

**PENGARUH FAKTOR TEKNIS DAN ORGANISASIONAL TERHADAP
KUALITAS LAPORAN KEUANGAN (Studi pada Kementerian
Ketenagakerjaan Republik Indonesia)**

Deni Herdianto
Rusdi Akbar, M.Sc., Ph. D., C.M.A., Ak

ABSTRACT

Shortcoming in identifying variables that affect the quality of financial statements and limitation in formulating the policies to solve them are the one of the classical problem faced by the governmental entity in Indonesia. The purpose of this study is to examine and analyze the influence of technical and organizational factors on the quality of financial statements. This will be linked with the decision making process implemented by the management to improve the quality of financial statements. Agency theory perspective is used to interpret the results of this research.

The samples of this study consist of 69 officials (minimum echelon IV) that in 2015 or 2014 were actively involved in preparing and presenting financial statements of satuan kerja (satker) at Ministry of Labor in DKI Jakarta and UPTP (vertical office) all around Indonesia. This study uses mixed methods, applying a combination of two approaches (quantitative and qualitative) at the same time with sequential explanatory strategy. SPSS ver. 20 was used to analyze the quantitative data. Content analysis was used to analyze the qualitative data.

This study provides evidence that the quality of financial statements is influenced by implementation of Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), reconciliation, and competence of human resources. The results showed that agency theory is very relevant to describe the current condition of governmental accounting and reporting. The policies to improve the quality of financial statements are reactively formulated. They do not have a main focus, roadmap and a grand strategy to solve the problems. Frequently, decision is not made based on scientific studies. The findings also revealed that institutional isomorphism did contribute to the process of preparing and presenting financial statements. The major contribution of this research is to provide an understanding of the factors that affect the quality of financial statements, which in turn could be used to formulate government policy in the future.

Keywords: governmental accounting and reporting, financial statements, implementation of SAP, competence of human resources, use of information technology, reconciliation, reorganization, mixed method, agency theory

1. PENDAHULUAN

Berdasarkan Laporan Hasil Pemeriksaan BPK RI (2013), Kementerian Ketenagakerjaan merupakan salah satu Kementerian Negara/Lembaga (K/L) yang hingga tahun 2013 belum pernah sekalipun memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) dari BPK. Fakta ini mengindikasikan adanya permasalahan terkait kualitas laporan keuangan karena opini BPK sedikit banyak tentu menggambarkan bagaimana kualitas laporan keuangan itu sendiri. Kondisi yang terjadi berulang-ulang dalam kurun waktu 8 (delapan) tahun terakhir ini juga menunjukkan adanya permasalahan terkait dengan kebijakan manajemen yang tidak mampu menyelesaikan permasalahan.

Berbagai faktor yang mempengaruhi kualitas laporan keuangan perlu diidentifikasi sebagai dasar pengambilan keputusan dalam rangka perbaikan kualitas laporan keuangan di masa yang akan datang. Proses pengambilan kebijakan oleh manajemen juga perlu dianalisis lebih lanjut untuk bisa menemukan akar permasalahan yang sebenarnya. Hubungan antara faktor-faktor atau variabel-variabel yang mempengaruhi kualitas laporan keuangan dengan proses pengambilan kebijakan untuk menyelesaikan masalah tersebut merupakan isu yang sangat menarik untuk dielaborasi.

2. LANDASAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Laporan keuangan organisasi sektor publik memainkan peran penting sebagai komponen untuk menciptakan akuntabilitas sektor publik (Mardiasmo, 2005). Laporan keuangan

sebagai bentuk akuntabilitas pemerintah bisa dimaknai sebagai bentuk relasi antara pemerintah dengan publik.

Pengembangan hipotesis dilakukan dengan memperhatikan hubungan antara teori keagenan sebagai persepektif utama dengan beberapa teori spesifik, konsep, regulasi, maupun hasil-hasil riset sebelumnya yang relevan dengan variabel yang diujikan.

Teori Keagenan dalam Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Pemerintah

Jensen dan Meckling (1976) menggambarkan hubungan keagenan sebagai suatu kontrak di bawah satu atau lebih prinsipal yang melibatkan agen untuk melaksanakan beberapa layanan bagi mereka dengan melakukan pendelegasian wewenang pengambilan keputusan kepada agen. Hubungan keagenan dapat terjadi pada semua entitas yang mengandalkan pada kontrak, baik eksplisit maupun implisit, sebagai acuan pranata perilaku partisipan (Jensen dan Meckling, 1976).

Teori ini dibangun sebagai upaya untuk memahami dan memecahkan masalah yang muncul ketika terjadi ketidaklengkapan informasi pada saat melakukan kontrak (Gudono, 2014). Ketidakseimbangan informasi ini terjadi karena agen berada pada posisi yang dianggap lebih menguntungkan karena memiliki informasi yang lebih banyak tentang suatu organisasi dibandingkan dengan prinsipal (Jensen dan Meckling, 1976). Teori ini memprediksi timbulnya permasalahan prinsipal-agen dimana agen akan melakukan tindakan yang menguntungkan dirinya namun

merugikan prinsipal. Menurut Zimmerman (1977) dan Stiglitz (1999), masalah keagenan semacam ini juga ada dalam konteks organisasi pemerintahan.

Moe (1984) menyatakan bahwa hubungan prinsipal dan agen dapat dilihat dalam konteks politik demokrasi. Dalam konteks pemerintahan Indonesia, peran agen dilakukan oleh pemerintah, sedangkan peran prinsipal dilaksanakan oleh publik yang dalam tatanan sistem tata ketatanegaraan diwakili oleh parlemen. Pemerintah sebagai pengelola keuangan harus mempertanggungjawabkan pengelolaan APBN/APBD melalui laporan keuangan kepada DPR/DPRD sebagai representasi publik.

