



p-ISSN 2087-9695
e-ISSN 2580-1015

JURNAL AKUNTANSI AKTUAL

Volume 6, Nomor 1, Februari 2019



Jurusan Akuntansi
Fakultas Ekonomi
Universitas Negeri Malang

JAA

Volume 6

Nomor 1

Malang
Februari 2019

p-ISSN 2087-9695
e-ISSN 2580-1015

Editorial Team

Editor-in-Chief

1. Sri Pujiningsih, (Scopus ID: 57198428825), Universitas Negeri Malang, Indonesia

Editorial Board

1. Zetty Zahureen Mohd Yusoff, Universiti Teknologi MARA, Malaysia
2. Hamidah Hamidah, (Scopus ID: 57205193060), Universitas Airlangga, Indonesia
3. Choirunnisa Arifa, Universitas Gadjah Mada, Indonesia
4. Aulia Fuad Rahman, (Scopus ID: 56103933800), University Of Brawijaya, Indonesia
5. Dini Rosdini, (Scopus ID: 57194276509), Universitas Padjadjaran, Indonesia
6. Gusnardi Gusnardi, (Scopus ID: 57191869929), Universitas Riau, Indonesia
7. Bety Nur Achadiyah, (Scopus ID: 57188971043), Universitas Negeri Malang, Indonesia
8. Mohammad Iqbal Firdaus, (Scopus ID: 57198425453), Universitas Negeri Malang, Indonesia

Table of Contents

Articles

Perubahan Organisasi Puskesmas dan Peran Akuntansi dalam Perspektif Teori Institusional <i>Novitasari Ayuningtyas, Sri Pujiningsih</i>	190-202
Computer Anxiety, Computer Self-Efficacy dan Perceived Usefulness oleh Pelaku UMKM <i>Rena Widiyasari, Bety Nur Achadiyah</i>	203-214
Pengaruh Keadilan Distributif dan Keadilan Prosedural terhadap Kecurangan Akuntansi dengan Pertimbangan Etis sebagai Variabel Moderasi <i>Ikkal Ikkal, Syamsuri Rahim</i>	215-222
Effect of Independence, Work Experience and Competence on Audit Quality with Professional Ethics as Moderating Variable <i>Diyan Hera Prasanti, Wita Ramadhanti, Novita Puspasari</i>	223-233
Faktor yang Memengaruhi Auditor Switching di Indonesia <i>Retna Safriliana, Siti Muawanah</i>	234-240
Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Asimetri Informasi, Ketidakpastian Lingkungan, dan Penekanan Anggaran sebagai Variabel Moderasi <i>Muhammad Reza Rahim, Syamsuri Rahim</i>	241-249
Pengaruh Rasio Keuangan Terhadap Harga Saham Perusahaan Otomotif Periode 2013-2017 <i>Efrizon Efrizon</i>	250-260
Pengaruh Kualitas Sistem dan Kualitas Informasi terhadap Manfaat Bersih dengan Intensitas Penggunaan sebagai Variabel Mediasi <i>Yuyut Krisdiantoro, Imam Subekti, Yeney Widya Prihatiningtias</i>	261-279

Perubahan Organisasi Puskesmas dan Peran Akuntansi dalam Perspektif Teori Institusional

Novitasari Ayuningtyas
Sri Pujiningsih
Universitas Negeri Malang
Jalan Semarang 5, Malang, Indonesia, 65145
novitasariayuningtyas@yahoo.co.id

Abstract

This study aims to find the significance of the actor on the change of Puskesmas (community health centre) into BLUD (regional public service agency) in the perspective of Institutional Theory and accounting role. This research uses qualitative method with phenomenological approach and interpretive paradigm. The data analysis stage is started from data collection through interview and documentation, reduction, presentation, and conclusion or verification. The results of this study show that the significance of actor of Puskesmas into BLUD from Coercive Isomorphism dimension in Institutional Theory perspective of is caused by the dominance of 100 Working Days Regulation and Program in the Government of Malang District. Besides, in terms of Mimetic Isomorphism dimension, there is a form of private model. Then, in Normative Isomorphism dimension, there were professional actors outside the organization adopting a certain concept related to PPK-BLUD (financial management system in regional public service agency). Meanwhile, if it was examined from the accounting role—particularly in Management Accounting—it intended to explore the Five-Years Annual Business Strategies and Budget Plans. In addition to this point, the internal control of medical supplies is identified from the perspective of Accounting Information System. Furthermore, in the aspect of Financial Accounting, it merely undertook SIMDA (regional management information system) without understanding the government accounting standards (SAP) and accrual accounting concept.

Keywords: Accounting Role, BLUD, Institutional Theory, Organizational Change

Abstrak

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menemukan signifikansi aktor atas perubahan Puskesmas menjadi BLUD dalam perspektif Teori Institusional dan peran akuntansi. Penelitian ini menggunakan metode kualitatif dengan pendekatan fenomenologi dan paradigma interpretif. Tahapan analisis data dimulai dari pengumpulan data melalui wawancara dan dokumentasi, reduksi data, presentasi, dan penyimpulan atau verifikasi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa signifikansi aktor pada perubahan Puskesmas menjadi BLUD dari dimensi Coercive Isomorphism dalam perspektif Teori Institusional disebabkan oleh dominasi dari Regulasi dan Program 100 Hari Kerja Pemerintah Kabupaten Malang. Disamping itu, dalam bentuk dimensi Mimetic Isomorphism, ditemukan adanya model swasta. Selanjutnya, dalam dimensi Normative Isomorphism, terdapat aktor-aktor profesional diluar organisasi yang mengadopsi konsep-konsep terkait PPK-BLUD. Sementara itu, jika diuji dari peran akuntansi—khususnya pada Akuntansi Manajemen—pemaknaan aktor dimaksudkan untuk mengenal Rencana Strategis Bisnis Lima Tahunan dan Rencana Bisnis Anggaran (RBA) Tahunan. Selain itu, pengendalian internal untuk persediaan obat-obatan diidentifikasi dari perspektif Sistem Informasi Akuntansi. Lebih lanjut, dalam aspek Akuntansi Keuangan adalah sekedar menjalankan SIMDA tanpa memahami SAP dan konsep Akuntansi Aktual.

Kata Kunci: Peran Akuntansi, BLUD, Teori Institusional, Perubahan Organisasi

PENDAHULUAN

Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 61 Tahun 2007 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah menjelaskan bahwa Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) adalah Satuan Kerja Perangkat Daerah atau Unit Kerja pada Satuan Kerja Perangkat Daerah di lingkungan Pemerintah Daerah yang dibentuk untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat berupa penyediaan barang dan/atau jasa yang dijual tanpa mengutamakan pencarian keuntungan, dan dalam melakukan kegiatannya didasarkan pada prinsip efisiensi dan produktivitas.

BLUD beroperasi selaku perangkat kerja dari Pemerintah Daerah untuk tujuan pemberian layanan umum secara lebih efektif dan efisien. Pemerintah Daerah juga memberikan fleksibilitas kepada Satuan Kerja maupun Unit Kerja BLUD dalam hal pengelolaan keuangannya. Instansi Pemerintah yang telah mengimplementasikan Pola Pengelolaan Keuangan (PPK)–BLUD berkenaan dengan penyediaan barang dan/atau jasa layanan umum adalah Rumah Sakit Umum dan Rumah Sakit Khusus. Namun, pada saat ini tidak hanya Rumah Sakit Umum dan Rumah Sakit Khusus saja yang berpeluang untuk mengimplementasikan PPK–BLUD, puskesmas juga berpeluang setara untuk mencecap asam manisnya status BLUD.

Menteri Koordinator Bidang Kesejahteraan Rakyat, Agung Laksono, mengemukakan bahwa saat ini di Indonesia terdapat sekitar ± 9.000 puskesmas, 158 diantaranya berstatus BLUD, serta pada tahun 2013 terdapat tambahan 168 puskesmas menjadi BLUD dan 101 dalam proses pengusulan menjadi BLUD (www.jamsosindonesia.com, diakses 25 Agustus 2017). Berdasarkan data tersebut, ternyata sampai saat ini masih terdapat “dualisme” status puskesmas di Indonesia, dimana $\pm 99.96\%$ puskesmas masih berstatus non–BLUD, tetapi hanya 0.04% yang telah bersatus BLUD. Oleh karena itu, bermula dari besarnya *gap* status puskesmas di Indonesia, Agung Laksono selaku Menteri Koordinator Bidang Kesejahteraan Rakyat diberikan mandat oleh Presiden untuk secepatnya mengoordinasikan proses perubahan status puskesmas menjadi BLUD dengan para pejabat terkait lainnya.

Kemudian, menanggapi adanya wacana perubahan predikat puskesmas menjadi BLUD, Pemerintah Daerah di Kabupaten Malang saat ini juga mengupayakan hal serupa. Bupati Malang pasca resmi menjabat sebagai Kepala Daerah meluncurkan Program 100 (Seratus) Hari Kerja. Program pertama Bupati Malang salah satunya mencanangkan mengenai puskesmas BLUD dengan tujuan untuk meningkatkan kualitas pelayanan kesehatan di Kabupaten Malang melalui predikat BLUD. Puskesmas Sumberpucung merupakan salah satu Unit Pelaksana Teknis di Kabupaten Malang yang telah mengimplementasikan PPK–BLUD sejak 1 Januari 2016. Namun, predikat BLUD yang disematkan hanya berupa predikat BLUD Bertahap, yang dituntut mengimplementasikan PPK–BLUD sesuai dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 61 Tahun 2007. Hal tersebut mampu mendorong pada perubahan organisasi yang dideskripsikan melalui *New Institutionalism Theory (NIT)*. Selanjutnya, pengimplementasian PPK–BLUD adalah upaya Puskesmas Sumberpucung untuk memperoleh legitimasi. Dalam perspektif *NIT*, upaya menyesuaikan diri sehingga mirip dengan lingkungannya ini dikenal sebagai *isomorphism*. DiMaggio & Powell (1983) serta Carruthers (1995) mengungkapkan bahwa terdapat tiga cara yang dapat ditempuh oleh organisasi untuk menjadi mirip (*isomorphism*) dengan lingkungan kelembagaannya sehingga bisa memperoleh legitimasi atas segala aktivitas organisasi, yakni *coercive*, *mimetic* dan *normative*.

Penelitian ini mengacu pada penelitian terdahulu oleh Susandi, dkk. (2017); Rosnidah, dkk. (2016); Nadilla, dkk. (2016); Syahril (2013); dan Amirya, dkk. (2012). Tentunya, penelitian yang akan dilakukan oleh peneliti berbeda dengan penelitian yang telah dilakukan sebelumnya, karena penelitian ini memfokuskan pada pemaknaan aktor atas perubahan Puskesmas Sumberpucung menjadi BLUD dalam perspektif Teori Institusional serta pemaknaan aktor atas peran akuntansi dalam perubahan Puskesmas Sumberpucung menjadi BLUD.

METODE

Penelitian ini merupakan penelitian kualitatif dengan menggunakan pendekatan fenomenologi dan paradigma interpretif. Creswell (2015:105) memaparkan bahwa studi fenomenologi mendeskripsikan pemaknaan umum dari sejumlah individu terhadap berbagai pengalaman hidup mereka terkait dengan konsep atau fenomena. Triyuwono (2009:217) memaparkan bahwa paradigma interpretif lebih menekankan pada makna atau interpretasi seseorang terhadap sebuah simbol. Peneliti menggunakan pendekatan fenomenologi dan paradigma interpretif dengan maksud untuk mendalami pemaknaan aktor atas perubahan Puskesmas Sumberpucung menjadi BLUD dalam perspektif Teori Institusional serta peran akuntansi dalam perubahan Puskesmas Sumberpucung menjadi BLUD. Peneliti bertindak selaku alat atau instrumen penelitian dan nonpartisipan atau pengamat sebagai partisipan.

Penelitian ini bertempat pada salah satu UPT di Kabupaten Malang, yakni “Puskesmas Sumberpucung” yang berlokasi di Jalan Jenderal Sudirman Nomor 2 Sumberpucung, Kabupaten Malang. Data yang dipergunakan oleh peneliti dalam memaparkan temuan penelitiannya adalah data primer dan data sekunder. Data primer diperoleh melalui wawancara semiterstruktur kepada Kepala Puskesmas Sumberpucung; Kepala Tata Usaha; Karyawan Bagian Poli Umum; serta Karyawan Bagian Kepegawaian guna menggali informasi secara gamblang dan detail mengenai perubahan Puskesmas Sumberpucung menjadi BLUD dalam perspektif Teori Institusional. Wawancara juga dilakukan kepada Kepala Puskesmas Sumberpucung; Bendahara Pengeluaran Pembantu; Bendahara Penerimaan Pembantu; Kasir; maupun Apoteker guna menggali informasi secara gamblang dan detail mengenai peran akuntansi dalam perubahan Puskesmas Sumberpucung menjadi BLUD. Data sekunder berasal dari catatan lapangan maupun sumber tertulis. Peneliti menggunakan Miles & Huberman (1994) sebagaimana dirujuk oleh Martono (2015:11) untuk melakukan analisis data, dimana terdiri dari pengumpulan data; reduksi data; penyajian data; dan penarikan kesimpulan atau verifikasi. Kemudian, untuk pengecekan keabsahan temuan penelitian, peneliti menggunakan triangulasi data dan metode.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Pemaknaan Aktor atas Perubahan Puskesmas Sumberpucung menjadi BLUD dalam Perspektif Teori Institusional

a) *Coercive Isomorphism*: Dominasi Regulasi dan Program 100 Hari Kerja Pemerintah Kabupaten Malang

DiMaggio & Powell (1983:150) mengungkapkan bahwa *coercive isomorphism* diakibatkan dari adanya tekanan–tekanan formal maupun informal yang diterima organisasi, tekanan–tekanan itu dapat berasal dari organisasi lainnya dimana organisasi itu bergantung maupun dari harapan kultural di masyarakat sekitar dimana organisasi itu beroperasi. Tekanan–tekanan semacam itu dapat dirasakan sebagai paksaan, sebagai persuasi atau pun sebagai undangan untuk bergabung dalam kolusi. Dalam beberapa keadaan, perubahan organisasi merupakan respons langsung terhadap mandat Pemerintah. Apabila dikaitkan dengan penelitian ini, maka gejala *coercive isomorphism* yang dialami oleh Puskesmas muncul sebagai bentuk respons langsung dari adanya tuntutan Pemerintah Daerah dan Dinas Kesehatan selaku SKPD, dimana mereka mengharapkan Puskesmas di Kabupaten Malang dapat berpredikat BLUD. Dengan demikian, mau tidak mau puskesmas selaku Unit Kerja pada SKPD harus tunduk dan berupaya untuk merealisasikan harapan dari Pemerintah Daerah dan Dinas Kesehatan. Hal itu mampu mendorong Puskesmas untuk menyesuaikan diri dengan lingkungan sosial, khususnya lingkungan hukum yang menuntut efisiensi, efektivitas, produktivitas, akuntabilitas, dan transparansi dalam hal pelaksanaan program kerjanya. Hal ini sebagaimana dipertegas dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 61 Tahun 2007.

Lantas, pembahasan tersebut didukung dengan adanya penelitian terdahulu oleh Amirya, dkk. (2012:349) dimana hasil penelitian mengemukakan bahwa pengembangan sistem anggaran dan akuntansi BLU di lingkup UB terjadi karena adanya tuntutan dari Peraturan Pemerintah yang mau tidak mau harus dilaksanakan secara tanggap dan tepat waktu. Hal ini mendorong UB untuk menyesuaikan diri terhadap perubahan lingkungan sosial terutama lingkungan hukum yang dipertegas dengan diberlakukannya Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2005. Tuntutan Peraturan Pemerintah dipandang UB sebagai kewajiban. Dengan kata lain, pengadopsian struktur formal ke dalam organisasi supaya menjadi aturan yang terinstitusionalisasi lebih ditujukan untuk memperoleh legitimasi atas segala aktivitas organisasi. Selanjutnya, deskripsi ini mencerminkan gejala *coercive isomorphism*.

Apabila dikaitkan dengan penelitian ini, gejala *coercive isomorphism* lainnya terjadi akibat adanya “Regulasi Pemerintah Daerah”, yakni berupa Keputusan Bupati Malang Nomor: 188.45/232/KEP/421.013/ 2015 tentang Unit Pelaksana Teknis Dinas Pusat Kesehatan Masyarakat Sumberpucung pada Dinas Kesehatan Kabupaten Malang untuk Menerapkan Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah dengan Status Badan Layanan Umum Daerah Bertahap. Pasca menyandang predikat BLUD Bertahap, unit terkait diharuskan untuk mengimplementasikan PPK–BLUD sesuai dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 61 Tahun 2007. Dalam hal ini,

status BLUD Bertahap tidak memberikan fleksibilitas dalam berbagai hal, seperti pengelolaan investasi, pengelolaan utang, pengadaan barang dan/atau jasa, penetapan tarif pelayanan kesehatan, serta rekrutmen tenaga kerja. Pengimplementasian PPK–BLUD sesuai dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 61 Tahun 2007 lebih ditujukan untuk memenuhi kewajiban puskesmas sebagai Unit Kerja BLUD.

Pembahasan tersebut didukung dengan adanya hasil penelitian terdahulu oleh Astutiningrum, dkk. (2014:600) yang mengungkapkan bahwa penyusunan RBA RSUD dr. Iskak Tulungagung dimulai pada tahun 2009 dengan dibentuknya Tim Penyusun Anggaran dengan didampingi Tim Pendamping Implementasi PPK–BLUD dari BPKP. Pada dasarnya penyusunan RBA pada saat itu ditujukan hanya sebagai pemenuhan kewajiban dalam rangka penyusunan RBA sebagaimana diatur di dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 61 Tahun 2007, lantaran penetapan RSUD sebagai Satuan Kerja BLUD. Hasil wawancara dengan para informan menyatakan bahwa penyusunan RBA pada saat itu bukan atas pertimbangan manfaat, tetapi hanya sekadar memenuhi kewajiban, lantaran kekhawatiran akan dicabutnya status BLUD oleh Pemerintah Daerah. Lantas, kepatuhan RSUD dr. Iskak Tulungagung dalam rangka pengimplementasian PPK–BLUD sesuai dengan Regulasi dapat dianggap sebagai salah satu upaya untuk memperoleh legitimasi. Hal ini menunjukkan bahwa faktor eksogen berupa gejala *coercive isomorphism* telah terjadi.

Selanjutnya, penetapan predikat BLUD Bertahap pada puskesmas memicu reaksi dari para informan. Mayoritas berargumen pro dengan status BLUD terlepas dari apakah itu BLUD Bertahap ataupun BLUD Penuh. Mereka menerima perubahan itu dengan sangat antusias. Namun, ada juga yang kontra dengan status BLUD Bertahap, mereka cenderung tak menerima perubahan itu. Wittig (2012:24) mengungkapkan bahwa reaksi karyawan terhadap perubahan organisasi terdiri dari 2 (dua) hal, yakni penerimaan maupun penolakan. Oreg (2006) dalam Wittig (2012:25) mengungkapkan bahwa memungkinkan bagi agen perubahan (Pemerintah Kabupaten Malang dan Dinas Kesehatan) untuk mengidentifikasi penerimaan dan penolakan karyawan. Hal itu amat penting dilakukan lantaran sebagai upaya untuk menyukseskan implementasi perubahan organisasi (puskesmas BLUD dengan predikat Penuh). Penolakan merupakan sikap multidimensi terhadap perubahan organisasi, dimana terdiri dari afektif (perasaan terhadap perubahan organisasi), kognitif (evaluasi mengenai layak dan manfaat dari perubahan organisasi) serta perilaku (niat untuk bertindak melawan perubahan organisasi).

Apabila dikaitkan dengan penelitian ini, maka IC maupun IT tergolong ke dalam aktor yang menerima penetapan predikat BLUD Bertahap. Dalam hal ini, mereka menerima perubahan itu dengan sangat antusias meskipun hanya berpredikat BLUD Bertahap. IC mengutarakan positif (mendukung) dengan status BLUD, sedangkan IT mengutarakan senang dan memang berkeinginan untuk menjadi BLUD. Dengan demikian, dua argumen itu sama–sama menuturkan antusiasme menjadi puskesmas BLUD, yakni dengan mengesampingkan realitas bahwa hanya mencapai predikat BLUD Bertahap. Selanjutnya, IS selaku tim persiapan tergolong ke dalam aktor yang menolak penetapan predikat BLUD Bertahap. Penolakan IS dapat dikaitkan dengan konsep penolakan Oreg, yakni IS merasa kurang puas (afektif) dengan status BLUD Bertahap yang disematkan pada Puskesmas Sumberpucung. IS hanya berkeinginan untuk berstatus BLUD Penuh saja, bukan BLUD Bertahap. IS mengutarakan bahwa dengan status BLUD Bertahap tersebut Puskesmas Sumberpucung tetap tidak dapat berkitik. IS mengistilahkan BLUD Bertahap layaknya “kebebasan terbatas” (kognitif). IS pun mengungkapkan bahwa sebetulnya predikat BLUD Penuh merupakan *goal* atau tujuan akhir, sehingga para aktor berupaya untuk merealisasikan predikat BLUD Penuh itu (perilaku).

b) *Mimetic Isomorphism: Bergaya Ala Swasta*

DiMaggio & Powell (1983:151) mengungkapkan bahwa tidak semua *institutional isomorphism* disebabkan oleh adanya paksaan, ketidakpastian yang dihadapi oleh organisasi juga bisa menjadi tekanan yang kuat untuk melakukan perubahan organisasi dengan cara mengimitasi. Ketika teknologi organisasi dipahami dengan buruk, ketika tujuan organisasi ambigu atau ketika lingkungan organisasi menciptakan ketidakpastian secara simbolis, organisasi dapat memodelkan dirinya pada organisasi lain. Kemudian, apabila dikaitkan dengan penelitian ini, maka gejala *mimetic*

isomorphism dicerminkan pada upaya yang dilakukan oleh Puskesmas Sumberpucung untuk menjadi mirip (*isomorphism*) dengan lingkungan kelebagaannya (memodelkan dirinya dengan BLUD). Puskesmas Sumberpucung melakukan perubahan pada struktur organisasinya dalam upaya pengimplementasian PPK–BLUD, dengan mengacu pada Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 61 Tahun 2007 mengenai Tata Kelola BLUD. Peraturan ini mengharuskan BLUD beroperasi berdasarkan pola tata kelola atau peraturan internal, yang memuat antara lain struktur organisasi, prosedur kerja, pengelompokan fungsi secara logis, serta pengelolaan sumber daya manusia, dimana tata kelola tersebut harus memperhatikan prinsip–prinsip, yakni transparansi, akuntabilitas, responsibilitas, dan independensi.

Gejala *mimetic isomorphism* lainnya dicerminkan pada upaya mengimitasi praktik organisasi lainnya yang dianggap telah berhasil mengimplementasikan PPK–BLUD, seperti halnya pada Rumah Sakit Umum Daerah (RSUD) X yang notabene telah senior dalam menyandang predikat BLUD Penuh di lingkup Kabupaten Malang. Namun, Puskesmas Sumberpucung dengan predikat BLUD Bertahap pastinya tak bisa sepenuhnya mengimitasi Pola Pengelolaan Keuangan RSUD X, lantaran Puskesmas Sumberpucung hanya diberikan fleksibilitas pada batas–batas tertentu oleh Pemerintah Daerah berkaitan dengan PPK. Dalam hal ini, Puskesmas Sumberpucung hanya mampu mencapai level untuk mengelola, memanfaatkan serta mempertanggungjawabkan keuangannya secara mandiri selayaknya RSUD X.

Selanjutnya, mengenai pengelolaan, pemanfaatan serta pertanggungjawaban keuangan secara mandiri tersebut dikonotasikan sebagai berikut: (a) Pengelolaan: Puskesmas Sumberpucung pasca berpredikat BLUD Bertahap memiliki kendali penuh untuk menyimpan kas dan mengelola rekening Bank (Rekening Kas BLUD di Bank JATIM). Penerimaan BLUD setiap harinya disetorkan seluruhnya ke rekening kas BLUD dan dilaporkan kepada Pejabat Keuangan BLUD. Pencairan dananya pun tidak harus melalui Dinas Kesehatan, tetapi bisa melalui pencairan dana sendiri, dengan ketentuan bahwa pencairan dana hanya dapat dilakukan satu kali saja di akhir bulan; (b) Pemanfaatan: Selepas pencairan dana, dana tersebut dimanfaatkan untuk membiayai berbagai macam pengeluaran pada bulan tersebut yang telah pagu atau sesuai dengan anggaran biaya. IA selaku Bendahara Pengeluaran Pembantu hanya bertugas untuk mengambil uang yang disimpan di Rekening Kas BLUD serta melaporkan dan mempertanggungjawabkan atas penggunaan uang tersebut. Setelah mengambil uang, IA lantas menyerahkan ke Pejabat Pelaksana Teknis Kegiatan (PPTK). PPTK–lah yang bertugas untuk mencatat dan membayar berbagai macam pengeluaran pada bulan tersebut yang telah pagu anggaran biaya; (c) Pertanggungjawaban: Pasca berpredikat BLUD Bertahap, Puskesmas Sumberpucung diharuskan untuk menyusun Laporan Keuangan sesuai dengan SAP kepada Pemerintah Daerah. Laporan Keuangan tersebut berperan sebagai media pelaporan dan pertanggungjawaban atas pengelolaan dan pemanfaatan keuangan secara mandiri (untuk lebih detailnya, pembahasan akan diuraikan pada peran Akuntansi Keuangan).

Lebih lanjut, dengan adanya kendali penuh untuk mengelola, memanfaatkan serta mempertanggungjawabkan keuangannya secara mandiri tersebut, para aktor (IT, IA dan IL) mengistilahkan untuk kemandirian tersebut layaknya “bergaya ala swasta”, sebagaimana ungkapan IT.

“Saya senangya karena saya belajar mandiri, tidak bergantung. Jadi, kayak bergaya kayak swasta begitu lo.”

IT pun juga menekankan bahwa hal itu hanyalah pengibaratan saja, bukan berarti status BLUD Bertahap membuatnya menjadi “swasta” layaknya terbebas dari kungkungan Dinas Kesehatan maupun Pemerintah Daerah. Namun, tetap saja Puskesmas Sumberpucung sebagai Unit Pelaksana Teknis Dinas Kesehatan, dimana segala hal mengenai penyusunan dan pelaksanaan rencana program kerja tetap dimonitor oleh Pemerintah Kabupaten Malang melalui Dinas Kesehatan. Hanya saja, status BLUD Bertahap memberikannya tanggung jawab untuk mengelola keuangan secara mandiri, sebagaimana ungkapan IT.

“... tetapi tetap dengan rambu–rambu ada. Kita tidak sama dengan swasta, tetapi gayanya bahwa kita itu sudah seperti kayak swasta ...”

c) **Normative Isomorphism: Keterlibatan Aktor Profesional dalam Rangka Pengimplementasian PPK–BLUD**

DiMaggio & Powell (1983:152) mengungkapkan bahwa sumber ketiga dari upaya untuk menjadi mirip (*isomorphism*) dengan lingkungan kelembagaannya dalam perubahan organisasi adalah bersifat normatif serta utamanya berasal dari profesionalisasi. Larson (1977) & Collins (1979) sebagaimana dirujuk oleh DiMaggio & Powell (1983:152) menafsirkan bahwa profesionalisasi sebagai upaya kolektif dari anggota organisasi untuk menentukan keadaan dan metode kerja mereka, untuk mengendalikan “*the production of producers*” serta untuk membangun basis kognitif dan legitimasi atas segala aktivitas organisasi. Selanjutnya, apabila dikaitkan dengan penelitian ini, maka gejala *normative isomorphism* tampak dari adanya berbagai upaya dari anggota organisasi untuk menentukan keadaan dan metode kerja mereka dalam hal pengimplementasian PPK–BLUD. Dalam hal ini, upaya dilakukan dengan mengikutsertakan peran dari aktor–aktor profesional di luar organisasi demi mempermudah anggota organisasi dalam mengadopsi konsep tertentu berkaitan dengan PPK–BLUD.

Lantas, hal ini dibuktikan, sebelum berpredikat BLUD Bertahap, Tim Persiapan dalam memenuhi segala hal yang dipersyaratkan untuk menerapkan PPK–BLUD (Persyaratan Substantif, Teknis maupun Administratif), didukung dengan adanya keterlibatan aktor–aktor profesional di luar organisasi seperti halnya Perwakilan Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) Provinsi, Dinas Kesehatan hingga PTN Kenamaan di Kota Malang (UX) yang telah lebih dulu menyandang label BLU Penuh. Selanjutnya, pasca mencapai predikat BLUD Bertahap, Puskesmas Sumberpucung pun melakukan berbagai upaya perbaikan atau peng-*upgrade*-an secara berkelanjutan terhadap perubahan teknologi yang ada kini. Wujud dari perubahan teknologi tersebut adalah diterapkannya aplikasi teknologi komputer sebagai salah satu alat bantu dalam proses pengimplementasian PPK–BLUD, terutama untuk Akuntansi BLUD. TI sangat berperan dalam membantu anggota organisasi, terutama bagian keuangan, untuk mempermudah penyelesaian serangkaian tugas melalui bantuan Program Aplikasi Sistem Informasi Manajemen Daerah (SIMDA). Berdasarkan temuan penelitian sebagaimana yang telah dikemukakan pada Bab sebelumnya, peneliti dapat menarik simpulan bahwa Puskesmas Sumberpucung pasca mencapai predikat BLUD Bertahap mengembangkan Program Aplikasi SIMDA Keuangan, sebagaimana ungkapan IA.

