaruh terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan.

$H_1 : \beta_1 \neq 0$, Tekanan eksternal berpengaruh terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan.

$H_0 : \beta_2 = 0$, Ketidakpastian lingkungan tidak berpengaruh terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan.

$H_1 : \beta_2 \neq 0$, Ketidakpastian lingkungan berpengaruh terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan.

$H_0 : \beta_3 = 0$, Komitmen manajemen tidak berpengaruh terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan.

$H_1 : \beta_3 \neq 0$, Komitmen manajemen berpengaruh terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan.

Dengan membandingkan nilai T_{hitung} dengan T_{tabel} berdasarkan Tabel 4.15 menunjukkan bahwa nilai statistik t untuk koefisien korelasi tekanan eksternal (X_1) ialah $t_{hitung} = 7,01$, sedangkan nilai t_{tabel} pada taraf nyata $\alpha = 0,05$ dan db = 91 adalah 1,98. Oleh karena nilai $t_{hitung} = 7,01$ lebih besar dibandingkan nilai

$t_{tabel} = 1,98$ maka H_0 ditolak dan hipotesis penelitian (H_1) diterima, artinya koefisien korelasi antara variabel Tekanan Eksternal (X_1) mempunyai pengaruh yang positif signifikan terhadap Penerapan Transparansi Pelaporan Keuangan (Y) di Kabupaten Muna.

Nilai statistik t untuk koefisien korelasi ketidakpastian lingkungan ialah $t_{hitung} = -3,24$, sedangkan nilai t_{tabel} pada taraf nyata $\alpha = 0,05$ dan $db = 91$ adalah $1,98$. Oleh karena nilai $t_{hitung} = -3,24$ lebih besar dibandingkan nilai $t_{tabel} = 1,98$ maka H_0 ditolak dan hipotesis penelitian (H_2) diterima, artinya koefisien korelasi antara variabel Ketidakpastian Lingkungan (X_2) mempunyai pengaruh yang negatif signifikan terhadap Penerapan Transparansi Pelaporan Keuangan (Y) di Kabupaten Muna.

Nilai statistik t untuk koefisien korelasi komitmen manajemen ialah $t_{hitung} = 6,20$, sedangkan nilai t_{tabel} pada taraf nyata $\alpha = 0,05$ dan $db = 91$ adalah $1,98$. Oleh karena nilai $t_{hitung} = 6,20$ lebih besar dibandingkan nilai $t_{tabel} = 1,98$ maka H_0 ditolak dan hipotesis penelitian (H_3) diterima, artinya koefisien korelasi antara variabel Komitmen Manajemen (X_3) berpengaruh positif signifikan terhadap Penerapan Transparansi Pelaporan Keuangan (Y) di Kabupaten Muna.

Selain itu, untuk memutuskan menerima atau menolak hipotesis penelitian dapat dilakukan dengan melihat nilai signifikansi (Sig.) pada tabel 4.15. Dimana masing-masing variabel independen mempunyai nilai Sig. dibawah 5 % atau 0,05. Variabel Tekanan Eksternal (X_1) nilai Sig.-nya sebesar 0,000; Variabel Ketidakpastian Lingkungan (X_2) nilai Sig.-nya sebesar 0,002; Variabel Komitmen Manajemen (X_3) nilai Sig.-nya sebesar 0,000. Dengan demikian menunjukkan bahwa variabel Tekanan Eksternal (X_1) dan variabel Komitmen Manajemen (X_3) secara parsial mempunyai pengaruh positif signifikan, sedangkan variabel Ketidakpastian Lingkungan (X_2) berpengaruh negatif signifikan terhadap variabel Penerapan Transparansi Pelaporan Keuangan (Y) di Kabupaten Muna.

2. Uji Hipotesis Serempak (Uji F)

Uji hipotesis serempak digunakan untuk mengetahui pengaruh dari variabel Independen secara keseluruhan terhadap Variabel dependen. Uji ini dilakukan dengan membandingkan nilai F_{hitung} dengan F_{tabel} . Nilai F_{hitung} dapat dilihat pada tabel 4.16 bagian ANOVA. Hipotesis statistik yang diajukan untuk uji F adalah:

$H_0 : \beta_1\beta_2\beta_3 = 0$, Tekanan eksternal, ketidakpastian lingkungan dan komitmen manajemen tidak berpengaruh terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan.

$H_1 : \beta_1\beta_2\beta_3 \neq 0$, Tekanan eksternal, ketidakpastian lingkungan dan komitmen manajemen berpengaruh terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan.

Berdasarkan Tabel 4.16, maka kekuatan hubungan antara Tekanan Eksternal (X_1), Ketidakpastian Lingkungan (X_2), dan Komitmen Manajemen (X_3) secara keseluruhan dengan Penerapan Transparansi Pelaporan Keuangan (Y) dinyatakan dalam bentuk koefisien korelasi *product moment*, $r_{y.123} = 0,79$. Nilai statistik F untuk koefisien korelasi ini ialah $F_{hitung} = 48,93$, sedangkan nilai F_{tabel} pada taraf nyata $\alpha = 0,05$ dan $db = 89$ adalah 2,72. Oleh karena nilai F_{hitung} lebih besar dibandingkan nilai F_{tabel} maka dapat dinyatakan bahwa koefisien korelasi antara Tekanan Eksternal (X_1), Ketidakpastian Lingkungan (X_2), dan Komitmen Manajemen (X_3) dengan Penerapan Transparansi Pelaporan Keuangan (Y) di Kabupaten Muna bersifat signifikan. Dengan demikian terdapat pengaruh antara variabel Tekanan Eksternal (X_1), Ketidakpastian

Lingkungan (X_2), dan Komitmen Manajemen (X_3) terhadap Penerapan Transparansi Pelaporan Keuangan (Y) di Kabupaten Muna.

Besarnya pengaruh variabel Tekanan Eksternal (X_1), Ketidakpastian Lingkungan (X_2), dan Komitmen Manajemen (X_3) terhadap Penerapan Transparansi Pelaporan Keuangan (Y) di Kabupaten Muna ditunjukkan oleh nilai koefisien determinasi $r^2 \times 100\% = 62,30\%$. Ini dapat diartikan bahwa sebesar 62,30% kontribusi variabel Tekanan Eksternal (X_1), Ketidakpastian Lingkungan (X_2), dan Komitmen Manajemen (X_3) terhadap meningkatnya Penerapan Transparansi Pelaporan Keuangan (Y), sedangkan selebihnya 37,70% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak dikaji dalam penelitian ini.