Karakteristik Kualitatif Laporan Keuangan Pemerintah

Karakteristik kualitatif laporan keuangan berguna untuk meyakinkan bahwa informasi keuangan bermanfaat dalam pengambilan keputusan ekonomi (FASB, 2008). Dalam konteks akuntansi pemerintahan di Indonesia, Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang terkandung dalam PP No. 71 Tahun 2010 menekankan pada empat prasyarat normatif yakni: (1) Relevan (manfaat umpan balik, manfaat prediktif, tepat waktu, dan lengkap), (2) Andal (penyajian jujur, dapat diverifikasi, dan netralitas), (3) Dapat dibandingkan, dan (4) Dapat dipahami.

Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan

Jensen dan Meckling (1976) menyatakan bahwa hubungan keagenan dapat terjadi pada semua entitas yang mengandalkan pada kontrak, baik eksplisit maupun implisit, sebagai

acuan pranata perilaku partisipan. Kontrak dapat bersumber dari ikatan hukum formal (Biondi et al., 2007 dalam Sutaryo, 2012). Dari aspek aturan formal, entitas pemerintahan dijalankan dengan mengacu pada seperangkat aturan yang menspesifikasikan tugas, wewenang, dan tanggungjawab setiap partisipan (Sutaryo, 2012).

Aturan formal dalam konteks akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah di Indonesia mengacu pada Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan diatur lebih lanjut melalui Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). SAP merupakan prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Prinsip akuntansi dan pelaporan keuangan dimaksudkan sebagai ketentuan yang dipahami dan ditaati oleh pembuat standar dalam menyusun standar, penyelenggara akuntansi dan pelaporan keuangan dalam melakukan kegiatannya, serta pengguna laporan keuangan dalam memahami laporan keuangan yang disajikan.

SAP disusun tentu dengan tujuan-tujuan yang jelas. Laporan keuangan pemerintah yang berkualitas adalah laporan keuangan yang disusun berdasarkan SAP yang telah ditetapkan. BPK secara eksplisit telah menyatakan bahwa salah satu kriteria penilaian dan pemberian opini atas LKKL dan LKPP adalah kesesuaian dengan SAP.

SAP sebagai prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah terdiri dari

delapan prinsip yaitu: basis akuntansi, prinsip nilai historis, prinsip realisasi, prinsip substansi mengungguli bentuk formal, prinsip periodisitas, prinsip konsistensi, prinsip pengungkapan lengkap, dan prinsip penyajian wajar. Prinsip-prinsip inilah yang akan digunakan sebagai indikator variabel implementasi SAP dalam penelitian ini.

Bukti empiris dari beberapa penelitian sebelumnya (Nugraheni dan Subaweh, 2008; Supriyanto, 2013; Aryani, 2013; Juwita, 2013; dan Daniarty, 2014) menunjukkan bahwa penerapan SAP mempengaruhi kualitas laporan keuangan.

Berdasarkan penjabaran tersebut maka hipotesis yang dibangun adalah sebagai berikut:

H₁: Implementasi SAP berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan.

Kompetensi Sumber Daya Manusia

Dalam teori keagenan, permasalahan prinsipal-agen bisa terjadi pada siapapun selama mereka terikat dalam kontrak (Gudono, 2014). Kontrak tersebut menjadi acuan pranata perilaku partisipan (Jensen dan Meckling, 1976). Dalam konteks akuntansi dan pelaporan keuangan, partisipan tersebut bisa dimaknai sebagai orang/pihak (SDM), yang sesuai dengan tugas pokok, fungsi, dan kewenangan yang didelegasikan (prinsipal) kepadanya, terlibat secara langsung dalam akuntansi dan pelaporan keuangan.

Masalah keagenan muncul ketika informasi yang disampaikan (melalui laporan keuangan) terkadang tidak menunjukkan kondisi organisasi yang sebenarnya (*information asymmetry*). Hal ini bisa terjadi karena faktor kesengajaan (kecurangan), atau

bisa juga akibat dari rendahnya kompetensi SDM. Di sisi lain, hubungan ideal antara agen dan prinsipal akan terjadi manakala keselarasan antara kepentingan agen dengan prinsipal bisa terjaga. Pada titik inilah maka kompetensi SDM menjadi salah satu isu penting yang harus diperhatikan.

Dalam era modern, SDM adalah faktor yang semakin penting sebagai pilar penyangga utama sekaligus penggerak roda organisasi dalam usaha mewujudkan visi dan misi serta tujuan organisasi (Wiley, 2002 dalam Azhar, 2007; Benedict et.al., 2008; Mahapatro, 2010; Balthazard dan Robinson, 2011). Dalam konteks birokrasi pemerintahan, Behn (1995) mengingatkan tentang pentingnya pemberdayaan/penguatan birokrasi (*energizing bureaucracy*) melalui pemberdayaan aparatur negara.

Bukti empiris dari penelitian yang dilakukan memang bervariasi. Beberapa peneliti menemukan hubungan signifikan antara kompetensi SDM dengan kualitas laporan keuangan (Tambunan, 2012, Aryani, 2013; Sari dan Witono, 2014), sedangkan peneliti lainnya justru menemukan hubungan yang tidak signifikan (Winidyaningrum dan Rahmawati, 2010; Supriyanto, 2013; Daniarty, 2014). Indriasari dan Nahartyo (2008) menemukan bahwa kapasitas SDM tidak berpengaruh terhadap reliabilitas laporan keuangan, meskipun di sisi lain tetap berpengaruh positif dan signifikan terhadap ketepatanwaktuan.

Berdasarkan penjabaran tersebut maka hipotesis yang dibangun adalah sebagai berikut:

H₂: Kompetensi SDM berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan.

Pemanfaatan Teknologi Informasi

Teori keagenan memandang bahwa masalah keagenan akan terjadi pada saat agen memiliki keunggulan informasi dibandingkan prinsipal, hal ini seringkali dimanfaatkan agen untuk kepentingan pribadinya (Gudono, 2014). Kondisi semacam ini tentu menjadi masalah tersendiri dalam konteks pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan negara.

