

# **PENGARUH TEKANAN EKSTERNAL, KETIDAKPASTIAN LINGKUNGAN, DAN KOMITMEN MANAGEMEN TERHADAP PENERAPAN TRANSPARANSI PELAPORAN KEUANGAN**

**M. Arsyadi Ridha**

Alumni Magister Sains dan Doktor UGM

**Hardo Basuki**

Fakultas Ekonomika dan Bisnis UGM

## **ABSTRACT**

*In Indonesia, studies on implementation of transparency of financial reporting are still very few and limited. Based on a survey conducted in D.I. Yogyakarta, the purpose of this study is to explore a conceptual model developed to explain the relationship between external pressures, environmental uncertainty, management commitment and transparency of financial reporting. Theoretical development and interpretation of this research is drawn from institutional theory. The samples of this study consist of 149 SKPD in D.I. Yogyakarta. This study uses mixed methods (mixed method), applying a combination of two approaches (quantitative and qualitative) at the same time with sequential explanatory strategy. Partial Least Square (PLS) was used to analyze the proposed model and relationships. Content analysis was used to capture the phenomenon of isomorphism that occurred in implementation of the transparency of financial reporting. This study provides evidence that the implementation of transparency of financial reporting in the D.I. Yogyakarta is influenced by external pressures and management commitment. The major contribution of this research is to provide an understanding of the factors that affect the application of the transparency of financial reporting, which in turn could be used to formulate government policy in the future.*

*Keywords: Transparency, Institutional Theory, Isomorphism, External Pressure, Environment Uncertainty, Management Commitment, Mix Method.*

## 1. PENDAHULUAN

Pada era otonomi daerah saat ini, transparansi mengenai pengelolaan keuangan pemerintah menjadi sangat penting. Masyarakat berharap bahwa otonomi daerah menciptakan efisiensi dan efektifitas pengelolaan sumber daya daerah, meningkatkan kualitas pelayanan umum dan kesejahteraan rakyat, serta membudayakan dan menciptakan ruang bagi rakyat untuk ikut berpartisipasi dalam proses pembangunan (Mardiasmo, 2002). Pengelolaan keuangan yang transparan menjadi tuntutan masyarakat guna terciptanya tata kelola pemerintahan yang baik (*good government governance*). Dalam mekanisme tata kelola, pelaporan keuangan memiliki dua tujuan, yaitu organisasi yang transparan dan keterlibatan pemangku kepentingan (*stakeholders*) (Hess, 2007). Masyarakat 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 (Stiglitz, 1999) serta bagaimana organisasi menjalankan operasionalnya (Silver, 2005).

Beberapa pemerintah daerah di Indonesia telah berusaha untuk membudayakan transparansi di daerahnya dengan membuat Peraturan Daerah (Perda) yang mengatur khusus mengenai transparansi. Di Indonesia, setidaknya terdapat 12 kabupaten/kota yang telah memiliki peraturan daerah yang mengatur mengenai transparansi pengelolaan keuangan dan partisipasi masyarakat ([radarbanten.com](http://radarbanten.com)). Beberapa kabupaten/kota yang telah memiliki peraturan daerah tentang transparansi diantaranya adalah Kabupaten Lebak, Kabupaten Boyolali, Kabupaten Kebumen, Kabupaten Solok, Kabupaten Magelang, Kota Surabaya, Kota Semarang, Kota Yogyakarta, dan Kota Surakarta. Beberapa daerah telah menerbitkan Perda terkait transparansi dan partisipasi masyarakat sebelum Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2008 tentang keterbukaan informasi publik terbit. Hal ini menggambarkan bahwa pemerintah daerah sangat menyadari akan pentingnya transparansi dalam tata kelola keuangan daerah. Akan tetapi, dalam praktiknya peraturan-peraturan daerah ini masih sulit untuk dilaksanakan oleh pemerintah daerah terutama pada SKPD sebagai level pelaksana. Transparansi pada hakekatnya dapat memberikan dampak yang positif pada organisasi secara khusus dan daerah secara umum. Kebanyakan perda transparansi yang ada tidak memiliki sanksi, sehingga sulit dalam pelaksanaan dan penegakkannya. Oleh karena itu, butuh komitmen yang tinggi oleh segenap jajaran pemerintah daerah untuk menerapkan transparansi pengelolaan keuangan.

Tekanan institusional cenderung berkembang di mana pengukuran dan kontrol yang lemah atau tidak tepat, yaitu di mana akuntabilitas rendah (FrumkindanGalaskiewicz, 2004). Rendahnya akuntabilitas ini menggambarkan rendahnya keinginan organisasi publik untuk penerapan transparansi pelaporan keuangan. Tidak adanya transparansi publik akan menimbulkan dampak negatif yang sangat luas dan dapat merugikan masyarakat. Dampak negatif yang akan timbul dikarenakan tidak adanya transparansi adalah dapat menimbulkan distorsi dalam alokasi sumber daya, memunculkan ketidakadilan bagi masyarakat, menyuburkan praktik-praktik korupsi, penyalahgunaan wewenang dan kekuasaan. Pada tahun 2011, tingkat korupsi di Indonesia masih sangat tinggi, yaitu dengan CPI (*Corruption Perceptions Index*) sebesar 3,0 (dengan kisaran 0-10) (Transparency.org). Hal dapat dijadikan salah satu gambaran bahwa transparansi di Indonesia masih sangat rendah.

Saat ini masih belum banyak penelitian empiris yang dilakukan di Indonesia mengenai penerapan transparansi pelaporan keuangan di pemerintah daerah. Oleh karena itu, peneliti termotivasi untuk meneliti faktor-faktor yang mempengaruhi penerapan transparansi pelaporan keuangan, khususnya di D.I. Yogyakarta. Penelitian ini bertujuan memperoleh bukti empiris mengenai faktor-faktor yang berpengaruh terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan. Selain itu, peneliti juga berusaha untuk menginterpretasikan dan menjelaskan bukti empiris tersebut dari perspektif teori institusional (*institutional theory*). Teori institusional digunakan untuk mengetahui sejauh mana penerapan transparansi pelaporan keuangan didorong oleh adanya fenomena isomorfisme (koersif, mimetik, dan normatif). Untuk mencapai tujuan tersebut, penelitian ini menggunakan metoda campuran (*mix method*).

Penelitian ini berusaha memberikan kontribusi pengetahuan berupa pengembangan teori, terutama dalam bidang akuntansi sektor publik. Penelitian ini diharapkan dapat menjadi tambahan literatur mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi penerapan transparansi pelaporan keuangan di sektor publik, khususnya organisasi pemerintah. Hasil penelitian ini juga diharapkan dapat memberikan pemahaman tentang faktor-faktor yang mempengaruhi homogenitas penerapan kebijakan transparansi pelaporan keuangan yang dilihat dari sudut pandang teori institusional. Pemahaman terhadap faktor-faktor penerapan transparansi pelaporan keuangan dapat memberikan masukan dan

gambaran bagi Kepala Daerah guna memperbaiki, meningkatkan, dan memformulasikan kebijakannya di masa yang akan datang.