Apabila dilihat secara terpisah, di antara ketiga variabel yang dikaji, menunjukkan bahwa tekanan eksternal memberikan pengaruh yang lebih besar dibandingkan dengan kedua variabel yang lainnya, yaitu ketidakpastian lingkungan dan komitmen manajemen.

4.2 Pembahasan

Dalam penelitian ini, kajian utamanya adalah penerapan transparansi pelaporan keuangan di SKPD Kabupaten Muna dengan jumlah responden sebanyak 93 orang. Kemudian dilihat hubungan atau keterkaitan antara tekanan eksternal, ketidakpastian lingkungan, dan komitmen manajemen dengan penerapan transparansi pelaporan

keuangan. Hubungan itu dilihat secara kuantitatif dengan menggunakan analisis statistik deskriptif dan analisis inferensial dalam bentuk pengujian hipotesis. Hasil analisis itu selanjutnya diinterpretasikan kemudian dibuat kesimpulan.

Berdasarkan hasil analisis statistik deskriptif diperoleh gambaran keempat variabel penelitian yang dikaji memiliki titik sentral data yang relatif memusat dengan simpangan baku yang relatif sama. Informasi yang diperoleh dari titik sentral dan simpangan baku tersebut memberikan bentuk distribusi data yang dapat didekati oleh distribusi normal. Demikian pula secara grafis, hubungan antara variabel bebas dengan variabel terikat menunjukkan hubungan yang linear. Untuk itu, maka pengujian hipotesis menggunakan analisis korelasi dan regresi linear memenuhi syarat untuk digunakan dalam mengkaji hubungan atau pengaruh yang bersifat linear antar variabel dalam penelitian ini.

Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan antara tekanan eksternal, ketidakpastian lingkungan, dan komitmen manajemen baik secara terpisah maupun secara serempak terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan. Dengan kata lain, menolak hipotesis H_0 atau menerima hipotesis penelitian. Hasil pengujian hipotesis penelitian dapat dijelaskan sebagai berikut.

Penelitian ini menunjukkan bahwa pengaruh tekanan eksternal terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan di Kabupaten Muna adalah positif signifikan. Pengaruh positif memberikan gambaran

bahwa variabel tekanan eksternal memiliki pengaruh yang cukup kuat terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan. Perubahan yang terjadi pada penerapan transparansi pelaporan keuangan dapat dipengaruhi oleh perubahan yang terjadi pada variabel tekanan eksternal. Semakin kuat tekanan eksternal akan mengakibatkan penerapan transparansi pelaporan keuangan semakin baik, dan sebaliknya jika tekanan eksternal kurang akan dapat menyebabkan rendahnya penerapan transparansi pelaporan keuangan. Secara empiris hasil-hasil tersebut didukung oleh penelitian Arsyadi Ridha (2012) yang dilakukan di wilayah D.I Yogyakarta, menemukan bahwa tekanan eksternal berpengaruh terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan. Tekanan eksternal hanya berperan sebagai pemicu diterapkannya penerapan transparansi pelaporan keuangan.

Terpenuhinya unsur keterbukaan dalam pengelolaan anggaran merupakan syarat terpenting bagi terwujudnya demokrasi anggaran. Sebab aspek inilah yang dituntut oleh mekanisme kerja sistem politik yang demokratis, dimana keterbukaan atau transparansi menjadi penting disediakan oleh negara. Dengan demikian anggaran dapat dimaknai sebagai terbangunnya sistem anggaran yang menggambarkan adanya kesetaraan, keadilan, partisipasi dan pertanggungjawaban pemerintah dalam peningkatan pelayanan publik bagi masyarakat. Sehingga komitmen politik dari pemerintah juga sangat menentukan dalam penciptaan keberpihakan anggaran untuk rakyat.

Dalam organisasi sektor publik, tekanan datang dari pengaruh politik dan kebutuhan untuk legitimasi (DiMaggio dan Powell, 1983: 150) terutama dalam proses penganggaran. Penganggaran merupakan suatu proses politik. Anggaran juga berfungsi sebagai alat politik (*political tool*) yang dalam penyusunannya membutuhkan *political skill* untuk bernegosiasi dan berkompromi terhadap banyaknya kepentingan yang bermain. Penyusunan anggaran dipandang sebagai suatu proses perebutan sumber daya yang jumlahnya terbatas dengan melibatkan banyak pihak yang sarat akan beragam kepentingan (Norton dan Diane Elson, 2002: 6). Berdasarkan hal tersebut dapat dikatakan bahwa kekuatan eksternal dari suatu organisasi dapat mempengaruhi transparansi pelaporan keuangan.

DiMaggio dan Powell (1983: 151) menegaskan bahwa organisasi seperti pelayanan publik, secara langsung bergantung pada dana pemerintah dan dengan demikian harus bereaksi terhadap perubahan kebijakan dan tekanan untuk meningkatkan pelayanan publik. Organisasi publik secara tidak langsung bergantung pada opini publik yang lebih luas untuk membangun sikap pemerintah yang menguntungkan terhadap organisasi tersebut. Untuk tetap dalam kekuasaan politik, pemerintah juga tergantung pada opini publik yang positif terhadap pembuatan kebijakan pemerintah salah satunya kebijakan transparansi pelaporan keuangan daerah. Selain itu, hasil penelitian ini didukung oleh pendapat Akbar, dkk (2010: 4) yang menyatakan bahwa kekuatan politik dan perubahan

peraturan mempengaruhi (menekan) kinerja organisasi.

Pengaruh ketidakpastian lingkungan terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan di Kabupaten Muna adalah negatif signifikan. Pengaruh negatif memberikan gambaran bahwa semakin besar variabel ketidakpastian lingkungan akan mengakibatkan penerapan transparansi pelaporan keuangan semakin menurun, sebaliknya jika ketidakpastian lingkungan rendah akan menyebabkan penerapan transparansi pelaporan keuangan menjadi lebih tinggi. Mizruchi, dkk., (1999) bahwa dalam situasi lingkungan yang tidak pasti, pemimpin organisasi akan memutuskan bahwa respon terbaik yang dapat dilakukan organisasi adalah dengan meniru organisasi yang mereka anggap berhasil. Namun, penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Arsyadi Ridha (2012) yang menunjukkan bahwa penerapan transparansi keuangan di SKPD yang ada di wilayah Provinsi D.I. Yogyakarta tidak dipengaruhi oleh ketidakpastian lingkungan. Ketidakpastian lingkungan pada kenyataan terjadi dan dialami oleh SKPD. Ketidakpastian lingkungan yang muncul dapat disebabkan oleh sering terjadinya perubahan peraturan terkait pengelolaan keuangan. Hal ini akan berdampak pada sulitnya SKPD untuk segera menyesuaikan praktiknya dengan peraturan yang baru.