Prinsip transparansi dan akuntabilitas idealnya menjadi pondasi kokoh. Pada titik inilah kemudian diperlukan sebuah upaya untuk mengurangi ketidakseimbangan informasi antara agen dengan prinsipal. Pemanfaatan teknologi informasi yang berkembang pesat dewasa ini merupakan salah satu jawaban konkrit untuk mengurangi kesenjangan informasi tersebut dengan cara membuka akses yang luas bagi siapapun, melalui media informasi apapun, untuk mengetahui bagaimana keuangan negara dikelola dan dipertanggungjawabkan melalui laporan keuangan.

Robbins (1994) menyatakan bahwa teknologi merujuk pada proses serta metode yang mengubah masukan menjadi keluaran dalam organisasi. Teknologi terkait sangat erat dengan struktur, strategi, dan pencapaian tujuan organisasi (Woodward, 1965; Perrow, 1967; Thompson, 1967; dan Robbins, 1994). Teng dan Calhoun (1996), Alves (2010), Lim (2013), serta Ratnaningsih dan Suaryana (2014)

menyatakan bahwa penggunaan teknologi informasi saat ini semakin luas, termasuk dalam bidang akuntansi dan pelaporan keuangan. Secara konseptual Wilkinson et al., (2000) mengatakan bahwa pemanfaatan teknologi informasi mencakup adanya

(a) pengolahan data, pengolahan informasi, sistem manajemen dan proses kerja secara elektronik dan (b) pemanfaatan kemajuan teknologi informasi agar pelayanan publik dapat diakses secara mudah dan murah oleh masyarakat.

Berdasarkan penjabaran tersebut maka hipotesis yang dibangun adalah sebagai berikut:

H3: Pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan.

Rekonsiliasi

Dalam teori keagenan, terdapat dua solusi penting untuk mencegah perilaku agen yang menyimpang yaitu monitoring terhadap perilaku agen dan pemakaian insentif untuk memotivasi agen agar mau bertindak baik (Gudono, 2014). Salah satu contoh konkrit bentuk kecurangan yang bisa dilakukan agen dalam konteks akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah adalah belanja yang dilakukan tanpa otorisasi (pemalsuan dokumen pelaksanaan anggaran pada saat pencairan dana ke KPPN). Hal semacam ini bisa dimonitor melalui proses rekonsiliasi data. Dengan kata lain, rekonsiliasi merupakan salah satu upaya untuk memonitor sekaligus mendeteksi adanya potensi kecurangan yang dilakukan agen

Rekonsiliasi merupakan proses pencocokan data transaksi keuangan yang diproses dengan beberapa sistem/subsistem yang berbeda berdasarkan dokumen sumber yang sama. Rekonsiliasi terdiri dari rekonsiliasi internal (di dalam entitas itu sendiri sesuai pasal 16 PMK 210/2013) dan rekonsiliasi eksternal

antara entitas lingkup K/L dengan BUN/kuasa BUN.

Berdasarkan penjabaran tersebut maka hipotesis yang dibangun adalah sebagai berikut:

H4: Rekonsiliasi berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan.

Reorganisasi

Jensen dan Meckling (1976) menyatakan bahwa hubungan keagenan dapat terjadi pada semua entitas yang mengandalkan pada kontrak, baik eksplisit maupun implisit, sebagai acuan pranata perilaku partisipan. Kontrak tersebut dapat bersumber dari ikatan hukum formal (Biondi et al., 2007 dalam Sutaryo, 2012). Ikatan hukum formal ini dalam konteks pemerintahan bisa dimaknai sebagai peraturan perundang-undangan yang menjadi payung hukum dan bersifat mengikat bagi seluruh warga negara.

Pada saat suatu insitusi ditetapkan/dibentuk oleh pemerintah melalui peraturan perundang-undangan, maka pada saat itu pula sebenarnya sudah terbentuk kontrak (berdasar ikatan hukum formal). Dalam rerangka hubungan agen-prinsipal, institusi pemerintahan (termasuk K/L) yang terbentuk ini bisa dikatakan sebagai agen, dengan tugas pokok, fungsi, dan wewenang tertentu yang sudah didelegasikan. Agen ini (K/L) pada gilirannya akan mendapat alokasi dana APBN, dan oleh karenanya diwajibkan membuat laporan keuangan sebagai bentuk pertanggungjawaban publik terhadap prinsipal (Mardiasmo, 2005).

Dalam tataran praktis, pembentukan, penghapusan, pemecahan, atau penggabungan suatu

institusi pemerintahan semacam ini seringkali dilakukan di Indonesia sebagai bagian dari sebuah proses politik, terutama jika terjadi peralihan rezim pemerintahan. Proses semacam ini seringkali membawa dampak, baik terhadap kinerja pegawai maupun kinerja organisasi

Reorganisasi diartikan sebagai perubahan yang disengaja terhadap struktur dan proses organisasi sektor publik dengan tujuan untuk memperbaiki kinerja organisasi (Pollitt dan Bouckaert, 2011). Aspek penting dalam reorganisasi meliputi kinerja organisasi, kerja sama operasional, sistem dan prosedur kerja, serta pendelegasian wewenang dan otonomi (Suparta, 2011).

Penelitian Meier (1980), March dan Olsen (1983), Maynard-Moody, et al., (1986), Thomas (1993), Tyack dan Cuban (1997), Legaspi (2000), Greve (2003), Kaufman et al., (2006), Hamka et al., (2009), Andrews dan Boyne (2011), De Vries (2012), dan Soegiono et al., (2013) menjadi bukti empiris bahwa proses reorganisasi yang dilakukan seringkali berdampak negatif bagi kinerja organisasi, khususnya dalam jangka pendek.

Berbagai penelitian yang menunjukkan implikasi negatif dari reorganisasi tersebut mampu menjelaskan teori perubahan struktur yang menyatakan bahwa efek positif yang bersifat adaptif, yang mengiringi proses reorganisasi mungkin baru akan terlihat dalam waktu yang relatif lama karena seringkali harus mengubah praktik dan rutinitas manajemen yang sudah mapan (Hannan dan Freeman, 1984; Zajac dan Kratz, 1993).