“Kita aplikasinya kan itu aplikasinya SIMDA itu kan dari pemerintahnya seperti itu memang. Akhirnya, jadi laporan SAP tadi.”

Selanjutnya, Puskesmas Sumberpucung pun mengembangkan Program Aplikasi SIMDA Barang Milik Daerah (BMD) dan Pendapatan, sebagaimana ungkapan IA.

“Ya itu kita mencatat pendapatan, kita itu mencatat pendapatan itu kita tidak per item itu. Kita masukannya per hari. Jadi, aset pun itu juga di-entry di SIMDA pas kita membuat laporan apa tahunan itu tadi.”

Program Aplikasi SIMDA Keuangan digunakan untuk pengelolaan keuangan daerah yang berkaitan dengan akuntansi dan pelaporan, dimana meliputi jurnal, buku besar, buku pembantu, dan laporan keuangan berdasarkan pada Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) (laporan realisasi anggaran, laporan arus kas dan neraca). Selanjutnya, Program Aplikasi SIMDA Barang Milik Daerah (BMD) digunakan hanya untuk meng-*entry* data mengenai penyusutan aset tetap yang benar–benar ada di Puskesmas Sumberpucung berdasarkan laporan penyusutan aset tetap Pemerintah Kabupaten Malang. Sementara, Program Aplikasi SIMDA Pendapatan menghasilkan laporan pertanggungjawaban bendahara penerimaan (SPJ pendapatan – fungsional), buku pendapatan harian, register tanda bukti penerimaan, buku kas umum, surat tanda setoran, dan register Surat Tanda Setoran (STS).

Pemaknaan Aktor atas Peran Akuntansi dalam Perubahan Puskesmas Sumberpucung Menjadi BLUD

a) Akuntansi Manajemen: Mengenal Rencana Strategis Bisnis dan RBA Tahunan

Akuntansi manajemen berperan cukup besar dalam rangka mendorong perubahan puskesmas menjadi BLUD, terlebih lagi akuntansi manajemen mendukung terealisasinya PPK–BLUD pasca menyandang predikat BLUD Bertahap demi mencapai predikat BLUD Penuh. Predikat BLUD Penuh merupakan *goal* atau tujuan akhir yang hendak dicapai, sehingga para aktor bahu–membahu untuk merealisasikan predikat BLUD Penuh tersebut, yakni dengan menyusun rencana strategis bisnis dan anggaran. Hansen & Mowen (2012:9) memaparkan bahwa akuntansi manajemen dapat disebut sebagai akuntansi internal, dimana berguna untuk mengidentifikasi, mengumpulkan, mengukur, mengklasifikasi, dan melaporkan informasi keuangan maupun non–keuangan yang bermanfaat bagi pengguna internal dalam rangka merencanakan, mengendalikan dan mengambil keputusan. Akuntansi manajemen ditujukan untuk menyediakan informasi bagi pengguna internal (pihak internal puskesmas) untuk membuat keputusan guna mencapai tujuan organisasi.

Selanjutnya, apabila dikaitkan dengan penelitian ini, maka peran akuntansi manajemen direfleksikan sebagai media penyusunan rencana strategis bisnis lima tahunan (pra BLUD) dan Rencana Bisnis Anggaran (RBA) tahunan, yakni mengenai anggaran pendapatan dan biaya (pasca BLUD Bertahap). IS pun selaku Tim Persiapan Rencana Strategis Bisnis dan Laporan Keuangan menuturkan kepada peneliti mengenai urgensi peran akuntansi manajemen pada saat memenuhi persyaratan administratif dalam rangka usulan pengimplementasian PPK–BLUD. Dalam hal ini, persyaratan administratif PPK–BLUD mengharuskan bakal Unit Kerja BLUD memenuhi beberapa dokumen persyaratan administratif diantaranya adalah rencana strategis bisnis, sebagaimana ungkapan IS.

“Penting sekali (sambil tertawa). Karena, dulu em kebetulan saya yang mengerjakan rencana strategis bisnis ya. Itu benar–benar ilmunya ketika kita mengerjakan aduh saya benar–benar belajar, apa ini, apa namanya itu saya lupa, istilah–istilah akuntansi ya itu yang saya enggak mengerti ...”

Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 61 Tahun 2007 mendefinisikan rencana strategis bisnis sebagai rencana strategis lima tahunan yang mencakup pernyataan visi, misi, program strategis, pengukuran pencapaian kinerja, rencana pencapaian lima tahunan, dan proyeksi keuangan lima tahunan dari SKPD atau Unit Kerja pada SKPD. Rencana strategis bisnis BLUD dipergunakan sebagai dasar penyusunan RBA dan evaluasi kerja. Selanjutnya, terhitung 2 (dua) tahun berpredikat BLUD Bertahap sekaligus berarti Puskesmas Sumberpucung telah berupaya merealisasikan rencana strategis bisnis lima tahunannya. Untuk merealisasikan rencana strategis bisnis lima tahunannya tersebut, SKPD maupun Unit Kerja pada SKPD diharuskan menyusun RBA tahunan, dengan tetap berpatokan pada rencana strategis bisnis lima tahunannya. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 61 Tahun 2007 mendefinisikan RBA tahunan sebagai penjabaran lebih lanjut dari program dan kegiatan BLUD dengan berpedoman pada rencana strategis bisnis BLUD. Selanjutnya, penyusunan RBA tahunan harus disusun berdasarkan prinsip anggaran berbasis kinerja (*performance based budgeting*).

Namun demikian, realitasnya mencerminkan bahwa RBA tahunan yang telah disusun belum menerapkan prinsip anggaran berbasis kinerja (*performance based budgeting*). Hal tersebut direfleksikan melalui pemikiran aktor (IA) yang masih belum bisa meninggalkan “paradigma lama” mengenai “daya serap anggaran pendapatan dan biaya”. IA meyakini apabila SP2B FKTP yang berisi mengenai surat permintaan pengesahan pendapatan maupun belanja dari dana kapitasi Kapitasi Jaminan Kesehatan Nasional (JKN) pada FKTP sekaligus juga surat permintaan pengesahan pendapatan maupun belanja dari dana BLUD (operasional) untuk pemerintah daerah “tidak disahkan” oleh pemerintah daerah, maka Puskesmas Sumberpucung selaku Unit Kerja BLUD dianggap tidak mampu dalam “menyerap anggaran pendapatan dan biaya–nya” dengan saksama, sebagaimana ungkapan IA.

“... Jadi, e (sambil berpikir) kita belanja itu berapa, untuk apa itu ada laporannya setiap bulan ke BPKAD dan itu disahkan oleh pejabat di sana, baru baru itu belanja

kita sudah diakui, kalau belum disahkan di sana dianggap (sambil berpikir) kita tidak bisa menyerap anggaran yang sudah kita setor ke Bank JATIM tadi.”

Selanjutnya, ungkapan IA di atas menyiratkan *clue* atau petunjuk bahwa sebetulnya tidak hanya Unit Kerja SKPD (puskesmas BLUD) saja yang masih belum bisa meninggalkan “paradigma lama”, tetapi pemerintah daerah pun berlaku demikian. Pemerintah daerah masih melihat indikator tingkat keberhasilan kinerja aparatur (puskesmas BLUD) dari pencapaian “daya serap anggaran pendapatan dan biaya–nya”. IA selaku Pejabat Keuangan BLUD mengutarakan bahwa dalam upaya penyusunan RBA tahunan, yakni mengenai anggaran pendapatan dan biaya, dilakukan dengan menggunakan kombinasi *top–down* dan *bottom–up*. Dalam hal ini, penyusunan melibatkan semua unit kerja pelaksana anggaran pada puskesmas BLUD (IA mengistilahkan sebagai Tim Perencanaan), seperti halnya Pemimpin dan Pejabat Keuangan BLUD maupun Pengelola Program sebagai aparatur yang mengetahui secara langsung mengenai aktivitas operasional, sehingga akan diperoleh informasi secara akurat mengenai kebutuhan riil di tiap–tiap unit kerja. Keterlibatan semua unit kerja pelaksana anggaran dalam upaya penyusunan RBA tahunan, yakni mengenai anggaran pendapatan dan biaya bisa diistilahkan sebagai partisipasi anggaran atau anggaran partisipasi.

IA pun mengutarakan bahwa Puskesmas Sumberpucung selaku Unit Kerja BLUD telah menyusun anggaran pendapatan dan biaya untuk periode tahun berikutnya. Jadi, dengan kata lain pada periode tahun sebelumnya, dia telah merencanakan dan menetapkan pendapatan “sebesar ini” yang harus tercapai bahkan terlampaui sekalipun selama kurun waktu setahun (anggaran pendapatan). Kemudian, dari pendapatan “sebesar itu” dia pun telah mengalokasikan dan menguraikan macam–macam biaya selama kurun waktu setahun (anggaran biaya). Dengan demikian, biaya–biaya yang harusnya dikeluarkan oleh PPTK pada bulan ini telah sesuai dengan anggaran biaya atau istilah lainnya sudah pagu dengan anggaran biaya, dimana telah direncanakan dan ditetapkan pada periode tahun sebelumnya.

Kemudian, untuk rincian dari anggaran pendapatan Puskesmas Sumberpucung hanya terdiri dari pendapatan dana kapitasi JKN pada FKTP dan pendapatan BLUD (operasional), dimana untuk pendapatan dana kapitasi JKN pada FKTP ditetapkan “sebesar ini” yang harus diperoleh dari pasien yang terdaftar sebagai peserta JKN atau dengan kata lain pasien BPJS kesehatan. Jadi, Puskesmas Sumberpucung nantinya akan melakukan klaim pendapatan kepada BPJS Kesehatan atas pelayanan kesehatan yang telah diberikan kepada pasien tersebut. Selanjutnya, untuk pendapatan BLUD (operasional) ditetapkan “sebesar ini” yang harus diperoleh dari hasil pelayanan kesehatan kepada masyarakat.

IA pun menuturkan bahwa untuk anggaran biaya harus sesuai dengan regulasi pemerintah. Dalam hal ini, pendapatan yang diperoleh bersumber dari pendapatan dana kapitasi JKN pada FKTP dan pendapatan BLUD (operasional), dialokasikan untuk jasa sarana dan jasa pelayanan kesehatan sebagaimana terdapat dalam Surat Keputusan (SK) nomor sekian yang mengatur tentang persentase penggunaan pendapatan untuk jasa sarana dan jasa pelayanan kesehatan. IA pun mengutarakan bahwa pendapatan dana kapitasi JKN pada FKTP dialokasikan sebesar 60% untuk jasa pelayanan kesehatan serta 40% untuk jasa sarana, sedangkan pendapatan BLUD (operasional) dialokasikan sebesar 44% untuk jasa pelayanan kesehatan serta 56% untuk jasa sarana. Kemudian, jasa pelayanan kesehatan digunakan untuk membayar tenaga kesehatan maupun tenaga non kesehatan yang melakukan pelayanan kesehatan pada FKTP, sedangkan jasa sarana digunakan untuk membayar biaya operasional pelayanan kesehatan, seperti biaya obat, alat kesehatan, bahan medis habis pakai, bahan cetak atau alat tulis kantor, dan lain–lain.

b) Sistem Informasi Akuntansi: Mengenal Pengendalian Internal Persediaan Obat

Romney & Steinbart (2015:10) mendefinisikan Sistem Informasi Akuntansi (SIA–*Accounting Information System*) adalah suatu sistem yang mengumpulkan, mencatat, menyimpan dan mengolah data guna menghasilkan informasi bagi pengambil keputusan, atau secara sederhana SIA dapat dikonotasikan sebagai alat penyedia informasi bagi pembuat keputusan. SIA menjalankan tiga fungsi bisnis penting, yakni mengumpulkan dan menyimpan data mengenai aktivitas, sumber daya dan personel organisasi; mengubah data menjadi informasi sehingga manajemen dapat

merencanakan, mengeksekusi, mengendalikan, dan mengevaluasi aktivitas, sumber daya dan personel organisasi; serta memberikan pengendalian internal yang memadai untuk mengamankan aset dan data organisasi.

Selanjutnya, apabila dikaitkan dengan penelitian ini, maka peran SIA bagi puskesmas BLUD direfleksikan sebagai media pengendalian internal (*internal control*) atas persediaan obat–obatan guna menghindari tindakan kekeliruan pengambilan obat–obatan oleh tenaga kesehatan, pencurian dan penyalahgunaan atas persediaan obat–obatan oleh oknum–oknum tertentu. Berkenaan dengan hal ini, pengendalian internal termasuk ke dalam salah satu dari tiga fungsi bisnis penting SIA. Romney & Steinbart (2015:226) mendefinisikan pengendalian internal (*internal control*) sebagai proses dan prosedur yang dijalankan organisasi untuk mengamankan aset meliputi mencegah atau mendeteksi perolehan, penggunaan atau penempatan aset yang tidak sah; mengelola catatan dengan detail dan baik guna melaporkan aset organisasi secara akurat dan wajar; memberikan informasi yang akurat dan reliabel; menyiapkan laporan keuangan yang sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan; mendorong dan memperbaiki efisiensi operasional; mendorong ketaatan terhadap kebijakan manajerial yang telah ditentukan; serta mematuhi hukum dan regulasi yang berlaku. Pengendalian internal menjalankan tiga fungsi penting, yakni meliputi pengendalian preventif, pengendalian detektif dan pengendalian korektif.

Lebih lanjut, apabila dikaitkan dengan temuan penelitian, upaya pengendalian preventif atas persediaan obat–obatan direfleksikan dengan diadakannya pencatatan dan pelaporan atas penggunaan persediaan obat–obatan pada Bagian Apotek, dimana terdiri dari Laporan Pemakaian dan Lembar Permintaan Obat (LPLPO) harian dan LPLPO bulanan. Menurut Romney & Steinbart (2015:227), pengendalian preventif berguna untuk mencegah masalah sebelum timbul. IL selaku Apoteker mengemukakan bahwa setiap hari dia menyusun LPLPO harian, yang berisi rekapan atau catatan harian atas penggunaan persediaan obat–obatan berdasarkan resep obat yang masuk ke Bagian Apotek selama sehari. Dalam hal ini, perekapan atau pencatatan harian masih dilakukan secara manual. Selanjutnya, dari LPLPO harian, IL menyusun LPLPO bulanan berupa rekapan atas penggunaan persediaan obat–obatan selama sebulan ke dalam komputer dengan menggunakan Aplikasi Microsoft Excel, sehingga dari LPLPO bulanan tersebut dapat diketahui berapa sisa *stock* obat–obatan pada bulan itu (*kartu stock*).

LPLPO harian disusun untuk menyediakan informasi bagi pengguna internal (bagian apotek), sedangkan LPLPO bulanan disusun untuk menyediakan informasi bagi pengguna internal (bagian apotek dan bagian gudang) serta bagi pengguna eksternal (dinas kesehatan). LPLPO bulanan selain ditujukan sebagai pelaporan atas penggunaan persediaan obat–obatan selama sebulan kepada Dinas Kesehatan, tetapi juga ditujukan sebagai permintaan obat–obatan. Jadi, Puskesmas Sumberpucung selama masih menyandang label BLUD Bertahap, dia tidak diberikan fleksibilitas dalam hal pengadaan barang seperti halnya pengadaan obat–obatan, sehingga saat ini dia masih mendapatkan subsidi obat–obatan dari Gudang Farmasi Kabupaten (GFK) yang berada di Dinas Kesehatan Kabupaten Malang, sedangkan untuk pengambilan persediaan obat–obatan di GFK dilakukan hanya 2 (dua) bulan sekali. LPLPO bulanan diserahkan ke Dinas Kesehatan lazimnya dilakukan tiap awal bulan. Kemudian, dengan adanya LPLPO harian maupun LPLPO bulanan, maka akan meningkatkan upaya pengendalian preventif atas persediaan obat–obatan serta menutup peluang oknum–oknum tertentu untuk mencuri dan menyalahgunakan persediaan obat–obatan.

Selanjutnya, apabila dikaitkan dengan temuan penelitian, maka upaya pengendalian preventif lainnya atas persediaan obat–obatan direfleksikan dengan diadakannya pengawasan obat–obatan di bagian gudang. IL selaku Pengawas Obat melakukan penandaan dan penataan obat berdasarkan periode kedaluwarsanya. Untuk penataan obat, IL mempergunakan Metode *First In First Out (FIFO)* dan *First Expiry First Out (FEFO)*. Sementara, untuk penandaan obat dilakukan dengan berdasarkan pada periode kedaluwarsa dan *Look Alike Sound Alike (LASA)*. Penandaan Obat berdasarkan Periode Kedaluwarsa dilakukan dengan menandai pada kemasan obat dengan menggunakan stiker warna–warna tertentu yang menunjukkan periode kedaluwarsa, seperti halnya untuk obat yang kedaluwarsa kurang dari 3 (tiga) bulan maka IL menandainya dengan “warna merah”, sedangkan untuk obat yang kedaluwarsa kurang dari 6 (enam) bulan maka IL menandainya

dengan “warna kuning”, penandaan obat berdasarkan periode kedaluwarsa dilakukan dengan tujuan untuk meminimalkan adanya obat–obatan kedaluwarsa di bagian gudang.

Menurut Romney & Steinbart (2015:227), pengendalian korektif berguna untuk mengidentifikasi dan memperbaiki masalah serta memperbaiki dan memulihkannya dari kesalahan yang dihasilkan. Upaya pengendalian korektif direfleksikan dengan diadakannya pengarsipan terhadap LPLPO harian maupun LPLPO bulanan. Selanjutnya, Menurut Romney & Steinbart (2015:227), pengendalian detektif berguna untuk menemukan masalah yang tidak terelakkan. Upaya pengendalian detektif direfleksikan dengan diadakannya *stock opname*. Jadi, dari kartu *stock* yang didapatkan dari LPLPO bulanan, IL selaku Bagian Gudang melakukan *cross check* antara kartu *stock* dengan *stock* obat–obatan yang berada di bagian gudang atau istilahnya *stock opname*. *Stock Opname* dilakukan untuk mengetahui keakuratan catatan dalam pembukuan bagian apotek. Berkenaan dengan hal ini, *stock opname* hanya dilakukan sebulan sekali, yakni setiap tanggal 25 (dua puluh lima). Selanjutnya, dari *stock opname* secara nyata dapat terdeskripsikan bahkan terdeteksi sekalipun mengenai pemakaian obat–obatan yang acap kali keluar, sehingga dari hal itulah IL dapat menyusun perencanaan permintaan obat–obatan kepada Dinas Kesehatan dengan “akurat”. Kemudian, *stock opname* pun berfaedah di kala pendeteksian obat–obatan yang hampir ataupun sudah kedaluwarsa.

c) Akuntansi Keuangan: Hanya Menjalankan “SIMDA” Tanpa Memahami SAP dan Akuntansi Akrua

Akuntansi keuangan berperan cukup besar dalam rangka mendorong perubahan puskesmas menjadi BLUD, terlebih lagi akuntansi keuangan mendukung terealisasinya PPK–BLUD pasca menyandang predikat BLUD Bertahap demi mencapai predikat BLUD Penuh. Peran Akuntansi Keuangan direfleksikan sebagai media pelaporan dan pertanggungjawaban pada pemangku kepentingan (*stakeholders*) pasca mencapai predikat BLUD Bertahap. Mulyadi (2009:2) mengemukakan akuntansi keuangan ditujukan untuk menyajikan informasi secara kuantitatif mengenai kondisi keuangan di organisasi bagi *stakeholders* di luar organisasi. *Stakeholders* yang berkaitan dengan Puskesmas Sumberpucung pasca mencapai predikat BLUD Bertahap adalah Pemerintah Kabupaten Malang dan Dinas Kesehatan.

Akuntansi keuangan sangat berfaedah sebagai media pelaporan dan pertanggungjawaban pada *stakeholders* atas pengelolaan dan pemanfaatan keuangan secara mandiri, yakni berupa laporan keuangan. Berdasarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 61 Tahun 2007 memaparkan bahwa BLUD menyelenggarakan akuntansi dan laporan keuangan sesuai dengan standar akuntansi keuangan yang diterbitkan oleh asosiasi profesi akuntansi Indonesia untuk manajemen bisnis yang sehat. Penyelenggaraan akuntansi dan laporan keuangan menggunakan basis akrual baik dalam pengakuan pendapatan, biaya, aset, kewajiban, dan ekuitas dana.

Puskesmas Sumberpucung pasca mencapai predikat BLUD Bertahap untuk akuntansi dan laporan keuangannya sudah sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). IA selaku Bendahara Pengeluaran Pembantu meyakini apabila Program Aplikasi SIMDA sudah menerapkan “SAP”. Kemudian, untuk pemahaman IA mengenai “apa itu SAP?” IA masih belum mengetahui secara pasti, IA hanya sekadar mengetahui apabila Program Aplikasi SIMDA yang diserahkan oleh Pemerintah Kabupaten Malang telah menerapkan SAP tanpa mempunyai pandangan mengenai arti sebetulnya dari SAP, sebagaimana ungkapan IA.

“Pemerintah. SAP. Jadi, ada kita dikasih aplikasi ya itu yang harus kita kerjakan ...”

Jadi, Pemerintah Kabupaten Malang hanya menginstruksikan Puskesmas Sumberpucung sebagai Unit Kerja pada SKPD agar menjalankan Program Aplikasi SIMDA untuk PPK–BLUD nya, sebagaimana ungkapan IA.

“Kalau SAP itu setau saya ya (sambil berpikir), dia itu dari pemda itu menentukan ini lo laporan yang harus kamu kerjakan ...”

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, SAP adalah prinsip–prinsip akuntansi yang diterapkan dalam rangka menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah, dimana prinsip akuntansi dan pelaporan keuangan

pemerintah 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.

Tetapi, untuk saat ini akuntansi dan laporan keuangan masih belum menerapkan Standar Akuntansi Keuangan (SAK). IA mengutarakan spekulasinya bahwa selama masih berpredikat BLUD Bertahap, maka Puskesmas Sumberpucung mendapatkan semacam “dispensasi” dari Pemerintah Daerah untuk tidak menerapkan SAK. Tetapi, andaikata dia telah berhasil mencapai predikat BLUD Penuh, maka lain pula ceritanya. Puskesmas Sumberpucung pun pastinya diinstruksikan oleh Pemerintah Daerah supaya tidak sekadar menerapkan SAP, tetapi juga disertai dengan menerapkan SAK untuk PPK–BLUD nya.

Selanjutnya, mengenai basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah, IA meyakini apabila Program Aplikasi SIMDA sudah menerapkan “basis akrual”, tetapi IA tidak mengetahui secara persis mengenai “apa itu basis akrual?” IA hanya sekadar menjalankan Program Aplikasi SIMDA tanpa mengetahui persis arti dan utilitas dari basis akrual, sebagaimana ungkapan IA.

“Sebenarnya di SIMDA itu sudah akrual, cuma gak ngerti aja, yang ngerti yang punya akuntan. Sudah akrual itu. Sudah pakai akrual kok ya SIMDA itu.”

Harrison, dkk, (2012:133) mengungkapkan akuntansi akrual (*accrual accounting*) mencatat dampak dari transaksi bisnis ketika hal tersebut terjadi. Apabila perusahaan melaksanakan suatu jasa, melakukan penjualan atau mengeluarkan beban, maka Akuntan akan mencatat transaksi bisnis tersebut meskipun dia tidak menerima kas atau membayar kas. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan Pasal 4 mengemukakan bahwa Pemerintah menerapkan SAP berbasis akrual untuk pengakuan pendapatan, biaya, aset, kewajiban, dan ekuitas dana.

Berdasarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 61 Tahun 2007, SKPD maupun Unit Kerja pada SKPD harus menyusun Laporan Keuangan BLUD. Puskesmas Sumberpucung selaku Unit Kerja pada SKPD dalam rangka pengimplementasian PPK–BLUD telah menyusun laporan keuangan. Dalam hal ini, pasca berpredikat BLUD Bertahap laporan keuangan sangat bervariasi, yakni laporan keuangan harian, bulanan serta tahunan. Laporan keuangan tahunan terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Neraca, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK). Laporan Keuangan Bulanan terdiri dari SPJ Penerimaan, Surat Pengesahan Pendapatan dan Belanja (SP2B) FKTP, serta SPJ Pengeluaran Biaya Operasional dan Biaya Kapitasi. SPJ Penerimaan berisi Laporan Pertanggungjawaban (SPJ Pendapatan – Fungsional) dari Bendahara Penerimaan Pembantu atas pendapatan yang diperoleh (Pendapatan Dana Kapitasi JKN pada FKTP dan Pendapatan BLUD (Operasional)) selama periode sebulan. SP2B FKTP berisi mengenai surat permintaan pengesahan pendapatan maupun belanja dari Dana Kapitasi JKN pada FKTP sekaligus juga surat permintaan pengesahan pendapatan maupun belanja dari Dana BLUD (Operasional) kepada Pemerintah Daerah. SPJ Pengeluaran Biaya Operasional dan Biaya Kapitasi berisi Laporan Pertanggungjawaban dari Bendahara Pengeluaran Pembantu atas Biaya Operasional dan Biaya Kapitasi yang dikeluarkan selama periode sebulan. Laporan Harian berupa STS, dimana Laporan Harian berisi mengenai pendapatan selama sehari yang dirinci per item di dalam STS.

Selanjutnya, tujuan dari penyusunan laporan keuangan adalah sebagai media pertanggungjawaban atas pengelolaan keuangan dan kegiatan pelayanan kesehatannya, sebagaimana ungkapan IA.

“Yo mempertanggungjawabkan, itu adalah bentuk laporan pertanggungjawaban dari selaku unit atau kita Puskesmas ya.”

Dalam hal ini, penyusunan laporan keuangan untuk saat ini hanya ditujukan kepada Dinas Kesehatan maupun Pemerintah Daerah.

SIMPULAN

Berdasarkan pada pembahasan yang dikemukakan, penelitian ini telah menjawab fokus penelitian, yakni pemaknaan aktor atas perubahan puskesmas menjadi BLUD dalam perspektif Teori Institusional. Dari dimensi *coercive isomorphism* adalah adanya dominasi Regulasi dan Program 100 Hari Kerja Pemerintah Kabupaten Malang, dari dimensi *mimetic isomorphism* adalah bergaya ala swasta, serta dari dimensi *normative isomorphism* tampak dari adanya peran aktor-aktor profesional di luar organisasi dalam hal pengadopsian konsep tertentu berkaitan dengan PPK-BLUD. Sedangkan, pemaknaan aktor atas peran akuntansi dalam perubahan puskesmas menjadi BLUD dari perspektif akuntansi manajemen adalah mengenal Rencana Strategis Bisnis Lima Tahunan dan Rencana Bisnis Anggaran (RBA) Tahunan, dari perspektif Sistem Informasi Akuntansi (SIA) adalah mengenal pengendalian internal atas persediaan obat-obatan, serta dari perspektif akuntansi keuangan adalah hanya sekadar menjalankan SIMDA tanpa memahami SAP dan akuntansi akrual.

Berkenaan dengan hasil penelitian yang telah didapatkan, peneliti mengajukan beberapa saran yang diharapkan dapat digunakan sebagai pertimbangan maupun evaluasi. Sehubungan dengan perubahan status puskesmas menjadi BLUD, maka sangat dibutuhkan peran dan eksistensi dari pakar akuntansi atau tenaga profesional di bidang perakuntansian. Apabila finansial puskesmas tidak mendukung dilakukannya rekrutmen tenaga kerja yang sesuai dengan bidang kemahirannya (akuntan), maka peningkatan kualitas sumber daya manusia yang ada dapat diusahakan, yakni dengan melalui pembinaan dan pelatihan secara intensif dari pakar akuntansi; dan perlu juga dilakukan pemisahan tugas untuk tiap-tiap fungsi dalam organisasi, lantaran temuan penelitian membuktikan masih ada karyawan yang memegang tanggung jawab pekerjaan lebih dari satu, sehingga hal tersebut mampu memicu ketidak-optimalan dalam pekerjaan.

DAFTAR RUJUKAN

- Amirya, M., Djamhuri, A., & Ludigdo, U. 2012a. Pengembangan Sistem Anggaran dan Akuntansi Badan Layanan Umum Universitas Brawijaya: Perspektif Institusionalis. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 3(3), 343- 356. Dari <http://jamal.ub.ac.id/index.php/jamal/article/view/File/193/194>.
- Amirya, M., Djamhuri, A., & Ludigdo, U. 2012b. Pengembangan Sistem Anggaran dan Akuntansi Badan Layanan Umum Universitas Brawijaya: Sebuah Studi Interpretatif. *Simposium Nasional Akuntansi XV Banjarmasin 2012*. Dari <http://sna.akuntansi.unikal.ac.id/makalah/060-ASPIA-01.pdf>.
- Astutiningrum., Djamhuri, A., & Prihatiningtias, Y. W. 2014. New Institutional Theory: Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja Menuju Organisasi yang Kompetitif dan Berorientasi Pasar. *Jurnal Review Akuntansi dan Keuangan*, 4(2), 595- 606. Dari <http://ejournal.umm.ac.id/index.php/jrak/article/view/4944>.
- Carruthers, Bruce G. 2012. Institutional Dynamics: When is Change “Real Change”? *Working Paper Series*, 12-004. Dari <http://buffett.northwestern.edu/documents/working-papers/CHSS-12-004-Carruthers.pdf>.
- Creswell, John W. 2015. *Penelitian Kualitatif & Desain Riset: Memilih diantara Lima Pendekatan, Edisi 3* (Saifuddin Zuhri Qudsy, Ed). Terjemahan Ahmad Lintang Lazuardi. Yogyakarta: Pustaka Pelajar. 2013.
- DiMaggio, P. J. & Powell, W. W. 1983. The Iron Cage Revisited: Institutional Isomorphism and Collective Rationality in Organizational Fields. *American Sociological Review*, 48(2), 147-160. Dari <http://www.ics.uci.edu/~corps/phaseii/DiMaggioPowell-IronCageRevisited-ASR.pdf>.
- Hansen, D. R. & Mowen, M. M. 2012. *Akuntansi Manajerial, Edisi 8: Managerial Accounting, 8th Edition* (Lulu Alfiah, Ed). Terjemahan Deny Arnos Kwary. Jakarta: Salemba Empat. 2007.
- Harrison, W. T., Horngren, C. T., Thomas, C. W., & Suwardy, T. 2012. *Akuntansi Keuangan, Edisi 8: Financial Accounting, 8th Edition* (Suryadi Saat, Ed). Terjemahan Gina Gania. Jakarta: Penerbit Erlangga. 2010.
- Martono, Nanang. 2015. *Metode Penelitian Sosial: Konsep-Konsep Kunci*. Jakarta: Rajawali Pers.