Tekanan koersif telah menyebabkan ambiguitas tujuan dan lingkungan politik yang tidak menentu, yang pada gilirannya menciptakan perilaku mimetik. Perilaku mimetik yang dimaksud adalah kecenderungan

organisasi untuk memodelkan dirinya pada perilaku organisasi lain yang muncul sebagai tanggapan untuk suatu ketidakpastian akan suatu standar tertentu (Mizruchi dan Fein, 1999: 657). Ketidakpastian dapat disebabkan oleh berbagai hal di luar organisasi, seperti perubahan peraturan yang cepat dalam satu rentang waktu tertentu, tidak *match*-nya antara peraturan yang satu dengan yang lain, sering terjadinya perubahan sistem dan struktur organisasi dan sebagainya.

Perubahan organisasi baik proses maupun struktur yang ada pada organisasi sebagai respon terhadap ketidakpastian lingkungan tidaklah mudah. Ketidaksiapan organisasi terhadap suatu standar akan mengakibatkan rendahnya pemahaman organisasi dalam bertransformasi ke peraturan yang baru. Dalam situasi yang tidak pasti, pemimpin organisasi akan memutuskan bahwa respon terbaik yang dapat dilakukan organisasi adalah dengan meniru organisasi yang mereka anggap berhasil (Mizruchi dan Fein, 1999: 657). Ketidakpastian lingkungan adalah salah satu faktor yang sering menyebabkan organisasi melakukan penyesuaian terhadap kondisi organisasi dengan lingkungan.

Pengaruh komitmen manajemen terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan di Kabupaten Muna adalah positif signifikan. Pengaruh positif menunjukkan bahwa variabel komitmen manajemen memiliki pengaruh yang cukup kuat terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan. Perubahan yang terjadi pada transparansi pelaporan keuangan dapat dipengaruhi oleh perubahan yang terjadi pada

variabel komitmen manajemen. Semakin baik atau tinggi komitmen manajemen akan mengakibatkan penerapan transparansi pelaporan keuangan juga semakin baik, dan sebaliknya jika komitmen manajemen kurang baik atau rendah akan dapat menyebabkan rendahnya penerapan transparansi pelaporan keuangan. Secara konseptual hasil-hasil tersebut didukung oleh hasil penelitian Arsyadi Ridha (2012) bahwa penerapan transparansi keuangan di SKPD yang ada di wilayah Provinsi D.I.Yogyakarta dipengaruhi oleh komitmen manajemen. Hampir keseluruhan SKPD yang ada di wilayah Provinsi D.I.Yogyakarta memiliki integritas dan komitmen yang tinggi dalam menerapkan transparansi pelaporan keuangan.

Isomorfisme normatif sering diasosiasikan dengan profesionalisasi dan menangkap tekanan normatif yang muncul di bidang tertentu. Norma bagi organisasi berasal dari pendidikan formal dan sosialisasi pengetahuan formal di bidang tertentu yang menyokong dan menyebarkan kepercayaan normatif. Ketika profesionalisme meningkat maka meningkat juga tekanan normatif itu. Menurut Ashworth, dkk (2009: 167), tekanan normatif menggambarkan dampak dari standar profesional dan pengaruh masyarakat profesional pada karakteristik organisasi. Mereka menangkap cara di mana organisasi diharapkan untuk memenuhi standar profesionalisme dan mengadopsi sistem dan teknik dianggap sah oleh kelompok profesional yang relevan.

DiMaggio dan Powel (1983: 152) menyatakan bahwa berbagai

macam profesionalisme dalam suatu organisasi dapat berbeda satu sama lain, mereka menunjukkan banyak kesamaan dengan rekan-rekan profesional mereka dalam organisasi lainnya. Sehingga mereka mengadopsi berbagai bentuk karena tuntutan profesional organisasi sementara itu sendiri mengklaim bahwa mereka superior. Hal ini dapat menyebabkan perubahan institusional (institusionalisasi). Perubahan institusional dapat berdampak pada masalah karakter dan integritas organisasi (Dacin, *et.,al*, 2002: 52). Dalam administrasi publik, integritas dapat didefinisikan sebagai kejujuran dan keandalan pegawai dalam pelaksanaan tugasnya. Menurut Paine (1994: 111) menyatakan bahwa strategi integritas merupakan sesuatu yang lebih luas, lebih dalam, dan lebih menuntut dari pada inisiatif kepatuhan atas hukum. Kepatuhan atas hukum dan peraturan akan terwujud bila diikuti oleh komitmen manajemen yang kuat.

Tekanan normatif berhubungan dengan fokus para pimpinan organisasi pada norma-norma dan nilai-nilai yang melekat pada lembaga-lembaga organisasional. Manajer beroperasi pada seperangkat aturan, sebuah jaringan relasi internal dan eksternal kelompok dan individu. Tekanan nomatif juga terjadi ketika organisasi-organisasi saling menyerupai satu sama lain yang disebabkan oleh lamanya mereka secara tidak langsung menerapkan norma-norma dan nilai-nilai organisasi lain dalam lingkungannya.

Menurut Ryan dan Purcell (2004: 10) dalam Akbar, dkk (2012: 5) bahwa pengaruh normatif mengacu pada norma bersama anggota organisasi, yaitu nilai-nilai yang mungkin tak terucapkan, atau harapan yang telah diterima dalam organisasi. Tingkat manajemen seharusnya mengembangkan nilai-nilai yang dibutuhkan untuk sukses dalam jangka panjang. Nilai-nilai tersebut diimplementasikan melalui tindakan dan perilaku yang tepat. Selain itu, manajemen secara pribadi juga terlibat untuk memastikan bahwa sistem manajemen SKPD yang dikembangkan dan diimplementasikan sudah berjalan. Sistem manajemen yang baik, dalam hal ini transparansi pelaporan keuangan dapat tercapai apabila SKPD memiliki staf yang andal dan kompeten dibidangnya, dibangunnya budaya etis secara komprehensif, dan lain-lain. Sistem manajemen yang baik akan berdampak pada terpenuhinya standar profesionalisme yang seharusnya ada pada SKPD-SKPD.