Berdasarkan penjabaran tersebut maka hipotesis yang dibangun adalah sebagai berikut:

H5: Reorganisasi berpengaruh negatif terhadap kualitas laporan keuangan.

3. LATAR BELAKANG KONTEKSTUAL PENELITIAN

Pemilihan Kemenaker (sebelumnya bernama Kementerian Tenaga Kerja dan Transmigrasi RI) sebagai objek penelitian karena kementerian ini merupakan salah satu K/L yang sampai dengan saat ini belum pernah sekalipun mendapatkan opini WTP (BPK, 2013). Kementerian ini dibentuk pada tahun 2014 melalui proses reorganisasi beberapa K/L, setelah pergantian kepemimpinan nasional.

4. METODE PENELITIAN

Metode penelitian campuran digunakan dalam penelitian ini. Data kuantitatif dan kualitatif dikumpulkan secara sekuensial menggunakan kuesioner pada tahap pertama dan dilanjutkan dengan wawancara secara mendalam pada tahap kedua (Creswell dan Clark, 2011). Penambahan pendekatan kualitatif terhadap pendekatan kuantitatif merupakan strategi yang bagus untuk menyelesaikan beberapa permasalahan (Akbar, 2011).

Sampel dan Populasi

Penelitian ini dilakukan pada satker lingkup Kementerian Ketenagakerjaan RI di wilayah DKI Jakarta dan Unit Pelaksana Teknis Pusat (UPTP) seluruh Indonesia. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini sebanyak 69 orang responden yang berasal dari 56 satker. Sampel yang menjadi responden adalah pejabat (minimal eselon IV) yang pada

tahun 2015 atau pada tahun 2014 menangani akuntansi dan pelaporan keuangan.

Pengumpulan Data

Pada fase kuantitatif, data dikumpulkan melalui survey dengan menyebarkan kuesioner, baik secara langsung maupun melalui surat elektronik, sedangkan pada fase kualitatif, data diperoleh melalui wawancara secara langsung maupun via telepon dengan sejumlah responden terpilih.

Kuesioner Supriyanto (2013) dimodifikasi dan digunakan dalam penelitian ini. Khusus untuk variabel reorganisasi, kuesioner dikembangkan sendiri dengan menggunakan aspek reorganisasi sebagaimana dijelaskan Suparta (2011). Model skala likert digunakan dalam kuesioner penelitian ini.

Metode Analisis Data

Analisis data kuantitatif dalam penelitian ini menggunakan analisis statistik deskriptif dan analisis regresi berganda. *Software* SPSS versi 20 digunakan untuk menganalisis data kuantitatif. Untuk menganalisis data kualitatif, digunakan analisis tematik sebagaimana dijelaskan Braun dan Clarke (2006).

5. HASIL PENELITIAN

Hasil penelitian yang dilakukan dapat dijelaskan sebagai berikut:

Pendekatan Kuantitatif

Pengujian instrumen, baik uji validitas maupun reliabilitas, dilakukan melalui *pilot study* terhadap 34 orang mahasiswa Magister Akuntansi FEB UGM Yogyakarta yang berstatus PNS. Hasil uji validitas dan reliabilitas menunjukkan bahwa seluruh item

pertanyaan yang diujikan dinyatakan valid dan reliabel karena memenuhi kriteria yang ditentukan.

Kuesioner yang disebar sebanyak 82 kuesioner dan dikembalikan sebanyak 72 kuesioner (*response rate* 87,8%), 3 (tiga) kuesioner diantaranya tidak bisa digunakan, sehingga kuesioner yang dapat diolah lebih lanjut berjumlah 69 kuesioner (*usable response rate* 84,15%). Deskriptif data responden untuk tiap variabel secara keseluruhan menunjukkan bahwa hasil respon jawaban responden berada di dalam kisaran teoritisnya.

Uji asumsi klasik yang dilakukan dalam penelitian ini terdiri dari uji normalitas, multikolinearitas, dan heteroskedastisitas. Hasil pengujian menunjukkan bahwa data residual terdistribusi secara normal, tidak ada multikolinearitas di antara seluruh variabel independen, dan tidak terjadi heteroskedastisitas pada model regresi (lihat lampiran).

Hasil pengujian regresi menunjukkan bahwa nilai *adjusted R*² adalah 0,744 (lihat lampiran). Ini artinya variabilitas variabel dependen yang dapat dijelaskan oleh variabel independen adalah 74,4%. Hasil Uji-F menunjukkan bahwa variabel implementasi SAP, kompetensi SDM, pemanfaatan teknologi informasi, rekonsiliasi, dan reorganisasi secara simultan mempengaruhi variabel kualitas laporan keuangan. Hasil Uji-t (parsial) menunjukkan bahwa variabel implementasi SAP, rekonsiliasi, dan kompetensi SDM signifikan pada 0,05, sedangkan variabel pemanfaatan teknologi informasi dan reorganisasi tidak signifikan pada 0,05. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa kualitas laporan keuangan dipengaruhi

oleh implementasi SAP, rekonsiliasi, dan kompetensi SDM. Ini artinya hipotesis 1, 2, dan 4 terdukung, sedangkan hipotesis 3 dan 5 tidak terdukung.

Pendekatan Kualitatif

Pemilihan responden pada tahap wawancara didasarkan atas tingkat pemahaman yang luas dan mendalam, dan/atau responden yang memberi jawaban yang berbeda dari kebanyakan responden (*outlier*), serta telah menyatakan kesediaannya untuk diwawancarai. Berdasarkan kriteria tersebut, terpilih 5 orang responden.