- Mulyadi. 2009. *Akuntansi Biaya, Edisi 5*. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- Nadilla, T., Basri, H., & Fahlevi, H. 2016. Identifikasi Permasalahan Penerapan Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah (PPK–BLUD): Studi Kasus pada Rumah Sakit Permata dan Rumah Sakit Berlian. *Jurnal Magister Akuntansi Pascasarjana Universitas Syiah Kuala*, 5(2), 89–99. Dari www.jurnal.unsyiah.ac.id/JAA/article/view/4513.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 61 Tahun 2007 Tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah*. Kementerian Dalam Negeri. (Online), (<http://www.kemendagri.go.id>), diakses 25 Agustus 2017.
- Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2005 Tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum*. Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan: Kementerian Keuangan. (Online), (<http://www.djpk.depkeu.go.id>), diakses 25 Agustus 2017.
- Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan*. Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan: Kementerian Keuangan. (Online), (<http://www.djpk.depkeu.go.id>), diakses 25 Agustus 2017.
- Romney, M. B. & Steinbart, P. J. 2015. *Sistem Informasi Akuntansi, Edisi 13: Accounting Information Systems, 13th Edition* (Muhammad Masykur & Bambang Hernalyk, Eds). Terjemahan Kikin Sakinah Nur Safira & Novita Puspasari. Jakarta: Salemba Empat.
- Rosnidah, I., Juwenah, & Astuti, A. D. 2016. Identifikasi Eksisting Sistem Akuntansi Badan Layanan Umum Daerah pada Rumah Sakit Umum Daerah Kabupaten Cirebon. *Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan*, 4(2), 993–1004. Dari <http://ejournal.upi.edu/index.php/JRAK/article/view/4033>.
- Susandi, N. T., Budiarta, K., & Suprasto, H. B. 2017. Kinerja Keuangan dan Efisiensi Proses Internal Sebelum dan Sesudah Penerapan PPK–BLUD pada RSUD Kabupaten Klungkung. *E–Jurnal Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana*, 6(4), 1701–1730. Dari <http://ojs.unud.ac.id/index.php/EEB/article/view/27076/18198>.
- Syahril. 2013. Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah (PPK–BLUD) pada RSUD Dr. H. Moh. Anwar Sumenep. *Jurnal “Performance” Bisnis dan Akuntansi*, 3(1), 31–50. Dari <https://ejournal.wiraraja.ac.id/index.php/FEB/article/download/113/84>.
- Triyuwono, Iwan. 2009. *Perspektif, Metodologi dan Teori Akuntansi Syariah*. Jakarta: Rajawali Pers.
- Wittig, Cynthia. (2012). Employees’ Reactions to Organizational Change. *OD Practitioner*, 44(2), 23–28. Dari <http://c.ymcdn.com/sites/www.odnetwork.org>.

Computer Anxiety, Computer Self-Efficacy dan Perceived Usefulness oleh Pelaku UMKM

**Rena Widiyarsi
Bety Nur Achadiyah**

Universitas Negeri Malang
Jalan Semarang 5, Malang, Indonesia, 65145
renawidiyarsi8@gmail.com

Abstract

This study aims to examine the interest of MSME owners in using accounting information technology with the influence of computer anxiety, computer self-efficacy, and perceived usefulness. This study used a quantitative research design and data collection techniques using the questionnaire method. The results showed that computer anxiety had a negative effect on the interest of MSMEs in applying accounting information technology, because of the high fear and low sense of anticipation would further reduce interest. Meanwhile, computer self-efficacy and perceived usefulness variables have a positive effect on the interest of MSME owners in applying accounting information technology. With these results, it is expected to increase the awareness of MSME owners to apply accounting information technology in their business.

Keywords: *Computer Anxiety, Computer Self-Efficacy, Perceived Usefulness, IT, MSMEs.*

Abstrak

Penelitian ini menguji minat pelaku UMKM terhadap penggunaan teknologi informasi akuntansi dengan adanya pengaruh dari *computer anxiety*, *computer self-efficacy*, dan *perceived usefulness*. Penelitian ini menggunakan rancangan penelitian kuantitatif dan teknik pengumpulan data menggunakan metode kuisioner. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *computer anxiety* berpengaruh negatif terhadap minat pelaku UMKM dalam menerapkan teknologi informasi akuntansi, karena tingginya rasa takut dan rendahnya rasa antispasi akan semakin mengurangi minat. Sedangkan, variabel *computer self-efficacy* dan *perceived usefulness* berpengaruh positif terhadap minat pelaku UMKM dalam menerapkan teknologi informasi akuntansi. Dengan adanya hasil ini, diharapkan dapat meningkatkan kesadaran para pelaku UMKM untuk menerapkan teknologi informasi akuntansi dalam usahanya.

Kata Kunci: Kecemasan Komputer, Efikasi Diri Komputer, Kegunaan yang Dipersepsikan, IT, UMKM

PENDAHULUAN

Usaha Mikro Kecil Menengah (UMKM) merupakan salah satu pilar utama dalam menggerakkan ekonomi negara Indonesia (Rosianti & Mahendrawati, 2017). Namun sayangnya, perkembangan UMKM masih terkendala oleh berbagai masalah terutama akibat pencatatan yang buruk atau tidak tersedianya catatan keuangan sehingga menyebabkan salah kelola sumber daya (Dawuda & Azeko, 2015). Meskipun banyak faktor lain yang mempengaruhi UMKM tetapi persoalan-persoalan di UMKM lazimnya muncul akibat kegagalan mengelola dana (Kurniawati, dkk., 2012). Kegagalan tersebut diakibatkan oleh manajemen keuangan UMKM yang belum tertata rapi, antara biaya dan pemasukan (Lestiawan & Mahmud, 2014). Akibat dari tidak tersedianya pencatatan keuangan yang tepat, keputusan manajerial yang diambil pun sering kali tidak tepat dan justru merugikan (Kurniawan & Diptyana, 2011). Padahal, melalui pelaporan keuangan yang tepat, efektif dan efisien, peningkatan pertumbuhan ekonomi melalui kontribusi UMKM akan dapat dicapai (Ezeagba, 2017). Hal ini menunjukkan bahwa perlu didakannya pencatatan keuangan yang akurat dan dapat diandalkan sehingga tidak terjadi salah pengelolaan usaha.

Di era digital ini, para pelaku UMKM dapat memperbaiki pencatatan keuangannya dengan menerapkan akuntansi berbasis teknologi informasi. Dengan hadirnya teknologi informasi, pencatatan akuntansi dapat dilakukan secara otomatis, sehingga lebih akurat (Saban & Efeoglu, 2012). Otomatisasi yang ada dalam teknologi informasi juga menyederhanakan pencatatan akuntansi menjadi lebih cepat dan efisien (Hesam, 2017). Hal ini tentu akan sangat membantu para pelaku UMKM yang tidak semuanya memiliki latar belakang akuntansi, sehingga dapat melakukan

pencatatan dengan tepat dan tidak perlu mempelajari tahapan demi tahapan siklus akuntansi manual. Dengan adanya pencatatan yang baik keputusan manajerial yang diambil dapat menjadi lebih berkualitas (Kurniawan & Diptyana, 2011). Berbagai kelebihan tersebut membuat perusahaan yang menerapkan akuntansi berbasis teknologi informasi akan lebih unggul melawan perusahaan dengan sistem tradisional (Hesam, 2017).

Meski dibutuhkan, UMKM nyatanya masih jauh lebih lambat dari perusahaan berskala besar dalam hal penerapan teknologi informasi untuk akuntansi. Di Kota Malang, diketahui bentuk praktik akuntansi pada UMKM masih sangatlah sederhana, dan bahkan tidak ada (Andarsari & Dura, 2018). Hal tersebut diperparah dengan diumumkan bahwa hanya 3% saja UMKM di Kota Malang yang sudah *go online* (Kemkominfo, 2017). Padahal, dengan adanya *go online* UMKM akan semakin mudah untuk mengakses pelayanan internet termasuk teknologi informasi akuntansi yang berbasis online (*cloud accounting*). *Cloud accounting* dapat menjadi salah satu alternatif untuk UMKM agar dapat bersaing dengan perusahaan besar di era global dengan pencatatan akuntansi yang tepat dan lengkap (Rumetna & Sembiring, 2017). Salah satu bentuk *cloud accounting* tersebut ialah BeeUKM, Lamikro, dan GoUKM yang telah disesuaikan dengan kebutuhan UMKM.

Rendahnya minat UMKM untuk menerapkan teknologi informasi terlebih di bidang akuntansi diketahui karena adanya ketidaksiapan dari pelaku UMKM itu sendiri (Rosianti & Mahendrawati, 2017). Teknologi informasi akuntansi yang terdiri dari kegiatan komputerisasi tersebut dianggap sebagai suatu hal baru dan belum dikuasai sehingga memunculkan kecemasan pada diri penggunanya (Harrison & Rainer, 1992). Hal inilah yang disebut *computer anxiety* dan akan mengakibatkan kesulitan dan ketakutan bahkan sebelum menjalankan komputer itu sendiri (Saade & Kira, 2009). Akibatnya, *computer anxiety* akan mengurangi intensitas penggunaan komputer (Achim & Kassim, 2015). Dengan timbulnya kecemasan berkomputer (*computer anxiety*) di kalangan pengguna termasuk pelaku UMKM, hal tersebut akan mengurangi minat mereka untuk menggunakan *software* akuntansi.

Kegelisahan dalam berkomputer dapat diatasi dengan meningkatkan kemampuan dalam mengoperasikan komputer (Saade & Kira, 2009). Dengan adanya peningkatan kemampuan, seseorang akan memiliki kepercayaan diri dalam mengoperasikan komputer atau yang biasa disebut *computer self-efficacy* (CSE). Konsep *self-efficacy* berasal dari teori sosial kognitif oleh Bandura (1986), yang kemudian dikembangkan pada penerimaan teknologi menjadi CSE oleh Compeau dan Higgins, pada tahun 1995. CSE merupakan penilaian kapabilitas dan keahlian komputer seseorang untuk melakukan tugas-tugas yang berhubungan dengan teknologi informasi (Compeau & Higgins, 1995). Dengan adanya CSE, penggunaan komputer menjadi sesuatu yang dianggap dapat dikuasai sehingga tidak perlu dihindari (Putra & Nugroho, 2016).

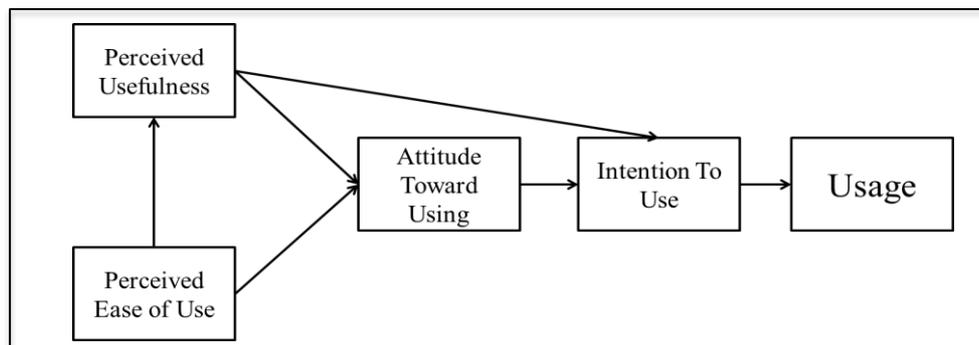
Terlepas dari sulit atau mudahnya penggunaan, penerapan teknologi informasi akuntansi pada UMKM tetap tidak bisa diabaikan begitu saja karena bagaimanapun juga penggunaannya akan memberikan manfaat bagi penggunanya. Individu akan memilih menggunakan suatu teknologi informasi jika mengetahui manfaat positif dari penggunaannya (Thompson, *et. al.*, 1991). Manfaat dari penggunaan teknologi informasi akuntansi sangat perlu untuk ditekankan kepada pelaku UMKM sehingga dapat menumbuhkan persepsi kegunaan (*perceived usefulness*).

Pada penelitian-penelitian sebelumnya (Saade & Kira, 2009; Putra & Nugroho, 2016; Hamid, *et. al.*, 2016), faktor-faktor yang mempengaruhi minat penggunaan teknologi informasi akuntansi seperti *computer anxiety*, *computer self-efficacy* dan *perceived usefulness* belum pernah diujikan pada pelaku UMKM yang sebenarnya merupakan pihak yang sangat membutuhkan informasi akuntansi. Untuk itu dalam studi ini, masalah yang akan dikaji yaitu apakah terdapat pengaruh antara *computer anxiety*, *computer self-efficacy* dan *perceived usefulness* terhadap minat pelaku UMKM dalam menerapkan teknologi informasi akuntansi.

Landasan Teori

Studi ini didukung oleh pendekatan *Technology Acceptance Model* (TAM). TAM adalah suatu model pendekatan keperilakuan yang dikembangkan oleh Davis (1986) yang diadaptasi dari *Theory of Reasoned Action* (TRA) yang dicetuskan oleh Ajzen 1980. Berbeda dengan TRA, Davis (1986) lebih mengkhhususkan TAM untuk menjelaskan terbentuknya perilaku dalam penggunaan

teknologi. TAM dinilai lebih spesifik dalam menjelaskan hubungan dari komponen perilaku penggunaan teknologi komputer sebagaimana tercermin dalam Gambar 1.



Gambar 1. *Technology Acceptance Model* (Sumber: Davis, 1986:43)

Pada studi ini, konsep kepercayaan yang digunakan hanyalah *perceived usefulness*. Dalam TAM, Davis, *et. al.* (1989) telah menjelaskan, meskipun terdapat dua konstruk kepercayaan, namun *perceived usefulness* memiliki pengaruh yang lebih signifikan dalam penggunaan teknologi. Besarnya pengaruh dari *perceived usefulness* terhadap penerimaan teknologi juga telah dibuktikan, bahkan tanpa melalui pengujian persepsi kemudahan (Igbaria, *et. al.*, 1994; Lindblom *et. al.*, 2012; Welliam, 2012). Hal ini dikarenakan individu akan cenderung memilih untuk menggunakan teknologi jika mengetahui manfaat positif dari penggunaannya (Thompson *et al.*, 1991) Munculnya persepsi tersebut diyakini dapat meningkatkan minat penggunaan teknologi informasi akuntansi termasuk oleh pelaku UMKM.

Alasan tidak digunakannya *perceived ease of use* adalah karena dalam penggunaan teknologi informasi, sesulit apapun sistem yang ada, tetap akan dapat dikuasai apabila seseorang memiliki keyakinan yang kuat atas kemampuan yang dimilikinya (Compeau & Higgins, 1995). Akibatnya, minat untuk menggunakan teknologi tidak terlalu terpengaruh persepsi kemudahan, melainkan lebih terpengaruh oleh manfaat penggunaan teknologi (Hamid *et. al.*, 2016). Bahkan, ditemukan bahwa tidak ada keterkaitan pengaruh antara persepsi kemudahan terhadap minat penggunaan teknologi (Rakhmawati & Isharijadi, 2013). Hal itulah yang menyebabkan pengaruh dari variabel eksternal dapat lebih signifikan dibandingkan persepsi kemudahan (Lee, *et. al.*, 2000).

Davis menjelaskan bahwa selain variabel yang terdapat dalam konstruk utama TAM, masih terdapat variabel eksternal yang dapat mempengaruhi penggunaan teknologi (Davis *et. al.*, 1989). Variabel eksternal tersebut berupa faktor intrinsik yang muncul dari dalam diri pengguna seperti *anxiety* dan *self-efficacy*, serta faktor ekstrinsik yaitu faktor lingkungan seperti faktor sosial dan koneksi internet (Venkatesh, *et. al.*, 2002). Untuk itu, selain menguji variabel *perceived usefulness*, pengujian ini juga dilakukan pada variabel lain yaitu *computer anxiety* dan *computer self-efficacy* yang merupakan variabel penting pada studi perilaku individual dalam penggunaan teknologi komputer (Irmadhani & Mahendra, 2012).

Computer Anxiety dan Minat Menerapkan Teknologi Informasi Akuntansi

Dalam TAM telah dijelaskan bahwa munculnya minat penggunaan teknologi didasari oleh keyakinan (*belief*) (Davis, 1986). *Computer anxiety* juga merupakan suatu bentuk keyakinan diri individu atas kegelisahan dalam penggunaan komputer. Meskipun *computer anxiety* bukan merupakan konstruk utama dalam TAM, namun *computer anxiety* dapat menjadi salah satu dari variabel eksternal karena lebih spesifik terhadap penerimaan individu terhadap teknologi (Harrison & Rainer, 1992). Terlebih lagi, munculnya *computer anxiety* dapat menimbulkan ketakutan sehingga seseorang akan cenderung menganggap penggunaan komputer akan menjadi lebih sulit. Keberadaan *computer anxiety* yang mempengaruhi pengguna komputer telah dijelaskan akan mengganggu performanya oleh karena itu, *computer anxiety* juga berpengaruh negatif pada *performance* (Jahromi *et. al.*, 2016). Penelitian lain juga menemukan bahwa *computer anxiety* akan berpengaruh negatif pada minat penggunaan *software* akuntansi (Putra & Nugroho, 2016). Penelitian terdahulu juga

menemukan bahwa *computer anxiety* berpengaruh negatif terhadap *perceived ease of use* (Saade & Kira, 2009). Hal ini berarti semakin tinggi *computer anxiety* maka penggunaan teknologi akan dirasa semakin sulit. Hasil lain menemukan bahwa *computer anxiety* berpengaruh negatif terhadap sikap seseorang dalam menggunakan komputer, yang artinya munculnya *computer anxiety* akan membuat sikap seseorang merasa tidak senang dengan penggunaan komputer (Hsiao, *et. al.*, 2010). Berdasarkan teori dan berbagai penelitian yang mendukung, *computer anxiety* dianggap dapat membuat pelaku UMKM dapat semakin enggan untuk menerapkan teknologi informasi akuntansi, sehingga hipotesis dalam studi ini sebagai berikut.

H₁: *Computer anxiety* berpengaruh negatif terhadap minat pelaku UMKM menerapkan teknologi informasi akuntansi.

Computer Self-Efficacy (CSE) dan Minat Menerapkan Teknologi Informasi Akuntansi

CSE memiliki dimensi yang sama dengan *self-efficacy* dari Bandura (1986) karena sama-sama merupakan keyakinan individu atas kemampuannya menjalankan suatu perilaku, namun CSE terbatas pada penggunaan teknologi komputer. Konsep tersebut juga sesuai apabila dibandingkan dengan konsep keyakinan dalam TAM karena dapat mempengaruhi penggunaan teknologi. Untuk itu, CSE tentu layak diujikan sebagai variabel eksternal dalam TAM. Terdapat penelitian yang menemukan bahwa CSE berpengaruh positif terhadap penggunaan komputer yang berarti semakin tinggi CSE maka semakin meningkat pula penggunaan komputernya (Achim & Kassim, 2015). Penemuan lain juga mendukung pengaruh positif CSE terhadap *perceived ease of use* (Saade & Kira, 2009). Hal ini berarti semakin tinggi CSE maka penggunaan teknologi akan dirasa semakin mudah. CSE berpengaruh positif terhadap performa seseorang dalam penggunaan teknologi, sehingga meningkatkan performa seseorang saat menggunakan teknologi (Jahromi *et al.*, 2016). CSE juga berpengaruh positif terhadap minat seseorang untuk menggunakan *software* akuntansi, yang menunjukkan bahwa minat seseorang akan meningkat dengan adanya CSE (Putra & Nugroho, 2016). Dalam studi ini, dengan adanya CSE, pelaku UMKM dianggap tidak perlu lagi menghindari penggunaan komputer dan semakin yakin untuk terus menggunakannya. Berdasarkan teori dan berbagai penelitian yang mendukung, hipotesis dalam studi ini sebagai berikut.

H₂: *Computer self-efficacy* berpengaruh positif terhadap minat pelaku UMKM menerapkan teknologi informasi akuntansi.

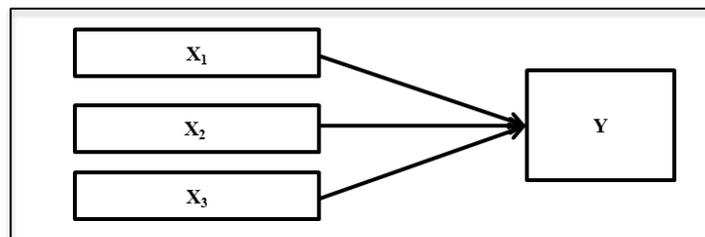
Perceived Usefulness dan Minat Menerapkan Teknologi Informasi Akuntansi

Berdasarkan pendekatan *Technology Acceptance Model* (TAM) *perceived usefulness* merupakan komponen didalamnya yang dapat berpengaruh langsung terhadap *intention to use* atau minat untuk menggunakan suatu teknologi. *Perceived usefulness* diartikan sebagai tingkat keyakinan individu bahwa dalam menggunakan sistem atau teknologi tertentu akan meningkatkan kualitas kerjanya. Pengaruh *perceived usefulness* terhadap penggunaan teknologi juga telah dibahas pada berbagai penelitian terdahulu. Terdapat studi yang menemukan bahwa *perceived usefulness* berpengaruh positif terhadap sikap seseorang dalam menggunakan sistem *online*, yang artinya manfaat yang akan diterima akan membuat sikap seseorang merasa senang dengan penggunaan sistem *online* (Renny, *et. al.*, 2013). Selanjutnya, *perceived usefulness* juga berpengaruh positif terhadap minat menggunakan *e-marketing*, karena dirasa akan memberikan manfaat dan meningkatkan kinerja pemasaran (Kanchanatane, *et. al.*, 2014). Penemuan lain juga mendukung pengaruh positif *perceived usefulness* terhadap penggunaan teknologi informasi (Anggraeni, 2015). Penelitian lain menemukan bahwa *perceived usefulness* berpengaruh pula terhadap minat berkelanjutan menggunakan sistem *e-government* (Hamid, *et. al.*, 2016). Hal ini dikarenakan manfaat yang diperoleh dari penggunaan dapat terus diterima hingga penggunaan di masa yang akan datang. Hasil yang sama juga ditunjukkan dalam studi *perceived usefulness* terhadap minat penggunaan media sosial dalam *e-learning* yang memiliki hubungan positif (Elkaseh, *et. al.*, 2016). Dalam studi ini, *perceived usefulness* juga dinilai mampu meningkatkan minat pelaku UMKM untuk menerapkan teknologi informasi akuntansi karena mengetahui manfaat yang akan diperoleh. Berdasarkan teori dan berbagai penelitian yang mendukung, hipotesis studi ini adalah sebagai berikut.

H₃: *Perceived usefulness* berpengaruh positif terhadap minat pelaku UMKM dalam menerapkan teknologi informasi akuntansi.

METODE

Metode penelitian yang digunakan dalam studi ini adalah metode kuantitatif. Variabel dependen terdiri dari minat untuk menerapkan teknologi informasi akuntansi, dan variabel independen terdiri dari *computer anxiety*, *computer self-efficacy* dan *perceived usefulness*. Jika digambarkan, hubungan variabel pada penelitian ini dapat dilihat pada Gambar 2.



Gambar 2. Desain Penelitian

Keterangan:

X₁ = *Computer Anxiety*

X₂ = *Computer Self-Efficacy*

X₃ = *Perceived Usefulness*

Y = Minat Menerapkan Teknologi Informasi Akuntansi

→ = Pengaruh Variabel Independen Terhadap Variabel Dependen

Variabel Penelitian

Pada studi ini terdapat total empat variabel. Variabel pertama yang merupakan variabel dependen adalah minat menerapkan teknologi informasi akuntansi. Minat adalah keinginan atau niat yang muncul dalam diri seseorang atas kesadarannya untuk melakukan suatu tindakan tertentu atau mencoba suatu hal baru. Indikator yang dipakai untuk mengukur minat terdiri dari keinginan menggunakan, selalu mencoba menggunakan dan berlanjut menggunakan di masa depan (Hanggono, dkk., 2015). Dari indikator-indikator tersebut, dibuatlah tujuh pernyataan yang dapat menggambarkan minat penerapan teknologi informasi akuntansi. Variabel ini diukur dengan menggunakan Skala Likert dari Sangat Tidak Setuju (STS) dengan skor satu sampai Sangat Setuju (SS) dengan skor enam. Skor dari variabel minat diperoleh dengan menjumlahkan respon dari setiap pernyataan (Siregar, 2013:27).

Variabel selanjutnya yang merupakan variabel independen adalah *computer anxiety*. *Computer anxiety* merupakan perasaan khawatir dan cemas dari seorang individu yang akan muncul jika ia dihadapkan pada penggunaan teknologi komputer. Indikator yang digunakan dalam variabel *computer anxiety* adalah *fear* (takut) dan *anticipation* (antisipasi). (Harrison & Rainer, 1992). Indikator tersebut kemudian dijabarkan menjadi delapan pernyataan yang juga diukur dengan menggunakan Skala Likert dari Sangat Tidak Setuju (STS) dengan skor satu sampai Sangat Setuju (SS) dengan skor enam. Respon dari setiap pertanyaan kemudian dijumlahkan untuk memperoleh skor variabel *computer anxiety* (Siregar, 2013:27).

Selanjutnya variabel *computer self-efficacy* (CSE) yang merupakan suatu keyakinan diri yang dimiliki seseorang atas kemampuannya dalam menguasai hal-hal yang berhubungan dengan komputer. Seseorang dengan CSE tinggi akan menilai dirinya mampu menyelesaikan pekerjaan yang berhubungan dengan penggunaan komputer. Indikator yang digunakan adalah *magnitude*, *strength*, dan *generalizability* (Compeau & Higgins, 1995). *Magnitude* mengacu pada level kapabilitas seseorang dalam penggunaan komputer dengan baik. *Strength* mengacu pada level keyakinan dirinya tentang kemampuan individu itu sendiri apakah mampu menyelesaikan komputerisasi akuntansi. *Generalizability* mengacu pada kemampuan menggunakan paket-paket *software* dan sistem yang berbeda-beda dibandingkan dengan individu dengan level *generalizability* yang lebih rendah. Ketiga indikator tersebut kemudian dijabarkan menjadi sembilan pernyataan. Skala Likert juga digunakan

untuk mengukur variabel CSE dari Sangat Tidak Setuju (STS) dengan skor satu sampai Sangat Setuju (SS) dengan skor enam. Respon tersebut kemudian dijumlahkan menjadi skor total (Siregar, 2013:27).

Variabel terakhir ialah *perceived usefulness* yang merupakan suatu anggapan yang dimiliki individu terhadap manfaat yang akan mereka terima apabila menggunakan suatu teknologi. *Perceived usefulness* merupakan persepsi pribadi yang memandang manfaat penggunaan suatu teknologi terlepas dari mudah atau tidaknya penggunaan. Indikator *perceived usefulness* meliputi *improves job performance*, *increases productivity*, *enhances effectiveness*, dan *the system is useful* (Venkatesh & Davis, 2000). *Improves job performance* adalah peningkatan kinerja, *increases productivity* adalah peningkatan produktivitas yaitu *output* laporan keuangan yang secara tidak langsung meningkatkan produktivitas, *enhances effectiveness* berkaitan dengan penghematan waktu dalam menyelesaikan tugas, *the system is useful* adalah berkaitan dengan seberapa bermanfaatkah suatu teknologi. Indikator-indikator tersebut dikembangkan menjadi delapan pernyataan yang selanjutnya juga diukur dengan menggunakan Skala Likert dari Sangat Tidak Setuju (STS) dengan skor satu sampai Sangat Setuju (SS) dengan skor enam. Angka-angka dari respon setiap pernyataan kemudian dijumlahkan (Siregar, 2013:27).

Sampel

Ukuran sampel yang layak diteliti adalah antara 30 hingga 500 sampel (Sugiyono, 2014:116). Sampel minimal untuk penelitian dengan *multivariate* adalah 10 kali dari jumlah variabel yang diuji (Rescue dalam Sugiyono, 2014:116). Dalam studi ini, variabel yang akan diuji berjumlah empat termasuk variabel dependen. Oleh karena itu, jumlah sampel yang akan digunakan ialah 40 UMKM. Terdapat banyak jumlah unit dan sektor usaha dari UMKM yang sulit untuk diidentifikasi. Untuk itu, pengambilan sampel menggunakan teknik *cluster sampling* dengan memilih empat kelompok UMKM berdasarkan sektor yang paling banyak dijumpai di Kota Malang yaitu industri kuliner, industri kerajinan dan fashion, perdagangan serta jasa. Selanjutnya, pada setiap *cluster* ditetapkan 10 UMKM sebagai sampelnya agar dapat memenuhi jumlah sampel yang dibutuhkan.