## **2. LANDASAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

### **Teori Institusional (*Institutional Theory*)**

Pemikiran yang mendasari teori institusional (*Institutional Theory*) adalah didasarkan pada pemikiran bahwa untuk bertahan hidup, organisasi harus meyakinkan kepada publik atau masyarakat bahwa organisasi adalah entitas yang sah (*legitimate*) serta layak untuk didukung (Meyer dan Rowan, 1977). Scott (2008) dalam Villadsen (2011) menjelaskan bahwa teori institusional digunakan untuk menjelaskan tindakan dan pengambilan keputusan dalam organisasi publik. Teori institusional telah muncul menjadi terkenal sebagai penjelas yang kuat dan populer, baik untuk tindakan-tindakan individu maupun organisasi yang disebabkan oleh faktor eksogen (Dacin, 1997; Dacin *et al.*, 2002), faktor eksternal (Frumkin dan Galaskiewicz, 2004) faktor sosial (Scott, 2004), faktor ekspektasi masyarakat (Ashworth *et al.*, 2009), faktor lingkungan (Jun dan Weare, 2010). Teori institusional berpendapat bahwa organisasi yang mengutamakan legitimasi akan memiliki kecenderungan untuk berusaha menyesuaikan diri pada harapan eksternal atau harapan sosial (DiMaggio dan Powell 1983; Frumkin dan Galaskiewicz, 2004; Ashworth *et al.*, 2009) dimana organisasi berada. Penyesuaian pada harapan eksternal atau harapan sosial mengakibatkan timbulnya kecenderungan organisasi untuk memisahkan kegiatan internal mereka (Cavalluzzo dan Ittner, 2004) dan berfokus pada sistem yang sifatnya simbolis pada pihak eksternal (Meyer dan Rowan, 1977). Organisasi publik yang cenderung untuk memperoleh legitimasi akan cenderung memiliki kesamaan atau isomorfisme (*isomorphism*) dengan organisasi publik lain (DiMaggio dan Powell, 1983).

### **Isomorfisme Institusional (*Institutional Isomorphism*)**

Hawley (1968) dalam DiMaggio dan Powell (1983) menyatakan bahwa isomorfisme (*isomorphism*) adalah proses yang mendorong satu unit 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 *et al.*, 2009). Teori

institusional organisasi memprediksi bahwa organisasi akan menjadi lebih serupa karena tekanan institusional, baik dikarenakan adanya koersif (*coercive*), normatif (*normative*), dan mimetik (*mimetic*) (DiMaggio dan Powell, 1983).

### **Transparansi Pelaporan Keuangan**

Stiglitz (1999) menyatakan bahwa transparansi dan akuntabilitas merupakan hak asasi setiap manusia. Transparansi secara luas berarti melakukan tugas dengan cara membuat keputusan, peraturan dan informasi lain yang tampak dari luar (Hood, 2010). Hood (2007) menyatakan bahwa transparansi sebagai sebuah konsep mencakup transparansi peristiwa atau kejadian (informasi yang terbuka tentang input, output, dan *outcome*), transparansi proses (informasi yang terbuka tentang transformasi yang berlangsung antara input, output, dan *outcome*), transparansi *real-time* (informasi yang dirilis segera), atau transparansi retrospektif (informasi tersedia berlaku surut). Rawlins (2006) memberikan tambahan pada definisi yang diberikan oleh Heise (1985) dalam Rawlins (2008). Definisi transparansi secara operasional adalah sebagai berikut:

Transparansi adalah upaya yang secara sengaja menyediakan semua informasi yang mampu dirilis secara legal baik positif maupun negatif secara akurat, tepat waktu, seimbang, dan tegas, dengan tujuan untuk meningkatkan kemampuan penalaran publik dan mempertahankan tanggung jawab organisasi atas tindakan, kebijakan, dan praktiknya.

Penerapan transparansi di organisasi sektor publik diharapkan dapat mengurangi asimetri informasi antara pihak internal (managemen) dan pihak eksternal (masyarakat). Silver (2005) mengatakan bahwa para pemangku kepentingan (*stakeholders*) menuntut organisasi untuk lebih transparan. Selanjutnya, Silver (2005) mendefinisikan transparansi sebagai suatu kejujuran dan ketepatan yang tidak hanya dalam jumlah yang disampaikan atau dirilis oleh organisasi, tapi juga bagaimana organisasi menjalankan operasionalnya.

Transparansi dalam praktiknya juga membutuhkan kepercayaan (Rawlins, 2008). Organisasi yang mengedepankan adanya transparansi publik akan menjadi rentan akan kritik dari para pemangku kepentingan, karena para pemangku kepentingan dapat melihat potret mengenai gambaran organisasi secara terbuka. Meyer dan Rowan (1977) mengidentifikasi bahwa organisasi akan mendapatkan legitimasi, stabilitas, dan sumber daya apabila sesuai dengan apa yang menjadi harapan masyarakat.

Organisasi publik akan menghadapi risiko transparansi, dimana organisasi tidak dapat memastikan apa yang menjadi harapan pemangku kepentingan dan bagaimana pemangku kepentingan akan menggunakan informasi yang disampaikan atau dirilis oleh organisasi publik.

### **Tekanan Eksternal**

Isomorfisme koersif selalu terkait dengan segala hal yang terhubung dengan lingkungan di sekitar organisasi. Isomorfisme koersif (*coercive isomorphism*) merupakan hasil dari tekanan formal dan informal yang diberikan pada organisasi oleh organisasi lain dimana organisasi tergantung dengan harapan budaya masyarakat di mana organisasi menjalankan fungsinya (DiMaggio dan Powell, 1983). DiMaggio dan Powell (1983) juga menyatakan bahwa isomorfisme koersif berasal dari pengaruh politik dan kebutuhan untuk legitimasi.

Kekuatan koersif adalah tekanan eksternal yang diberikan oleh pemerintah, peraturan, atau lembaga lain untuk mengadopsi struktur atau sistem (Ashworth, 2009). Adanya peraturan 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.

Berdasarkan teori dan uraian di atas, dapat diduga bahwa penerapan transparansi pelaporan keuangan dipengaruhi oleh tekanan eksternal. Untuk itu, dapat dirumuskan hipotesis 1 (satu) sebagai berikut:

H1: Tekanan eksternal berpengaruh positif terhadap transparansi pelaporan keuangan.

### **Ketidakpastian Lingkungan**

Isomorfisme mimetik adalah kecenderungan organisasi untuk memodelkan dirinya pada perilaku organisasi lain (DiMaggio dan Powell, 1983) 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). 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, 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. 24/2005, 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 teori dan uraian di atas, dapat diduga bahwa penerapan transparansi pelaporan keuangan dipengaruhi oleh ketidakpastian lingkungan. Untuk itu, dapat dirumuskan hipotesis 2 (dua) sebagai berikut:

H2: Ketidakpastian lingkungan berpengaruh positif terhadap transparansi pelaporan keuangan

### **Komitmen Manajemen**

DiMaggio and Powell (1983) menyatakan bahwa isomorfisme normatif terkait dengan profesionalisme. Perubahan institusional dapat berdampak pada masalah karakter dan integritas organisasi (Dacin *et al*, 2002). Paine (1994) 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. 58/2005, Penjelasan Pasal 4 ayat 1) yang harus dipegang oleh organisasi dalam pengelolaan keuangannya.

Berdasarkan teori dan uraian di atas, dapat diduga bahwa penerapan transparansi pelaporan keuangan dipengaruhi oleh komitmen manajemen. Untuk itu, dapat dirumuskan hipotesis 3 (tiga) sebagai berikut:

H3: Komitmen manajemen berpengaruh positif terhadap transparansi pelaporan keuangan

### ***Insert Gambar 1: Hipotesis Penelitian***

## **3. METODA PENELITIAN**

Penelitian ini menggunakan metodacampuran (*mixed method*) yakni menerapkan kombinasi 2 (dua) pendekatan sekaligus (kuantitatif dan kualitatif). Kombinasi penelitian kuantitatif dan kualitatif diharapkan dapat memberikan pemahaman yang lebih luas terhadap masalah-masalah penelitian. Penelitian ini memilih untuk menggunakan strategi eksplanatoris sekuensial (*sequential explanatory strategy*) dalam strategi metoda campuran. Strategi eksplanatoris sekuensial biasanya digunakan oleh para peneliti yang lebih condong pada proses kuantitatif (Creswell, 2010). Menurut Creswell (2010), strategi eksplanatoris sekuensial ini diterapkan dengan pengumpulan dan analisis data kuantitatif pada tahap pertama, kemudian diikuti oleh pengumpulan data kualitatif pada tahap kedua, yang dibangun berdasarkan hasil awal kuantitatif.