Berdasarkan analisis tematik yang dilakukan, diperoleh 10 tema umum wawancara yaitu (1) kualitas laporan keuangan yang belum optimal, (2) SAP menjadi acuan utama penyusunan dan penyajian laporan keuangan satker, (3) kompetensi SDM relatif tidak memadai, (4) pemanfaatan teknologi informasi sudah sangat baik, (5) proses rekonsiliasi internal yang masih bermasalah, (6) implikasi dari belum selesainya proses reorganisasi, (7) ketiadaan fokus utama manajemen untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan, (8) penentuan kebijakan internal terkait akuntansi yang seringkali reaktif dan tidak berbasis data atau kajian ilmiah, (9) adanya faktor-faktor lain yang bisa mempengaruhi kualitas laporan keuangan, dan (10) relevansi teori keagenan dengan fenomena yang ditemukan selama penelitian.

6. SIMPULAN DAN REKOMENDASI

Hasil analisis dengan pendekatan kuantitatif menunjukkan faktor teknis (implementasi SAP dan rekonsiliasi) terbukti berpengaruh

terhadap kualitas laporan keuangan, sedangkan faktor organisasional yang terbukti berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan hanyalah variabel kompetensi SDM. Variabel lain yaitu pemanfaatan teknologi informasi dan reorganisasi ternyata terbukti tidak berpengaruh. Hasil analisis dengan pendekatan kuantitatif ini didukung oleh hasil pada analisis dengan pendekatan kualitatif.

Temuan yang diperoleh pada tahap kualitatif semakin menegaskan bahwa teori keagenan masih sangat relevan menggambarkan kondisi akuntansi dan pelaporan keuangan sektor publik di Indonesia. Adanya informasi asimetri antara agen dengan prinsipal terbukti digunakan untuk kepentingan dan keuntungan segelintir orang agen yang ditandai dengan temuan audit atas laporan keuangan yang bersifat kecurangan dan terjadi berulang-ulang. Penelitian ini juga berhasil menemukan bahwa teori institusional (isomorfisme) ternyata juga sangat relevan untuk menggambarkan bagaimana kondisi pelaporan keuangan pada beberapa entitas pemerintah saat ini. Pelaporan keuangan dilakukan lebih karena dorongan dan tuntutan peraturan perundang-undangan, bukan atas dasar kesadaran sebagai bentuk pertanggungjawaban pengelolaan keuangan negara kepada publik.

Dalam konteks upaya peningkatan kualitas laporan keuangan, organisasi ternyata belum memiliki fokus utama dan *roadmap* yang jelas. Kebijakan internal strategis terkait akuntansi dan pelaporan seringkali dibuat secara reaktif berdasarkan pengamatan sederhana, bukan berbasis data atau kajian ilmiah internal yang mendalam. Hal inilah yang kemudian

menjadi penyebab kebijakan-kebijakan yang diambil belum efektif menyelesaikan akar permasalahan yang ada.

Implikasi

Hasil penelitian ini bisa dijadikan pertimbangan oleh manajemen Kementerian Ketenagakerjaan dalam memformulasikan kebijakan dan strategi untuk menyelesaikan permasalahan yang ada. Implementasi SAP, rekonsiliasi, dan kompetensi SDM terbukti secara empiris berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan, dengan demikian ketiga hal ini bisa menjadi perhatian utama manajemen.

Manajemen perlu memikirkan bagaimana strategi yang harus dilakukan agar implementasi SAP ini semakin baik. Dalam konteks ini, faktor komitmen menjadi sangat krusial. Hal lain yang menjadi kunci utama adalah perbaikan kualitas rekonsiliasi internal yang selama ini menjadi masalah. Sinergitas antara unit akuntansi uang dan unit akuntansi barang harus benar-benar dilakukan. Terkait dengan kompetensi SDM, faktor psikologis dan sosiologis adalah aspek yang sangat penting untuk disentuh manajemen selain faktor teknis tersebut. Apresiasi yang layak (bisa dalam bentuk insentif, imbalan berupa materi, maupun dukungan moral dari manajemen) harus diberikan kepada orang-orang yang terlibat dalam akuntansi dan pelaporan keuangan.

Keterbatasan

Penelitian ini tentu saja memiliki berbagai keterbatasan, antara lain:

1. Ruang lingkup responden terbatas. Tidak ada representasi satker dengan jenis kewenangan Dekonsentrasi/Tugas Pembantuan yang diikutkan dalam penelitian ini.
2. Tidakseluruhresponden memahami betul substansi pertanyaan yang terdapat dalam kuesioner serta belum optimalnya tingkat kepedulian dan keseriusan pada saat mengisi kuesioner mengakibatkan jawaban yang diberikan cenderung normatif dan tidak menggambarkan apa yang sesungguhnya terjadi dalam unit organisasi mereka. Subjektivitas responden semacam ini bisa mengakibatkan biasanya jawaban responden.
3. Pejabat yang menjadi responden terbatas pada level eselon IV dan III saja. Tidak diperoleh perspektif pejabat eselon II dan eselon I yang mungkin saja berbeda dan bisa menambah variasi hasil penelitian ini.
4. Proses penelitian dilakukan pada saat proses reorganisasi belum sepenuhnya selesai, sehingga bisa saja mempengaruhi hasil penelitian (bias).

Bibliografi

- Akbar, Rusdi. 2011. *Performance Measurement and Accountability in Indonesian Local Government*. Disertasi, Curtin Business School, Perth, Australia.
- Alves, Maria do Céu Gaspar. 2010. *Information Technology Roles in Accounting Tasks - A Multiple-Case Study*. *International Journal of Trade, Economics and Finance*, Vol. 1, No. 1, June, 2010 2010-023X.
- Andrews, Rhys dan George A. Boyne. 2011. *Local Government Reorganization and Public Service Performance: Does the Process Affect the Product?* Cardiff Business School.
- Anonim. 2003. *Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara*. Negara Republik Indonesia.
- . 2010. *Peraturan Pemerintah Nomor 71/ /2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan*. Negara Republik Indonesia.
- . 2013. *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 210/PMK.05/2013 tentang Pedoman Rekonsiliasi dalam Rangka Penyusunan Laporan Keuangan Lingkup Bendahara Umum Negara dan Kementerian Negara/Lembaga*. Negara Republik Indonesia.
- Aryani, Farida. 2012. *Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan pada Kementerian Negara/Lembaga Satuan Kerja Mitra KPPN Medan II*. Tesis, Universitas Sumatera Utara, Medan.
- Azhar. 2007. *Faktor-faktor yang Mempengaruhi Keberhasilan Penerapan Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 pada Pemerintah Kota Banda Aceh*. Tesis, Universitas Sumatera Utara, Medan.