Berdasarkan hasil penelitian dinyatakan bahwa secara serempak tekanan eksternal, ketidakpastian lingkungan, dan komitmen manajemen berpengaruh terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan di Kabupaten Muna. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa adanya tekanan eksternal dalam bentuk tekanan peraturan dan tekanan yang diberikan oleh pemerintah pusat, DPRD, LSM, akademisi, praktisi dan sebagainya menjadi pendorong untuk diterapkannya transparansi pelaporan keuangan di Kabupaten Muna. Adanya tekanan tersebut akan dapat mempengaruhi lingkungan organisasi sehingga organisasi

berusaha melakukan penyesuaian dengan lingkungannya. Adanya perubahan organisasi sebagai respon terhadap ketidakpastian lingkungan tidaklah mudah, sehingga butuh komitmen yang tinggi dari pemerintah Kabupaten Muna untuk menerapkan transparansi pelaporan keuangan.

Berdasarkan bahasan di atas, maka hasil-hasil yang diperoleh dalam penelitian yang menemukan bahwa tekanan eksternal, ketidakpastian lingkungan dan komitmen manajemen berpengaruh terhadap tingkat penerapan transparansi pelaporan keuangan. Dengan demikian, maka dapat dibuat kesimpulan sebagaimana diuraikan pada bab berikutnya.

BAB V

KESIMPULAN DAN SARAN

5.1 Kesimpulan

Berdasarkan hasil dan temuan sebagaimana yang telah dikemukakan pada bagian Bab IV penelitian ini, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa tekanan eksternal, ketidakpastian lingkungan, dan komitmen manajemen berpengaruh terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan di Kabupaten Muna. Tekanan eksternal dan komitmen manajemen berpengaruh positif dan signifikan, sehingga mempengaruhi tingkat penerapan transparansi pelaporan keuangan di SKPD-SKPD Kabupaten Muna. Ketidakpastian lingkungan berpengaruh negatif dan signifikan, sehingga mempengaruhi tingkat penerapan transparansi pelaporan keuangan di SKPD-SKPD Kabupaten Muna.

5.2 Saran

Berdasarkan kesimpulan yang telah dihasilkan dalam penelitian ini, maka disarankan bahwa Pemerintah Kabupaten Muna perlu meningkatkan pendidikan dan pelatihan untuk meningkatkan kualitas sumber daya manusia (pengelola keuangan daerah) secara keseluruhan

serta membangun komitmen yang tinggi sehingga mampu menyesuaikan diri dengan perubahan lingkungan yang tidak pasti.

Pemerintah Kabupaten Muna juga membuka ruang bagi publik untuk mengakses data dan informasi mengenai laporan keuangan untuk mendapatkan dukungan dari berbagai elemen masyarakat. Penelitian ini kurang mengeksplorasi faktor-faktor¹²⁷ maupun indikator lainnya yang mungkin dapat mempengaruhi pan transparansi pelaporan keuangan. Penelitian selanjutnya mungkin bisa mempertimbangkan faktor maupun indikator yang lain, misalnya faktor jumlah anggaran, kompetensi sumber daya manusia, dan sebagainya.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdullah, Syukriy dan Jhon Andra Asmara. 2006. *Perilaku Oportunistik Legislatif dalam Penganggaran Daerah*. Simposium Nasional Akuntansi 9 Padang.
- Akbar, R. Pilcher, and B. Perrin. 2012. *Performance Measurement in Indonesia: The Case of Local Government*. *Pacific Accounting Review* 24 (3) *EarlyCite pre-publication article* <http://www.emeraldinsight.com/journals>.
- Ashworth, G. Boyne., dan R. Delbridge. 2009. *Escape from the Iron Cage? Organizational Change and Isomorphic Pressures in the Public Sector*. *Journal of Public Administration Research and Theory*.
- Bastian, Indra. 2006. *Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar*. Jakarta: Erlangga.
- Citra Wijaya, Anthonius. 2012. *Pengaruh Informasi, Tujuan dan Sasaran Organisasi, dan Tekanan Eksternal terhadap Penggunaan Sistem Pengukuran Kinerja di Sektor Publik pada Pemerintah Daerah di Wilayah Provinsi D. I. Yogyakarta*. *Jurnal Penelitian Magister Sains dan Doktor UGM: Yogyakarta*.
- Dacin, M. T., J. Goodstein., dan W. R. Scott. 2002. *Institutional Theory and Institutional Change: Introduction to the Special Research Forum*. *The Academy of Management Journal*.
- Darmawan, Didit. 2013. *Prinsip-Prinsip Perilaku Organisasi*. Surabaya: PT. Temrina Media Grafika.

- DiMaggio, P. J. dan W. W. Powell. 1983. The Iron Cage Revisited: Institutional Isomorphism and Collective Rationality in Organizational Fields. *American Sociological Review*.
- Fibrianti, Diana dan Ikhsan Budi Raharjo. 2013. *Pengaruh Partisipasi Anggaran, Desentralisasi, Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Kinerja Manajerial pada Pemerintahan Kota Surabaya*. Jurnal ilmu dan riset akuntansi vol. 1 No. 1.
- Frumkin, P. dan J. Galaskiewicz. 2004. *Institutional Isomorphism and Public Sector Organizations*. Journal of Public Administration Research and Theory.
- Hess, D. 2007. *Social Reporting and New Governance Regulation: The Prospects of Achieving Corporate Accountability Through Transparency*. Business Ethics Quarterly.
- Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Laporan Keuangan BPK Republik Indonesia Tahun 2012.
- Intakhan, P. dan P. Ussahawanitchakit. 2009. Earnings Management in Thailand: Effects on Financial Reporting Reliability, Stakeholder Acceptance and Corporate Transparency. *Journal of International Finance and Economics*.
- Kartika, Andi. 2010. *Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan dalam Hubungan Antara Partisipasi Anggaran dengan Kesenjangan Anggaran*. Jurnal Kajian akuntansi volume 2 No. 1.
- Kawedar, Warsito, Abdul Rohman, dan Sri Handayani. 2008. *Akuntansi sektor publik (pendekatan penganggaran daerah dan akuntansi keuangan daerah)*. Semarang. UNDIP.
- Krina. 2003. *Indikator dan Alat Ukur Prinsip Transparansi, Partisipasi dan Akuntabilitas*. Web: <http://www.goodgovernance.com>.
- Mardiasmo. 2002. *Otonomi Daerah sebagai Upaya Memperkokoh Basis Perekonomian Daerah*. Artikel Th I No. 4.
- .2004. *Otonomi dan Manajemen Keuangan Daerah*. Yogyakarta. ANDI.