## **Sampel dan Populasi**

Populasi dalam penelitian ini adalah pemerintah daerah (pemda) di wilayah Provinsi D.I. Yogyakarta. Pemilihan sampel didasarkan pada metoda pengambilan sampel bertujuan (*purposive sampling*), yaitu sampel dipilih berdasarkan kriteria tertentu. Kriteria yang digunakan adalah berdasarkan pertimbangan (*judgment*), sehingga disebut sebagai *judgment sampling*. Kriteria yang digunakan dalam pengambilan sampel ini adalah pejabat eselon 4 di SKPD (dinas, kantor, dan badan) dan sudah menjabat minimal selama 1 (satu) tahun. Pejabat eselon 4 yang telah menjabat selama 1 (satu) tahun atau lebih di SKPD, dipandang telah memiliki pemahaman terhadap situasi dan kondisi yang ada di dalam SKPD serta terlibat dalam pengambilan keputusan, terutama mengenai penerapan transparansi pelaporan keuangan.

## **Pengumpulan Data**

Metoda pengumpulan data adalah berupa survei untuk pendekatan kuantitatif dan wawancara untuk pendekatan kualitatif. Pendekatan kuantitatif untuk data survei dilakukan dengan menggunakan instrumen berupa kuesioner fisik. Kuesioner diantarkan langsung dan ditujukan kepada responden yaitu pejabat eselon 4 yang ada di SKPD di wilayah D.I. Yogyakarta. Pendekatan kualitatif untuk data wawancara dilakukan dengan mewawancarai responden yang merupakan eselon 4 di SKPD. Wawancara dilakukan dengan bertatap muka (*face to face*) langsung dengan responden. Wawancara dilakukan untuk memperoleh pemahaman yang luas dan lebih baik tentang fenomena isomorfisme pada penerapan transparansi pelaporan keuangan di SKPD-SKPD yang ada di wilayah Provinsi D.I. Yogyakarta.

## **Definisi Operasional Variabel dan Pengukuran Variabel**

### **a. Variabel Independen**

**Tekanan eksternal.** Tekanan eksternal dalam hal ini terkait dengan tekanan yang berasal dari luar SKPD seperti peraturan (regulasi), eksekutif, masyarakat, dan sebagainya. Frumkin dan Galaskiewicz (2004) menyatakan bahwa tekanan eksternal dapat mempengaruhi tingkat kemampuan pemerintahan menjadi lebih rendah, terutama yang terkait dengan penerepan suatu kebijakan maupun prosedur. Adanya tekanan eksternal dapat berakibat pada praktik-praktik SKPD yang hanya bersifat

formalitas untuk memperoleh legitimasi. Praktik-praktik yang dimaksud dalam penelitian ini dikhususkan pada penerapan transparansi pelaporan keuangan

**Ketidakpastian lingkungan.** Ketidakpastian lingkungan dalam hal ini adalah kondisi dimana SKPD mengalami ketidakpastian yang dapat disebabkan adanya pengaruh dari luar SKPD, seperti sering terjadinya perubahan peraturan, tidak *match*-nya antara peraturan yang satu dengan yang lain, terjadinya mutasi staf SKPD yang cepat, dan lain sebagainya. SKPD dituntut untuk menyesuaikan diri dengan kondisi dengan kondisi yang ada, baik dalam praktik maupun operasionalnya. Praktik yang dimaksud dalam penelitian ini dikhususkan pada penerapan transparansi pelaporan keuangan.

**Komitmen manajemen.** Komitmen manajemen dalam hal ini terkait dengan integritas manajemen dalam menerapkan transparansi pelaporan keuangan. Paine (1994) menyatakan bahwa strategi integritas merupakan sesuatu yang lebih luas, lebih dalam, dan lebih menuntut daripada sekedar inisiatif kepatuhan atas hukum maupun peraturan. Integritas dan kepatuhan atas hukum dan peraturan akan terwujud bila diikuti oleh komitmen manajemen yang kuat. 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 tersebut akan berdampak pada terpenuhinya standar profesionalisme yang seharusnya ada pada SKPD-SKPD.

#### **b. Variabel Dependen**

**Transparansi pelaporan keuangan.** Silver (2005) mengatakan bahwa para pemangku kepentingan (*stakeholders*) menuntut bahwa organisasi untuk menjadi lebih transparan dalam praktiknya, tidak hanya pada jumlah yang dirilis, tapi juga bagaimana organisasi menjalankan operasionalnya. Transparansi pelaporan keuangan dalam penelitian ini adalah terkait semua upaya SKPD yang secara sengaja melaporkan semua informasi keuangan yang mampu dirilis secara legal

baik positif maupun negatif, akurat, tepat waktu, seimbang, dan tegas, dengan tujuan untuk meningkatkan kemampuan penalaran publik dan mempertahankan tanggung jawab SKPD atas tindakan, kebijakan, dan praktik yang dilakukannya.

Konstruk-konstruk dalam penelitian ini diukur menggunakan multi item variabel manifest. Seluruh konstruk, masing-masing ukuran dinilai dengan skala likert 1 sampai 5. Skala Likert 5 digunakan untuk mengukur respon subyek ke dalam 5 poin dengan interval yang sama. Seluruh variabel (indikator) diberikan 5 alternatif jawaban, yaitu: Tidak Luas (TL) diberi skor 1, Kurang Luas (KL) diberi skor 2, Cukup Luas (CL) diberi skor 3, Lebih Luas (LL) diberi skor 4, dan Sangat Luas (SL) diberi skor 5.

### **Metoda Analisis Data**

#### **❖ Pendekatan Kuantitatif**

Pengujian hipotesis dalam penelitian dilakukan dengan menggunakan alat analisis *Partial Least Square* (PLS). PLS adalah salah satu metoda statistika SEM berbasis varian yang didesain untuk menyelesaikan regresi berganda ketika terjadi permasalahan spesifik pada data, seperti ukuran sampel penelitian kecil, adanya data yang hilang (*missing value*), dan multikolinearilitas (Hartono, 2009, 2011b). Selanjutnya, Hartono (2009, 2011b) menyatakan bahwa PLS adalah analisis persamaan struktural (SEM) berbasis varian (*variance*) yang secara simultan dapat melakukan pengujian model pengukuran sekaligus pengujian model struktural. Model struktural tersebut menunjukkan hubungan antara konstruk independen dan konstruk dependen. Model pengukuran menunjukkan hubungan (nilai *loading*) antara indikator dengan konstruk (variabel laten).

#### **❖ Pendekatan Kualitatif**

Peneliti menggunakan konten analisis (*content analysis*) atas transkrip wawancara yang telah dibuat. Konten analisis (*content analysis*) adalah sebuah metoda penelitian yang berkaitan dengan pengamatan yang digunakan untuk mengevaluasi konten-konten simbolis secara sistematis atas semua bentuk komunikasi yang direkam (Kolbe dan Burnett, 1991). Analisis konten (*content analysis*) dapat digunakan untuk menganalisis surat kabar, website, iklan, rekaman wawancara, dan sebagainya. Untuk melakukan analisis konten pada teks transkrip wawancara, teks pada transkrip

dikodifikasi kedalam kategori-kategori yang sudah ditentukan, yaitu tekanan eksternal, ketidakpastian lingkungan, dan komitmen manajemen. Berdasarkan kategori tersebut, peneliti akan meninjau transkrip wawancara kata demi kata secara terus menerus sampai peneliti dapat menjelaskan fenomena yang terjadi. Langkah selanjutnya, peneliti mencatat dan menjelaskan hasil analisis data wawancara secara sederhana.