- Balthazard, Claude dan Susan Robinson. 2011. *The Role and Future of HR: The CEO's Perspective. 2011 Research Highlight*. Kanada: Human Resources Professionals Association (HRPA) dan Knightsbridge.
- Behn, Robert D. 1995. The Big Questions of Public Management. *Public Administration Review*, Vol. 55, No. 4 (Jul. - Aug., 1995), pp. 313-324.
- Benedict, Amanda, Nancy R. Lockwood, Evren Essen, dan Steve Williams. 2008. HR's Evolving Role in Organizations and Its Impact on Business Strategy. Linking Critical HR Functions to Organizational Success. *A Survey Report by the Society for Human Resource Management*. Alexandria, VA USA: Society for Human Resource Management.
- BPK RI. 2006 - 2013. Laporan Hasil Pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan Tahun 2006 – 2013. Jakarta.
- Braun, Virginia dan Victoria Clarke. 2006. Using Thematic Analysis in Psychology. Dept. of Psychology The University of Auckland, Auckland, NZ and Faculty of Applied Science The University of The West England Frenchay Campus, Bristol, UK.
- Creswell, John. W dan Vicki L. Plano Clark. 2011. *Designing and Conducting Mixed Methods Research*. 2nd ed. California: Sage Publication, Inc.
- Daniarty, Sylvia. 2014. Pengaruh Penerapan SAP, Kompetensi SDM, Pemanfaatan Teknologi Informasi, dan Rekonsiliasi terhadap Kualitas Laporan Keuangan Satuan Kerja di Lingkup Kementerian Dalam Negeri – Wilayah Kerja Pulau Jawa. Tesis, Pascasarjana Sekolah Tinggi Manajemen Labora, Jakarta .
- De Vries, Michiel S. 2012. Reform Fatigue: The Effects of Reorganizations on Public Sector Employees. Department of Public Administration, Radboud University, Nijmegen.
- Financial Accounting Standards Board (FASB). 2008. Statement of Financial Accounting Concepts No. 2: Qualitative Characteristics of Accounting Information. Original Pronouncements As Amended.
- Greve, Carsten. 2003. Public Sector Reform in Denmark: Organizational Transformation and Evaluation. *Public Organization Review: A Global Journal* 3: 269–280.
- Gudono. 2014. *Teori Organisasi*. Edisi 3. Yogyakarta: BPFE Universitas Gadjah Mada.
- Hamka, Burhanudin, Muh. Idris, dan Sulaeman Fattah. 2009. Kualitas Pelayanan Publik: Implikasi Reorganisasi Kelembagaan Pemerintah

- Kabupaten/Kota. Jakarta: STIA LAN.
- Hannan, M. dan Freeman, J. 1984. Structural Inertia and Organizational Change. *American Sociological Review* Vol. 49, No. 2, 149-164
- Indriasari, Desi dan Ertambang Nahartyo. 2008. Pengaruh Kapasitas Sumber Daya Manusia, Pemanfaatan Teknologi Informasi, dan Pengendalian Intern Akuntansi Terhadap Nilai Informasi Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Pada Pemerintah Kota Palembang dan Kabupaten Ogan Ilir). Simposium Nasional Akuntansi XI, Pontianak.
- Jensen, M.C. dan Meckling, W.H. 1976. Theory of the Firm, Managing Behavior Agency Cost and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*. Vol. 3, Oktober 1976. No. 4, pp. 305-360.
- Juwita, Rukmi. 2013. Pengaruh Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan dan Sistem Informasi Akuntansi Terhadap Kualitas Laporan Keuangan. *Trikonomika* Volume 12, No. 2, Desember 2013, hal. 201-214.
- Kaufman, D., A. Kraay dan M. Mastruzzi. 2006. *Measuring Governance Using Perceptions Data*. In Susan Rose-Ackerman (ed.), *Handbook of Economic Corruption*. Edward Elgar.
- Lim, Francis Pol C. 2013. Impact of Information Technology on Accounting Systems. *Asia-Pacific Journal of Multimedia Services Convergent with Art, Humanities, and Sociology*. Vol.3, No.2, December (2013), pp. 107-120.
- Mahapatro, Bibhuti Bhusan. 2010. *Human Resources Management*. New Delhi: New Age International (P) Ltd., Publishers.
- March, J. G. and J.P. Olsen. 1983. Organizing Political Life: What Administrative Reorganization Tells Us About Government. *American Political Science Review*, Vol. 77, Issue 2, 281-96.
- Mardiasmo. 2005. *Akuntansi Sektor Publik*. Edisi 2. Yogyakarta: Penerbit Andi.
- Maynard-Moody, S., D.D. Stull, dan J. Mitchell. 1986. Reorganization as Status Drama: Building, Maintaining, and Displacing Dominant Subcultures. *Public Administration Review*, 46:301-31.
- Meier, K. J. 1980. Executive Reorganization of Government: Impact on Employment and Expenditures. *American Journal of Political Science*, Vol. 24, No.3, 96-412.
- Moe, T.M. 1984. The New Economics of Organization. *American Journal of Political Science*, Vol. 28, No. 5, 739-777