Instrumen Penelitian

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data pimer dan teknik pengumpulan datanya menggunakan kuesioner. Kuesioner tersebut dibagi menjadi lima bagian. Bagian pertama dari kuesioner merupakan bagian identitas diri responden, dimana responden diminta untuk mengisi identitas dari UMKM. Untuk menjaga kerahasiaan atau *confidentiality* dari responden, hasil pengisian pada bagian ini tidak akan diungkap maupun dilampirkan, melainkan hanya diketahui oleh peneliti sebagai petunjuk pemisahan *cluster*. Bagian kedua hingga kelima kuesioner terdiri dari pernyataan atas setiap variabel. Total pernyataan dari bagian-bagian tersebut adalah 32 pernyataan. Semuanya diukur dengan skala likert 1-6 untuk respon sangat tidak setuju hingga sangat setuju.

Metode Analisis Data

Ada beberapa tahapan dalam analisis data penelitian ini. Tahapan pertama dilakukan pengujian instrumen dengan diadakannya *pilot test*. *Pilot test* dilakukan pada 30 responden diluar sampel penelitian. Hasil dari *pilot test* kemudian diuji validitas dan reliabilitasnya. Tahapan kedua dilakukan uji asumsi klasik yaitu uji normalitas, uji multikolinearitas, dan uji heteroskedastisitas. Uji autokorelasi tidak dilakukan karena tidak menggunakan data *time series*. Tahapan ketiga adalah dianalisis dengan regresi linear berganda untuk menguji hipotesis dengan persamaan sebagai berikut.

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + e_i$$

Keterangan:

Y = Minat Menerapkan Teknologi Informasi Akuntansi

X₁ = *Computer Anxiety*

X₂ = *Computer Self-Efficacy*

X₃ = *Perceived Usefulness*

- a = Konstanta
- b₁ = Koefisien regresi variabel independen 1
- b₂ = Koefisien regresi variabel independen 2
- b₃ = Koefisien regresi variabel independen 3
- ei = Variabel lain yang tidak diteliti

HASIL DAN PEMBAHASAN

Data yang diperoleh dari *pilot test* digunakan untuk uji validitas dan reliabilitas. Uji validitas dilakukan dengan tabel korelasi *product moment* dengan hasil yang menunjukkan terdapat dua pernyataan pada variabel CSE yang tidak valid, yaitu poin kedua dan keenam sehingga kedua poin tersebut kemudian dihilangkan. Untuk uji validitas, diketahui bahwa dengan nilai taraf signifikan 5%, nilai koefisien *cronbach's alpha* dari keempat variabel lebih tinggi dari 0,60. Hal ini menunjukkan bahwa instrumen dari keempat variabel penelitian telah reliabel (Nunnally, 1967:226). Setelah instrumen diketahui valid dan reliabel, dilakukan penelitian untuk menguji hipotesis pada 40 responden.

Sebelum hasil penelitian dianalisis dengan regresi linear berganda, model regresi harus memenuhi ketiga asumsi klasik yaitu normalitas, multikolinearitas dan heteroskedastisitas. Berdasarkan hasil uji normalitas menggunakan *test of kolmogrov-smirnov*, data yang diperoleh telah terdistribusi normal karena nilai signifikansi *kolmogrov-smirnov* > 0,05, yaitu 0,684 (Ghozali, 2009:176). Pada uji multikolinearitas, diketahui bahwa semua variabel independen memiliki nilai *tolerance* > 0,1 (10%) dan nilai VIF < 10 (Ghozali, 2009:140). Artinya, tidak terjadi multikolinearitas antar variabel dalam model regresi. Selanjutnya uji heteroskedastisitas dilakukan dengan uji *glejser*. Berdasarkan hasil uji *glejser* diketahui bahwa nilai signifikansi dari ketiga variabel yang sama-sama di atas 0,05, sehingga dapat disimpulkan bahwa studi ini bebas dari heteroskedastisitas (Ghozali, 2009:139). Dari semua hasil pengujian tersebut, dapat disimpulkan bahwa model regresi telah memenuhi asumsi klasik.

Selanjutnya dilakukan analisis linear berganda untuk menguji hipotesis dengan hasil sebagaimana terlihat dalam Tabel 1.

Tabel 1. Hasil Analisis Linear Berganda

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	11,385	6,991		1,682	0,112
<i>Computer Anxiety</i>	-0,318	0,132	-0,277	-2,408	0,021
<i>Computer Self-Efficacy</i>	0,312	0,146	0,248	2,138	0,039
<i>Perceived Usefulness</i>	0,502	0,122	0,470	4,110	0,000

Sumber: hasil olahan

Berdasarkan hasil analisis dari Tabel 1 diketahui bahwa nilai konstanta sebesar 11,385 menyatakan bahwa jika tidak terdapat *computer anxiety*, *computer self-efficacy* dan *perceived usefulness* yang dimiliki oleh individu, maka minat menerapkan Teknologi Informasi Akuntansi bernilai positif yaitu sebesar 11,385. Angka tersebut merupakan total skor minat yang berada pada interval sangat rendah. Kesimpulannya, tanpa adanya *computer anxiety*, *computer self-efficacy* dan *perceived usefulness*, minat untuk menerapkan teknologi informasi akuntansi sangatlah rendah. Nilai koefisien regresi variabel *computer anxiety* (X1) bernilai negatif yaitu sebesar -0,318 menyatakan bahwa setiap peningkatan skor *computer anxiety* sebesar 1 skor akan menurunkan minat untuk menerapkan teknologi informasi akuntansi pada diri individu sebesar 0,318 dengan asumsi variabel lain bernilai tetap. Nilai koefisien regresi variabel *computer self-efficacy* (X2) bernilai positif yaitu sebesar 0,312 menyatakan bahwa setiap peningkatan sifat *computer self-efficacy* sebesar 1 skor akan meningkatkan minat untuk menerapkan teknologi informasi akuntansi pada diri individu sebesar 0,312 skor dengan asumsi variabel lain bernilai tetap. Nilai koefisien regresi variabel *perceived usefulness* (X3) bernilai positif yaitu sebesar 0,502 menyatakan bahwa setiap peningkatan *perceived*

usefulness sebesar 1 skor pengetahuan akan meningkatkan minat untuk menerapkan teknologi informasi akuntansi pada diri individu sebesar 0,502 skor dengan asumsi variabel lain bernilai tetap.

Berdasarkan uji F dapat diambil kesimpulan bahwa terdapat pengaruh variabel *computer anxiety*, *computer self-efficacy* dan *perceived usefulness* terhadap variabel dependen minat menggunakan teknologi informasi akuntansi secara simultan atau bersama-sama. Dengan adanya pengaruh secara simultan, selanjutnya dapat dilakukan uji parsial sebagaimana terlihat pada Tabel 2.

Tabel 2. Uji Simultan

Signifikansi t	$\alpha = 0,05$	Kondisi	Kesimpulan
0,00	0,05	Sig. F \leq 0,05	Terdapat pengaruh secara simultan

Sumber: hasil olahan

Berdasarkan Tabel 2, hasil dari uji parsial menunjukkan bahwa **semua hipotesis diterima**. Hal ini diketahui dari setiap variabel yaitu *computer anxiety*, *computer self-efficacy* dan *perceived usefulness* yang memiliki signifikansi lebih dari 0,05 terhadap minat.

PEMBAHASAN

Hasil pengujian hipotesis yang pertama pada Tabel 2, data menunjukkan bahwa *computer anxiety* berpengaruh negatif terhadap minat untuk menerapkan teknologi informasi akuntansi. Artinya semakin tinggi kecemasan pelaku UMKM terhadap komputer, maka minat untuk menerapkan teknologi informasi akuntansi pada usahanya semakin rendah, dan sebaliknya pelaku UMKM dengan *computer anxiety* rendah justru memiliki keinginan untuk menerapkan teknologi informasi akuntansi. Hasil studi ini menunjukkan bahwa dalam TAM yang dikembangkan oleh Davis (1986), masih terdapat faktor lain yang tidak terdapat pada konstruk utama TAM padahal dapat mempengaruhi penerimaan teknologi yaitu faktor intrinsik yang berasal dari dalam diri individu dan faktor ekstrinsik yang berasal dari luar individu (Venkatesh *et. al.*, 2002). Kaitannya dengan faktor eksternal tersebut, *computer anxiety* yang merupakan kegelisahan atas penggunaan teknologi komputer dapat dikategorikan sebagai faktor intrinsik yang muncul dari dalam individu itu sendiri. Tingginya kegelisahan cenderung akan mengintimidasi seseorang dan mengakibatkan penggunaan teknologi akan terasa semakin sulit. Dalam TAM, keyakinan atas sulitnya penggunaan teknologi akan membuat seseorang cenderung menghindari penggunaan teknologi informasi akuntansi sehingga akan menurunkan minat penggunaan teknologi tersebut, begitupula sebaliknya. Konsep *anxiety* juga dipandang oleh Bandura (1988) sebagai kurangnya keyakinan yang mempengaruhi suatu tindakan. *Anxiety* menandakan ketidaksiapan seseorang untuk menghadapi ancaman dari suatu tindakan (Bandura, 1988). Dari konsep tersebutlah kemudian *computer anxiety* dapat diketahui muncul dari rasa takut dan upaya antisipasi yang muncul pada diri seseorang (Harrison dan Rainer, 1992). Semakin tinggi rasa takut, maka kegelisahan yang dialami akan semakin tinggi pula, sedangkan apabila upaya antisipasi yang dilakukan semakin tinggi, rasa takutnya akan berkurang. Berkurangnya rasa takut akan meningkatkan keyakinan dan dapat meningkatkan minat. Hasil yang diperoleh pada studi ini mendukung penelitian terdahulu bahwa *computer anxiety* berpengaruh negatif terhadap persepsi minat menggunakan teknologi (Saade dan Kira, 2009; Hsiao *et.al.*, 2010; Jahromi, *et.al.*, 2016; Putra dan Nugroho, 2016). Hal tersebut dikarenakan terdapat kesamaan indikator pengujian sehingga hasil yang diukur menggambarkan keadaan yang serupa dimana rasa takut yang dimiliki pelaku UMKM lebih besar daripada rasa antisipasinya, sehingga ketika *computer anxiety* yang dimiliki tinggi, ketakutan juga akan tinggi, dan penggunaan IT akan menurun.

Hasil pengujian untuk hipotesis kedua pada Tabel 2 menunjukkan bahwa CSE berpengaruh positif terhadap minat untuk menerapkan teknologi informasi akuntansi. Artinya semakin tinggi efikasi diri dari pelaku UMKM terhadap penggunaan komputer, maka minat untuk menerapkan teknologi informasi akuntansi pada usahanya juga akan meningkat, dan sebaliknya pelaku UMKM dengan CSE rendah akan merasa kurang yakin atas kemampuannya sehingga menurunkan minatnya untuk menerapkan teknologi informasi akuntansi pada usahanya. Hasil ini membuktikan lagi bahwa di luar faktor yang terdapat dalam TAM yang dikembangkan oleh Davis (1986), masih terdapat faktor eksternal yang juga dapat mempengaruhi penerimaan teknologi yaitu CSE. Penggunaan CSE

sebagai variabel eksternal sehingga mempengaruhi minat pada TAM juga sejalan dengan konsep *self-efficacy* dari Bandura (1986) yang menyatakan bahwa *self-efficacy* dapat mempengaruhi pilihan perilaku individu. Hal tersebut terjadi karena dengan adanya *self-efficacy*, seseorang akan berupaya untuk menghadapi rintangan sehingga mampu melewatinya, sehingga mereka akan lebih mudah menerima pekerjaan tersebut. Konsep semacam itulah yang kemudian juga diterapkan pada penerimaan penggunaan komputer oleh Compeau dan Higgins (1995) dalam CSE, dimana munculnya keyakinan akan membuat seseorang merasa mampu mengerjakan komputasi sendiri, mampu mengoperasikan berbagai perangkat yang ada pada komputer dan mampu menyelesaikan tugasnya dengan bantuan komputer. Seseorang yang memiliki CSE akan lebih mudah menerima penggunaan komputer dari pada mereka yang merasa tidak yakin. Hasil dari studi ini sesuai dengan penelitian terdahulu yang menyatakan bahwa CSE berpengaruh positif terhadap penggunaan komputer (Putra & Nugroho, 2016; Achim & Kassim, 2015; Saade & Kira, 2009; Hsiao *et. al.*, 2010; Jahromi *et. al.*, 2016;). Akibatnya, semakin tinggi CSE yang dimiliki pelaku UMKM, minat untuk menerapkan teknologi informasi akuntansi juga akan meningkat. Kesamaan tersebut dikarenakan baik definisi maupun instrumen pengukur CSE pada studi ini sama dengan studi terdahulu, sehingga hasil pengukurannya pun juga serupa.

Hasil analisis hipotesis ketiga pada Tabel 2 menunjukkan bahwa *perceived usefulness* berpengaruh positif terhadap minat untuk menerapkan teknologi informasi akuntansi. Artinya semakin para pelaku UMKM percaya bahwa penggunaan teknologi informasi akuntansi dapat memberikan manfaat kepada mereka, minat mereka terhadap penggunaan teknologi informasi akuntansi akan semakin meningkat. Hasil ini mendukung konstruk dari TAM yang dikembangkan oleh Davis (1986) dimana *perceived usefulness* digambarkan memiliki pengaruh langsung terhadap minat menggunakan teknologi. *Perceived usefulness* dianggap sebagai variabel utama yang dapat memotivasi individu untuk menerapkan. Bahkan, faktor *perceived usefulness* dianggap memiliki pengaruh yang signifikan terhadap penerimaan teknologi. Seperti yang dijelaskan oleh Venkatesh & Davis (2000), seseorang yang menganggap bahwa penggunaan teknologi memberikan kegunaan, dapat meningkatkan kinerjanya, meningkatkan produktivitasnya serta meningkatkan efektivitas kerjanya akan memiliki ketertarikan lebih untuk menggunakan teknologi tersebut daripada mereka yang tidak tahu manfaat tersebut. Hasil pada studi ini juga sesuai dengan berbagai studi terdahulu yang telah menyatakan bahwa *perceived usefulness* berpengaruh positif terhadap minat menerapkan teknologi (Hamid *et. al.*, 2016; Elkaseh *et. al.*, 2016; Renny *et. al.*, 2013; Anggraeni, 2015). Hal ini menunjukkan bahwa sesuai dengan TAM, besarnya manfaat dari suatu teknologi yang disadari oleh para pengguna mendorong munculnya minat tersebut. Adanya kepercayaan bahwa dengan menggunakan teknologi tersebut akan membawa manfaat bagi usahanya, minat untuk menggunakannya akan semakin meningkatkan, sedangkan apabila pelaku UMKM tidak mengetahui manfaat yang akan diperoleh mereka tidak akan berminat untuk menggunakannya.

SIMPULAN

Berdasarkan hasil studi yang dikaitkan dengan rumusan masalah, dapat disimpulkan bahwa *computer anxiety* memiliki pengaruh negatif terhadap minat pelaku UMKM untuk menerapkan teknologi informasi akuntansi, sedangkan *computer self-efficacy* (CSE) dan *perceived usefulness* justru berpengaruh positif terhadap minat pelaku UMKM untuk menerapkan teknologi informasi akuntansi. Hal tersebut membuktikan bahwa semakin tinggi kecemasan yang dialami oleh pelaku UMKM akan membuatnya semakin enggan untuk menggunakan komputer dalam kegiatan usahanya sehingga minat untuk menerapkan teknologi informasi akuntansi justru akan semakin berkurang. Sebaliknya, dengan semakin tinggi CSE yang menunjukkan bahwa semakin tinggi keyakinan diri yang dimiliki oleh para pelaku UMKM dalam menggunakan komputer, minat untuk menerapkan teknologi informasi akan meningkat. Sama halnya dengan CSE, semakin meningkatnya *perceived usefulness* atau persepsi pelaku UMKM atas kegunaan teknologi informasi akuntansi, minat untuk menggunakan teknologi tersebut akan semakin meningkat.

Dengan adanya hasil yang diperoleh tersebut, studi ini dapat berkontribusi secara teoritis pada TAM, terutama pada konstruk *perceived usefulness* terhadap minat, dimana dari hasil yang telah diperoleh dapat diketahui bahwa *perceived usefulness* telah terbukti dapat mempengaruhi minat

secara positif. Selain itu, studi ini juga menambah kajian terkait variabel di luar konstruk utama TAM yang juga diketahui masih dapat berpengaruh terhadap minat, terlebih lagi yang berkaitan dengan unsur instrinsik, yaitu faktor yang berasal dari diri sendiri. Studi ini juga berkontribusi secara praktis kepada para pelaku UMKM sehingga mereka dapat mengetahui faktor yang meningkatkan maupun menurunkan minat mereka terhadap penggunaan teknologi informasi akuntansi, serta mempersiapkan diri mereka untuk menghadapi masuknya teknologi tersebut.

Proses studi ini tentu tidak luput dari berbagai keterbatasan. Pertama studi ini belum membagi UMKM berdasarkan tingkatan usaha mikro, kecil, dan menengah, sehingga dikhawatirkan hasil yang diperoleh hanya menggambarkan kondisi UMKM pada tingkat tertentu. Selanjutnya, pernyataan pada kuesioner jumlahnya sangat terbatas dikarenakan menyesuaikan karakteristik dan estimasi kesibukan dari pelaku UMKM yang dikhawatirkan enggan untuk menjawab terlalu banyak pertanyaan. Selain itu, pada variabel *computer anxiety*, *computer self-efficacy* dan *perceived usefulness*, peneliti mengadopsi pernyataan dari indikator berbahasa Inggris, sehingga harus mengalihbahasakan sendiri. Jumlah responden dalam studi ini juga cukup sedikit jika dibandingkan dengan besarnya populasi yang ada. Meskipun data dapat digeneralisasikan, namun dengan lebih banyak sampel maka hasil yang diperoleh akan semakin mendekati kondisi yang sesungguhnya.

Untuk studi selanjutnya, penelitian yang berkaitan dengan penerapan teknologi informasi akuntansi dapat dilakukan memilah UMKM berdasarkan ukuran usahanya, sehingga hasil yang didapatkan benar-benar dapat digeneralisasikan ke semua jenis UMKM. Selain itu, studi selanjutnya juga dapat dilakukan pada kelompok masyarakat yang berbeda dan memiliki karakteristik unik, misalnya pada kelompok petani, pengelolaan pariwisata, kelompok aktivis masyarakat dan lainnya. Studi selanjutnya juga diharapkan untuk menambah jumlah pertanyaan yang ada pada kuesioner sehingga bisa memperoleh informasi lebih mendalam lagi. Dan lagi, studi selanjutnya diharapkan untuk menambah jumlah sampel yang akan diuji, sehingga dapat semakin mewakili populasi.

DAFTAR RUJUKAN

- Achim, N., & Kassim, A. A. 2015. Computer Usage: The Impact of Computer Anxiety and Computer Self-efficacy. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 172, 701–708.
- Andarsari, P. N., & Dura, J. 2018. Implementasi Pencatatan Keuangan pada Usaha Kecil dan Menengah (Studi pada Sentra Industri Keripik Tempe Sanan di Kota Malang). *Jurnal JIBEKA*, 12(1), 59–64.
- Angraeni, R. 2015. Pengaruh Persepsi Kemudahan Penggunaan dan Persepsi Kegunaan Terhadap Niat Untuk Menggunakan dan Penggunaan Aktual Layanan Jejaring Sosial Berbasis Lokasi (Studi pada Mahasiswa Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya Malang). *Jurnal Ekonomi Bisnis*, 20(1), 1–52.
- Bandura, A. 1986. *Social Foundation of thought and action*. Englewood Clift, NJ: Prentice Hall.
- Compeau, D. R., & Higgins, C. A. 1995. Computer Self-Efficacy: Development of a Measure and Initial Test. *MIS Quarterly*, 19(2), 189–211.
- Davis, F. D. 1986. *A technology acceptance model for empirically testing new end-user information systems: theory and results*. PhD Dissertation. Massachusetts Institute of Technology, Cambridge.
- Davis, F. D., Bagozzi, R. P., & Warshaw, R. P. 1989. User Acceptance of Computer Technology: A Comparison of Two Theoretical Models. *Management Science*, 35(8), 982–1003.
- Dawuda, A., & Azeko, I. 2015. An Assessment of Financial Records Keeping Behavior of Small Scale Businesses in Ghana: A Case Study of Bolgatanga Municipality. *International Journal of Finance and Accounting*, 4(3), 187–194.
- Elkaseh, A. M., Wong, K. W., & Fung, C. C. 2016. Perceived Ease of Use and Perceived Usefulness of Social Media for e-Learning in Libyan Higher Education: A Structural Equation Modeling Analysis. *International Journal of Information and Education Technology*, 6(3), 192–199.
- Ezeagba, C. 2017. Financial Reporting in Small and Medium Enterprises (SMEs) in Nigeria. Challenges and Options. *International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences*, 7(1), 1–10.
- Ghozali, I. 2009. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS* (Edisi 5). Semarang:

- Badan Penerbit UNDIP.
- Hamid, A. A., Razak, F. Z. A., Bakar, A. A., & Abdullah, W. S. 2016. The Effects Of Perceived Usefulness And Perceived Ease Of Use On Continuance Intention To Use E-Government. *Procedia Economics and Finance*, 35(2016), 644–649.
- Hanggono, A. A., Handayani, S. R., & Susilo, H. 2015. Analisis Atas Praktek TAM (Technology Acceptance Model) Dalam Mendukung Bisnis Online Dengan Memanfaatkan Jejaring Sosial Instagram. *Jurnal Administrasi Bisnis*, 26(1), 1–9.
- Harrison, A. W., & Rainer, R. K. 1992. The influence of individual differences on skill in end-user computing. *Journal of Management Information Systems*, 9(1), 93–111.
- Hesam, D. 2017. Impact of Information Technology in Evolution of Traditional Accounting To Modern Accounting. *International Journal of Management and Applied Science*, 3(5), 11–14.
- Hsiao, H. C., Tu, Y. L., & Lin, Y. R. 2010. Computer Self-efficacy, Computer Anxiety, and Attitudes Toward Computers:A Study of Vocational High School Teachers in Taiwan. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 172(2015), 701–708.
- Igbaria, M., Schiffman, S. J., & Wieckowski, T. J. 1994. The respective roles of perceived usefulness and perceived fun in the acceptance of microcomputer technology. *Behaviour & Information Technology*, 13(6), 349–361.
- Irmadhani, & Mahendra, A. N. 2012. Pengaruh Persepsi Kebermanfaatan,Persepsi Kemudahan Penggunaan dan Computer Self-Efficacy, Terhadap Penggunaan Online Banking. *Kajian Pendidikan & Akuntansi Indonesia*, 1–20.
- Jahromi, S. A. F., Forouzan, A., & Gholaminejad, R. 2016. Computer Anxiety and Computer Self-Efficacy as Predictors of Iranian EFL Learners' Performance on the Reading Section of the TOEFL iBT. *Higher Education of Social Science*, 11(6), 55–65.
- Kanchanatane, K., Suwanno, N., & Jarernvongrayab, A. 2014. Effects of Attitude toward Using, Perceived Usefulness, Perceived Ease of Use and Perceived Compatibility on Intention to Use E-Marketing. *Journal of Management Research*, 6(3), 1.
- Kemkominfo. 2017. Kemkominfo Ajak UMKM di Kota Malang Go Online. *Pemerintah Kota Malang 2*. Retrieved from <https://malangkota.go.id>
- Kurniawan, R., & Diptyana, P. 2011. Telaah Pemanfaatan Software Akuntansi. *The Indonesian Accounting Reviewer*, 1(2), 107–116.
- Kurniawati, E. P., Nugroho, P. I., & Arifin, C. 2012. Penerapan Akuntansi pada Usaha Mikro Kecil dan Menengah (UMKM). *Informatics and Business Institute Darmajaya*, 10(2).
- Lee, D., Park, J., & Ahn, J. 2000. On The Explanation of Factors Affecting E-Commerce Adoption. In *Proceedings ICIS 2001* (pp. 1–21).
- Lestiawan, H., & Mahmud. 2014. Purwarupa Pembelajaran Mandiri Sistem Aplikasi Akuntansi Umkm Berbasis Web Dalam Pemberdayaan Usaha Masyarakat Jawa Tengah. In *Prosiding SNATIF* (pp. 445–452).
- Lindblom, K., Gregory, T., Wilson, C., Flight, I. H. K., & Zajac, I. 2012. The impact of computer self-efficacy, computer anxiety, and perceived usability and acceptability on the efficacy of a decision support tool for colorectal cancer screening. *Journal of the American Medical Informatics Association*, 19(3), 407–412.
- Nunnally, J. (1967). *Psychometric Methods*. New York: McGraw-Hill.
- Putra, A. K., & Nugroho, M. A. 2016. Pengaruh Computer Anxiety Computer Attitude Dan Computer Self Efficacy Terhadap Minat Menggunakan Software Akuntansi the Impacts of Computer Anxiety , Computer Attitude and Computer Self. *Jurnal Profita Universitas Negeri Yogyakarta*, (3), 1–19.
- Rakhmawati, S., & Isharijadi, I. 2013. Pengaruh kepercayaan, persepsi kegunaan, persepsi kemudahan, dan persepsi kenyamanan terhadap minat penggunaan sistem internet banking pada nasabah bank muamalat cabang pembantu madiun. *Jurnal Akuntansi Dan Pendidikan*, 2(2), 71–78.
- Renny, Guritno, S., & Siringoringo, H. 2013. Perceived Usefulness, Ease of use, and Attitude Towards Online Shopping Usefulness Towards Online Airlines Ticket Purchase. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 81(2013), 212–216.

- Rosianti, N. C., & Mahendrawati, E. R. 2017. Analisis Tingkat Kematangan Proses Bisnis Dan Kesiapan Teknologi Informasi Studi Kasus Usaha Garmen Mikro, Kecil, Dan Menengah Di Jawa Timur. *Jurnal Teknik ITS*, 6(2), 264–269.
- Rumetna, S., & Sembiring, I. 2017. Pemanfaatan Cloud Computing Bagi Usaha Kecil Menengah (UKM). In *Prosiding Seminar Nasional Geotik 2017* (pp. 1–9).
- Saade, R. ., & Kira, D. 2009. Computer Anxiety in E-Learning: The Effect of Computer Efficacy. *Journal of Information Technology Education*, 8(1), 1–16.
- Saban, M., & Efeoglu, Z. (2012). An Examination of the Effects of Information Technology on Managerial Accounting in the Turkish Iron and Steel Industry. *International Journal of Business and Social Science*, 3(12), 105–117.
- Siregar, S. 2013. *Metode Studi Kuantitatif*. Jakarta: PT Fajar Interpratama Mandiri.
- Sugiyono. 2014. *Metode Studi Pendidikan Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif Dan R&D*. Bandung: Alfabeta.
- Thompson, R. L., Haggings, C. A., & Howell, J. 1991. Personal Computing: Toward a Conceptual Model of Utilization. *MIS Quarterly*, 125–143.
- Venkatesh, V., & Davis, F. D. 2000. A Theoretical Extension of The Technology Acceptance Model: Four longitudinal field studies. *Management Science*, 46(2), 186–204.
- Venkatesh, V., Speier, C., & Morris, M. G. 2002. User Acceptance Enablers in Individual Decision Making About Technology: Towards an Integrated Model. *Decision Sciences*, 33(2), 297–316.
- Welliam, T. 2012. Pengaruh persepsi kegunaan, e-service quality, dan e-loyalty program terhadap minat menggunakan ulang website Gramedia online. *Jurnal Wima*, (2012), 1–7.

Pengaruh Keadilan Distributif dan Keadilan Prosedural terhadap Kecurangan Akuntansi dengan Pertimbangan Etis sebagai Variabel Moderasi

Ikbal

Syamsuri Rahim

Universitas Muslim Makassar

Jl. Urip Sumoharjo KM.5, Kota Makassar, Indonesia 90231

Ikbal_umi@yahoo.com

Abstract

This study aims to determine the effects of distributive justice and procedural justice on accounting fraud. Furthermore, ethical consideration is also tested as moderating variable in both relationships. Research data is collected by distributing questionnaires to 30 apparatus at SKPD (regional government working unit) in Maros District, and processed with path analysis using SPSS version 23. The result shows that the distributive justice has a positive-significant effect on accounting fraud, and the procedural justice has a negative-significant effect on accounting fraud in SKPD Maros District. This study also finds that the distributive justice does not affect on the tendency of accounting fraud moderated by ethical considerations at SKPD Maros District. In contrary, procedural justice is proved to affect the tendency of accounting fraud moderated by ethical considerations in the Maros District SKPD.

Keywords: Accounting Fraud, Distributive Justice, Ethical Considerations, Procedural Justice

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menentukan dampak keadilan distributif dan keadilan prosedural pada kecurangan akuntansi. Selain itu, pertimbangan etis juga diuji sebagai variabel moderasi pada kedua hubungan tersebut. Data penelitian dihimpun dengan cara menyebarkan kuesioner kepada 30 aparat di SKPD Kabupaten Maros, dan diolah menggunakan analisis jalur dengan bantuan SPSS versi 23. Hasil penelitian menunjukkan bahwa keadilan distributif memiliki pengaruh positif-signifikan pada kecurangan akuntansi, dan keadilan prosedural memiliki pengaruh negatif-signifikan pada kecurangan akuntansi di SKPD Kabupaten Maros. Penelitian ini juga menemukan tidak adanya pengaruh pada tendensi kecurangan akuntansi yang dimoderasi oleh pertimbangan etis. Di sisi lain, keadilan prosedural terbukti mempengaruhi kecurangan akuntansi saat dimoderasi oleh pertimbangan etis di wilayah SKPD Kabupaten Maros.