#### **4. HASIL**

##### **❖ Pendekatan Kuantitatif**

###### **a. Pilot Study**

Responden *pilot study* adalah para karyawan pemerintah daerah (pemda) yang sedang menempuh studi di Magister Ekonomi Pembangunan Universitas Gadjah Mada Yogyakarta. Analisis hasil *pilot study* dilakukan dengan menggunakan *software* SmartPLS ver 2.0 M3. Instrumen dikatakan andal dan valid jika nilai *Composite reliability* dan *Cronbach's alpha* adalah sebesar 0,6 dan faktor *loading* sebesar  $\pm 0,5$  (tingkat validitas signifikan secara praktis) (Hair *et al*, 2010). Hasil *pilot study* menunjukkan bahwa seluruh konstruk telah memenuhi uji validitas (nilai AVE dan *Communality*  $\geq 0,5$ ) dan uji reliabilitas (nilai *Cronbach's Alpha* dan *Composite Reliability*  $\geq 0,6$ ). Nilai faktor *loading* masing-masing indikator yang ada pada suatu variabel laten (konstruk) memiliki nilai tertinggi pada konstruk yang dituju dibandingkan dengan nilai yang ada pada konstruk lainnya, dengan nilai lebih besar dari 0,5. Hal ini menunjukkan bahwa pertanyaan-pertanyaan dalam penelitian ini valid dan reliabel, sehingga dapat digunakan pada penelitian sesungguhnya.

###### **b. Pengumpulan Data Kuantitatif**

Data kuantitatif diperoleh dengan melaksanakan survei pada 149 SKPD yang ada di wilayah Provinsi D.I. Yogyakarta yang terdiri dari dinas, badan, dan kantor. Kuesioner yang kembali sebanyak 144 kuesioner atau tingkat pengembalian (*response rate*) kuesioner penelitian sebesar 96,6%. Kuesioner yang dapat digunakan adalah sebanyak 109 kuesioner atau tingkat pengembalian yang dapat digunakan (*usable response rate*) sebesar 73,15%. Jadi, ada 35 kuesioner yang tidak dapat digunakan. Kuesioner yang kembali dan dapat digunakan untuk dianalisis lebih lanjut memberikan gambaran mengenai profil responden. Profil lengkap dari responden dapat dilihat pada tabel 3 berikut:

### ***Insert Tabel 1: Profil Responden***

#### **c. Kisaran dan Bias Tidak Merespon (*Nonresponse Bias*)**

Berdasarkan hasil pengolahan data dari sejumlah 109 responden, maka dapat diuraikan deskripsi data responden untuk tiap konstruk. Uraian deskriptif data responden untuk tiap konstruk sebagai berikut:

- 1) Konstruk tekanan eksternal memiliki nilai rata-rata atau *cut off* sebesar 20,99 dan standar deviasi 4,51 dari sejumlah 6 butir pertanyaan yang valid dengan kisaran aktual berada diantara nilai minimal 9 dan maksimal 25. Nilai kisaran aktual berada di dalam kisaran teoritisnya yaitu batas minimal 6 dan batas maksimal 30. Hal ini menunjukkan bahwa jawaban responden untuk tekanan eksternal cukup tinggi, karena cenderung menjawab cukup luas dan sebagian lebih luas yang ditunjukkan oleh skala likert 3 (tiga) dan 4 (empat).
- 2) Konstruk ketidakpastian lingkungan memiliki nilai rata-rata atau *cut off* sebesar 13,20 dan standar deviasi 3,07 dari sejumlah 4 butir pertanyaan yang valid dengan kisaran aktual berada diantara nilai minimal 4 dan maksimal 19. Nilai kisaran aktual berada di dalam kisaran teoritisnya yaitu batas minimal 4 dan batas maksimal 20. Hal ini menunjukkan bahwa jawaban responden untuk ketidakpastian lingkungan cukup tinggi, karena cenderung menjawab cukup luas dan sebagian lagi lebih luas yang ditunjukkan oleh skala likert 3 (tiga) dan 4 (empat).
- 3) Konstruk komitmen manajemen memiliki nilai rata-rata atau *cut off* sebesar 19,35 dan standar deviasi 3,66 dari sejumlah 5 butir pertanyaan yang valid dengan kisaran aktual berada diantara nilai minimal 12 dan maksimal 25. Nilai kisaran aktual berada di dalam kisaran teoritisnya yaitu batas minimal 5 dan batas maksimal 25. Hal ini menunjukkan bahwa jawaban responden untuk tekanan eksternal cukup tinggi, karena cenderung menjawab cukup luas dan sebagian lebih luas yang ditunjukkan oleh skala likert 3 (tiga) dan 4 (empat).
- 4) Konstruk transparansi pelaporan keuangan memiliki nilai rata-rata atau *cut off* sebesar 19,63 dan standar deviasi 3,82 dari sejumlah 5 butir pertanyaan yang valid dengan kisaran aktual berada diantara nilai minimal 5 dan maksimal 25. Nilai kisaran aktual berada di dalam kisaran teoritisnya yaitu batas minimal 5 dan batas maksimal 25. Hal ini menunjukkan bahwa jawaban responden untuk penerapan transparansi pelaporan keuangan cukup tinggi, karena cenderung

menjawab cukup luas dan sebagian lebih luas yang ditunjukkan oleh skala likert 3 (tiga) dan 4 (empat).

Jadi, secara keseluruhan hasil respon jawaban responden yang diperoleh melalui survei berada di dalam kisaran teoritisnya.

Bias tidak merespon (*nonresponse bias*) adalah bias karena responden mengembalikan kuesioner dengan respon yang terlambat (Hartono, 2011a). Bias respon antara waktu pengembalian kuesioner yang berbeda perlu diuji untuk melihat apakah perbedaan waktu respon ini memberikan hasil yang bias dibandingkan dengan respon yang tepat waktu. Pada penelitian ini, peneliti membagi kemungkinan terjadinya bias tidak merespon ke dalam 2 (dua) bagian, yaitu bias tidak merespon didasarkan karena waktu dan bias lokasi. Alat statistik untuk menguji bias tidak merespon adalah SPSS versi 16.

#### 1) Uji *Mann-Whitney U*

Pengambilan kuesioner dilakukan selama 2 (dua) minggu. Uji *Mann-Whitney U* dilakukan untuk mengetahui bias nonrespon antara responden yang mengembalikan kuesioner pada minggu pertama dan minggu kedua. Hasil uji *Mann-Whitney U* yang didasarkan pada perbedaan waktu dalam pengembalian kuesioner, menunjukkan tidak ada perbedaan antara responden yang mengembalikan kuesioner pada minggu pertama dan kedua dengan tingkat signifikansi secara statistik diatas 0,05.

#### *Insert Tabel 2: Uji Mann-Whitney U*

#### 1) Uji *Kruskal-Wallis H*

Subjek dari penelitian ini adalah SKPD yang ada di Wilayah Provinsi D.I. Yogyakarta yang terdiri dari 1 (satu) provinsi, 1 (satu) kota, dan 4 (empat) kabupaten. Uji *Kruskal-Wallis H* dilakukan untuk mengetahui pengaruh daerah terhadap bias respon antar responden di masing-masing daerah. Hasil uji beda yang didasarkan pada daerah menunjukkan tidak ada perbedaan antara responden untuk konstruk tekanan eksternal dan komitmen manajemen dengan tingkat signifikansi secara statistik diatas 0,05. Pada konstruk ketidakpastian lingkungan menunjukkan ada perbedaan antar responden pada masing-masing daerah.