- Nugraheni, Purwaniati dan Imam Subaweh. 2008. Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan. *Jurnal Ekonomi Bisnis*, No. 1 Vol. 13, April 2008, hal 48-58.
- Perrow, Charles. 1967. A Framework for the Comparative Analysis of Organizations. *American Sociological Review*, Vol. 32, No. 2, 194-208.
- Pollitt, C. G. dan G. Bouckaert. 2011. *Public Management Reform: A Comparative Analysis*. Oxford University Press.
- Ratnaningsih, Kadek Indah dan I Gusti Ngurah Agung Suaryana. 2014. Pengaruh Kecanggihan Teknologi Informasi, Partisipasi Manajemen, dan Pengetahuan Manajer Akuntansi pada Efektivitas Sistem Informasi Akuntansi. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 6.1 (2014):1-16.
- Robbins, Stephen P. 1994. *Teori Organisasi Struktur, Desain, dan Aplikasi*. Edisi 3. Diterjemahkan oleh Jusuf Udaya. Jakarta: Penerbit Arcan.
- Sari, Shinta Permata dan Banu Witono. 2014. Keterandalan dan Ketepatanwaktuan Pelaporan Keuangan Ditinjau dari Sumber Daya Manusia, Pengendalian Internal, dan Pemanfaatan Teknologi Informasi. Seminar Nasional dan *Call for Paper (Sancall 2014)*: Research Methods and Organizational Studies, hal. 418-425.
- Soegiono, Steven Leonardo dan Eddy Madiono Sutanto. Restrukturisasi Organisasi di PT Samudra Alam Raya Surabaya. *AGORA* Vol. 1, No. 3, 2013.
- 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.
- Suparta. 2011. Implikasi Kebijakan Reorganisasi Perangkat Daerah (Studi Kasus pada Dinas Perhubungan, Informasi, dan Komunikasi Kabupaten Sijunjung). Tesis, Universitas Andalas, Padang.
- Supriyanto, Joko. 2013. Pengaruh Penerapan SAP, Kualitas SDM, Pemanfaatan Teknologi Informasi, dan Rekonsiliasi terhadap Kualitas Laporan Keuangan Satuan Kerja di Wilayah Pembayaran KPPN Makassar II. Tesis, Program Magister Akuntansi, Universitas Muslim Makassar.
- Sutaryo. 2012. Hubungan Keagenan dalam Organisasi Pemerintahan, Perspektif dari Agency Theory. <http://sutaryofe.staff.uns.ac.id/2012/07/30/hubungan-keagenan-dalam-organisasi-pemerintahan-perspektif-dari-agency-theory/> (diakses 5 Juni 2015).
- Tambunan, Bernard Paulinus M. 2012. Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Peningkatan Kualitas Laporan Keuangan

- pada Satker di Lingkungan Badan Meteorologi, Klimatologi, dan Geofisika. Skripsi, Universitas Sumatera Utara, Medan.
- Teng J. dan Calhoun K. 1996. Organizational Computing as a Facilitator of Operational and Managerial Decision Making: an Exploratory Study of Managers' Perceptions. *Decision Sciences*. Vol. 27, Issue 4, pp 673-710
- Thomas, C.W. 1993. Reorganizing Public Organizations: Alternatives, Objectives, and Evidence. *Journal of Public Administration Research and Theory*, 3(4): 457-86.
- Thompson, James D. 1976. *Organization in Action: Social Science Bases of Administrative Theory*. University of Urbana-Champaign's Academy for Entrepreneurial Leadership Historical Research Reference in Entrepreneurship.
- Tyack, D. dan L. Cuban (1997). *Tinkering toward Utopia: A Century of Public School Reform*. Harvard: Harvard UP.
- Wilkinson, W. Joseph, Michael J. Cerullo, Vasant Raval, dan Bernard Wong-On-Wing. 2000. *Accounting Information Systems: Essential Concepts and Applications*. Fourth Edition. John Wiley and Sons. Inc.
- Winidyaningrum, Celviana dan Rahmawati. 2010. Pengaruh Sumberdaya Manusia dan Pemanfaatan Teknologi Informasi Terhadap Keterandalan dan Ketepatanwaktuan Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah Dengan Variabel Intervening Pengendalian Intern Akuntansi (Studi Empiris di Pemda Subosukawonosraten). Simposium Nasional Akuntansi XIII, Purwokerto.
- Woodward. J. 1980. *Industrial Organization: Theory and Practice*. Ed 2. Oxford: Oxford University Press.
- Zajac, E. and Kraatz, M. 1993. A Diametric Forces Model of Strategic Change: Assessing the Antecedents and Consequences of Restructuring in the Higher Education Industry. *Strategic Management Journal*, Vol.14, pp 83-102.
- Zimmerman, Jerold L. 1977. The Municipal Accounting Maze: An Analysis of Political Incentives. *Journal of Accounting Research*. Vol. 15, Studies on Measurement and Evaluation of the Economic Efficiency of Public and Private Nonprofit Institutions. pp. 107-144.

Profil Responden

Kriteria	Jumlah	(%)
Jenis Kelamin		
Laki-laki	44	63,77
Perempuan	25	36,23
Total	69	100,00
Usia		
< 30	3	4,35
31-40	13	18,84
41-50	25	36,23
≥ 50	28	40,58
Total	69	100,00
Jenis Satker		
Kantor Pusat	45	65,22
UPT Pusat di Daerah	24	34,78
Total	69	100,00
Per Eselon I		
Sekretariat Jenderal	16	23,19
Inspektorat Jenderal	2	2,90
Ditjen Binapenta	8	11,59
Ditjen PHI dan Jamsostek	4	5,80
Ditjen P2K	3	4,35
Badan Perencanaan dan Pengembangan Ketenagakerjaan	6	8,70
Ditjen Pembinaan Pelatihan dan Produktivitas	30	43,48
Total	69	100,00
Pendidikan Terakhir		
Diploma III	1	1,45
S1/Diploma IV	40	57,97
S2	28	40,58
Total	69	100,00
Bidang Studi		
Ilmu Ekonomi	13	18,84
Manajemen	31	44,93
Akuntansi	4	5,80
Ilmu Komputer/TI	2	2,90
Lain-lain	19	27,54
Total	69	100,00
Jabatan Struktural		
Eselon III	7	10,14
Eselon IV	62	89,86
Total	69	100,00
Pengalaman di Bidang Akuntansi dan Pelaporan		
< 1 tahun	6	8,70
1-5 tahun	37	53,62
6-10 tahun	14	20,29
≥ 10 tahun	12	17,39
Total	69	100,00
Keikutsertaan dalam Bimtek, Diklat, dan Sosialisasi tentang Akuntansi dan Pelaporan		
Pernah Ikut	59	85,51
Tidak Pernah Ikut	10	14,49
Total	69	100
Keikutsertaan dalam Rapat-rapat Penentuan Kebijakan Internal terkait Akuntansi dan Pelaporan		
Selalu Dilibatkan	19	27,54
Sering Dilibatkan	37	53,62
Jarang Dilibatkan	12	17,39
Tidak Pernah Dilibatkan	1	1,45
Total	69	100,00