- .2006. *Perwujudan Transparansi dan Akuntabilitas Publik Melalui Akuntansi Sektor Publik: Suatu Sarana Good Governance*. *Jurnal Akuntansi Pemerintah*, Vol. 2, Mei:1-17.
- .2009. *Akuntansi sektor publik*. Yogyakarta: ANDI.
- Meyer, J. dan B. Rowan. 1977. Institutionalized Organizations Formal Structure as Myth and Ceremony. *The American Journal of Sociology*.
- Mizruchi, M. S. dan L. C. Fein. 1999. *The Social Construction of Organizational Knowledge A Study of the Uses of Coercive, Mimetic, and Normative Isomorphism*. *Administrative Science Quarterly*.
- Nadirsyah. 2008. *Pengaruh Hasil Audit Ekstern dan Komitmen Manajemen terhadap Keefektifan Pengendalian Intern dan Kinerja Keuangan Perusahaan*. *Jurnal MAKSI Volume 8 No. 1*.
- Nawawi, Zaidan. 2013. *Manajemen Pemerintahan*. Jakarta: Raja Grafindo.
- Norton, Andy and Diane Elson. 2002. *What's behind the budget? Politics, rights and accountability in the budget process*. Centre for Aid and Public Expenditure Overseas Development Institute, London.
- Nurkhamid. 2008. *Implementasi Inovasi Sistem Pengukuran Kinerja Instansi Pemerintah*. *Jurnal Akuntansi Pemerintah*. Volume 3 No. 1.
- Paine, L. S. 1994. *Managing Organizational Integrity*. *Harvard Business Review*.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No. 58 Tahun 2005 Tentang Pengelolaan Keuangan Daerah.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No. 24 Tahun 2005 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 13 Tahun 2006 Tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.
- Peraturan Daerah Kab. Muna No. 5 Tahun 2012 tentang pembentukan Organisasi Lembaga Teknis Daerah.

- Ridha, Arsyadi. 2012. The Impact of External Pressure, Environmental Uncertainty, and Commitment of Management on Implementation of Financial Reporting Transparency. *The Indonesian Journal of Accounting Research*. Vol. 15 NO. 2.
- Robbins, Stephen P. 1994. *Teori Organisasi: Struktur, Desain, dan Aplikasi*. Jakarta: ARCAN.
- Rubin, Irene S. (2000). *The Politics of Public Budgeting: Getting and Spending, Borrowing and Balancing*. Seventh edition. Chatham, NJ: Chatham House Publishers, Inc;
- Scott, W. R. 1987. The Adolescence of Institutional Theory. *Administrative Science Quarterly*
- Sentryo, Izlan. 2011. *Pengaruh Kompensasi, Motivasi dan Komitmen Organisasi terhadap Kinerja Karyawan Dinas Pendidikan Propinsi DKI Jakarta*, Disertasi. Jakarta: Universitas Negeri Jakarta.
- Shende, Suresh dan Tony Bennett. 2004. *Concept Paper 2: Transparency and Accountability in Public Financial Administration*. UN DESA. <http://www.unpan.org>
- Solihin, Dadang. 2007. *Mewujudkan Keuangan Negara yang Transparan, Partisipatif dan Akuntabel*, <http://www.slideshare.net/DadangSolihin/mewujudkan-keuangan-negara-yang-transparanpartisipatif-dan-akuntabel>
- Stiglitz, J. E. 1999. *On Liberty, the Right to Know, and Public Discourse: The Role of Transparency in Public Life*. Oxford Amnesty Lecture, Oxford, U.K.
- Sugiyono. 2011. *Metode penelitian kuantitatif, Kualitatif dan R & D*. Bandung: Alfabeta.
- Sukhemi. 2011. *Pengaruh Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan terhadap Transparansi Keuangan Daerah*. AKMENIKA UPY Vol. 8.
- Sulistiyani, Ambar Teguh dan Rosidah. 2009. *Manajemen Sumber Daya Manusia. Konsep, Teori, dan Pengembangan dalam Konteks Organisasi Publik*. Yogyakarta: Graha Ilmu.

- Sutrisno, Edy. 2011. *Budaya Organisasi*. Jakarta: Kencana.
- Torang, Syamsir. 2013. *Organisasi dan Manajemen*. Bandung: Alfabeta.
- Tuttle, B. dan J. Dillard. 2007. *Beyond Competition: Institutional Isomorphism in U.S. Accounting Research*. Accounting Horizons.
- Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.
- Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah.
- Wibowo. 2012. *Manajemen Perubahan*. Jakarta: Raja Grafindo Persada.
- Wiludjen, Sri. 2007. *Pengantar Manajemen*. Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Winardi, J. 2011. *Teori Organisasi dan Pengorganisasian*. Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada.
- Yulianti, Rahmani Timorita. 2010. *Transparansi Anggaran: Suatu Upaya Efisiensi dan Antisipasi Korupsi di Indonesia*. Jurnal Ekonomi Islam Volume IV No. 2.
- [www. Transparency.org](http://www.transparency.org). available on <http://cpi.transparency.org/cpi2012/>.

LAMPIRAN 1

KUESIONER PENELITIAN

Yth Bapak/Ibu Responden.

Kuesioner ini bertujuan untuk mengumpulkan data penelitian dalam rangka penulisan Tesis Magister pada Program Pascasarjana Universitas Hasanudin Makassar dengan judul “Pengaruh Tekanan Eksternal, Ketidakpastian Lingkungan, dan Komitmen Manajemen Terhadap Penerapan Transparansi Pelaporan Keuangan”.

Oleh karena itu, saya berharap kiranya Bapak/Ibu berkenan mengisi kuesioner ini sesuai dengan pengetahuan dan pengalaman Bapak/Ibu selama bekerja di Bagian Keuangan. Data/informasi yang diberikan dalam kuesioner ini hanya digunakan untuk kepentingan penelitian dan akan dirahasiakan.

Atas kesediaan Bapak/Ibu mengisi kuesioner ini saya ucapkan terima kasih.