#### *Insert Tabel 3: Uji Kruskal-Wallis H*

#### **d. Analisis Data Kuantitatif dan Pengujian Hipotesis**

Berdasarkan evaluasi model pengukuran dengan menggunakan *software Smart PLS* versi 2.0 M3, diperoleh hampir secara keseluruhan nilai skor *loading* indikator konstruk bernilai diatas 0,5, kecuali untuk indikator konstruk KL3 (Ketidakpastian Lingkungan 3) dengan nilai skor *loading* sebesar 0,285. Oleh karena itu, KL3 dikeluarkan dari model pengukuran. Setelah KL3 dikeluarkan, nilai keseluruhan skor *loading* indikator konstruk memiliki nilai diatas 0,5.

##### ***Insert Tabel 4: Cross Loading***

Hasil analisis model pengukuran (analisis jalur) dengan menggunakan iterasi algoritma PLS menyajikan uji validitas dan uji reliabilitas. Uji validitas terdiri dari 2 (dua) bagian, yaitu uji validitas konvergen dan uji validitas diskriminan. Seluruh indikator konstruk telah memenuhi uji validitas konvergen yaitu AVE dan *Communality* dengan nilai diatas 0,5. Nilai indikator konstruk 0,5 menunjukkan bahwa probabilitas indikator konstruk masuk ke konstruk yang lain menjadi lebih rendah (kurang 0,5), sehingga probabilitas indikator tersebut konvergen dan masuk di konstruk yang dimaksud lebih besar, yaitu diatas 50 persen.

##### ***Insert Tabel 5: Iterasi Algoritma***

Uji validitas diskriminan dapat dilihat pada tabel 4. Berdasarkan tabel *cross loading*, terlihat bahwa masing-masing indikator di suatu konstruk akan berbeda dengan indikator lain dan mengumpul pada konstruk yang dimaksud. Sehingga dapat disimpulkan bahwa masing-masing indikator yang ada pada suatu konstruk laten memiliki perbedaan dengan indikator di konstruk lain. Perbedaan indikator konstruk laten tersebut ditunjukkan dengan skor *loading*-nya yang lebih tinggi di konstraknya sendiri. Uji reliabilitas dapat dilihat pada tabel 5 yang menunjukkan bahwa seluruh konstruk telah memenuhi uji reliabilitas yaitu baik *Cronbachs Alpha* dan *Composite Reliability* yang nilai keduanya di atas 0,6.

Evaluasi model struktural dinilai berdasarkan skor *R Square* ( $R^2$ ) yang dihasilkan dari iterasi algoritma PLS (lihat tabel 5). Nilai  $R^2$  untuk konstruk Transparansi Pelaporan Keuangan (TR) adalah sebesar 0,4824 atau 48,24 persen. Ini berarti bahwa model penelitian yang diajukan dapat menjelaskan konstruk Transparansi Pelaporan Keuangan (TR) sebesar 48,24 persen, dan sisanya dijelaskan oleh konstruk lain di luar model yang diajukan.

Uji hipotesis dilakukan dengan membandingkan skor *T-statistics* dengan *T-table*. Jika nilai *T-statistics* lebih tinggi dibandingkan dengan *T-table* maka hipotesis terdukung, sedangkan jika nilai *T-statistics* lebih rendah dibandingkan dengan *T-table* maka hipotesis tidak terdukung. Proses *bootstrapping* menghasilkan tabel koefisien jalur yang didalamnya terdapat *T-statistic* (lihat lampiran). Hipotesis tekanan eksternal (H1) secara statistik terdukung dengan nilai *T-statistics* (TE → TR:  $\gamma = 0,345$ ,  $t = 4,25$ ) lebih tinggi dibandingkan dengan *T-table* (1,96) dan derajat keyakinan sebesar 95%. Hipotesis komitmen manajemen (H3) secara statistik juga terdukung dengan nilai *T-statistics* (KM → TR:  $\gamma = 0,460$ ,  $t = 5,16$ ) lebih tinggi dibandingkan dengan *T-table* (1,96) dan derajat keyakinan sebesar 95%. Hipotesis ketidakpastian lingkungan (H2) tidak terdukung secara statistik karena memiliki nilai *T-statistics* (KL → TR:  $\gamma = 0,033$ ,  $t = 0,36$ ), lebih rendah daripada *T-table* (1,96).

***Insert Tabel 6: Koefisien Jalur (Mean, STDEV, T-Values)***

❖ **Pendekatan Kualitatif**

**a. Pengumpulan Data Kualitatif**

Pemilihan responden wawancara diambil berdasarkan teknik *scatter plot*. Pemilihan responden dilakukan dengan menggunakan data kuesioner yang dapat digunakan yang diperoleh dari pengumpulan data kuantitatif. Pemilihan responden didasarkan pada 3 (tiga) syarat, yaitu 1) responden merupakan *outlier* dari semua responden yang ada yang dapat dilihat pada *scatter plot*; 2) responden telah mengisi form kesediaan untuk diwawancara yang dilampirkan bersamaan dengan kuesioner (lihat lampiran) pada saat survei dilakukan, dan 3) responden memberikan konfirmasi kepada peneliti terkait kesediaan responden untuk pelaksanaan wawancara pada saat dihubungi via SMS (*Short Message Service*) oleh peneliti.

***Insert Gambar 2: Scatter Plot***

Berdasarkan persyaratan diatas, jumlah responden yang akhirnya dapat diwawancara oleh peneliti adalah sebanyak 5 (lima) orang. Wawancara dilakukan dengan bertatap muka langsung (*face to face*) dengan responden. Rata-rata waktu wawancara yang dilakukan berkisar antara 15-20 menit. Peneliti melakukan perekaman atas wawancara yang dilakukan dengan menggunakan *audio recorder*. Sebelum perekaman, peneliti meminta izin kepada responden terlebih dahulu secara lisan untuk



melakukan perekaman. Semua responden yang terpilih untuk diwawancara memberikan ijin untuk direkam.

## **b. Analisis Data Kualitatif**

Analisis data kualitatif ini ditujukan untuk menjelaskan hasil analisis pendekatan kuantitatif dan menangkap fenomena isomorfisme yang terjadi. Fenomena isomorfisme yang ingin ditangkap adalah faktor yang terkait tekanan eksternal yang mewakili isomorfisme koersif (*coercive isomorphism*), ketidakpastian lingkungan yang mewakili isomorfisme mimetik (*mimetic isomorphism*), dan komitmen manajemen yang mewakili isomorfisme normatif (*normative isomorphism*). Analisis data kualitatif dilakukan dengan konten analisis (*content analysis*) pada transkrip wawancara yang diperoleh peneliti.

Pengaruh tekanan eksternal terhadap transparansi pelaporan keuangan. Berdasarkan analisis konten terhadap transkrip wawancara pada responden-responden yang terpilih, dapat disimpulkan bahwa penerapan transparansi keuangan di SKPD yang ada di wilayah Provinsi D.I.Yogyakarta dipengaruhi oleh tekanan eksternal. Tekanan ekseternal berupa undang-undang atau peraturan menjadi pendorong untuk diterapkannya transparansi pelaporan keuangan di wilayah Provinsi D.I.Yogyakarta. Berikut argumen responden yang menyatakan tentang adanya pengaruh peraturan terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan:

Transparansi adalah melakukan semua pencatatan dan melaporkan pengelolaan keuangan dengan apa adanya. Transparansi ditujukan agar semua pihak yang berkepentingan bisa mengetahui kemana alokasi dana digunakan dan apakah telah sesuai dengan peraturan pencatatan dan pelaporan yang berlaku.