Kata Kunci: Kecurangan Akuntansi, Keadilan Distribusi, Pertimbangan Etis, Pertimbangan Prosedural

PENDAHULUAN

Kecurangan atau yang sering dikenal dengan istilah *fraud* merupakan hal yang banyak dibicarakan di Indonesia. Kecurangan melibatkan penyajian yang keliru dari fakta yang disengaja dan atau untuk memperoleh informasi yang tidak semestinya atau untuk memperoleh keuntungan keuangan illegal. Kesengajaan atas salah pernyataan terhadap suatu kebenaran atau keadaan yang disembunyikan dari sebuah fakta material yang dapat mempengaruhi orang lain untuk melakukan perbuatan atau tindakan yang merugikannya, biasanya merupakan kesalahan namun dalam beberapa kasus (khususnya dilakukan secara disengaja) memungkinkan merupakan suatu kejahatan. Penyajian yang salah/keliru (salah pernyataan) yang secara ceroboh/tanpa perhitungan dan tanpa dapat dipercaya kebenarannya berakibat dapat mempengaruhi atau menyebabkan orang lain bertindak atau berbuat.

Salah satu teori yang menjelaskan tentang motivasi seseorang melakukan *fraud* adalah *Fraud Triangle Theory*. *Fraud triangle* terdiri atas tiga komponen yaitu *opportunity*, *pressure*, dan *rationalization*. Kesempatan atau *opportunity* merupakan suatu kondisi yang memungkinkan seseorang bisa melakukan kecurangan. Kecurangan akan dilakukan jika ada kesempatan, seseorang harus memiliki akses terhadap aset atau memiliki wewenang untuk mengatur prosedur pengendalian yang memperkenankan dilakukannya skema kecurangan. Jabatan, tanggung jawab, maupun otorisasi memberikan peluang untuk terlaksananya kecurangan (Suprajadi, 2009).

Salman (2005) dan Kurniawati (2012) menyebutkan bahwa tekanan (*pressure*) adalah insentif yang mendorong orang melakukan kecurangan karena tuntutan gaya hidup, ketidakberdayaan dalam soal keuangan, perilaku *gambling*, mencoba-coba untuk mengalahkan sistem dan ketidakpuasan kerja. Tekanan merupakan faktor yang berasal dari kondisi individu yang menyebabkan seseorang melakukan kecurangan. Tekanan dari dalam diri seseorang tersebut dapat dipengaruhi oleh lingkungan tempat bekerja. Salah satu, faktor lingkungan yang dapat menyebabkan tekanan pada seorang pegawai adalah keadilan organisasional dalam perusahaan. Keadilan tersebut berkaitan dengan cara seseorang mendapatkan *reward* berupa gaji atau kompensasi lain atas pekerjaannya (keadilan distributif) dan prosedur *reward* (keadilan prosedural). Dalam penelitian ini tekanan atau *pressure* diprosikan dengan persepsi tentang keadilan prosedural dan keadilan distributif.

Skousen, *et al.*, (2009) menyebutkan bahwa rasionalisasi adalah komponen penting dalam kecurangan, rasionalisasi menyebabkan pelaku kecurangan mencari pembenaran atas perbuatannya. Rasionalisasi merupakan bagian dari *fraud triangle* yang paling sulit diukur. Budaya organisasi dan komitmen organisasi merupakan faktor yang diduga dijadikan pembenaran pegawai melakukan kecurangan. Pemerintah, pelaku bisnis dan masyarakat telah memahami bahwa *fraud* dapat merugikan keuangan negara dan keuangan perusahaan, serta merusak sendi-sendi budaya masyarakat. Namun, pimpinan instansi seringkali merasa bahwa organisasinya termasuk lingkungan yang bebas risiko fraud. (Sudarmo, *et al.*, 2008). Fraud di sektor pemerintahan, merupakan sesuatu yang serius karena sumber daya yang terbatas tidak digunakan untuk pelayanan bagi masyarakat atau konstituen dan dampak yang lebih besar dari fraud di instansi pemerintah adalah hilangnya kepercayaan pada kemampuan kepemimpinan instansi pemerintahan.

Sektor bisnis dan sektor pemerintah tidak lepas dari berbagai tindak kecurangan yang dilakukan baik oleh pihak internal maupun eksternal entitas. Pada sektor pemerintah tindak kecurangan lebih dominan dibandingkan sektor bisnis karena sistem pengelolaan keuangan pemerintah bersifat sentralisasi. Namun, sejak reformasi pemerintah dituntut transparan dan akuntabel. Oleh karena itu, pemerintah berupaya membuat regulasi guna memperkuat struktur kelembagaan keuangan, pencegahan dan penanganan tindak kecurangan. Kecurangan yang dilakukan oknum pemerintah sulit terdeteksi karena pelaku merupakan orang yang dipercaya dalam suatu proyek. Oleh karena itu, auditor laporan keuangan harus memiliki keahlian untuk mendeteksi kecurangan. Lebih lanjut, auditor laporan keuangan berfungsi untuk mendeteksi kecurangan, sedangkan pengungkapannya dilakukan oleh auditor forensik.

Indonesia Corruption Watch (ICW) merilis tren penanganan kasus korupsi tahun 2016. Tercatat 482 kasus korupsi berhasil ditangani aparat penegak hukum baik Kejaksaan, Kepolisian, maupun Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK) selama tahun 2016. Dari 482 kasus tersebut sudah ditetapkan 1.101 tersangka, dengan kerugian negara sebesar 1,45 triliun dan nilai suap sebesar 31 miliar. Dari jumlah tersebut, 6 kasus diantaranya adalah pengembangan kasus yang dilakukan KPK. Sebagian besar tersangka adalah pejabat/pegawai pemerintah daerah (pemda) dan kementerian, yakni 42,6 persen. Tersangka lain merupakan direktur/komisaris perusahaan swasta, anggota DPR/DPRD, kepala dinas, dan kepala daerah. Sebanyak 515 Aparatur Sipil Negara (ASN) telah ditetapkan sebagai tersangka korupsi oleh aparat penegak hukum pada 2016. ASN/PNS yang disidik karena terlibat korupsi sebagian besar berasal dari Pemerintah Daerah (Kabupaten/Kota). Fenomena korupsi birokrasi, khususnya pasca penerapan desentralisasi menjelaskan gagalnya agenda reformasi birokrasi dan buruknya pengawasan pusat atas daerah (Dokumen ICW).

Kabupaten Maros adalah salah satu kabupaten dengan nilai korupsi yang sangat besar. Beberapa kasus diantaranya; kasus dugaan korupsi pemasangan lampu jalan senilai Rp 1,4 miliar, kasus dugaan korupsi dana Komite dan Bantuan Operasional Sekolah (BOS) SMA 10 Simbang Maros tahun 2012-2015 dengan perkiraan kerugian negara mencapai Rp 785 juta, kasus dugaan korupsi bedah rumah di Kelurahan Baji Pammai dengan perkiraan kerugian negara sebesar Rp 651 juta, kasus dugaan korupsi dana alokasi khusus (DAK) 2009 senilai Rp 7 miliar, dan kasus korupsi proyek pembangunan intake dan jaringan air baku Jamala dengan perkiraan kerugian negara sebesar Rp 2 miliar.

Ivancevich, *et al.*, (2006) menyebutkan bahwa berdasarkan teori atribusi, penyebab yang dipersepsikan dari suatu peristiwa adalah dan bukan peristiwa aktual itu sendiri yang memengaruhi perilaku seseorang. Secara lebih spesifik, individu akan berusaha menganalisis mengapa peristiwa tertentu muncul dan dari hasil analisis tersebut akan mempengaruhi perilaku mereka di masa mendatang. Proses atribusi juga dapat menjadi hal yang penting dalam memahami perilaku dari orang lain. Perilaku orang lain dapat diperiksa atas dasar keunikan, konsistensi dan konsensus. Keunikan merupakan tingkatan di mana seseorang berperilaku secara serupa dalam situasi yang berbeda. Konsistensi merupakan tingkatan dimana seseorang menunjukkan perilaku yang sama pada waktu yang berbeda. Konsensus merupakan tingkatan dimana orang lain menunjukkan perilaku yang sama. Mengetahui sejauh mana perilaku seseorang menunjukkan kualitas ini dapat sangat bermanfaat dalam membantu memahami perilaku tersebut. Oleh karena itu, penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh keadilan distributif, keadilan prosedural, dan moderasi etika sektor publik terhadap kecurangan akuntansi.

Pengaruh Keadilan Distributif terhadap Kecurangan Akuntansi

Persepsi mengenai keadilan distributif merupakan persepsi mengenai kesesuaian gaji atau kompensasi lain yang diterima oleh pegawai dibandingkan dengan apa yang telah diberikan kepada organisasi. Persepsi mengenai keadilan ini dibandingkan dengan orang lain yang setara. Jika seseorang mempersepsikan bahwa terdapat ketidakadilan mengenai gaji atau kompensasi yang seharusnya didapatkan maka akan mendorong orang tersebut melakukan kecurangan. Akan terjadi tekanan dalam dirinya berkaitan dengan ketidakadilan yang dipersepsikan sehingga mendorong untuk melakukan tindakan-tindakan kecurangan. Keadilan distributif merupakan sebuah persepsi tentang nilai yang diterima oleh pegawai berdasarkan penerimaan suatu keadaan atau barang yang mampu mempengaruhi individu (Supardi, 2008). Penghargaan dan sumberdaya tersebut diprosikan dengan gaji atau kompensasi lain yang seharusnya diterima oleh pegawai. Indikator keadilan distributif (X_1) adalah kompensasi diberikan organisasi sesuai dengan kinerja pegawai. Keadilan prosedural merupakan pertimbangan yang dibuat oleh karyawan mengenai keadilan yang dipersepsikan mengenai proses dan prosedur organisasi yang digunakan untuk membuat keputusan alokasi dan sumber daya (Ivancevich, *et al.*, 2006). Prosedur yang dimaksud adalah prosedur mengenai proses pengambilan keputusan berkaitan dengan gaji atau kompensasi lain yang akan diterima oleh pegawai. Berdasarkan uraian di atas, maka dapat dihipotesiskan:

H_1 : Keadilan distributif berpengaruh positif terhadap kecurangan akuntansi

Pengaruh Keadilan Prosedural terhadap Kecurangan Akuntansi

Menurut Thibaut & Walker (1975), serta Kadaruddin dkk (2012) keadilan prosedural mengacu pada kesetaraan prosedur. Prosedur dinilai sebagai adil jika mereka diimplementasikan konsisten, tanpa kepentingan pribadi, berdasarkan informasi yang akurat, dengan kesempatan untuk memperbaiki keputusan itu, dengan kepentingan semua pihak diwakili, dan mengikuti moral dan etika standar. Indikator keadilan (X_2) adalah prosedur kompensasi mengekspresikan pandangan dan perasaan, penetapan prosedur kompensasi melibatkan karyawan, prosedur kompensasi diaplikasikan secara konsisten, prosedur kompensasi tidak mengandung kepentingan tertentu, prosedur kompensasi didasarkan pada informasi yang akurat, prosedur kompensasi memungkinkan pemberian masukan dan koreksi. Berdasarkan uraian di atas, maka dapat dihipotesiskan:

H_2 : Keadilan prosedural berpengaruh negatif terhadap kecurangan akuntansi

Moderasi Pertimbangan Etis

Widodo (2001) menyebutkan bahwa etika sektor publik didefinisikan sebagai pedoman, referensi, petunjuk yang harus dilakukan oleh aparatur pemerintah dalam menjalankan kebijakan publik, dan dapat digunakan sebagai standar penilaian perilaku aparatur pemerintah dalam menjalankan kebijakan publik. Organisasi yang baik akan memiliki dan mengamalkan nilai-nilai yaitu kejujuran, keterbukaan, loyalitas kepada organisasi tersebut, kerjasama yang baik, disiplin dan tanggung jawab. Keadilan distributif dan keadilan prosedural dapat dikatakan sebagai faktor yang dapat mempengaruhi kecenderungan kecurangan akuntansi.

Pegawai yang merasa puas dan merasa adil dengan keadilan distributif dan keadilan prosedural akan memperlihatkan tingkat kehadiran yang tinggi, kerja sama yang erat, kualitas pelayanan yang baik, kreativitas dalam mencari metode baru dan lebih produktif bila dibandingkan dengan pegawai yang tidak puas dengan situasi mereka. Oleh karena itu pertimbangan etika sebagai variabel moderasi antara keadilan distributif dan keadilan prosedural terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi karena seorang pegawai yang mempunyai pertimbangan etika yang tinggi akan lebih bertanggung jawab terhadap organisasinya dan akan meminimalisir terjadinya kecurangan (*fraud*). Etika sektor publik didefinisikan sebagai pedoman, referensi, petunjuk tentang apa yang harus dilakukan oleh aparatur pemerintah dalam menjalankan kebijakan-kebijakan publik, dan dapat digunakan sebagai standar penilaian apakah perilaku aparatur pemerintah dalam menjalankan kebijakan-kebijakan publik dapat dikatakan baik atau buruk (Widodo, 2001). Indikator pertimbangan etis (X_3) adalah nilai efisiensi, nilai membedakan milik pribadi dengan milik kantor, nilai impersonal, nilai merit system, dan nilai bertanggung jawab. Berdasarkan uraian diatas, maka dapat dihipotesiskan :

H₃: Etika memoderasi pengaruh keadilan distributif terhadap kecurangan akuntansi.

H₄: Etika memoderasi pengaruh keadilan prosedural terhadap kecurangan akuntansi.

METODE

Penelitian ini menggunakan metode pendekatan kuantitatif karena data yang diambil dalam melakukan penelitian berupa angka-angka serta menggunakan analisis statistik dengan tujuan menguji hipotesis yang telah ditetapkan. Penelitian ini dilakukan pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) yang berada di Pemerintah Kabupaten Maros. Penelitian ini menggunakan data kuantitatif. Data kuantitatif merupakan data yang berbentuk angka-angka (Sugiyono, 2009). Data yang diperoleh dari pernyataan responden yang dinyatakan dalam angka-angka meliputi skor nilai dari jawaban responden dalam kuesioner penelitian. Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer dengan menggunakan metode survey melalui penyebaran kuesioner secara langsung kepada responden. Teknik pengambilan sampel pada penelitian ini menggunakan rumus Taro Yamane.

Analisis deskriptif digunakan untuk memberikan gambaran umum demografi responden, selanjutnya dilakukan uji kualitas data dengan menggunakan uji validitas dan reliabilitas. Pengujian dilakukan terhadap item pertanyaan yang valid. Secara umum suatu instrument penelitian dikatakan bagus jika memiliki koefisien Cronbach's Alpha $> 0,60$, maka kuesioner penelitian dinyatakan reliabel. Setelah uji kualitas data, selanjutnya dilakukan uji asumsi klasik yang terdiri dari uji normalitas, uji heteroskedastisitas, dan uji multikolinieritas. Pengujian normalitas dalam penelitian ini dapat dilihat dari Normal Probability Plot. Uji heteroskedastisitas merupakan cara untuk mendeteksi ada atau tidaknya masalah heteroskedastisitas adalah dengan melakukan uji Glejser. Uji multikolinieritas dilihat nilai tolerance, jika lebih rendah dari 0,10 maka terjadi multikolinieritas. Sedangkan hasil perhitungan nilai VIF, jika memiliki nilai VIF kurang dari 10, maka tidak mempunyai persoalan multikolinieritas. (Ghozali, 2009).

Model analisis data dan uji hipotesis dalam penelitian ini adalah model analisis regresi sederhana dan model analisis moderasi (*Moderated Regression Analysis*). Analisis regresi ini merupakan aplikasi khusus regresi linier berganda, dalam persamaan regresinya mengandung unsur interaksi (perkalian dua atau lebih variabel independen). Bentuk regresi ini dirancang untuk menentukan hubungan antar dua variabel yang dipengaruhi oleh variabel moderasi (Suliyanto, 2011).

HASIL DAN PEMBAHASAN

Kuesioner disebarakan kepada 30 SKPD Kabupaten Maros dengan jumlah pegawai SKPD 98 orang yang terpilih sebagai responden dan dilakukan satu tahap. Sesuai dengan waktu yang telah ditentukan, kuesioner dijemput kembali ke masing-masing responden. Dari 98 kuesioner yang diantarkan, yang kembali adalah 90 kuesioner dengan *responden rate* sebesar 91,83 persen. Dasar pengukuran validitas instrumen adalah dengan menggunakan indeks korelasi validitas soal, dengan ketentuan korelasi *product moment* r_{hitung} lebih besar dari r_{tabel} , maka instrumen dikatakan valid. Jumlah responden kuesioner sebanyak 90 responden sehingga diperoleh r_{tabel} sebesar 0,210 dari hasil koefisien korelasi *product moment* tiap butir instrumen lebih besar dari r_{tabel} . Sehingga, bisa

disimpulkan bahwa instrumen valid. Uji reliabilitas dinilai melalui besarnya koefisien *Alpha Cronbach*. Hasil uji reliabilitas instrumen menunjukkan bahwa semua variabel memiliki koefisien *Alpha Cronbach* lebih besar dari 0,60. Jadi, instrumen keadilan distributif, keadilan prosedural, pertimbangan etis, dan kecurangan akuntansi adalah reliabel.

Uji normalitas sebaran data dilakukan pada setiap variabel. Uji normalitas data menggunakan grafik *normal probability plot*, dengan kesimpulan data mempunyai distribusi normal karena data menyebar pada sepanjang garis diagonal. *Inflating Factors* (VIF) ketiga variabel bebas adalah: keadilan distributif sebesar 1,259, keadilan prosedural sebesar 1,115, dan variabel moderator pertimbangan etika sebesar 1,382. Hasil tersebut menunjukkan nilai VIF lebih kecil dari 10 dan nilai toleransinya lebih besar dari 0,1. Hal ini menunjukkan bahwa tidak terjadi multikolinearitas. Uji heteroskedastisitas menggunakan grafik, hasilnya menunjukkan bahwa titik menyebar secara acak, serta tidak membentuk sebuah model atau pola tertentu di atas dan di bawah angka 0 pada sumbu Y, sehingga dapat disimpulkan tidak heterokedastisitas pada model regresi.

Hipotesis pertama yang di ajukan dalam penelitian ini adalah keadilan distributif berpengaruh positif terhadap kecurangan akuntansi. Hasil analisis regresi untuk menguji hipotesis pertama di sajikan dalam Tabel 1.

Tabel 1. Pengaruh Keadilan Distributif Terhadap Kecurangan Akuntansi

Model	Unstandardized		Standardized		
	B	Std. Error	Beta	t	Sig.
(Constant)	2.266	.476		4.756	.000
X1	.446	.111	.394	4.025	.000

Berdasarkan hasil uji parsial di atas, persamaan regresi pengaruh keadilan distributif terhadap kecurangan akuntansi pada SKPD Kabupaten Maros dapat dituliskan ke dalam persamaan regresi sebagai berikut, kecenderungan kecurangan akuntansi = 2,266 + 0,446 X₁. Nilai konstanta 0,446 yang positif dan dapat diketahui nilai t hitung sebesar 4,025 lebih besar dari t tabel 1,662 signifikansi untuk keadilan distributif sebesar 0,000 atau tingkat signifikansinya kurang dari 0,05 yang berarti bahwa hipotesis 1 dalam penelitian ini diterima. Sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel keadilan distributif mempunyai pengaruh positif terhadap kecurangan akuntansi pada SKPD Kabupaten Maros. Hasil penelitian ini membuktikan bahwa keadilan distributif berpengaruh positif terhadap kecurangan akuntansi pada SKPD Kabupaten Maros. Hasil ini didukung oleh hasil analisis deskriptif yang menunjukkan bahwa sebagian besar responden memberikan jawaban bahwa keadilan distributif dapat meningkatkan kecurangan akuntansi pada SKPD Kabupaten Maros.

Fraud triangel theory menyebutkan bahwa tekanan merupakan faktor yang berasal dari kondisi individu yang menyebabkan seseorang melakukan kecurangan. Tekanan dari dalam diri seseorang tersebut dapat dipengaruhi oleh lingkungan tempat bekerja. Salah satu, faktor lingkungan yang dapat menyebabkan tekanan pada seorang pegawai adalah keadilan organisasional dalam perusahaan. Keadilan tersebut berkaitan dengan perolehan *reward* berupa gaji atau kompensasi lain atas pekerjaannya (keadilan distributif). Hasil Penelitian ini sejalan dengan pernyataan yang dikemukakan oleh Diyah (2016) bahwa keadilan distributif mempunyai hubungan positif dengan kecenderungan kecurangan, disebabkan oleh ketidakseimbangan antara masukan (pengetahuan, keterampilan, kemampuan, pengalaman, kerajinan maupun kerja keras) yang diterima berupa gaji, perlakuan ataupun pengakuan) akan menghasilkan emosi negatif yang memotivasi karyawan mengubah perilaku, sikap, kepuasan mereka bahkan lebih parah pegawai akan berusaha untuk bertindak yang menguntungkan dirinya sehingga cenderung melakukan kecurangan.

Hipotesis kedua yang di ajukan dalam penelitian ini adalah keadilan prosedural berpengaruh negatif terhadap kecurangan akuntansi. Hasil analisis regresi untuk menguji hipotesis kedua di sajikan dalam Tabel 2.

Tabel 2. Pengaruh Keadilan Prosedural Terhadap Kecurangan Akuntansi

Model	Unstandardized		Standardized	
	B	Std. Error	Beta	t
(Constant)	4.973	.385		12.914
X2	.446	.094	-.217	-2.082

Berdasarkan hasil uji parsial di atas, persamaan regresi pengaruh keadilan prosedural terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi pada SKPD Kabupaten Maros dapat dituliskan dalam persamaan regresi sebagai berikut, kecenderungan kecurangan akuntansi = 4,973 – 0,195 X₂. Nilai konstanta 0,195 yang negatif dan dapat diketahui nilai t hitung sebesar -2,082 lebih besar dari nilai t tabel sebesar 1,662 nilai signifikansi untuk keadilan prosedural sebesar 0,040 atau tingkat signifikansinya kurang dari 0,05 yang berarti bahwa hipotesis 2 dalam penelitian ini diterima. Sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel keadilan prosedural mempunyai pengaruh negatif terhadap kecurangan akuntansi pada SKPD Kabupaten Maros. Hasil penelitian ini membuktikan bahwa keadilan prosedural berpengaruh negatif terhadap kecurangan akuntansi pada SKPD Kabupaten Maros, hal ini dapat dilihat dari hasil analisis deskriptif yang menunjukkan bahwa sebagian besar responden memberikan jawaban setuju apabila keadilan prosedural tinggi maka kecenderungan kecurangan akuntansi rendah pada SKPD Kabupaten Maros.

Fraud triangel theory menyebutkan bahwa keadilan procedural yaitu keadilan tentang proses yang sesuai dan prosedur organisasi yang digunakan untuk membuat keputusan alokasi dan sumber (keadilan prosedural). Jika seorang pegawai merasakan ketidakadilan dalam dirinya, membuat pegawai cenderung merasa tidak puas bahkan tertekan. Jika hal tersebut terjadi, pegawai melakukan sesuatu agar dirinya puas, seperti dengan melakukan kecurangan. Hasil penelitian ini mendukung penelitian Puspitadewi dan Irwandi (2012) dan Najahningrum (2013) yang menemukan bahwa keadilan prosedural berpengaruh negatif terhadap kecurangan akuntansi.

Hipotesis ketiga yang di ajukan dalam penelitian ini adalah pertimbangan etika memoderasi pengaruh keadilan dsitributif terhadap kecurangan akuntansi. Hasil pengujian hipotesis ketiga disajikan dalam Tabel 3.

Tabel 3. Interaksi Antara Keadilan Distributif dan Pertimbangan Etika Terhadap Kecurangan Akuntansi

Model	Unstandardized		Standardized		t	Sig.
	B	Std. Error	Beta	Coefficients		
(Constant)	-3.432	4.511			-.761	.449
X1	1.795	1.083	1.586		1.657	.101
X3	1.366	1.073	1.224		1.273	.206
Moderat1	-.322	.255	-2.053		-1.262	.210

Hasil uji parsial diatas, dapat dituliskan ke dalam persamaan regresi, kecurangan akuntansi = -3,432+1,795X₁+1,366X₃-0,322 Moderat 1. Makna dari Moderat 1 merupakan interaksi yang diukur dengan nilai absolut perbedaan nilai antara variabel keadilan distributif dan variabel pertimbangan etika. Semakin besar perbedaan tersebut semakin besar pengaruhnya terhadap kecurangan akuntansi. Nilai konstanta 3,432 yang negatif dan nilai signifikansi sebesar 0,210 atau tingkat signifikansinya lebih besar dari 0,05 berarti bahwa hipotesis 3 dalam penelitian ini ditolak. Sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel pertimbangan etika tidak mampu memoderasi hubungan keadilan distributif dengan kecurangan akuntansi pada SKPD Kabupaten Maros. Hal ini dapat dilihat nilai t_{hitung} sebesar -1,268 < dari nilai t_{tabel} sebesar 1,666 dan nilai signifikansi 0,210 atau lebih besar dari 0,05. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian Pristiyanti (2012) dan Aisah (2015) yang

menyatakan bahwa keadilan distributif tidak berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi.

Hipotesis keempat yang diajukan dalam penelitian ini adalah pertimbangan etika memoderasi pengaruh keadilan prosedural terhadap kecurangan akuntansi. Hasil pengujian hipotesis keempat disajikan dalam Tabel 4.

Tabel 4. Interaksi Keadilan Prosedural dan Pertimbangan Etika Terhadap Kecurangan Akuntansi

Model	Unstandardized		Standardized		Sig.
	B	Std. Error	Beta	t	
(Constant)	-4.288	4.615		-.929	.355
X2	1.803	1.168	2.000	1.544	.126
X3	2.204	1.056	1.974	2.087	.040
Moderat2	-.475	.266	-3.267	-1.789	.077

Hasil uji parsial diatas, dapat dituliskan ke dalam persamaan regresi, kecurangan akuntansi = $-4,288+1,803X_2+2,204X_3-0,475_{Moderat2}$. Moderat 2 merupakan interaksi yang diukur dengan nilai absolut perbedaan nilai antara variabel keadilan prosedural dan variabel pertimbangan etika. Semakin besar perbedaan tersebut maka semakin besar pengaruhnya terhadap kecurangan akuntansi. Nilai konstanta 4,288 yang negatif dan nilai signifikansi sebesar 0,007 dengan tingkat signifikansinya kurang dari 0,05 berarti hipotesis 4 dalam penelitian ini diterima. Hasil penelitian ini membuktikan bahwa keadilan prosedural berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi yang dimoderasi oleh pertimbangan etika pada SKPD Kabupaten Maros. Hal ini dapat dilihat nilai t_{hitung} sebesar $-1,789 >$ dari nilai t_{tabel} sebesar 1,666 dan nilai signifikansi 0,077 atau kurang dari 0,05. Hasil penelitian ini membuktikan bahwa pertimbangan etika sebagai suatu pedoman yang dimiliki oleh pegawai dalam menjalankan kebijakan publik agar menghasilkan suatu pemerintahan yang baik mampu memoderasi hubungan keadilan prosedural dengan kecenderungan kecurangan akuntansi.

SIMPULAN

Hasil pengujian menunjukkan bahwa hipotesis 1 yang diajukan dalam penelitian ini terbukti. Ini berarti bahwa keadilan distributif berpengaruh positif terhadap kecurangan akuntansi pada SKPD Kabupaten Maros. Hasil pengujian kedua menunjukkan bahwa hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini terbukti. Ini berarti bahwa keadilan prosedural berpengaruh negatif terhadap kecurangan akuntansi pada SKPD Kabupaten Maros. Tekanan merupakan faktor yang berasal dari kondisi individu yang menyebabkan seseorang melakukan kecurangan. Salah satu, faktor lingkungan yang dapat menyebabkan tekanan pada seorang pegawai adalah mengenai keadilan organisasional dalam perusahaan. Keadilan tersebut berkaitan dengan *reward* berupa gaji atau kompensasi lain atas pekerjaannya (keadilan distributif) dan berkaitan dengan keadilan tentang proses yang sesuai dan prosedur organisasi yang digunakan untuk membuat keputusan alokasi dan sumber (keadilan prosedural).

Hasil pengujian menunjukkan bahwa pertimbangan etika tidak memoderasi pengaruh keadilan distributif terhadap kecenderungan akuntansi. Hasil pengujian menunjukkan bahwa pertimbangan etika memoderasi pengaruh keadilan prosedural terhadap kecurangan akuntansi. Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan terlihat bahwa variabel keadilan prosedural dan keadilan distributif masih perlu ditingkatkan pada SKPD Kabupaten Maros. Peneliti selanjutnya agar dapat memperluas variabel independen yang akan di teliti seperti moralitas individu dan sistem pengendalian internal. Hasil penelitian ini membuktikan bahwa pertimbangan etika sebagai suatu pedoman yang dimiliki oleh pegawai dalam menjalankan kebijakan publik agar menghasilkan suatu pemerintahan yang baik mampu memoderasi hubungan keadilan prosedural dengan kecenderungan kecurangan akuntansi.