Bagian Pertama: Data Responden

1. Nama SKPD :

2. Nama responden :

3. Jenis Kelamin : Laki-Laki / Perempuan)
4. Usia :
5. Pendidikan : SLTA D3 S1 S2
6. Jabatan :

**Bagian Kedua
 Jawaban Responden**

Silahkan memberi tanda centang (√) pada setiap pernyataan dibawah ini. Kuesioner ini menggunakan skala 1 sampai 5, dengan ketentuan:

- Angka 1. Sangat Tidak Setuju
 2. Tidak Setuju
 3. Netral
 4. Setuju
 5. Sangat Setuju

Transparansi Pelaporan Keuangan (Y)

No	Pernyataan	Skala				
		1	2	3	4	5
1.	Rencana Kerja dan Anggaran (RKA) setiap SKPD dipublikasi melalui papan pengumuman SKPD.					
2.	Laporan keuangan daerah dimuat dalam <i>website</i> agar dapat diakses dengan mudah oleh masyarakat.					
3.	Adanya kotak saran yang disediakan untuk menampung pengaduan masyarakat terkait dengan laporan keuangan					
4.	Laporan keuangan daerah dipublikasi melalui media massa.					
5.	Laporan keuangan setiap SKPD dipublikasi melalui papan pengumuman (informasi).					
6.	Pemerintah daerah menyediakan ruangan khusus untuk					

	melayani masyarakat yang membutuhkan laporan keuangan.					
7.	Hasil pemeriksaan BPK atas laporan keuangan daerah dipublikasikan melalui <i>website</i> dan media massa.					
8.	Hasil pemeriksaan BPK didiskusikan bersama masyarakat melalui diskusi publik atau seminar.					
9.	Laporan pertanggungjawaban kepala daerah kepada DPRD diumumkan kepada masyarakat melalui <i>website</i> dan media masa.					
10.	Adanya Perda yang menjamin akses masyarakat terhadap laporan keuangan daerah					

Tekanan Eksternal (X1)

No	Pernyataan	Skala				
		1	2	3	4	5
1.	Perubahan peraturan keuangan daerah dapat mempengaruhi kebijakan pengelolaan keuangan					
2.	Partai politik mempengaruhi proses perencanaan dan penyusunan anggaran.					
3.	Anggota DPRD sangat berpengaruh dalam penentuan program dan alokasi anggaran.					
4.	Adanya campur tangan pengusaha/kontraktor dalam pembahasan dan penetapan anggaran proyek di DPRD.					
5.	LSM ikut memberikan tekanan dalam proses penganggaran daerah agar dikelola secara transparan, efektif dan efisien					
6.	Kajian akademisi ikut mempengaruhi (memberikan tekanan) dalam proses politik anggaran.					
7.	Tim sukses kepala daerah ikut bermain dalam proses penganggaran daerah.					
8.	Media massa sangat berperan dalam mempublikasi					

	kebijakan, program dan anggaran daerah.					
9.	Perubahan regulasi terkait keuangan daerah ikut mempengaruhi kinerja aparatur pengelola keuangan daerah.					
10.	Adanya keinginan DPRD dalam mengalokasikan anggaran untuk kepentingan konstituennya.					

Ketidakpastian Lingkungan (X2)

No	Pernyataan	Skala				
		1	2	3	4	5
1.	Organisasi harus mampu menyesuaikan diri dengan kondisi lingkungan.					
2.	Kondisi sosial dan politik mempengaruhi lingkungan organisasi.					
3.	Lingkungan di luar organisasi mempengaruhi budaya organisasi.					
4.	Lingkungan eksternal organisasi mempengaruhi cara kerja karyawan dalam organisasi.					
5.	Lingkungan internal organisasi menentukan cara kerja karyawan dalam organisasi					
6.	Ketidakpastian lingkungan menyebabkan organisasi harus melakukan penyesuaian terhadap kondisi organisasi dengan lingkungannya.					
7.	Keputusan organisasi dipengaruhi oleh sumber daya					

	organisasi.					
8.	Keputusan organisasi dipengaruhi oleh kondisi sosial.					
9.	Keputusan organisasi dipengaruhi oleh kondisi politik.					
10.	Keputusan organisasi dipengaruhi oleh kondisi ekonomi.					
11.	Keputusan organisasi dipengaruhi oleh kemajuan teknologi.					

Komitmen Manajemen (X3)

No	Pernyataan	Skala				
		1	2	3	4	5
1.	Adanya komitmen dari pimpinan SKPD dalam menerapkan budaya organisasi.					
2.	Adanya keinginan SKPD akan adanya saran dan kritik dari masyarakat.					
3.	Perlunya pendidikan dan pelatihan yang berkelanjutan dalam internal SKPD.					
4.	Perlunya membenahi keterampilan staf dalam pengelolaan keuangan daerah					
5.	Organisasi ini memberi inspirasi terbaik mengenai cara mencapai kinerja					
6.	Saya bersedia bekerja lebih keras daripada yang diharapkan agar organisasi ini sukses					
7.	Saya menemukan bahwa sistem nilai saya sama dengan system nilai organisasi.					

8.	Saya sungguh peduli mengenai nasib organisasi ini.									
----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

Lampiran 2. Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas

a) Variabel Tekanan Eksternal (X₁)

	X1.1	X1.2	X1.3	X1.4	X1.5	X1.6	X1.7	X1.8	X1.9	X1.10	
r	0,58	0,74	0,57	0,53	0,50	0,69	0,71	0,49	0,55	0,54	
rtabel	0,30	0,30	0,30	0,30	0,30	0,30	0,30	0,30	0,30	0,30	
Valid	Valid										
Var	0,55	0,92	0,74	1,40	0,62	0,86	1,02	1,06	0,86	0,67	24,67
Rel	0,72										

- Ket: 1. Semua item dinyatakan valid ($r > 0,30$)
 2. Reliabilitas instrument = 0,72 (Tinggi)

b) Variabel Ketidakpastian Lingkungan (X₂)

	X2.1	X2.2	X2.3	X2.4	X2.5	X2.6	X2.7	X2.8	X2.9	X2.10	X2.11
r	0,73	0,74	0,77	0,68	0,79	0,65	0,78	0,87	0,77	0,65	0,87
rtabel	0,30	0,30	0,30	0,30	0,30	0,30	0,30	0,30	0,30	0,30	0,30
Valid	Valid										
Var	0,52	0,52	0,46	0,42	0,44	0,23	0,52	0,86	0,46	0,52	0,56