(KaSuBid/Bag Keuangan Badan KKPP dan KB)

Peraturan dan perundang-undangan merupakan indikator adanya tekanan eksternal dalam bentuk koersif untuk terciptanya transparansi pelaporan keuangan. Jadi, adanya peraturan dan perundang-undangan mengakibatkan penerapan transparansi pelaporan keuangan yang relatif sama antara SKPD yang satu dengan yang lain. Dari hasil analisis konten dapat dikatakan bahwa isomorfisme koersif terjadi di SKPD-SKPD di D.I.Yogyakarta.

Pengaruh ketidakpastian lingkungan terhadap transparansi pelaporan keuangan. Berdasarkan analisis konten terhadap transkrip wawancara pada responden-responden yang terpilih, dapat disimpulkan 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. Berikut argumen responden yang menyatakan tentang adanya pengaruh peraturan terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan:

SKPD akan berusaha untuk menyesuaikan praktik penerapan transparansi pelaporan keuangan dengan peraturan-peraturan yang ada, baik itu perundang-undangan, Peraturan Pemerintah (PP), Peraturan Menteri Dalam Negeri (PerMenDagri), dan lain sebagainya, minimal mendekati. Anggaran diklat yang terbatas ditingkat daerah menyebabkan sosialisasi peraturan baru hanya diikuti oleh perwakilan saja, tidak mencakup seluruh personil yang berkaitan dengan perubahan peraturan tersebut. Sehingga menyebabkan sosialisasi peraturan baru yang dilakukan oleh pemerintah tidak berjalan maksimal. Kami mengakui masih banyak kekurangan dalam penerapannya dan kami berusaha mengatasinya dengan belajar sendiri.

(KaSuBid/Bag Litbang BAPPEDA)

Sosialisasi peraturan yang tidak berjalan maksimal seharusnya juga menjadi kendala dalam penerapan transparansi pelaporan keuangan. Akan tetapi, dalam praktiknya, kendala-kendala yang dihadapi SKPD tidak menyebabkan SKPD cenderung untuk meniru SKPD yang lain, dalam arti untuk menjaga legitimasi terhadap pemangku kepentingan yang terkait dengan SKPD. SKPD meniyasati perubahan peraturan yang baru dengan melakukan pembelajaran dipihak internal SKPD sendiri, walaupun dalam praktiknya masih banyak kekurangan. Dari hasil analisis konten diatas dapat dikatakan bahwa isomorfisme mimetik tidak terjadi di SKPD-SKPD di D.I.Yogyakarta.

Pengaruh komitmen manajemen terhadap transparansi pelaporan keuangan. Berdasarkan analisis konten terhadap transkrip wawancara pada responden-responden yang terpilih, dapat disimpulkan 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. Dalam pelaporan keuangan, SKPD tidak hanya melaporkan informasi yang hanya bersifat positif saja bagi SKPD berupa capaian, akan tetapi juga berupa ketidaktercapaian. Berikut argumen responden yang menyatakan komitmen dan tanggungjawabnya terhadap transparansi pelaporan keuangan.

Pelaporan keuangan menjadi tanggung jawab SKPD. Kami melaporkan informasi keuangan apa adanya, baik berupa capaian maupun tidak. Transparansi pelaporan keuangan merupakan suatu sikap kejujuran atas segala penggunaan dana yang dilakukan SKPD. Jadi, pelaporan keuangan yang kami lakukan selama ini apa adanya.

(KaSuBid/Bag Keuangan Badan KKPP & KB)

Apabila ada perubahan peraturan terkait pengelolaan keuangan, SKPD hanya mendapatkan sosialisasi. Kami hanya sebatas mendengarkan sosialisasi dan selanjutnya belajar sendiri, karena anggaran dari pemerintah daerah untuk mendiklatkan sumber daya manusia (SDM) terbatas.

(KaSuBid/Bag Keuangan Dinas Kesehatan)

Adanya peraturan dan perundang-undangan hanya sebagai pendorong untuk diterapkannya transparansi pelaporan keuangan. Peraturan dapat dikatakan hanya sebagai pendorong penerapan transparansi pelaporan keuangan. Dalam jangka panjang, penerapan transparansi pelaporan keuangan membutuhkan komitmen dari manajemen SKPD untuk terus belajar guna memahami dan menyesuaikan praktiknya dengan peraturan yang baru. Oleh karena itu, isomorfisme normatif terjadi di SKPD-SKPD di D.I.Yogyakarta.

## **5. KESIMPULAN, IMPLIKASI, DAN KETERBATASAN PENELITIAN**

### **Kesimpulan**

Penelitian ini menggunakan 2 (dua) pendekatan penelitian, yaitu pendekatan kuantitatif dan kualitatif. Hasil analisis dengan pendekatan kuantitatif mengindikasikan bahwa tekanan eksternal, berupa peraturan, hanya berperan sebagai pemicu diterapkannya penerapan transparansi pelaporan keuangan, dimana butuh komitmen manajemen SKPD untuk mensukseskan penerapan transparansi pelaporan keuangan. Hal ini dapat dilihat dari tingkat signifikansi tekanan eksternal yang lebih kecil dibanding komitmen manajemen.

Hasil analisis dengan pendekatan kuantitatif ini didukung atau diperkuat juga oleh hasil pada analisis dengan pendekatan kualitatif. Hasil analisis konten pada transkrip wawancara diperoleh hasil yang sama. Hasilnya adalah bahwa isomorfisme penerapan transparansi pelaporan keuangan yang terjadi di SKPD di Wilayah Provinsi D.I.Yogyakarta didorong oleh tekanan eksternal dan komitmen manajemen.

## **Implikasi Penelitian**

Hasil penelitian ini dapat menjadi masukan dan pertimbangan bagi organisasi sektor publik yang ada di Indonesia, khususnya pemerintah daerah di wilayah Provinsi D.I.Yogyakarta, terkait dengan penerapan transparansi pelaporan keuangan dalam konteks fenomena isomorfisme. Hasil penelitian ini memberikan bukti empiris serta memberikan gambaran fenomena yang terjadi dengan menggunakan pendekatan kuantitatif maupun kualitatif. Hasilnya adalah bahwa tekanan ekseternal dan komitmen manajemen berpengaruh dan signifikan terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan. Hal ini menunjukkan bahwa untuk meningkatkan dan memperbaiki penerapan transparansi pelaporan keuangan di organisasi yang ada di lingkungan pemerintah daerah dapat mempertimbangkan dan memformulasikan faktor-faktor tersebut dengan baik.

## **Keterbatasan Penelitian dan Saran Penelitian Selanjutnya**

Penelitian ini memiliki keterbatasan-keterbatasan yang dapat mempengaruhi hasil penelitian. **Pertama**, penelitian ini hanya fokus dilakukan di wilayah Provinsi D.I.Yogyakarta, sehingga kurang mampu mengeneralisasi penerapan transparansi pelaporan keuangan di Indonesia. Penelitian selanjutnya mungkin bisa melakukan penelitian dengan wilayah yang lebih luas. **Kedua**, penelitian ini terkait kebijakan penerapan transparansi pelaporan keuangan, sehingga peneliti berharap yang menjadi responden dalam penelitian ini adalah kepala SKPD. Akan tetapi, responden dalam penelitian ini adalah minimal pejabat eselon 4 yang menduduki berbagai jabatan, sehingga memungkinkan terjadinya bias dalam pengisian kuesioner. Hal ini dikarenakan kepala SKPD cenderung untuk mendelegasikan atau mendisposisi kuesioner kepada bawahannya. Penelitian selanjutnya mungkin bisa mempertimbangkan cara-cara atau metodologi yang lebih baik untuk memperoleh responden yang lebih akurat. **Ketiga**, Penelitian ini kurang mengeksplorasi faktor-faktor maupun indikator lainnya yang mungkin dapat mempengaruhi penerapan transparansi pelaporan keuangan dalam konteks isomorfisme. Penelitian selanjutnya mungkin bisa mempertimbangkan faktor maupun indikator yang lain, misalnya faktor politik, jumlah anggaran, kompetensi sumber daya manusia, dan sebagainya. **Keempat**, rancangan instrumen penelitian ini masih memiliki banyak kekurangan dalam menangkap fenomena isomorfisme yang terkait dengan penerapan transparansi pelaporan keuangan. Penelitian selanjutnya mungkin bisa mengevaluasi dan memperbaiki instrumen

dengan cara menambahkan atau mengurangi item yang ada pada instrumen, sehingga model yang dibangun bisa menjadi lebih baik.