DAFTAR RUJUKAN

- Aisah, Fachrunisa. 2015. Pengaruh Keefektifan Pengendalian Internal, Keadilan Distributif, Keadilan Prosedural, dan Budaya Etis Organisasi terhadap Kecenderungan Kecurangan (*Fraud*) Akuntansi. *Jom FEKON Vol. 2, No. 2. 1-15*.
- Ghozali, Imam. 2009. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: BPUniversitas Diponegoro.
- Indonesia Corruption Watch (ICW). 2015. *Jumlah Kasus Korupsi*. Jakarta: ICW.
- Ivancevich. 2006. *Perilaku dan Manajemen Organisasi*. Jakarta: Erlangga.
- Kadaruddin. 2012. Pengaruh Keadilan Distributif, Keadilan Prosedural, dan Keadilan Interaksional terhadap Kepuasan Pegawai Pajak Kota Makassar. *Laporan Penelitian*. Universitas Hasanuddin.
- Kurniawati, Ema. 2012. Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi *Financial Statement Fraud* dalam Perspektif *Fraud Triangle*. *Skripsi*. Universitas Diponegoro, Semarang.
- Najahningrum, Anik Fatun. 2013. Faktor-faktor yang Mempengaruhi *Fraud*: Persepsi Pegawai Dinas Provinsi DIY. *Accounting Analysis Journal 2. 3. 259-267*
- Pristiyanti, Ika Ruly. 2012. Persepsi Pegawai Instansi Pemerintah Mengenai Faktor-Faktor yang Mempengaruhi *Fraud* di Sektor Pemerintahan. *Accounting Analysis Journal*.
- Salman, Khairansyah. 2005. Audit Investigatif; Metoda Efektif dalam Pengungkapan Kecurangan. *Makalah Seminar Nasional Auditing Forensik, PPA UGM, Yogyakarta*
- Sudarmo, Sawardi, T. & Yulianto, A. 2008. *Fraud Auditing*. Bogor: Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan.
- Sugiyono. 2009. *Metode Penelitian Bisnis (Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D)*. Bandung: Alfabeta.
- Suliyanto. 2011. *Ekonometrika Terapan: Teori dan Aplikasi dengan SPSS*. Yogyakarta: ANDI.
- Supardi. 2008. Pengaruh Budaya Organisasi terhadap Keadilan Distributif dan Keadilan Prosedural, serta Produktifitas Kerja Pegawai Hotel Berbintang di Daerah Istimewa Yogyakarta. *Optimal Vol. 6, No. 1. 19-40*.
- Suprajadi, Lusy. 2009. Teori Kecurangan, *Fraud Awareness* dan Metodologi untuk Mendeteksi Kecurangan Pelaporan Keuangan. *Jurnal Bina Ekonomi Vol. 13, No. 2. 52-58*.
- Widodo, Joko. 2001. *Good Governance Telaah dari Dimensi Akuntabilitas, Kontrol Birokrasi pada Era Desentralisasi dan Otonomi Daerah*. Surabaya: Insan Cendekia.

Effect of Independence, Work Experience and Competence on Audit Quality with Professional Ethics as Moderating Variable

Diyan Hera Prasanti
Wita Ramadhanti
Novita Puspasari

Universitas Jenderal Soedirman
Jl. Profesor DR. HR Boenyamin No.708, Purwokerto, Indonesia 53122
diyanheraprasanti@gmail.com

Abstract

This study aims to examine the effect of independence, work experience and competence on audit quality with professional ethics as a moderating variable in public accounting firms in DKI Jakarta. The population in this study were all auditors at the Public Accounting Office in DKI Jakarta. The sample of this study amounted to 80 obtained from the determination of the sample using the purposive sampling method. This is a survey research with primary data derived from questionnaires distributed to the Public Accounting Firm in DKI Jakarta. Data analysis for hypothesis testing was performed using SPSS 16 with multiple linear regression and Moderated Regression Analysis. The results of this study indicate that: Work experience has a positive effect on audit quality, competence has a positive effect on audit quality, professional ethics strengthens the influence of work experience on audit quality, and professional ethics strengthens the influence of competence on audit quality.

Keywords: Independence, Work Experience, Competence, Professional Ethics, Audit Quality

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh independensi, pengalaman kerja dan kompetensi pada kualitas audit dengan etika profesional sebagai variabel moderasi di kantor akuntan publik di DKI Jakarta. Populasi dalam penelitian ini adalah semua auditor di Kantor Akuntan Publik di DKI Jakarta. Sampel penelitian ini berjumlah 80 yang diperoleh dari penentuan sampel menggunakan metode purposive sampling. Ini adalah penelitian survei dengan data primer yang berasal dari kuesioner yang didistribusikan ke Kantor Akuntan Publik di DKI Jakarta. Analisis data untuk pengujian hipotesis dilakukan menggunakan SPSS 16 dengan regresi linier berganda dan Analisis Regresi Moderated. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa: Pengalaman kerja memiliki efek positif pada kualitas audit, Kompetensi memiliki efek positif pada kualitas audit, Etika profesional memperkuat pengaruh pengalaman kerja pada kualitas audit, dan Etika profesional memperkuat pengaruh kompetensi pada kualitas audit.

Kata Kunci: Independensi, Pengalaman Kerja, Kompetensi, Etika Profesional, Kualitas Audit.

INTRODUCTION

An audit is a systematic examination conducted by financial statements prepared by management and finance, to provide financial statements (Agoes, 2004). The financial statements are summaries of the process of recording the financial transactions that occurred during the year. The financial statements based on generally accepted accounting principles (Financial Accounting Standards), which are applied consistently and do not contain material errors are reasonable financial statements. The financial statements provide a variety of financial information that is quantitative and necessary for decision-making by both internal and external parties company. To increase the quality of the financial report, auditing is needed. An audit can decrease the risk of financial report error, so it can increase the credibility of the financial report. So the information users require third-party services that are independent auditors to provide assurance that the financial statements are relevant and reliable and can increase the confidence of all parties concerned with the company (Singgih and Bawono, 2010).

The number of fraud conducted by external auditors during the audit process makes the quality of audits that produced questionable. Some example of cases, that occurred in Indonesia is

the case of PT Kimia Farma in 2001, whereas the management of PT Kimia Farma reported financial statements that have been audited by Hans Tuanakotta & Mustofa with net profit of Rp 132 billion, while the ministry of SOEs and BAPEPAM restate the financial statements and profit generated only amounted to Rp 99.56 billion, or overstated Rp 32.6 billion (24.70% of reported initial profit). This case example indicates low audit quality. The other case happened to the two members of the largest public accounting firm in the world of the Big Four, namely KPMG and PwC who were subjected to sanctions in the form of millions of pounds in fines for failing their audits. KPMG was fined more than US \$ 6.2 million by the Securities and Exchanges Commission (SEC) because of its audit failure on the Miller Energy Resources company that had increased its asset value. The assets of the Miller Energy Resources increase by 100 times the real value in the financial statements in 2011. KPMG also issued an unqualified opinion on the financial statements. PwC was fined GBP 5.1 million and was criticized by the Financial Reporting Council in the UK after PwC admitted wrongly in its audit of RSM Tenon Group in the 2011 financial year (Priantara, 2017).

Public accounting firm's audit failures on financial statements are generally caused by public accountants and their auditing teams not implementing audit standards as expected. Objectivity, professional accuracy, tiered supervision will occur, if risk analysis does not work so that an audit failure occurs. The impact is damage to credibility and trust in the public accounting firm, the relevant public accountant, and the audit profession in general. According to Al - Khaddash et al. (2013; in Adha, 2016), Audit quality is the probability that an auditor provides assurance that the audited financial statements are free from material misstatement. Based on survey doing by International Forum of Independent Auditor Regulator (IFIAR) stated that the level of audit quality still low. The problem in the managing the public accountant profession categorized as 5 issues. First, unstable competence and professional level of staff in each public accounting firm. Second, quality of control system in public accounting firm. Third, sanction maintenance to the violation of professional standard and law regulation. Fourth, the level of awareness in responsibility and competences in make the financial statement by management is low. Fifth, determining service fee (mediaindonesia.com).

An auditor must be independent in performing his duties. Accountants according to IAI, mentioned that the independence is the attitude expected from a public accountant to have no personal interest in carrying out its duties, which is contrary to the principle of integrity and objectivity. Besides independence, the auditor's work experience may also affect the level of audit quality result. The audit experience is related to how long the auditor works and how many audit cases have been completed. Code of ethics of public accountants is also a tool to provide confidence to clients, users of financial statements and the public in general about the quality of services provided. Competence is also one of the variables that can affect audit quality.

This study is a combination of previous research. These variables include independence, auditor work experience, competence of auditor, and audit quality adopted from their research. This study adopts a contingency framework to evaluate the relationship between independence, auditor work experience, and competence of auditor on the quality of the audit. This contingency approach performed by defining the professional ethics variable as a moderating variable that may influence strongly or weakly the relationship between competence, independence and audit quality. so the objectives of this study are is to examine the effect of independence, work experience and competence on audit quality, and also to examine whether professional ethics moderate the effect of independence, work experience and competence on audit quality.

Behavioral Decision-making Theory

This research uses behavioral decision making theory, where a person in making decisions is influenced by several factors. In this context, the auditor is an external party that makes an audit opinion in the financial statements of a company, so that the auditor in carrying out his duties in making decisions must be in accordance with the actual situation. This theory states that a person has limited knowledge and acts based on his perception of the situation faced and any factors such as self-interest, decision maker usually not use rational mind when make a decision. Auditors who are afraid of a downward reputation will tend to provide qualified opinion on problematic firms, whereas

auditors who ignore their economic interests will be less likely to give unqualified opinions to troubled firms (Ariati, 2014). In this study, the use of decision-making theory because researchers will conduct a perceptual study to determine the factors that affect auditors on audit quality, and the accuracy of the judgment generated by the auditor in completing the audit work gives effect to the final conclusion (opinion) that the result indirectly influences the decision to be taken by the users of information that rely on audited financial statements.

Audit Quality

Arens et al., (2011: 105; in Saputra, 2015) state audit quality means how well an audit detects and report material misstatements in financial statements, the detection aspects are a reflection of auditor competence, while reporting is a reflection of ethics or auditor integrity, particularly independence. In addition, public accountants must also be guided by the Standards of Professional Public Accountants (SPAP) established by the Indonesian Institute of Accountants (IAI), in this case is auditing standards. The audit has a function as a process to reduce diversification information available between managers and shareholders by using outside parties to provide validation to the financial statements. Users of financial statements, especially shareholders will make decisions based on reports made by the auditor. This means that auditors have an important role in approving a company's financial statements. The Indonesian Institute of Accountants (IAI) states that audits conducted by auditors are said to be qualified, if they meet auditing standards and quality control standards.

Independence

Independence is a mental attitude free from influence, not controlled by others and not dependent on others. Independence also means the existence of honesty in the auditor in considering facts and the existence of objective consideration is not impartial in the auditor in formulating and expressing his opinion (Mulyadi, 2012). According Arens et al. (2004) the independent mental attitude is independence in fact or independence in appearance. Independence in fact (actual independence) exists when the auditor is perfectly capable of maintaining an unbiased attitude of auditing, while independence in appearance is the result of another interpretation of this independence.

Independence is an attitude that is not influenced by anyone, is not controlled by anyone and does not take sides with anyone. This character is very important for the public accounting profession in carrying out an audit of its clients. Trust is given by clients to public accountants in conducting audits and users of financial statements in order to prove the fairness of financial statements that have been compiled by the client. Independence according to Halim et al. (2014) has a positive effect on audit quality. According to Suyono (2012) independence also positively has an effect on audit quality partially. According to Putri and Juliarsa (2014) independence affected audit quality simultaneously and partially. Behavioral decision-making theory explains that an auditor in making decisions is influenced by several factors, one of which is independence. An independence auditor will make decisions in accordance with the facts and not be influenced by anyone, thus the more independent an auditor is the better the quality of the audit produced. Based on that explanation, the hypothesis can be determined as follows.

H₁: Auditor's independence has a positive effect on audit quality

Work Experience

Knoers and Haditono (1999; in Fuyadi and Kurnia, 2015) define work experience as a learning process and enhance the development of better self-potential with formal and non-formal education, as well as the process of becoming someone who has a higher ability in the field of work. Work experience relates to how long an auditor works and how many cases have been completed. The more often the auditor handles audit cases will improve the quality of audits generated, especially in making audit judgment.

The experience of public accountants will continue to increase along with the increasing number of audits performed and the complexity of audited corporate financial transactions that will

add and expand its knowledge in the field of accounting and auditing (Christiawan, 2002). In behavioral decision making theory explains that in making a decision will be influenced by many things. In this case the auditor's work experience is very influential on the auditor's decision to provide an audit opinion. The results of Silvia (2014) study show that work experience positively has a significant effect on audit quality. This shows that the more hours an auditor has in auditing a company's financial report will have greater influence on audit judgment. Based on the explanation, work experience has a positive effect on audit quality produced, because the more experienced an auditor is in carrying out his duties, the smaller the errors that occur so that the audit quality is higher. Based on that explanation, the hypothesis can be determined as follows.

H₂: Auditor's work experience has positive effect on audit quality

Competence

According to Dinata (2006; in Ariati (2014), competence is the overall knowledge, ability or skill and work attitude plus personality attributes possessed by a person. Based on the LOMA competency dictionary in Ariati (2016), Competence is defined as personal aspects of a worker that allows him to achieve superior performance. These personal aspects include the nature, motives, value systems, attitudes, knowledge and skills where competence will direct behavior, while behavior will produce performance. Murtanto (1998; in Alim, 2007) mentions that the competency component for auditors in Indonesia consists of; a) Component of knowledge, this component is an important component in a competency which includes knowledge of facts, procedures and experience. Kanfer and Ackerman (1989; in Alim, 2007) also state that experience will provide results in gathering and providing progress for knowledge, b) Characteristics of psychology, this characteristic feature is an important element in audit competence, such as the ability to communicate, creativity, and the ability to work with others.

Auditor competence is a qualification needed by the auditor to carry out audits correctly. Auditors who are highly educated will have a broader view of things. The auditor will increasingly have a lot of knowledge about the field he is engaged in so that he can find out various problems in more depth. Within sufficient knowledge, auditors will find it easier to keep up with increasingly complex developments. Harjanto (2014) in his research shows that competence has a positive effect on audit quality. The results of Alim et al research (2007) also showed that competency positively has a significant effect on audit quality. This shows the more competent an auditor is, the better the audit quality is produced. Based on that explanation, the hypothesis can be determined as follows.

H₃: Auditor's competence has a positive effect on audit quality

Effect of Interaction between Independence and Audit Quality

An auditor in performing his duties should pay attention to professional ethics as a public accountant. Based on the results of Harjanto's research (2014), auditor ethics strengthens the influence of auditor independence on audit quality, this indicates that the auditor's ethics influence an auditor to be independent, and the higher the auditor's independence the better the audit quality produced. This is in line with the theory of decision making where ethics and independence are internal auditor factors that can influence the auditor in making decisions. Based on that explanation, the hypothesis can be determined as follows.

H₄: professional ethics strengthens the effect of independence on audit quality

Effect of Interaction between Work Experience and Audit Quality

Professional ethics is very important for an auditor in carrying out his duties as an auditor. Experience also has a role in determining auditor performance. Auditors who have long work experience will better understand about auditor ethics in accordance with the code of ethics of public accountants, and it will affect the audit quality that will be produced. Based on Harjanto (2014), in his research stated that auditor ethics strengthens the influence of work experience on audit quality. This shows that the more experienced, the auditor will be better able to carry out audit tasks that can improve audit quality. Based on that explanation, the hypothesis can be determined as follows.

H₅: professional ethics strengthens the effect of work experience on audit quality

Effect of Interaction between Competence and Audit Quality

An auditor who has high competence in carrying out an audit will always adhere to the audit principles and comply with the applicable code of ethics to be able to produce high audit quality. In producing reports that have high audit quality, an auditor must comply with the auditors' ethics that have been established. The higher the auditor adheres to the auditor's ethics, the higher the audit quality will be. This is supported by Ramadhani (2015) and Nasrullah et al (2014) in their research shows that interaction between competency and Auditor ethics has a significant effect on Audit Quality.

Arens et al., (2012: 78) defines ethics as a moral principle or value possessed by each individual. Ethics is the value that comes from society to regulate human behavior that is spiritual and unethical behavior in the form of oral arrangement (custom) and there is written or code of ethics (Agoes, and Ardana, 2012). According to Arens et al., (2012), professionalism is the responsibility of behaving more than the responsibilities afforded to the auditor and more than following the legislative (written) and community (unwritten) regulations. Based on the explanation can be concluded that auditor professional ethics is a moral principle or values held by the auditor to act professionally in accordance with professional standards. Professional ethics for auditors is called the code of professional accountant ethics. Based on that explanation, the hypothesis can be determined as follows.

H₆: professional ethics strengthens the effect of competence on audit quality

RESEARCH METHODOLOGY

Type of this research is a survey with quantitative research approach. Data used in this study is primary data that obtained through questionnaires distributed to respondents (auditors) in DKI Jakarta. The data can be measured by the numerical scale or in the form of numbers. The population of this study is all auditors in the public accounting firm in Jakarta. The sample of this study is determined by purposive sampling method. In this sample determination, there are two specific criteria for the auditor to serve as a sample (1) public accounting firm obtained license from minister of finance, (2) not under leave condition. This study use three variables, there are variable dependent, variable independent and moderating variable. Variable dependent of this study is audit quality (Y). Variable independent of this study are auditor's independence (X₁), auditor's work experience (X₂), and auditor's competence (X₃). For moderating variable, this study uses professional ethics (X₄). Likert scale is used to measure variable by giving a score of 1 to 5 on each instrument. Respondents were asked to give an opinion on each item of questions ranging from strongly agree to strongly disagree.

Data analysis techniques used in this study are (1) statistical descriptive test, (2) data quality test which consists of validity tests and reliability tests used to determine the quality of the instruments to be distributed to respondents to test validity and reliability, the author uses S1 students majoring in accounting who have taken audit and financial accounting courses, (3) assumption classic test consisting of normality test, multicollinearity test and heteroscedasticity test, (4) hypothesis testing using multiple linear regression, moderated regression analysis, t-test, F-test, and determinant coefficient.

RESULT AND DISCUSSION

Descriptive Statistics of Research Data

The results of descriptive statistical analysis, for the independence variable (X₁) has an average value of 3.85 in the agreed quadrant, indicating that respondents have a high perception of independence. Work experience variable (X₂) has an average value of 4.27, this indicates that respondents have a high perception of work experience. Then the competency variable (X₃) has an average value of 4.087 which indicates that respondents have a fairly high perception of competence. Professional ethical moderation variables (X₄) have an average value of 4,050 which indicates that respondents have a high perception of professional ethics. Audit quality variable (Y) has an average value of 4,118 which indicates that respondents have a high perception of audit quality.

Quality Test Data

Quality test data using reliability and validity test. The results of the calculation or the results of Corrected Item-Total Correlation, Pearson Product Moment correlation in the statement item independence variable is greater than the r_{table} value or greater than 0.361 at the 5% significance level, so all statement item of independence variable (X_1) are stated valid. The results of the calculation or the results of Corrected Item-Total Correlation, Pearson Product Moment correlation in the work experience variable statement item is greater than the r_{table} value or greater than 0.361 at the 5% significance level, so all statements item of work experience variable (X_2) declared valid. The results of the calculation or the results of Corrected Item-Total Correlation, Pearson Product Moment correlation in the statement item competency variable are greater than the r_{table} value or greater than 0.361 at the 5% significance level, so all statements item of competence (X_3) are stated valid.

The results of the calculation or the results of Corrected Item-Total Correlation, Pearson Product Moment correlation in the statement items of professional ethical variables are greater than the r_{table} value or greater than 0.361 at the 5% significance level, so all the items of professional ethics statements are (X_4) declared valid. The results of the calculation or the results of Corrected Item-Total Correlation, Pearson Product Moment correlation in the audit quality variable statement item is greater than the r_{table} value or greater than 0.361 at the 5% significance level, so all statement item in variable of audit quality (Y) declared valid. The results of research instrument reliability testing which can be interpreted that the Cronbach Alpha (α) audit quality (Y), independence (X_1), work experience (X_2), competence (X_3), and professional ethics (X_4) is greater than Cronbach Alpha Minimum value is 0.60, so all items in the statement instrument are declared reliable.

Assumption Classic Test

The results of the normality test conducted obtained by the results of normality testing using the Kolmogorov Smirnov One Sample test, it can be seen that the asymptotic value is $0.118 > 0.05$. Therefore, the regression model data shows a normal distribution. Based on the conclusions of the multicollinearity test, it is known that the VIF values of the variables independence, work experience, competence, professional ethics and audit quality each have a value of less than 10. Tolerance values in the variables of independence, work experience, competence and audit qualifications are more from 0.10. Therefore, it can be stated that there is no multicollinearity in the multiple regression model. The results of heteroscedasticity test with a significant value of the independence variable which is 0.088 work experience 0.028 competencies 0.305, and professional ethics 0.347. From these results it can be seen that there are symptoms of heteroscedasticity, so to overcome this data transformation is done using the transformation of natural logarithms. The results of heteroscedasticity tests using the transformation of natural logarithms. The transformation obtained significant values of the variables of independence, work experience, competence, professional ethics and audit quality, each of which has a value greater than the value of α (0.05). Therefore, it can be stated that there is no heteroscedasticity in the multiple regression model in this study.

Multiple Regression Analysis

Table 1. shows for us about multiple regression analysis that using in this research.

Variable	Regression Coefficient	$t_{statistic}$	Sig.
Independence (X_1)	0.005	0.054	0,957
Work Experience(X_2)	0.302	2.580	0.012*
Competence (X_3)	0.340	2.891	0.005*
Constant	1.533	3.204	0.002*
<i>Adjusted R Square</i>	0.305		
F statistic	12.536		
*Sig < 0.05	0.000		

Based on the conclusions of multiple regression analysis in Table 1 above shows that the $t_{statistic}$ value is smaller than the value of t table (1.992). Thus, H_0 is accepted and H_a is rejected, this

means that independence does not have a positive and significant effect on audit quality. Therefore, the first hypothesis state that independence has a positive effect on audit quality is rejected. Table 1 shows $t_{\text{statistic}}$ (2.580) is greater than the value of t_{table} (1.992) and a significance value of $0.012 < 0.05$. Thus, H_0 is rejected and H_a is accepted, this means that work experience has a positive effect on audit quality. Therefore, the second hypothesis state that work experience has a positive effect on the quality of the audit is accepted. Table 1 shows the value of $t_{\text{statistic}}$ (2.891) $> t_{\text{table}}$ (1.992) and a significant value of $0.005 \leq 0.05$, which means that competency has a positive effect on audit quality in KAP in DKI Jakarta. Therefore, the third hypothesis state competence has a positive effect on audit quality is accepted.

Moderate Regression Analysis

The results of the moderated regression analysis show that the statistical value (0.353) is smaller than the t_{table} (1.992). This shows that H_0 is accepted and H_a is rejected, so that it can be said that professional ethics does not moderate the influence of independence on audit quality. Based on these results, the fourth hypothesis state that professional ethics strengthen the effect of independence on audit quality is rejected. The results of $t_{\text{statistic}}$ value (2.013) are greater than the value of t_{table} (1.992). This shows that H_0 is rejected and H_a is accepted, which means that professional ethics variables can modify the influence of work experience on audit quality. Based on these results, the fifth hypothesis, namely professional ethics can strengthen the effect of work experience on audit quality is accepted. The results of $t_{\text{statistic}}$ (3.756) is greater than t_{table} (1.992), so H_0 is rejected and H_a is accepted. This result means that the variables of professional ethics can moderate the influence of competence on audit quality. So that the sixth hypothesis state professional ethics strengthens the influence of competence on audit quality is accepted.

Discussion

Based on statistical results, this research has several findings. First, effect of independence on audit quality. From the results of hypothesis testing it can be seen that independence has no effect on audit quality or the first hypothesis is rejected. This shows that good independence not always give good result on audit quality. Independence is the attitude of the auditor who is not affected by other parties in carrying out their work. But in reality, the auditor in carrying out his duties sometimes faces some pressure by the client which makes the auditor feel the ethical dilemma that can affect the auditor in making an audit opinion.

This is in line with the theory in this study, namely behavioral decision-making theory, where in this theory it is explained that someone in making decisions is influenced by various things. So that in this case the auditor could lose his independence in carrying out his duties which can influence in making decisions and cause the audit quality produced is not good. This research is in line with the research conducted by Priyambodo (2015) state that independence does not affect audit quality. This condition can occur when the auditor is in a dilemma condition, which affects his independence in carrying out his duties as an auditor. This study also supports previous research conducted by Wardani and Astika (2018) state that independence does not affect audit quality.

Second, effect of work experience on audit quality. Based on the hypothesis test that has been done, the results show that work experience has a positive effect on audit quality or the second hypothesis is accepted. The auditor's experience is a learning process and the development of the auditor's potential behaviour while interacting with the tasks performed during a certain period of time. The more experienced an auditor, the better the quality of the audit produced. The more experienced, the auditor is easy to find fault and find out the cause of the error. All experience gained will be used well by the auditor in carrying out the next work, so that the audit results will be more qualified than before.

Theoretically, this finding is in line with the theory of decision-making theory which states that in making decisions, someone is influenced by several factors. In this case, work experience is one of the important factors for auditors in making decisions when carrying out their duties. According to Kusharyanti (2003), an experienced auditor is expected to have a better understanding of financial statements so as to be able to provide a reasonable explanation for errors in financial

statements. Experience will also have an impact on every decision taken in the audit so that every decision taken is expected to be the right decision. This indicates that the longer the auditor's working period, the better the quality of the audit produced. This research is in line with the research conducted by Dewi (2016), Indah (2010) state that auditor work experience has a positive effect on audit quality.

Third, effect of competence on audit quality. Based on the hypothesis test that has been done, it is known that the third hypothesis is accepted. Based on these results it can be concluded that competence has a significant positive effect on audit quality. This shows that the more competent an auditor the quality of audit that produce is better. Competence is the knowledge and expertise possessed by the auditor to complete the tasks for which he is responsible.

Based on the behavioral decision-making theory which states that in making a decision, someone will be influenced by several things. In this case, competence is a very influential thing for the auditor in making decisions regarding the results of his work (judgment / opinion). Competence relates to professional expertise possessed by auditors as a result of formal education, professional examinations and participation in training, seminars, symposiums. Alim, et al. (2007) added that auditors as the spearhead of the implementation of audit tasks must always increase their knowledge so that the application of knowledge can be maximized in practice. The application of maximum knowledge will certainly be in line with the increasing experience. So that when the auditor is competent then in making a decision or making an audit opinion will be in accordance with the actual situation.

This research is in line with research conducted by Wardani and Astika (2018), Pertiwi (2013), Aprianti (2010), Basmar and pura (2015) concluded that competence has a positive effect on audit quality. The more expert or competent an auditor, the better the audit quality produced will be. If the auditor has a good level of competency, the auditor will be easier to carry out audit tasks and if the competency level is low then the auditor will have difficulties in carrying out his duties which will result in low audit quality.

Fourth, interaction between professional ethics and independence on audit quality. Based on moderated regression analysis test, the result of fourth hypothesis is rejected. This shows that the ethics of the auditor cannot strengthen the influence of independence on the audit quality. An independent auditor will carry out his duties in accordance with existing procedures and not be affected by other parties. When an auditor is not independent in carrying out his duties, this means that the auditor has not applied his professional ethics in carrying out his work. This also makes professional ethics have no influence on the interaction of auditor independence with audit quality.

This research is not in line with the research conducted by Sulistiani et al. (2018) states that the ethics of auditors are able to moderate the influence of independence on audit quality. Independent auditors are certain to apply professional ethics in carrying out their duties. If an auditor behaves independently, he will give a true assessment of the financial statements being examined, without having any burden on any party. Then the assessment will reflect the actual conditions of the company being examined. Thus, the guarantee of the reports reliability provided by the auditor can be trusted by all interested parties.

However, this study is also in line with the research of Wardhani and Astika (2018), Deli et al. (2015) stated that professional ethics are not able to moderate independency to audit quality. The client is a party that has a large influence on the auditor. This can be seen from the current conditions where there are various regulations governing the cooperation of clients with auditors. Besides that, it is very difficult for an auditor to remain independent, especially if in addition to providing client financial statement audit services, the auditor also provides other non-audit services. Thus, the provision of non-audit services to the audit client, good relations with the client, or the length of the cooperation relationship with the client will make the auditor more difficult to maintain the attitude of independence and this will have an impact on the audit quality produced by the auditor.

Fifth, interaction between professional ethics and work experience on audit quality. From the test results it can be seen that the fifth hypothesis is accepted. This means that professional ethics can strengthen the influence of work experience on audit quality. The auditor's work experience is an activity to conduct financial report audits both in terms of the length of time and the number of

assignments that have been handled. Auditors who have long experience in the task will of course be better at carrying out their duties resulting in good audit quality.

Ethics is a set of moral principles or values where in carrying out work, an auditor must also pay attention to it. In this study professional ethics is able to strengthen the influence of auditor work experience on audit quality. Professional ethics is able to strengthen the influence of work experience on audit quality, because an experienced auditor certainly understands the ethics of his profession. An auditor who has long worked and completed many audit tasks tends to be more biased to understand the problems that exist, so that in carrying out their duties work according to what they are and produce the right decisions so that the quality of the audit produced is also good.

Purnamasari, (2005; in Marbun and Azhari, 2015) concludes that an employee who has high work experience will have advantages in several ways including: 1) detecting errors, 2) understanding errors and 3) looking for causes of errors. So that this is in line with the decision-making theory behaviour, where when an auditor is experienced and able to detect errors correctly then the decision taken is also right by still applying the professional ethics as an auditor so that the quality of the audit produced is also good. This research is in line with the research of Dewi (2015) which states that the more experienced an auditor, the better the quality of the audit produced. So that professional ethics applied by experienced auditors will strengthen the influence of work experience on audit quality.