Rel	0,93
------------	-------------

- Ket: 1. Semua item dinyatakan valid ($r > 0,30$)
 2. Reliabilitas instrument = 0,72 (Tinggi)

c) Variabel Komitmen Manajemen (X₃)

	X3.1	X3.2	X3.3	X3.4	X3.5	X3.6	X3.7	X3.8	
R	0,77	0,75	0,78	0,81	0,91	0,70	0,76	0,66	
Rtabel	0,30	0,30	0,30	0,30	0,30	0,30	0,30	0,30	
Valid	valid								
Var	0,51	0,53	0,46	0,48	0,95	0,49	0,78	0,41	21,77
Rel	0,88								

- Ket: 1. Semua item dinyatakan valid ($r > 0,30$)
 2. Reliabilitas instrument = 0,72 (Tinggi)

d) Variabel Penerapan Transparansi Pelaporan Keuangan (Y)

	Y1	Y2	Y3	Y4	Y5	Y6	Y7	Y8	Y9	Y10	
r	0,76	0,88	0,84	0,84	0,75	0,62	0,74	0,84	0,68	0,68	
rtabel	0,30	0,30	0,30	0,30	0,30	0,30	0,30	0,30	0,30	0,30	
Valid	Valid	valid	valid	valid	Valid	Valid	valid	valid	valid	valid	
Var	0,42	1,02	0,90	0,69	0,51	0,52	0,62	0,72	0,46	0,45	36,69
Rel	0,92										

- Ket: 1. Semua item dinyatakan valid ($r > 0,30$)
 2. Reliabilitas instrument = 0,72 (Tinggi)

Lampiran 3. Rata-Rata Data Hasil Penelitian

No	X1	X2	X3	Y
1	4.5	3.2	4.0	3.9
2	3.5	3.5	4.4	3.3
3	3.3	3.9	3.9	3.1
4	2.6	3.6	4.1	2.4
5	4.1	3.4	4.5	4.2
6	3.5	3.5	4.0	3.3
7	4.1	4.3	3.1	3.9
8	3.5	3.9	3.9	3.2
9	2.4	4.5	3.5	2.1
10	3.3	3.1	3.8	3.9
11	4.1	4.0	5.0	3.9
12	3.8	3.5	3.6	4.2

13	4.0	3.3	4.8	3.7
14	3.4	3.5	4.0	3.6
15	4.1	3.5	3.9	3.9
16	3.1	3.8	4.1	2.8
17	4.0	3.9	3.5	3.6
18	3.6	3.5	3.6	3.0
19	3.6	3.8	3.3	3.4
20	4.2	2.6	2.6	3.2
21	3.4	3.6	3.5	3.9
22	3.9	3.2	2.8	3.1
23	4.3	3.7	2.4	2.9
24	4.1	2.9	3.0	3.7
25	3.9	3.8	2.5	3.5
26	3.4	3.7	3.3	3.4
27	4.8	4.2	3.4	3.6
28	3	3.4	3.0	2.7
29	3.7	3.4	2.4	3.3
30	4.7	3.2	3.1	3.2
31	3	3.9	3.1	2.9
32	1.4	4.3	1.4	1.2
33	1.7	4.0	3.3	2.7
34	3.2	4.0	3.9	3.9
35	2	3.1	2.4	2.7
36	2.4	2.5	5.0	4.9
37	2.8	3.3	4.4	4.3
38	4.4	3.5	1.6	2.1
No	X1	X2	X3	Y
39	3.2	3.5	3.6	3.2
40	3.7	4.1	1.8	1.9
41	3.6	3.2	2.6	2.7
42	2.9	2.6	3.6	4
43	3.2	2.7	3.9	4.3
44	3.3	3.4	2.0	3.3
45	2.5	3.5	2.5	3.4
46	3	4.3	3.0	3.3
47	1.4	3.3	1.4	1.2
48	3.4	3.5	1.9	3.8
49	2.6	3.9	1.6	1.5
50	3.9	2.9	2.4	2.8
51	2.3	3.4	2.9	2.5
52	4.5	3.3	4.6	4.4
53	3.9	3.3	4.3	3.7

54	3.1	3.5	1.8	3
55	3	4.2	3.8	3.1
56	3.7	3.7	3.0	3.6
57	3.4	4.0	3.8	3.1
58	4	4.1	4.3	4.2
59	4.2	3.7	3.9	3.9
60	4.3	3.0	4.0	4
61	3.7	3.6	3.4	3.7
62	3.3	4.0	3.1	3.2
63	2.1	3.2	1.9	2.3
64	2.9	3.2	2.4	2.8
65	3.5	4.3	3.5	3.2
66	3.4	3.4	2.3	3.5
67	3.1	3.9	3.6	3
68	4.8	2.5	4.9	4.7
69	3.7	4.0	3.1	3.2
70	3.6	3.5	3.0	3.1
71	4.4	2.7	1.9	4.6
72	3.6	3.2	1.6	3.5
73	4.2	2.5	3.8	4.1
74	2.1	4.4	1.9	1.4
75	2.3	3.2	2.3	2.2
76	3.9	3.0	2.5	3.6
77	3.7	3.1	3.9	3.5
78	4.1	3.3	4.0	4
No	X1	X2	X3	Y
79	2.8	3.2	2.6	2.4
80	3.8	2.8	3.1	3.8
81	2.7	3.1	3.6	2.4
82	1.8	3.5	3.0	1.6
83	3.6	3.3	3.6	3.4
84	2.7	2.7	4.4	2.6
85	3.3	3.3	4.6	3.2
86	3.1	3.1	3.0	3
87	3.3	2.5	2.4	3.3
88	3.1	3.3	2.8	2.7
89	2.9	2.7	2.6	2.7
90	3.8	3.1	3.6	3.7
91	4.1	3.4	3.8	4.0
92	3.7	3.4	4.0	4.1
93	3.2	3.5	3.4	3.4

Keterangan:

X₁ = Tekanan Eksternal

X₂ = Ketidakpastian Lingkungan

X₃ = Komitmen Manajemen

Y = Penerapan Transparansi Pelaporan Keuangan

Lampiran 4. Hasil Pengolahan Data Menggunakan Minitab For Windows

Descriptive Statistics: X1; X2; X3; Y

Variable	CumN	Percent	CumPct	Sum	Minimum	Maximum	Range
X1	93	100	100	3162,000	14,000	48,000	34,000
X2	93	100	100	3515,000	27,000	50,000	23,000
X3	93	100	100	2413,000	11,000	41,000	30,000
Y	93	100	100	3034,000	12,000	49,000	37,000