## REFERENSI

- Ashworth, R., 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*.
- Cavalluzzo, K. S. dan C. D. Ittner. 2004. Implementing Performance Measurement Innovations: Evidence from Government. *Accounting, Organizations and Society*.
- Creswell, J. W. 2010. *Research Design: Pendekatan Kualitatif, Kuantitatif, dan Mixed* (Versi Terjemahan). Penerbit Pustaka Pelajar.
- Dacin, M. T. 1997. Isomorphism in Context: The Power and Prescription of Institutional Norms. *The Academy of Management Journal*.
- 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*.
- DiMaggio, P. J. dan W. W. Powell. 1983. The Iron Cage Revisited: Institutional Isomorphism and Collective Rationality in Organizational Fields. *American Sociological Review*.
- Frumkin, P. dan J. Galaskiewicz. 2004. Institutional Isomorphism and Public Sector Organizations. *Journal of Public Administration Research and Theory*.
- Govindarajan, V. 1984. Appropriateness of Accounting Data in Performance Evaluation: An Empirical Examination of Environmental Uncertainty as An Intervening Variable. *Accounting, Organizations and Society*.
- Hair, J. F., W. C. Black., B. J. Babin., dan R. E. Anderson. 2010. *Multivariate Data Analysis: A Global Perspektif* (7<sup>th</sup> Edition). Pearson Prentice Hall.
- Hartono, J. M. 2009. *Konsep dan Aplikasi PLS (Partial Least Square) Untuk Penelitian Empiris*. Edisi I, BPFE, Yogyakarta.
- \_\_\_\_\_. 2011a. *Pedoman Survei Kuesioner: Pengembangan Kuesioner, Mengatasi Bias, dan Meningkatkan Respon*. BPFE Yogyakarta.
- \_\_\_\_\_. 2011b. *Konsep dan Aplikasi Structural Equation Modeling Berbasis Varian dalam Penelitian Bisnis*. UPP STIM YKPN.
- Hess, D. 2007. Social Reporting and New Governance Regulation: The Prospects of Achieving Corporate Accountability Through Transparency. *Business Ethics Quarterly*.
- Hood, C. 2007. What happens when transparency meets blame-avoidance?. *Public Management Review*.
- \_\_\_\_\_. 2010. Accountability and Transparency: Siamese Twins, Matching Parts, Awkward Couple?. *West European Politics*.
- 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*.

- Jun, K. N. dan C. Weare. 2010. Institutional Motivations in the Adoption of Innovations: The Case of E-Government. *Journal of Public Administration Research & Theory*.
- Kolbe, R. H. dan M. S. Burnett. 1991. Content-Analysis Research: An Examination of Applications with Directives for Improving Research Reliability and Objectivity. *Journal of Consumer Research*.
- Mardiasmo. 2002. Otonomi Daerah Sebagai Upaya Memperkokoh Basis Perekonomian Daerah. *Jurnal Ekonomi Rakyat*. Tersedia di [http://www.ekonomirakyat.org/edisi\\_4/artikel\\_3.htm](http://www.ekonomirakyat.org/edisi_4/artikel_3.htm)
- 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*.
- Paine, L. S. 1994. Managing Organizational Integrity. *Harvard Business Review*.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 24 Tahun 2005 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 58 Tahun 2005 Tentang Pengelolaan Keuangan Daerah
- Rawlins, B. L. 2008. Measuring the Relationship Between Organizational Transparency and Employee Trust. *Public Relations Journal*.
- Scott, W. R. 1987. The Adolescence of Institutional Theory. *Administrative Science Quarterly*.
- Silver, D. 2005. Creating Transparency for Public Companies The Convergence of PR and IR in the Post-Sarbanes-Oxley Marketplace. *Public Relations Strategist*.
- 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.
- Tuttle, B. dan J. Dillard. 2007. Beyond Competition: Institutional Isomorphism in U.S. Accounting Research. *Accounting Horizons*.
- Villadsen, A. R. 2011. Structural Embeddedness of Political Top Executives as Explanation of Policy Isomorphism. *Journal of Public Administration Research and Theory*.
- www.radarbanten.com. Tersedia di <http://www.radarbanten.com/mod.php?mod=publisher&op=viewarticle&artid=2825> di
- www.transparency.org. Tersedia di <http://cpi.transparency.org/cpi2011/results/>

## LAMPIRAN 1: KUESIONER PENELITIAN

### KUESIONER PENELITIAN

#### TRANSPARANSI PELAPORAN KEUANGAN

1. Anda telah menyusun laporan keuangan, seluas mana Anda menerapkan transparansi pelaporan keuangan?

Seluas mana SKPD anda....	1	2	3	4	5
a. Menyampaikan informasi mengenai keberhasilan pencapaian SKPD dalam laporan keuangan					
b. Menyampaikan informasi mengenai ketidakberhasilan pencapaian SKPD dalam laporan keuangan					
c. Menyediakan laporan keuangan yang akurat dan tepat waktu					
d. Menyediakan informasi keuangan mengenai input, output, dan <i>outcome</i> secara terbuka					
e. Menyediakan akses kepada pemangku kepentingan atas laporan keuangan					

#### TEKANAN EKSTERNAL

2. Berdasarkan pengalaman Anda dalam entitas SKPD, sampai seluas mana tekanan eksternal mempengaruhi usaha SKPD Anda dalam memperbaiki transparansi pelaporan keuangan?

<i>Luasnya penerapan transparansi pelaporan keuangan di SKPD saya dikaitkan dengan.....</i>	1	2	3	4	5
a. Terbitnya Undang-undang dan peraturan yang mengatur transparansi					
b. Tuntutan Gubernur/Bupati/Walikota untuk menerapkan transparansi pelaporan keuangan					
c. Seringnya pemberitaan media massa akan transparansi laporan keuangan					
d. Semakin meningkatnya kritik dari masyarakat atas penerapan transparansi pelaporan keuangan					
e. Perhatian lebih dari Lembaga Swadaya Masyarakat (LSM) terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan					
f. Tuntutan pengusaha atau komunitas bisnis atas penerapan transparansi pelaporan keuangan					

#### KETIDAKPASTIAN LINGKUNGAN

3. Berdasarkan pengalaman Anda dalam entitas SKPD, sampai seluas mana ketidakpastian lingkungan mempengaruhi usaha SKPD Anda dalam memperbaiki transparansi pelaporan keuangan?