Sixth, interaction between professional ethics and competence on audit quality. Based on the test results it can be seen that the sixth hypothesis is accepted. This means that professional ethics can strengthen the influence of competence on audit quality. Competence is the auditor's ability to complete his task. Auditors who have good competence can produce good audit quality and apply professional ethics as well. In general, this can be explained that audit ethics performed well by auditors will increase the influence of competencies on audit quality. Auditors' ethics are not only in behavior, but ethics codes of an auditor who must also be upheld in carrying out their duties, to obtain quality audit results. This is in line with the behavioral decision-making theory, where competence is an influential thing for the auditor in determining audit opinions. Auditors who have high competence will apply professional ethics and provide audit opinions according to the actual conditions so as to improve audit quality. The existence of ethical auditors also results in higher auditors' competencies, so that they can produce good audit quality. This research is in line with the Nasrullah et al. (2014), Wardhani and Astika (2018) which state that professional ethics can strengthen the influence of auditor competence on audit quality.

Overall, this empirical result consistent with Behavioral Decision-Making Theory. Where in the theory explained that someone in making decisions is influenced by various factors, both factors from internal or external. In this study, the auditor as the party that makes the audit opinion, in making decisions is influenced by several things such as independence, work experience, competence and professional ethics so that the audit quality produced by the auditor can be maintained.

CONCLUSION

This study aims to determine the effect of independence, work experience and competence on audit quality with professional ethics as a moderating variable. Based on the results of the analysis that has been done, conclusions can be drawn as follows. First, independence has no effect on audit quality at the Public Accountant Firm in DKI Jakarta. It means that an auditor in carrying out his duties can still be influenced by other parties that make the result of audit quality is not good. This result support previous research conducted by Wardhani and Astika (2018) which stated that independence has no effect on audit quality. Second, work experience has a positive effect on audit quality at Public Accounting Firms in DKI Jakarta. It means that more experienced an auditor, audit quality that produced is better. It's support study conducted by Dewi (2016). Third, competence has a positive effect on audit quality in public accounting firms in DKI Jakarta. This shows that competence is an important thing that the auditor must have in carrying out his duties. Therefore, the more competent the auditor, audit quality produced by an auditor also increases.

Fourth, professional ethics cannot strengthen the effect of independent on audit quality at Public Accounting Firm in DKI Jakarta. If an auditor not independent, it means that auditor not apply

professional ethics. Fifth, professional ethics strengthens the effect of auditor work experience on audit quality at the Public Accounting Firm in DKI Jakarta. Auditor with high level of experience will understanding the professional ethics, so the auditor will apply the ethical code, so in make an opinion it will be based on the reality. Sixth, professional ethics strengthens the effect of competence on audit quality in Public Accounting Firms in DKI Jakarta. Means that competent auditor will have high ethical standards so that it can produce good audit quality. This results related with behavioral decision-making theory, which is in make decision auditor will influence by other things such as work experience, competence and professional ethics that will affect in audit quality produced.

Based on the conclusions above, there are implications of this research, that is, public accountant offices must maintain the competence and work experience of each auditor while implementing existing professional ethics so that the audit quality produced by an auditor can be carried out optimally and remain consistent with the SPAP. The further research needs to expand the study and develop a research model by including independent variables and other moderator variables. Further research also needs to develop a broader object of research to produce better research results more generally and objectively. further research needs to increase the number of public accounting offices studied in order to get better results.

REFERENCE

- Adha, B. R. 2016. Pengaruh Independensi Auditor, Profesionalisme Auditor, Etika Profesi Auditor, Akuntabilitas Auditor Terhadap Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik Di Surabaya. Fakultas Ekonomi Dan Bisnis. Universitas Airlangga, Surabaya.
- Agoes, S. 2004. *AUDITING: Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik (edisi 4)*. Jakarta: Salemba Empat.
- Alim, N. M., Hapsari, T., Purwanti, L. 2007. Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai Variabel Moderasi. *Simposium Nasional Akuntansi X. 1-26*.
- Arens, A. A., Elder, Randal J., Beasley, Mark S. 2012. *Auditing and Assurance Services (14th edition)*. New Jersey: Pearson Education, Inc.
- Ariati K. K. 2014. Pengaruh Kompetensi Auditor terhadap Kualitas Audit dengan Kecerdasan Spiritual sebagai Variabel Moderasi Studi Persepsi Auditor pada Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan Provinsi Jawa Tengah. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Universitas Diponegoro, Semarang.
- Basmar, N.A. and Pura, R. 2015. Pengaruh Kompetensi Auditor terhadap Kualitas Audit pada BPK RI Perwakilan Provinsi Sulawesi Selatan. *ASSETS. 5. 1-12*.
- Deli, L., Fatma, A., Syarif, F. 2015. Faktor – Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai Moderating Variable. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Bisnis. 15. 1-17*.
- Dewi, A. C. 2016. Pengaruh Pengalaman Kerja, Kompetensi, dan Independensi terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai Variabel Moderasi. *Skripsi*. Fakultas ekonomi, Universitas Negeri Yogyakarta, Yogyakarta.
- Dewi, S.C. 2015. Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Objektivitas, Integritas, Kompetensi, dan Etika Auditor terhadap Kualitas Hasil Audit. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi, Universitas Pandanaran, Semarang.
- Halim, A., Sutrisno, T., Achsin, M. 2014. Effect of Competence and Auditor Independence On Audit Quality with Audit Time Budget and Professional Commitment as A Moderating Variable. *International Journal of Business and Management Invention. 3. 64-74*.
- Harjanto, P. A. 2014. Pengaruh Kompetensi, Independensi, Objektivitas, Akuntabilitas dan Integritas terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai Variabel Moderasi (Studi Empiris KAP di Semarang). *Skripsi*. Fakultas Ekonomika Dan Bisnis Universitas Diponegoro, Semarang.
- Indah, S. N. M. 2010. Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Auditor KAP Di Semarang). *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro Semarang.
- Mulyadi. 2012. *Auditing (edisi 6)*. Jakarta: Salemba Empat.

- Nasrullah, Puspa, D.F., Herawati. 2014. Pengaruh Kompetensi, Independensi dan Pengalaman Kerja terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai Variabel Moderasi. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi, Universitas Bung Hatta, Sumatera Barat.
- Priantara, D. 2016. Refleksi untuk Profesi Auditor atas Kasus KPMG dan PwC. *Warta Indonesia*. Accessed from <https://www.wartaekonomi.co.id>
- Priyambodo, D. 2015. Pengaruh Kompetensi, Independensi, Pengalaman Kerja dan Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit dengan Etika sebagai Variabel Moderating. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Dan Bisnis. Universitas Muhammadiyah Surakarta.
- Ramadhani, N. 2015. Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai Variabel Moderasi (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Kota Surakarta dan Yogyakarta). *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Surakarta.
- Saputra, W. 2015. The Impact of Auditor's Independence on Audit Quality: A Theoretical Approach. *International Journal of Scientific & Technology Research*. 4. 2277-8616.
- Singgih, E. M., Bawono, I. R. 2010. Pengaruh Independensi, Pengalaman, *Due Professional Care* dan Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit (Studi pada Auditor Di KAP *Big Four* di Indonesia). *Simposium Nasional Akuntansi XIII Purwokerto 2010*. Accessed from www.sna13purwokerto.com
- Suyono, E. 2012. Determinant Factors Affecting the Audit Quality: An Indonesian Perspective. *Global Review of Accounting and Finance*. 3. 42-57.
- Wardhani, A.A.I.T.W and Astika, I.B.P. 2018. Pengaruh Kompetensi, Akuntabilitas, dan Independensi pada Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai Variabel Moderasi. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. 23.1.31-59.

Faktor yang Memengaruhi Auditor Switching di Indonesia

Retna Safriliana
Siti Muawanah

Universitas Merdeka Malang,
Jalan Terusan Dieng No 62-64, Kota Malang, Indonesia, 65146
retnasafriliana@yahoo.com

Abstract

The purposes of this research are to examine the effect of audit opinion, public accounting firm size, financial distress and audit committee on auditor switching. This research is qualified as a confirmation research. Auditor switching is a change of public accountant firms at a certain time as stipulated by Regulation of the Ministry of Finance No.17/PMK.01/2008 concerning Public Accounting Services which has been revised to No.KEP-86/BL/2011, that the provision of Public Audit services for six consecutive years by Public Accounting Firm and three consecutive years by a public accountant with one client. The research sample is selected with random sampling method and includes 300 data, taken from 50 manufacturing companies listed in Indonesia Stock Exchange in 2011-2016. Logistic regression is used for analysing the data, and auditor switching is measured by dummy variables. The results of this study show that public accounting firm size and audit committee affect the auditor switching, while the audit opinion and financial distress does not affect the auditor switching.

Keywords: Auditor Switching, Audit Opinion, Public Accountant Firm Size, Financial Distress

Abstrak

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menguji dampak dari opini audit, ukuran kantor akuntan publik, *financial distress* dan komite audit pada *auditor switching*. Penelitian ini tergolong dalam penelitian konfirmatori. *Auditor switching* adalah pergantian dari Kantor Akuntan Publik pada waktu tertentu sebagaimana ditetapkan oleh Surat Keputusan Menteri Keuangan No.17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik yang telah direvisi menjadi No.KEP-86/BL/2011, yang memberikan jasa Audit Publik selama enam tahun berturut-turut oleh KAP dan tiga tahun berturut-turut oleh satu akuntan publik dengan klien yang sama. Sampel penelitian dipilih dengan cara acak dan berjumlah 300 data, yang diambil dari 50 perusahaan manufaktur di Bursa Efek Indonesia di tahun 2011-2016. Alat analisis data yang digunakan adalah Regresi Logit, dan *auditor switching* diukur dengan menggunakan variabel *dummy*. Hasil dari studi ini menunjukkan bahwa ukuran KAP dan komite audit mempengaruhi *auditor switching*, disamping itu opini audit dan *financial distress* tidak mempengaruhi *auditor switching*.

Kata Kunci: Auditor Switching, Opini Audit, Ukuran KAP, Financial Distress

PENDAHULUAN

Auditor switching merupakan pergantian Kantor Akuntan Publik (KAP) yang dilakukan perusahaan baik dengan kemauan sendiri atau karena peraturan pemerintah. *Auditor switching* secara mandatori telah diatur pemerintah melalui Surat Keputusan Menteri Keuangan No.17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik yang telah direvisi menjadi No.KEP-86/BL/2011 yang berlaku sejak tanggal 28 Februari 2011. Pasal 3 ayat 1 tentang pemberian jasa audit umum dalam peraturan tersebut menyebutkan bahwa auditor dapat memberikan jasanya selama enam tahun berturut-turut oleh KAP dan tiga tahun berturut-turut oleh akuntan publik yang sama. Lebih lanjut, pasal 3 ayat 2 menyatakan bahwa Akuntan Publik dan KAP boleh menerima kembali penugasan setelah satu tahun buku tidak memberikan jasa audit kepada klien yang sama.

Perusahaan yang menggunakan KAP dalam jangka waktu lama menimbulkan hubungan kekeluargaan antara keduanya, sehingga dapat menurunkan kualitas audit. Pembatasan jangka waktu perikatan menyebabkan terbatasnya masa keterikatan sehingga terjadi *auditor switching*. *Auditor switching* secara sukarela dilakukan ketika tidak ada peraturan yang mewajibkannya (Susan dan Trisnawati, 2011). *Auditor switching* menjadi penting untuk diteliti karena pergantian auditor yang dilakukan oleh perusahaan merupakan bentuk kredibilitas pelaporan keuangan.

Efendy dan Rahayu (2015) menyatakan bahwa opini audit tidak berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching*. Faktor lain yang berpengaruh terhadap *auditor switching* adalah Ukuran KAP. Ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap *auditor switching*. Semakin besar ukuran KAP, semakin rendah kemungkinan terjadinya *auditor switching*. Meskipun demikian, Susan dan Trisnawati (2011) menyebutkan bahwa ukuran KAP berpengaruh positif terhadap *auditor switching*. *Auditor switching* juga bisa disebabkan oleh kebijakan perusahaan untuk menjaga stabilitas finansial (Salim dan Rahayu, 2014). Berbeda dengan Salim dan Rahayu (2014), Budiono (2015), serta Wea dan Murdiati (2015) menyebutkan bahwa *financial distress* tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*. Komite Audit melaksanakan tugasnya secara mandiri dan independen. Independensi komite audit berpengaruh terhadap *auditor switching*. Hasil penelitian yang tidak konsisten antara satu penelitian dengan penelitian yang lain menarik untuk diteliti kembali. Oleh karena itu, penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh opini audit, ukuran KAP, *financial distress*, dan komite audit terhadap *auditor switching*.

Landasan Teori

Teori Agensi merupakan teori yang menjelaskan hubungan kontraktual antara *principal* dan *agents*. Pihak *principal* (pemegang saham) adalah pihak yang memberikan mandat kepada *agent* (manajer) untuk melakukan kegiatan atas nama prinsipal dengan kapasitas sebagai pengambil keputusan (Jansen dan Meckling, 1979). Pada saat pemegang saham menunjuk manajer sebagai pengelola dan pengambil keputusan bagi perusahaan, maka muncul hubungan keagenan antara keduanya. Manajer mengemban tanggung jawab moral untuk mengoptimalkan kepentingan pemegang saham. Auditor merupakan pihak yang berfungsi untuk menjembatani perbedaan kepentingan tersebut. Auditor melakukan fungsi pengawasan terhadap manajer melalui pemeriksaan laporan keuangan tahunan. Tugas Auditor adalah memastikan bahwa laporan keuangan telah disajikan secara wajar sesuai dengan standar yang berlaku.

Dukungan terhadap profesionalisme auditor dilakukan oleh pemerintah melalui pembuatan peraturan terkait. Hal itu dilakukan untuk mendukung perekonomian yang sehat dan efisien. Pengaturan, pembinaan, dan pengawasan yang efektif dan berkesinambungan terus dilakukan oleh pemerintah dengan penerbitan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 423/KMK.06/2002 tentang Jasa Akuntan Publik yang telah diubah dengan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 359/KMK.06/2003. Pada tahun 2008 peraturan tersebut diubah kembali melalui pengesahan Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik. Peraturan tersebut mengharuskan perusahaan untuk mengganti auditor dan KAP pada periode yang telah ditentukan. *Auditor switching* merupakan pergantian KAP yang dilakukan oleh perusahaan karena peraturan pemerintah (*mandatory*) atau keinginan perusahaan sendiri (*voluntary*). *Mandatory* apabila perusahaan melakukan pergantian auditor sesuai dengan kewajiban yang telah diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008. *Voluntary* apabila perusahaan melakukan pergantian auditor tidak berdasarkan peraturan rotasi auditor.

Pengaruh Opini Audit terhadap Auditor Switching

Opini Audit adalah pernyataan auditor terhadap kewajaran laporan keuangan atas hasil audit entitas. Kewajaran ini menyangkut materialitas salah saji dalam posisi keuangan, hasil usaha dan arus kas. Opini dalam laporan audit sangat penting bagi para pemakai laporan keuangan. Opini audit merupakan kesimpulan penilaian auditor atas kewajaran laporan entitas (Aurora, 2013). Penelitian Salim dan Rahayu, (2014) menunjukkan bahwa opini audit tidak memiliki pengaruh terhadap *auditor switching*, namun ketika dimodifikasi dengan opini audit *going concern* terdapat pengaruh opini audit terhadap *auditor switching*. Efendy dan Rahayu (2015) mengatakan bahwa opini audit tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*. Oleh karena itu, dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut.

H₁: Opini audit berpengaruh positif terhadap *auditor switching*

Pengaruh Ukuran KAP terhadap Auditor Switching

Kualitas audit di Indonesia, sering dikaitkan dengan afiliasi asing yang dimiliki. KAP yang memiliki afiliasi dengan KAP asing memiliki kualitas audit yang lebih tinggi dibandingkan KAP yang tidak berafiliasi asing. KAP besar dan KAP kecil memiliki kemampuan dan sumber daya yang sangat berbeda, sehingga alasan pemutusan perikatan audit dapat berbeda pula. Empat KAP besar yang ada di Indonesia adalah Deloitte Touche Tohmatsu (Deloitte) yang berafiliasi dengan Osman Bing Satrio & Rekan, Ernst & Young (EY) yang berafiliasi dengan Purwanto, Suherman & Surja, Klynveld Peat Marwick Goerdeler (KPMG) yang berafiliasi dengan Siddharta & Widjaja, serta PricewaterhouseCooper (PWC) yang berafiliasi dengan Tanudiredja, Wibisana & Rekan. Efendi dan Rahayu (2015) menyebutkan bahwa ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap *auditor switching*, sedangkan menurut Susan dan Trisnawati (2011) ukuran KAP berpengaruh positif terhadap *auditor switching*. Oleh karena itu, dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut.

H₂: Ukuran KAP berpengaruh positif terhadap *auditor switching*

Pengaruh Financial Distress terhadap Auditor Switching

Financial distress berarti kesulitan dana untuk menutup kewajiban perusahaan atau kesulitan likuiditas yang diawali dengan kesulitan ringan sampai pada kesulitan yang lebih serius, yaitu jika utang lebih besar dibandingkan dengan aset. Definisi *financial distress* yang lebih pasti sulit dirumuskan tetapi terjadi dari kesulitan ringan sampai berat. Penelitian sebelumnya tentang pengaruh *financial distress* terhadap *auditor switching* menunjukkan hasil yang tidak konsisten. Salim (2014) menyebutkan bahwa *financial distress* memiliki pengaruh signifikan terhadap *auditor switching*, namun menurut Budiono (2015) *financial distress* tidak berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching*. Oleh karena itu, dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut.

H₃: *Financial distress* berpengaruh positif terhadap *auditor switching*.

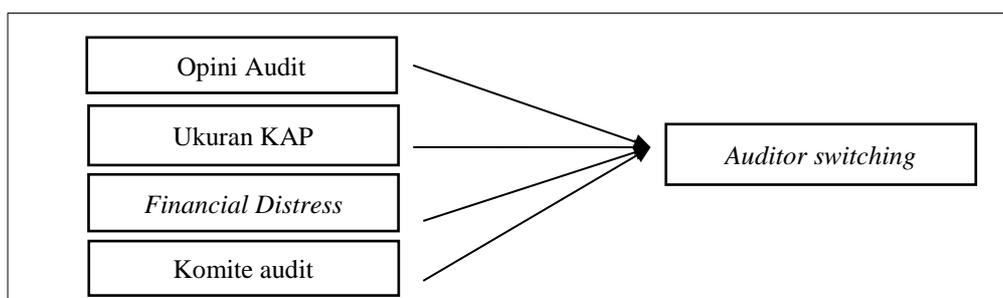
Pengaruh Komite Audit terhadap Auditor Switching

Komite Audit adalah sekelompok orang yang dipilih oleh kelompok yang lebih besar untuk mengerjakan pekerjaan tertentu atau untuk melakukan tugas-tugas khusus atau sejumlah anggota dewan komisaris perusahaan klien yang bertanggungjawab untuk membantu auditor dalam mempertahankan independensinya dari manajemen. Penelitian sebelumnya menunjukkan hasil yang tidak konsisten tentang pengaruh komite audit terhadap *auditor switching*, penelitian Pratiwi dan Latrini (2015) menyatakan bahwa aktivitas komite audit yang diukur dengan frekuensi pertemuan yang dilakukan oleh komite audit tidak mampu memoderasi penerbitan opini *going concern* pada *auditor switching*. Oleh karena itu, dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut.

H₄: komite audit berpengaruh positif terhadap *auditor switching*.

METODE

Metode penelitian yang digunakan dalam studi ini adalah metode kuantitatif. Variabel dependen adalah *auditor switching*, dan variabel independen terdiri dari opini auditor, ukuran KAP, *financial distress*, dan komite audit. Hubungan variabel pada penelitian ini terdapat dalam Gambar 1.



Gambar 1. Desain Penelitian

Variabel Penelitian

Auditor switching merupakan variabel *dummy*. Jika perusahaan klien melakukan *auditor switching*, diberi nilai 1, sedangkan jika perusahaan klien tidak melakukan *auditor switching* diberi nilai 0 (Efendy Dan Rahayu, 2015). Opini audit adalah pernyataan auditor terhadap kewajaran laporan keuangan dari entitas yang telah di audit. Kewajaran ini menyangkut materialitas, posisi keuangan, hasil usaha dan arus kas. Variabel opini audit merupakan variabel *dummy* yang diukur dengan menggunakan satu item pertanyaan. Jika perusahaan klien menerima opini wajar tanpa pengecualian (WTP) maka diberikan nilai 1, dan nilai 0 untuk opini selain WTP (Efendy dan Rahayu, 2015). KAP besar dan KAP kecil memiliki kemampuan dan sumber daya yang sangat berbeda, dan kemungkinan alasan pemutusan perikatan antara auditor dan klien dapat berbeda pula. Variabel yang digunakan merupakan variabel *dummy*, angka 1 mewakili KAP *big four* dan angka 0 mewakili KAP *non big four* (Efendy dan Rahayu, 2015).

Financial distress adalah kondisi perusahaan yang sedang mengalami kesulitan keuangan. Perusahaan yang mengalami kesulitan keuangan akan cenderung mengikat auditor. *Financial distress* diproksikan dengan rasio *debt to asset ratio* (DAR). Semakin tinggi DAR maka semakin tinggi risiko kesulitan keuangan yang dialami perusahaan. Rumus yang digunakan untuk menghitung DAR adalah total hutang dibagi total asset dikali 100%. Pengukuran komite audit dalam penelitian ini menggunakan proporsi komite audit. Keanggotaan komite audit di suatu perusahaan dibentuk sesuai dengan ketentuan keanggotaan komite audit. Variabel pergantian komite audit merupakan variabel *dummy*, jika terjadi pergantian keanggotaan komite audit, maka diberi nilai 1 dan jika tidak terjadi pergantian keanggotaan diberikan nilai 0 (Sulistriani dan Sudarso, 2012).

Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Sampel penelitian yang digunakan adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI dari tahun 2011 sampai 2016 dengan metode *simple random sampling* sebanyak 50 perusahaan. *Simple random sampling* ialah pengambilan yang dilakukan secara acak sederhana, sehingga tiap unit penelitian atau satuan elemen dari populasi mempunyai kesempatan yang sama untuk dipilih menjadi sampel. Jumlah sampel yang diteliti adalah 50 perusahaan.

Metode Analisis Data

Uji asumsi klasik yang digunakan dalam penelitian ini adalah uji multikoleniaritas dan uji autokorelasi. Uji multikoleniaritas digunakan untuk menguji adanya korelasi antar variabel independen. Uji autokorelasi digunakan untuk melihat korelasi antara suatu periode t dengan periode sebelumnya ($t-1$). Pengujian autokorelasi dilakukan dengan analisis *Run Test*. Jika terjadi korelasi maka ada problem autokorelasi. Analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi logistik (*logistic regression*), yaitu teknik analisis yang digunakan jika variabel dependennya diukur dengan skala nominal (non matrik). Persamaan penelitian dapat dirumuskan sebagai berikut.

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + b_4X_4 + e_i$$

Keterangan:

Y	= Auditor Switching
X ₁	= Opini Audit
X ₂	= Ukuran KAP
X ₃	= Financial Distress
X ₄	= Komite Audit
a	= Konstanta
b ₁	= Koefisien regresi variabel independen 1
b ₂	= Koefisien regresi variabel independen 2
b ₃	= Koefisien regresi variabel independen 3
b ₄	= Koefisien regresi variabel independen 4
e _i	= Variabel lain yang tidak diteliti

HASIL DAN PEMBAHASAN

Uji asumsi klasik dilakukan dengan melakukan uji multikoleniaritas dan uji autokorelasi. Uji multikoleniaritas dilakukan dengan menghitung nilai *tolerance* dan VIF. Nilai *tolerance* untuk masing-masing variabel yang diuji adalah; opini audit sebesar 0,242, ukuran KAP 0,981, *financial distress* 0,979, dan komite audit 0,238. Berdasarkan nilai tersebut dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat multikoleniaritas dalam persamaan karena hasil perhitungan *tolerance* lebih besar dari 0,10. Nilai VIF adalah; opini audit sebesar 4,140, ukuran KAP 1,019, *financial distress* 1,022, dan komite audit sebesar 4,194. Keseluruhan nilai VIF kurang dari 10, sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat multikoleniaritas. Hasil analisis *run test* menunjukkan bahwa nilai *asympt.sig* (2-tailed) sebesar 0.664. Pada tingkat signifikan 5% dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi autokolerasi.

Beberapa pengujian yang dilakukan adalah pengukuran koefisien determinan R², uji simultan (uji F), dan uji parsial (uji t). Pengujian koefisien determinan R² dilakukan untuk mengetahui seberapa besar variabel dependen mampu dijelaskan oleh sebab-sebab lain diluar model. Uji F dilakukan dengan tujuan untuk menguji pengaruh semua variabel independen terhadap variabel dependen yang diformulasikan dalam model persamaan regresi linear berganda. Melihat signifikansi (α) dengan ketentuan, nilai $p \leq 0,05$. Model persamaan regresinya signifikan pada level alfa sebesar 5%. Uji t bertujuan untuk menguji signifikansi pengaruh masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen yang diformulasikan dalam model. Nilai t dan nilai signifikansi $p \leq 0,05$.

Nilai *nagelkerker R square* sebesar 0,932 atau sebesar 93,2% yang menunjukkan bahwa kemampuan variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen sebesar 93,2% dan terdapat $100\% - 93,2\% = 6,8\%$ dijelaskan di luar model. Hasil uji F menunjukkan bahwa variabel independen mempengaruhi variabel dependen secara simultan signifikan sebesar 0,000 atau 0%. Pengaruh opini audit, ukuran KAP, *financial distress*, dan komite audit terhadap *auditor switching* secara simultan berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching* dengan nilai signifikan sebesar $0.000 < 0,05$. Selanjutnya dilakukan analisis regresi logistik, dengan hasil yang disajikan dalam Tabel 1 berikut.

Tabel 1. Analisis Uji Hipotesis

		B	S.E.	Wald	Df	Sig.
Step 1 ^a	OP(1)	-1,976	1,404	1,982	1	,159
	UKAP(1)	8,809	1,305	45,593	1	,000
	FD	-,004	,021	,044	1	,833
	KA(1)	3,357	1,609	4,355	1	,037
	Constant	-5,987	1,582	14,326	1	,000

Berdasarkan hasil analisis yang disajikan dalam Tabel 1, opini audit menunjukkan nilai signifikan sebesar 0,159, karena tingkat signifikan $p \geq 0,05$ maka opini audit tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian sebelumnya dari Efendy dan Rahayu (2015) yang mengatakan bahwa opini audit tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*. Hasil pengujian ini juga memperkuat penelitian Salim dan Rahayu (2014) yang menyatakan bahwa opini audit tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*, namun setelah dimodifikasi dengan opini audit *going concern* maka berpengaruh terhadap *auditor switching*, karena perusahaan sangat memerlukan informasi tersebut untuk meningkatkan kepercayaan terhadap klien.

Ukuran KAP berpengaruh terhadap *auditor switching* dengan nilai signifikan 0,000 maka hipotesis diterima karena $p \leq 0,05$. Penelitian ini memperkuat penelitian sebelumnya yaitu penelitian Susan dan Trisnawati (2011) yang menyatakan bahwa variabel ukuran KAP memiliki pengaruh terhadap *auditor switching*. Wea dan Murdiawati (2015) juga mengatakan bahwa ukuran KAP berpengaruh terhadap *auditor switching*. KAP *Big four* memiliki independensi yang lebih kuat dan akan lebih bisa menahan tekanan dari manajemen. Penelitian ini tidak konsisten dengan hasil penelitian Wijaya dan Rismani (2015) yang menyatakan bahwa ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*. Salim dan Rahayu (2014) menyatakan bahwa ukuran

KAP tidak berpengaruh karena besar atau kecil ukuran KAP tidak menjadi alasan perusahaan melakukan *auditor switching*, namun hal ini juga didasari karena keterbatasan penelitian dalam periode yang tidak terlalu panjang dan sampel yang terbatas.

Financial distress tidak dapat mempengaruhi perusahaan melakukan perubahan auditor dengan nilai signifikan 0,883 berarti $p \geq 0,05$ hipotesis ditolak. Kondisi keuangan perusahaan merupakan suatu gambaran baik buruknya kinerja perusahaan. *Financial distress* tidak mampu mempengaruhi *auditor switching* karena *auditor switching* tidak selalu berhubungan dengan *fee* audit yang lebih rendah, bahkan bisa jadi sebaliknya. Penelitian ini memperkuat penelitian sebelumnya dari Wijaya dan Rismani (2015) yang menyatakan bahwa *financial distress* tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*. Budiono (2015) juga mengatakan bahwa *financial distress* tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*. Penelitian ini tidak konsisten dengan hasil penelitian sebelumnya dari Salim dan Rahayu (2015) yang menyatakan bahwa *financial distress* memiliki pengaruh signifikan terhadap *auditor switching* karena pergantian KAP dapat meningkatkan kualitas pelaporan audit dan membantunya untuk menurunkan *fee* audit apabila KAP yang dipilih bukan *big four* namun dengan kualitas audit yang tidak jauh berbeda. Penelitian Wea dan Murdiawati (2015) menyatakan bahwa *financial distress* memiliki pengaruh terhadap *auditor switching*.