Descriptive Statistics: X1; X2; X3; Y

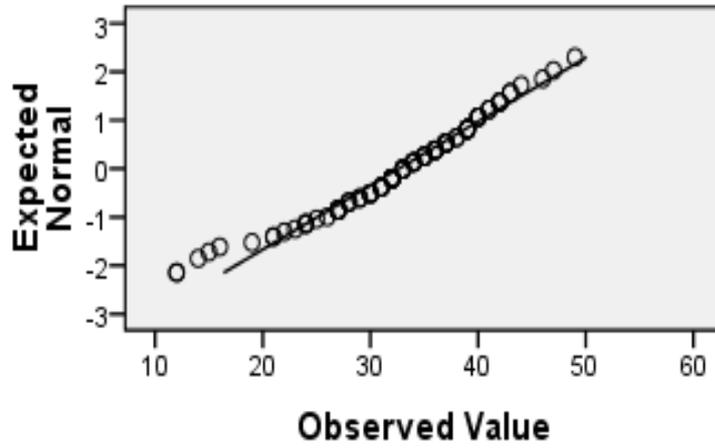
Variable	Mean	SE Mean	StDev	Variance	CoefVar	Median
X1	34,000	0,763	7,356	54,109	21,63	35,000
X2	37,796	0,570	5,496	30,208	14,54	37,000

X3	25,946	0,736	7,102	50,443	27,37	27,000
Y	32,624	0,786	7,578	57,433	23,23	33,000

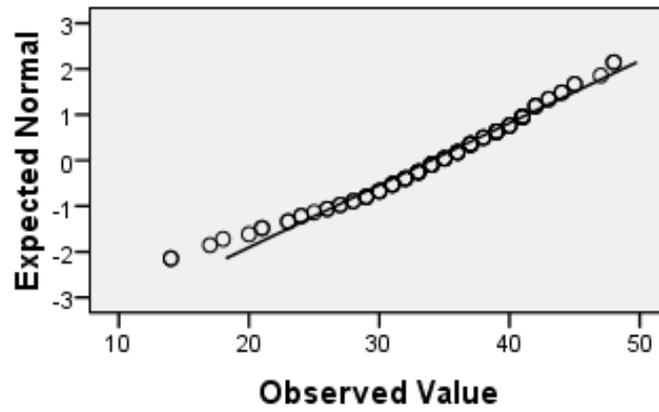
Descriptive Statistics: X1; X2; X3; Y

Variable	Sum of Squares	Q1	Q3	IQR	Skewness	Kurtosis
X1	112486,000	30,000	39,000	9,000	-0,59	0,25
X2	135631,000	34,500	42,500	8,000	0,00	-0,53
X3	67249,000	20,500	31,000	10,500	-0,20	-0,59
Y	104264,000	28,000	38,500	10,500	-0,62	0,51

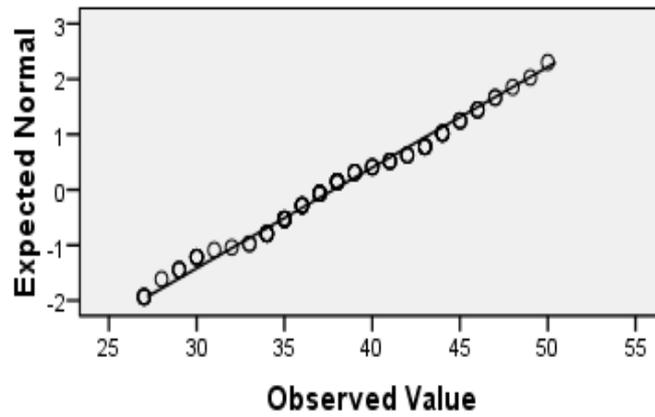
Normal Q-Q Plot of Y



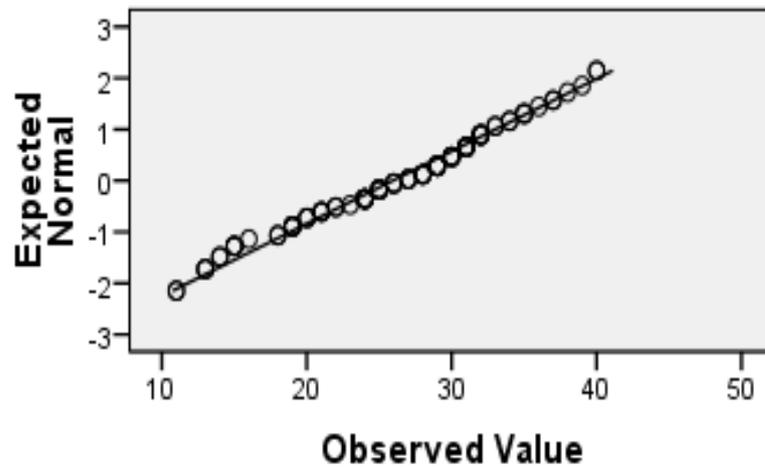
Normal Q-Q Plot of X1



Normal Q-Q Plot of X2



Normal Q-Q Plot of X3



Regression Analysis: Y versus X1; X2; X3

The regression equation is

$$Y = 15,7 + 0,497 X1 - 0,309 X2 + 0,454 X3$$

Predictor	Coef	SE Coef	T	P
Constant	15,653	4,740	3,30	0,001
X1	0,49734	0,07097	7,01	0,000
X2	-0,30927	0,09545	-3,24	0,002
X3	0,45391	0,07290	6,23	0,000

S = 4,73392 R-Sq = 62,3% R-Sq(adj) = 61,0%

Analysis of Variance

Source	DF	SS	MS	F	P
Regression	3	3289,3	1096,4	48,93	0,000
Residual Error	89	1994,5	22,4		
Total	92	5283,8			

Source	DF	Seq SS
X1	1	2170,4
X2	1	250,0
X3	1	868,9

Unusual Observations

Obs	X1	Y	Fit	SE Fit	Residual	St Resid
32	14,0	12,000	13,073	1,712	-1,073	-0,24 X
36	24,0	49,000	37,540	1,855	11,460	2,63RX
38	44,0	21,000	31,375	1,436	-10,375	-2,30R

R denotes an observation with a large standardized residual.

X denotes an observation whose X value gives it large influence