<i>Luasnya penerapan transparansi pelaporan keuangan di SKPD saya, lebih ditujukan untuk....</i>	1	2	3	4	5
a. Menjaga hubungan yang stabil dengan lingkungan dimana SKPD saya berada					
b. Memperbaiki legitimasi SKPD untuk memperoleh dukungan dari masyarakat					
c. Menyediakan informasi keuangan yang hanya berdampak positif bagi SKPD					
d. Menerapkan konsep transparansi yang telah banyak diterapkan oleh SKPD lain					

## KOMITMEN MANAGEMEN

4. Berdasarkan pengalaman Anda dalam entitas SKPD, sampai sejauh mana manajemen SKPD telah berkomitmen untuk berupaya memperbaiki transparansi pelaporan keuangan pada SKPD Anda?

<i>Penerapan transparansi pelaporan keuangan ditingkatkan sejauh....</i>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>
a. Keinginan saya sebagai manajemen puncak (pimpinan SKPD)					
b. Perlunya membenahi akan kurangnya keterampilan staf untuk mendukung penerapan transparansi pelaporan keuangan					
c. Perlunya pendidikan yang berkelanjutan dalam internal SKPD untuk menghadapi perubahan lingkungan yang semakin kompleks					
d. Keinginan saya membangun budaya etis dalam menerapkan transparansi pelaporan keuangan di SKPD					
e. Kebutuhan SKPD akan partisipasi masyarakat					

## LAMPIRAN 2: TABEL



**Tabel 1: Profil Responden**

<b>Keterangan</b>	<b>Jumlah (Orang)</b>	<b>Persentase (%)</b>
<b><u>Gender</u></b>		
Pria	59	54.13%
Wanita	50	45.87%
	<u>109</u>	<u>100.00%</u>
<b><u>Usia</u></b>		
30 – 40 tahun	19	17.43%
41 – 50 tahun	60	55.05%
51 – 60 tahun	30	27.52%
	<u>109</u>	<u>100.00%</u>
<b><u>Pendidikan</u></b>		
SLTA	1	0,92%
D3	1	0.92%
S1	62	56.88%
S2	45	41.28%
	<u>109</u>	<u>100.00%</u>
<b><u>Lama Menjabat</u></b>		
1 – 5 tahun	72	66,06%
5,1 - 10 tahun	23	21,10%
> 10 tahun	14	12.84%
	<u>109</u>	<u>100.00%</u>

**Tabel 2: Uji Mann-Whitney U**

	<b>Waktu Pengumpulan</b>	<b>N</b>	<b>Mean</b>	<b>T-Statistik</b>
Tekanan Eksternal	Minggu 1	67	56,11	0,642
	Minggu 2	42	53,23	
	Total	109		
Ketidakpastian Lingkungan	Minggu 1	67	55,86	0,718
	Minggu 2	42	53,63	
	Total	109		
Komitmen Managemen	Minggu 1	67	57,61	0,273
	Minggu 2	42	50,83	
	Total	109		

Catatan: signifikan pada tingkat  $\alpha = 5\%$  (*two-tailed*)

**Tabel 3: Uji *Kruskal-Wallis H***

	Lokasi	N	Mean	T-Statistik
Tekanan Eksternal	Gunung Kidul	19	68,24	0,281
	Kulon Progo	18	46,44	
	Kota Yogyakarta	18	60,92	
	Sleman	21	53,48	
	Bantul	19	50,13	
	Provinsi DIY	14	49,32	
	Total	109		
Ketidakpastian Lingkungan	Gunung Kidul	19	66,87	0,011*
	Kulon Progo	18	40,92	
	Kota Yogyakarta	18	65,97	
	Sleman	21	41,43	
	Bantul	19	51,95	
	Provinsi DIY	14	67,39	
	Total	109		
Komitmen Managemen	Gunung Kidul	19	62,21	0,716
	Kulon Progo	18	50,81	
	Kota Yogyakarta	18	56,78	
	Sleman	21	48,36	
	Bantul	19	53,03	
	Provinsi DIY	14	60,96	
	Total	109		

Catatan: signifikan pada tingkat  $\alpha = 5\%$

**Tabel 4: *Cross Loading***

	KL	KM	TE	TR
KL1	0,889219	0,421044	0,324563	0,282925
KL2	0,772094	0,434594	0,241453	0,196331
KL4	0,816902	0,373277	0,28719	0,278615
KM1	0,482398	0,672598	0,389712	0,358973
KM2	0,308508	0,840955	0,456428	0,570233
KM3	0,277041	0,822536	0,382005	0,512176
KM4	0,447502	0,831535	0,471343	0,559396
KM5	0,468007	0,752749	0,455675	0,447637
TE1	0,261522	0,5869	0,766852	0,568639
TE2	0,361301	0,533493	0,837399	0,62257
TE3	0,220433	0,317396	0,7984	0,30411
TE4	0,283439	0,381492	0,826603	0,33693
TE5	0,19108	0,261395	0,734567	0,347805
TE6	0,227103	0,247219	0,65202	0,304756
TR1	0,308178	0,468294	0,442308	0,847475
TR2	0,295182	0,458397	0,479711	0,79256
TR3	0,098259	0,479696	0,478148	0,809756
TR4	0,294213	0,627304	0,525571	0,869868
TR5	0,305161	0,593407	0,522686	0,878453

**Tabel 5: Iterasi Algoritma**

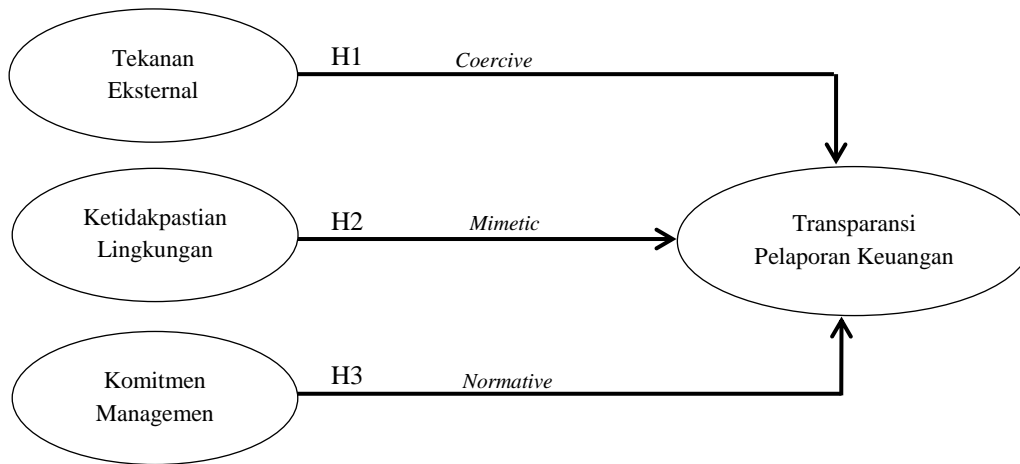
	Uji Validitas		Uji Reliabilitas		R Square
	AVE	Communality	Composite Reliability	Cronbachs Alpha	
KL	0,684723	0,684723	0,866547	0,771534	
KM	0,618848	0,618848	0,889682	0,845154	
TE	0,595789	0,595789	0,897803	0,870584	
TR	0,706084	0,706084	0,923033	0,895871	0,482403

**Tabel 6: Koefisien Jalur (*Mean, STDEV, T-Values*)**

	<i>Beta Unstandardize</i>	<i>Sample Mean</i>	<i>Standard Deviation</i>	<i>Standard Error</i>	<i>T-Statistics</i>
TE -> TR	0,345078	0,348137	0,089203	0,089203	*) 3,868458
KL -> TR	-0,033942	0,002055	0,09526	0,09526	0,356312
KM -> TR	0,460273	0,44461	0,09525	0,09525	*) 4,832261

### LAMPIRAN 3: GAMBAR

#### GAMBAR 1: Hipotesis Penelitian



#### GAMBAR 2: Scatter Plot