Hasil Pengujian Validitas Instrumen – *Pilot Study*

Variabel	Kisaran Koefisien Korelasi (r_{hitung})	r_{kritis}	Kisaran Signifikansi	Keterangan
Kualitas L/K (Y)	0,3610 - 0,8210	0,3061	0,000 - 0,025	Valid
Implementasi SAP (X ₁)	0,3200 - 0,8560	0,3061	0,000 - 0,042	Valid
Kompetensi SDM (X ₂)	0,3680 - 0,8810	0,3061	0,000 - 0,023	Valid
Pemanfaatan TI (X ₃)	0,4570 - 0,8610	0,3061	0,000 - 0,006	Valid
Rekonsiliasi (X ₄)	0,3680 - 0,8610	0,3061	0,000 - 0,023	Valid
Reorganisasi (X ₅)	0,6520 - 0,9280	0,3061	0,000	Valid

Hasil Pengujian Reliabilitas Instrumen - *Pilot Study*

No	Variabel	<i>Cronbach's Alpha</i>	Kriteria	Keterangan
1	SAP (X ₁)	0,914	0,6	Reliabel
2	SDM (X ₂)	0,929	0,6	Reliabel
3	TI (X ₃)	0,929	0,6	Reliabel
4	REKON (X ₄)	0,897	0,6	Reliabel
5	REORG (X ₅)	0,976	0,6	Reliabel
6	KUAL (Y)	0,933	0,6	Reliabel

Hasil Uji Normalitas

No	<i>Normal Parameter</i>		<i>Most Extreme Differences</i>			Kolmogorov-Smirnov	Asym. Sig. (2-tailed)
	<i>Mean</i>	<i>Std. Deviation</i>	<i>Absolute</i>	<i>Positive</i>	<i>Negative</i>		
1	0,00000 N=69	3,89565221	0,060	0,049	-0,060	0,500	0,964

Hasil Uji Multikolinearitas

Variabel	<i>Collinearity Statistic</i>		Keterangan
	<i>Tolerance</i>	<i>VIF</i>	
Implementasi SAP (X ₁)	0,584	1,712	Tidak ada multikolinearitas
Kompetensi SDM (X ₂)	0,469	2,134	Tidak ada multikolinearitas
Pemanfaatan TI (X ₃)	0,351	2,874	Tidak ada multikolinearitas
Rekonsiliasi (X ₄)	0,496	2,017	Tidak ada multikolinearitas
Reorganisasi (X ₅)	0,842	1,187	Tidak ada multikolinearitas

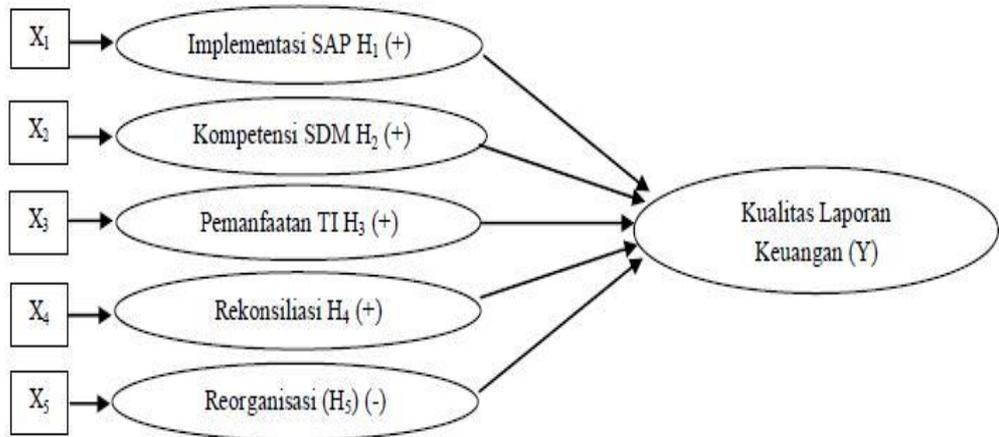
Hasil Uji Heteroskedastisitas

Variabel	Signifikansi	Kesimpulan
Implementasi SAP (X ₁)	0,291	Tidak terjadi heteroskedastisitas
Kompetensi SDM (X ₂)	0,822	Tidak terjadi heteroskedastisitas
Pemanfaatan TI (X ₃)	0,526	Tidak terjadi heteroskedastisitas
Rekonsiliasi (X ₄)	0,440	Tidak terjadi heteroskedastisitas
Reorganisasi (X ₅)	0,335	Tidak terjadi heteroskedastisitas

Hasil Uji Regresi

Variabel	Nilai Koefisien	Standar Error	<i>t-value</i>	<i>p-value</i>
Konstanta	-11,689	7,881	-1,483	0,143
Implementasi SAP (X ₁)	0,682	0,111	6,143	0,000
Kompetensi SDM (X ₂)	0,334	0,162	2,065	0,043
Pemanfaatan TI (X ₃)	0,183	0,146	1,254	0,215
Rekonsiliasi (X ₄)	0,433	0,162	2,671	0,010
Reorganisasi (X ₅)	0,009	0,068	0,134	0,894
<i>Adjusted R</i> ² = 0,744 F = 40,590 P = 0,000 N=69				

Kerangka Konseptual Penelitian



Gambar Scatterplots-Outliers