Komite Audit berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching*, dengan nilai signifikan 0,037. Penelitian ini memperkuat penelitian Ayu dan Sukrapratiwi (2015) yang menyatakan bahwa aktivitas dan pergantian anggota komite audit tidak mampu memoderasi pengaruh penerbitan opini *going concern* pada *auditor switching*. Hal ini disebabkan oleh moderasi opini *going concern* dan keterbatasan penelitian tentang kurangnya objek dan jumlah sampel.

SIMPULAN

Opini audit tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*. Ukuran KAP berpengaruh positif terhadap *auditor switching*. Pengaruh *financial distress* terhadap *auditor switching* dengan analisis regresi logistik tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*. Penelitian ini bertentangan dengan hasil penelitian sebelumnya yang menyatakan bahwa *financial distress* memiliki pengaruh signifikan terhadap *auditor switching*. Komite audit berpengaruh terhadap *auditor switching*. Penelitian ini tidak konsisten dengan hasil penelitian sebelumnya yang menyatakan bahwa baik aktivitas maupun pergantian anggota komite audit tidak mampu memoderasi pengaruh penerbitan opini *going concern* pada pergantian KAP.

Keterbatasan dari penelitian ini adalah 1) objek penelitian hanya perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI pada tahun 2011 sampai 2016, 2) penelitian ini hanya menguji pengaruh variabel-variabel opini audit, ukuran KAP, *financial distress* dan komite audit sementara masih terdapat variabel lain yang mungkin mempengaruhi *auditor switching*, 3) perusahaan yang hanya berjumlah 50 perusahaan dengan periode penelitian 6 tahun dan jumlah data 300 akan lebih baik jika lebih banyak sampel yang diteliti. Saran dari hasil penelitian ini adalah memperluas sampel penelitian dengan menggunakan seluruh perusahaan yang terdaftar di BEI, menambah tahun penelitian agar periode penelitian lebih panjang dengan hasil yang lebih baik, mempertimbangkan variabel lain yang mempengaruhi *auditor switching* seperti kepemilikan manajerial, *audit fee*, opini *going concern*, dan presentase *Return On Assets* (ROA), dan penggunaan pengukuran variabel yang berbeda misalnya pada komite audit menggunakan aktivitas komite audit.

DAFTAR RUJUKAN

- Aurora, Frida. 2013. Analisis Faktor – Faktor Yang Mempengaruhi *Auditor Switching*. Skripsi. Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah, Jakarta.
- Ayu, Ida dan Sukrapratiwi. 2015. Pengaruh Komite Audit Dalam Penerbitan Opini *Going Concern* Pada Pergantian Auditor. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* 12. 3 Hal 671-685.
- Budiono, Eddy. 2015. Pengaruh *Financial Distress*, Pertumbuhan Perusahaan, Perubahan ROA, dan Ukuran Perusahaan Klien Terhadap *Auditor Switching*. *E-Proceeding Of Management* : Vol. 2, No.1.

- Efendy, dan Rahayu. 2015. Analisis Pengaruh Opini Audit, Ukuran Kantor Akuntan Publik, Ukuran Perusahaan Klien, dan Kepemilikan Manajerial Terhadap *Auditor Switching*. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan* Vol. 4 No. 1
- Jensen, Michael C & Meckling W.H. 1976. Theory of The Firm: Managerial Behavior, Agency Cost and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics* 3. hal 305- 360.
- Kementerian Keuangan RI. *Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia* Nomor 17/PM K.01/2008 Tentang Jasa Akuntan Publik.
- Pratiwi, Latrini. 2015. Karakteristik Komite Audit Memoderasi Pengaruh Penerbitan Opini *Going Concern* pada Pergantian Auditor. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* 12.3 (2015): 671-685, Bali.
- Salim, Apriyeni dan Rahayu, Sri. 2014. Pengaruh Opini Audit, Ukuran KAP, Pergantian Manajemen, dan *Financial Distress* Terhadap *Auditor Switching*. *E-Proceeding Of Management* Vol.1, No.3
- Sulistriarini dan Sudarso. 2012. Analisis Faktor-faktor Pergantian Kantor Akuntan Publik. *Diponegoro Journal Of Accountings*. Volume 1, Nomor 2, Halaman 1-12
- Susan dan Trisnawati, Estralita. 2011. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Perusahaan Melakukan *Auditor Switching*. *Jurnal Bisnis Dan Akuntansi*. Vol. 13, No. 2, Agustus 2011.
- Wea, Alexandrus dan Murdianti, Dewi. 2015. Faktor yang Mempengaruhi Perusahaan Melakukan *Auditor Switching* secara *Voluntary* pada Perusahaan Manufaktur di BEI. *Jurnal Bisnis Ekonomi* vol. 22, no.2
- Wijaya dan Rasmini. 2015. Pengaruh *Fee Audit*, Opini *Going Concern*, *Financial Distress*, Ukuran KAP pada Pergantian Auditor. FE Universitas Udayana. *E-Jurnal Akuntansi Udayana*. 11.

Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Asimetri Informasi, Ketidakpastian Lingkungan, dan Penekanan Anggaran sebagai Variabel Moderasi

Muhammad Reza Rahim
Syamsuri Rahim

Universitas Muslim Indonesia
Jl. Urip Sumoharjo KM.5, Kota Makassar, Indonesia 90231
muh.rezarahim@yahoo.co.id

Abstract

The objective of this study is to examine the influence of budgetary participation on budgetary slack. The moderating effects of information asymmetry, environmental uncertainty and budget emphasis are also being identified on the relationship between budgetary participation and budgetary slack. The population in this study is 27 SKPD (regional working unit) in the government of South Sulawesi Province, with the number of respondents are as many as 105. Research data is collected using census sampling method and analyzed with Moderated Regression Analysis (MRA). The results shows that the budgetary participation has a positive and significant impact on budgetary slack. Meanwhile, the information asymmetry and environmental uncertainty are unable to moderate the relationship between budgetary participation on budgetary slack. In the other hand, budget emphasis is proved to moderate the relationship between the budgetary participation on the budgetary slack.

Keywords: Budget Emphasis, Budgetary Participation, Budgetary Slack, Information Asymmetry, Environmental Uncertainty

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk memeriksa dampak dari partisipasi anggaran pada senjangan anggaran. Efek moderasi dari asimetri informasi, ketidakpastian lingkungan dan penekanan anggaran juga diidentifikasi pada hubungan antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran. Populasi pada penelitian ini adalah 27 SKPD di wilayah pemerintahan Provinsi Sulawesi Selatan, dengan total responden berjumlah 105. Data penelitian dikumpulkan menggunakan metode sampling sensus dan dianalisis dengan *Moderated Regression Analysis* (MRA). Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi anggaran memiliki dampak positif pada senjangan anggaran. Sementara itu, asimetri informasi dan ketidakpastian lingkungan tidak dapat memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran pada senjangan anggaran. Di sisi lain, penekanan anggaran terbukti memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran pada senjangan anggaran.

Kata Kunci: Penekanan Anggaran, Partisipasi Anggaran, Senjangan Anggaran, Asimetri Informasi, Ketidakpastian Lingkungan

PENDAHULUAN

Perubahan signifikan pada prosedur penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) terjadi sejak diberlakukan otonomi daerah sesuai dengan amanat UU Nomor 32 Tahun 2004 yang diubah dengan UU Nomor 23 tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah. Perubahan mengacu pada peningkatan keterlibatan berbagai pihak dalam penyusunan anggaran daerah, mulai dari kepala daerah hingga Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) yang berada di bawahnya. Hal ini dapat diartikan sebagai meningkatnya partisipasi pegawai dari tingkatan bawah dalam proses penyusunan anggaran. Fitriatsuri (2005) menyatakan perlunya dilakukan *budgeting reform* atau reformasi anggaran. Reformasi anggaran ini meliputi proses penyusunan, pengesahan, pelaksanaan dan pertanggungjawaban anggaran.

Perbedaan lain yang mendasar dalam reformasi anggaran adalah sistem penyusunan anggaran yang bersifat *bottom up*. Sistem yang melibatkan manajer atau pimpinan yang lebih rendah ini sering disebut dengan istilah partisipasi. Melalui reformasi anggaran ini diterapkan juga struktur organisasi yang terdesentralisasi sehingga pemerintah daerah mempunyai kekuasaan dan tanggungjawab dalam perencanaan, pelaksanaan dan pengawasan. Menurut Suartana (2010)

senjangan anggaran terjadi karena penentuan pendapatan yang terlalu rendah (*understated*) dan biaya yang terlalu tinggi (*overstated*). Hal ini dapat berdampak buruk pada organisasi sektor publik yaitu kesalahan alokasi sumber daya dan bias evaluasi kinerja terhadap unit pertanggungjawabannya.

Fenomena yang terjadi pada pemerintah Kabupaten Maros menunjukkan laporan anggaran pendapatan daerah dan belanja daerah pada tahun 2013 (Rp 1.214.1192.716.615), 2014 (Rp920.121.245.914), dan 2015 (Rp 1.043.529.935.692) menunjukkan adanya selisih antara anggaran pendapatan daerah dengan realisasi anggaran pendapatan daerah 2013 (Rp 1.133.946.916.197), 2014 (Rp 879.546.874.920), dan 2015 (Rp 996.256.583.449) dengan tingkat realisasi mencapai masing-masing pada tahun 2013 (93,39%), 2014 (95,59%), dan 2015 (95,47%). Pada laporan anggaran belanja daerah pada tahun 2013 (Rp 1.171.923.123.220), 2014 (Rp 914.246.17.956), dan 2015 (Rp 1.037.790.056.046) menunjukkan adanya selisih juga pada realisasi belanja daerah 2013 (Rp 1.075.948.396.088), 2014 (Rp 856.051.980.027), dan 2015 (Rp 946.875.495.027) dengan tingkat realisasi mencapai 2013 (91,81%), 2014 (93,63%), dan 2015 (91,24%). Selisih inilah yang memungkinkan adanya indikasi senjangan anggaran. Ekonomis, efisiensi, dan efektifitas (3E) pada anggaran berbasis kinerja, tidak tercapainya target anggaran tersebut merupakan efisiensi belanja, jika dikaitkan dengan anggaran tradisional atau basis kas, tidak tercapainya target anggaran tersebut merupakan sisa anggaran atau saldo kas yang merupakan penerimaan untuk tahun berikutnya yang disebut Sisa Perhitungan Lebih Anggaran Tahun Sebelumnya (SILPA). Efisiensi tersebut dipersepsikan sebagai peningkatan kinerja yakni penghematan, padahal realisasi tersebut bukan merupakan yang sesungguhnya dari belanja yang telah di tentukan lebih tinggi dari estimasinya, yang merupakan indikasi dari senjangan anggaran pada belanja.

Partisipasi anggaran merupakan pendekatan yang secara umum dapat meningkatkan prestasi (kinerja) yang pada akhirnya dapat meningkatkan efektivitas suatu organisasi. Adapun partisipasi mendorong setiap manajer untuk meningkatkan prestasinya dan bekerja lebih keras dan menganggap bahwa target organisasi merupakan target pribadinya (Bambang, 2002). Konsep informasi asimetri yaitu atasan anggaran mungkin mempunyai pengetahuan dan wawasan yang lebih daripada bawahan, ataupun sebaliknya. Bila kemungkinan yang pertama terjadi, akan muncul tuntutan atau motivasi yang lebih besar dari atasan kepada bawahan mengenai pencapaian target anggaran yang menurut bawahan terlalu tinggi. Namun bila kemungkinan yang kedua terjadi, bawahan akan menyatakan target lebih rendah daripada yang dimungkinkan untuk dicapai. Keadaan dimana salah satu pihak mempunyai pengetahuan dan informasi lebih daripada yang lainnya terhadap sesuatu hal disebut asimetri informasi (Suartana, 2010).

Ketidakpastian lingkungan merupakan salah satu faktor yang sering menyebabkan organisasi melakukan penyesuaian terhadap kondisi organisasi dengan lingkungan. Ketidakpastian merupakan persepsi dari anggota organisasi. Seseorang mengalami ketidakpastian karena dia merasa tidak memiliki informasi yang cukup untuk memprediksi masa depan secara akurat. Bagi suatu organisasi, sumber utama ketidakpastian berasal dari lingkungan, yaitu pesaing, konsumen, pemasok, regulator, dan teknologi yang dibutuhkan (Govindarajan,1986). Variabel lain yang diduga mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran adalah penekanan anggaran, yaitu perusahaan menjadikan anggaran menjadi satu faktor yang paling dominan dalam pengukuran kinerja bawahan. Rani (2015) menjelaskan bahwa penekanan anggaran merupakan desakan dari atasan pada bawahan untuk melaksanakan anggaran yang telah dibuat dengan baik, yang berupa sanksi jika kurang dari target anggaran dan kompensasi jika mampu melebihi target anggaran.

Hasil penelitian sebelumnya terdapat ketidakkonsistenan antara peneliti satu dengan yang lainnya. Seperti penelitian yang dilakukan oleh Erina dan Suartana (2016), dan Kartika (2010) menyatakan bahwa partisipasi anggaran dan kesenjangan anggaran mempunyai hubungan yang positif, yaitu semakin tinggi tingkat partisipasi anggaran maka potensi terjadinya senjangan anggaran semakin tinggi. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Supanto (2010) menunjukkan partisipasi anggaran dan kesenjangan anggaran mempunyai hubungan yang negatif. Oleh karena itu, penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh partisipasi anggaran, asimetri informasi, ketidakpastian lingkungan, dan penekanan anggaran terhadap senjangan anggaran.

Landasan Teori

Jensen dan Meckling (1976) menyebutkan bahwa teori keagenan adalah konsep yang menjelaskan hubungan kontraktual antara prinsipal dan agen, yaitu antara dua atau lebih individu, kelompok atau organisasi. Dalam penelitian ini faktor kontijensi yang digunakan adalah asimetri informasi, asimetri informasi, ketidakpastian lingkungan, dan penekanan anggaran. Karena pada penelitian-penelitian sebelumnya menunjukkan hasil yang berbeda mengenai hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Senjangan Anggaran adalah usaha masing-masing pejabat struktural dalam penganggaran daerah yang termotivasi untuk mencapai target yang lebih mudah. Instrumen yang digunakan berupa kuesioner yang dikembangkan oleh Dewi (2008) di organisasi sektor publik. Indikator senjangan anggaran perbedaan jumlah anggaran dengan estimasi terbaik, target anggaran, dan kondisi lingkungan.

Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran

Partisipasi anggaran adalah tingkat keterlibatan dan pengaruh individu yaitu para pejabat struktural yang terlibat dalam penganggaran daerah. Indikator variabel partisipasi anggaran (X_1) menurut Triana Maya (2012) diukur dengan 5 indikator, yaitu; keikutsertaan dalam penyusunan anggaran, kemampuan memberikan pendapat dalam penyusunan anggaran, frekuensi memberikan dan meminta pendapat atau usulan tentang anggaran kepada atasan, frekuensi atasan meminta pendapat ketika anggaran disusun, kontribusi dalam penyusunan anggaran. Anggaran membuat karyawan atau bawahan mengecilkan kapabilitas produktifnya, hal ini menyebabkan terjadinya suatu senjangan anggaran yang semakin besar antara bawahan dan atasan. Berdasarkan uraian diatas, maka dapat dihipotesiskan.

H₁: partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran.

Pengaruh Asimetri Informasi terhadap Senjangan Anggaran

Asimetri informasi merupakan salah satu faktor penyebab terjadinya senjangan anggaran. Kesempatan berpartisipasi digunakan agen untuk membuat *budgetary slack* guna meningkatkan kinerjanya. Indikator asimetri informasi (X_2) diukur dengan 6 indikator. Instrumen penelitian berupa kuesioner yang dikembangkan oleh Novita, dkk. (2009) di organisasi sektor publik, terdiri dari 6 pernyataan yaitu, kecukupan informasi, kesesuaian informasi, kualitas informasi yaitu informasi yang mampu memenuhi kebutuhan kualitas informasi, kuantitas informasi yaitu informasi yang mampu memenuhi kebutuhan banyaknya informasi, dan pemahaman informasi. Menurut Anthony dan Govindarajan (2001) dan Falikhatun (2007), eksekutif sebagai agen cenderung melakukan *budgetary slack*, karena bertujuan untuk mengamankan posisinya di pemerintahan. Sedangkan, legislatif sebagai *principal* cenderung melakukan kontrak semu dengan eksekutif. Berdasarkan uraian diatas, maka dapat dihipotesiskan.

H₂: asimetri informasi memperkuat pengaruh positif partisipasi anggaran pada senjangan anggaran

Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan terhadap Senjangan Anggaran

Ketidakpastian lingkungan adalah kondisi dimana seseorang tidak bisa memprediksi kondisi lingkungan di sekitarnya. Menurut Miliken (1987) ketidakpastian (X_3) diukur dengan 3 indikator, yaitu, Informasi yang berkaitan dengan keadaan dimasa yang akan datang, informasi tentang pengaruh faktor-faktor eksternal (kondisi ekonomi teknologi, dan lain-lain), informasi non ekonomi (peluang pasar, prediksi harga, dan lain-lain). Menurut Govindarajan (1986), hubungan antara partisipasi dengan senjangan anggaran adalah positif dalam kondisi ketidakpastian lingkungan yang rendah, sedangkan hubungan menjadi negatif dalam ketidakpastian lingkungan yang tinggi. Seorang bawahan yang mempunyai partisipasi tinggi dalam dalam penyusunan anggaran dan menghadapi ketidakpastian lingkungan yang rendah, akan mampu menciptakan senjangan dalam anggaran, karena ia mampu mengatasi ketidakpastian dan mampu memprediksi masa mendatang Berdasarkan uraian di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis.

H₃: ketidakpastian lingkungan memperlemah pengaruh positif partisipasi anggaran pada senjangan anggaran.

Pengaruh Penekanan Anggaran terhadap Senjangan Anggaran

Penekanan anggaran adalah desakan dari atasan kepada bawahan agar anggaran bisa tercapai dengan sanksi apabila anggaran tidak tercapai dan penghargaan apabila anggaran dapat tercapai. Indikator Penekanan Anggaran menurut Triana Maya (2012) diukur dengan 6 indikator yaitu, besarnya pendapatan yang diperoleh, kemampuan dan kesungguhan dalam memperhatikan kualitas terhadap usaha yang dicurahkan untuk pekerjaan, kemampuan dalam mencapai target anggaran, kemampuan menjalin hubungan yang baik dengan atasan/bawahan, efisiensi dalam menyikapi pekerjaan dan menjalankan operasi unit, kemampuan dalam bersosialisasi dengan kelompok staf.

Penekanan Anggaran merupakan desakan dari atasan pada bawahan untuk melaksanakan anggaran yang telah dibuat dengan baik. Pengukuran kinerja berdasarkan anggaran yang telah disusun membuat bawahan berusaha memperoleh varians yang menguntungkan dengan menciptakan *slack*, antara lain dengan merendahkan penghasilan dan meninggikan biaya pada saat penyusunan anggaran (Rani, 2015). Menurut Gamal (2001) jika penilaian kinerja seseorang karyawan sangat ditentukan oleh anggaran yang telah disusun, maka bawahan cenderung melakukan senjangan anggaran. Bila bawahan dirangsang dengan adanya *reward* positif yang besar jika kerja melampaui anggaran dan bawahan akan dikenakan *reward* negatif bila kerjanya dibawah anggaran, maka bawahan akan cenderung melonggarkan anggaran dalam penyusunan supaya anggaran mudah dicapai atau dengan kata lain melakukan senjangan anggaran. Penekanan anggaran merupakan suatu kecendrungan yang terjadi untuk mencapai keberhasilan anggaran dengan cara mudah. Berikut adalah hipotesis.

H₄: penekanan anggaran memperkuat pengaruh positif partisipasi anggaran pada senjangan anggaran.

METODE

Penelitian ini dilakukan pada Dinas pemerintah daerah Kabupaten Maros. Subjek penelitian ini yaitu, pejabat struktural yang terlibat dalam proses penganggaran. Sedangkan yang menjadi objek penelitian adalah pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran, dengan dimoderasi oleh asimetri informasi, ketidakpastian lingkungan, dan penekanan anggaran. Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer yang dikumpulkan dengan menggunakan metode survei melalui penyebaran kuesioner secara langsung kepada responden. Teknik pengambilan sampel pada penelitian ini adalah *sensus sampling*. *Sensus sampling* adalah teknik penentuan sampel dengan menggunakan semua anggota populasi (Sugiyono, 2012).

Analisis deskriptif digunakan untuk memberikan gambaran umum demografi responden, selanjutnya dilakukan uji kualitas data dengan menggunakan uji validitas dan reliabilitas. Pada uji validitas Butir pertanyaan dikatakan sah atau valid jika r_{hitung} lebih besar dari r_{tabel} (Nugroho, 2011). Sedangkan uji reliabilitas dilakukan dengan uji statistik *Cronbach's Alpha*. Suatu konstruk atau variabel dikatakan reliabel jika memberikan nilai Cronbach Alpha > 0,60 (Ghozali 2002). Setelah uji kualitas data, selanjutnya dilakukan uji asumsi klasik yang terdiri dari uji normalitas, uji heteroskedastisitas, dan uji multikolinieritas. Uji normalitas menggunakan uji Kolmogorov-Smirnov, dengan uji ini dapat diketahui data yang digunakan berdistribusi normal atau tidak. Uji heteroskedastisitas dilakukan dengan uji Glejser. Uji multikolinieritas dilihat nilai *tolerance*, jika lebih rendah dari 0,10 maka terjadi multikolinieritas. Sedangkan hasil perhitungan nilai VIF, jika memiliki nilai VIF kurang dari 10, maka tidak mempunyai persoalan multikolinieritas (Ghozali, 2009). Pengujian heteroskedastisitas dalam penelitian ini dengan melihat grafik *scatterplot*, dengan kriteria yang dikemukakan oleh Sugiyono (2011) yaitu tidak terdapat pola yang jelas dan tidak membentuk pola tertentu yang teratur, misalnya tidak bergelombang, tidak melebar, dan tidak menyempit.

Tahap terakhir yaitu model analisis data dan uji hipotesis dalam penelitian ini adalah model analisis regresi moderasi interaksi (*Moderated Regression Analysis*). Analisis regresi ini merupakan aplikasi khusus regresi linier berganda yang mengandung unsur interaksi (perkalian dua atau lebih variabel independen). Secara sistematis diperoleh persamaan regresi:

$$Y = a + \beta_1 X_1 + e \quad (1)$$

$$Y = a + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_1 X_2 + e \quad (2)$$

$$Y = a + \beta_1 X_1 + \beta_4 X_3 + \beta_5 X_1 X_3 + e \quad (3)$$

$$Y = a + \beta_1 X_1 + \beta_6 X_4 + \beta_7 X_1 X_3 + e \quad (4)$$

Keterangan:

Y = Senjangan Anggaran

X₁ = Partisipasi Anggaran

X₂ = Asimetri Informasi

X₃ = Ketidakpastian Lingkungan

X₄ = Penekanan Anggaran

a = Konstanta

$\beta_1 - \beta_7$ = Koefisien regresi variabel independen 1 - 7

e_i = Variabel lain yang tidak diteliti

HASIL DAN PEMBAHASAN

Kuesioner yang disebar dapat kembali secara keseluruhan yaitu sebanyak 105 kuesioner dan semuanya diisi dengan lengkap. Uji validitas dilakukan untuk menguji valid atau tidaknya instrumen yang digunakan. Dasar pengukuran untuk valid atau tidak valid tiap butir instrumen adalah dengan menggunakan indeks korelasi validitas soal, jika korelasi *product moment* r_{hitung} lebih besar dari r_{tabel} , maka tiap butir instrumen dikatakan valid. Jumlah responden kuesioner sebanyak 105 responden sehingga diperoleh r_{tabel} sebesar 0,30 dari hasil koefisien korelasi *product moment* tiap butir instrumen lebih besar dari r_{tabel} . Jadi, setiap butir kuesioner adalah valid. Uji reliabilitas dinilai melalui besarnya koefisien *Alpha Cronbach*. Hasil uji reliabilitas instrumen menunjukkan bahwa semua variabel memiliki koefisien *Alpha Cronbach* lebih besar dari 0,60. Jadi, instrumen untuk mengukur semua variabel reliabel.

Berdasarkan hasil uji normalitas data menunjukkan bahwa angka signifikansi lebih besar dari 0,05 untuk statistik Kolmogorov-Smirnov. Hal ini menunjukkan bahwa sebaran data berdistribusi normal. Uji multikolinieritas dapat diuji dengan menggunakan *Variance Inflation Factor* (VIF) untuk masing-masing variabel bebas. Berdasarkan hasil uji multikolinieritas nilai VIF dari masing-masing variabel bebas berjumlah kurang dari 10. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa di antara variabel bebas tidak terjadi multikolinearitas pada model regresi linier. Dalam penelitian ini, digunakan uji heteroskedastisitas dengan metode uji Grafik yaitu dengan melihat penyebaran titik-titik yang menyebar secara acak, tidak membentuk sebuah model atau pola tertentu yang jelas di atas dan di bawah angka 0 pada sumbu Y, maka dapat disimpulkan tidak terjadi heterokedastisitas.

Hipotesis pertama yang di ajukan dalam penelitian ini adalah terdapat pengaruh positif partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Hasil perhitungan SPSS dimasukkan ke dalam persamaan sebagai berikut; $Y = 2.140 + 0.521 X_1$. Nilai Konstanta sebesar 2.140 mengindikasikan bahwa jika variabel independen yaitu partisipasi anggaran tidak ada maka nilai senjangan anggaran adalah sebesar konstanta yaitu 2.140. Hasil analisis regresi pada hipotesis pertama koefisiensi β_1 (partipasi anggaran) sebesar 0.521 Nilai koefisiensi β_1 dari variabel partisipasi anggaran bernilai positif, artinya bahwa setiap peningkatan peran partisipasi anggaran satu satuan akan mengakibatkan peningkatan senjangan anggaran sebesar 0.521 satuan. Hasil uji F dengan nilai pada tabel annova atau $p \text{ value} < \alpha 0.05$ yaitu $0.000 < 0.05$ maka variabel partisipasi anggaran mampu mempengaruhi senjangan anggaran.

Hasil Uji hipotesis (t-test) dengan nilai signifikansi ρ yang di dapatkan sebesar 0.000 ($\rho < 0.05$). Hal ini berarti partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran. Secara keseluruhan hasil uji regresi linear menunjukkan bahwa partisipasi anggaran (X_1) berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran. Peningkatan partisipasi anggaran akan meningkatkan senjangan anggaran. Koefisien determinasi/ R^2 (*adjusted R square*) $\times 100\% = 0.194 \times 100\% = 19.4\%$. Nilai *adjusted R square* sebesar 0,194. Hal ini menandakan bahwa X_1 hanya menjelaskan 19,40% variasi variabel Y. Sedangkan sisanya sebesar 80,60% dijelaskan diluar model penelitian.

Hasil pengujian atas hipotesis pertama (H_1) dalam penelitian ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif pada senjangan anggaran. Hal ini menunjukkan bahwa semakin banyak individu yang berpartisipasi dalam penganggaran maka semakin tinggi pula peluang terjadinya senjangan anggaran. Praktik senjangan anggaran mengandung pengertian teori keagenan, yaitu adanya konflik kepentingan antara agen dengan *principal*. Teori keagenan yang dijelaskan oleh Anthony dan Govindarajan (2007) merupakan suatu fenomena yang terjadi apabila atasan mendelegasikan wewenang kepada bawahan untuk melakukan suatu otoritas atau tugas dalam membuat keputusan. Hubungan keagenan dalam konteks pemerintah daerah antara atasan dan bawahan, dimana bawahan melakukan proses perencanaan, pelaksanaan serta pelaporan atas anggaran daerah dengan membentuk Tim Anggaran Pemerintah Daerah (TAPD), sedangkan atasan berperan dalam melaksanakan pengawasan.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Andriyani dan Hidayati (2010) yang menunjukkan hubungan positif antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Sesuai dengan teori keagenan, hubungan keagenan antara Kepala Daerah (Bupati) dan Kepala Dinas/Kantor/Badan adalah Kepala Daerah (Bupati) berperan sebagai prinsipal dan Kepala Dinas/Kantor/Badan sebagai agen. Agen termotivasi untuk mengembangkan karir ke jenjang yang lebih tinggi dan meningkatkan kompensasinya di masa mendatang. Senjangan anggaran yang diciptakan oleh perangkat daerah cenderung merupakan senjangan anggaran yang positif, karena menjaga hubungannya dengan kepala daerah dan mengamankan pekerjaan dan posisi atau jabatan di pemerintahan (Mardiasmo, 2001). Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian Supanto (2010) yang menunjukkan bahwa partisipasi anggaran tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Perbedaan antara penelitian ini dengan penelitian Supanto (2010) disebabkan oleh individu yang berbeda, peningkatan atau penurunan *slack* tergantung pada sejauh mana individu lebih mementingkan diri sendiri atau bekerja demi kepentingan organisasinya yang merupakan aktualisasi dari tingkat komitmen yang dimilikinya.

Hipotesis kedua yang di ajukan dari penelitian ini adalah adanya pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran di perkuat oleh asimetri informasi sebagai variabel moderasi. Untuk mengetahui apakah asimetri informasi merupakan variabel moderasi, maka koefisien β_2 harus signifikan pada *alpha* 0.05. Hasil dari perhitungan SPSS dimasukkan ke dalam persamaan sebagai berikut: $Y = -1.588 + 0.497 X_1 + 1.114 X_2 - 0.054 X_1.X_2$. Hasil pengujian hipotesis kedua dengan *Moderated regression analysis* (MRA). Berdasarkan formula tersebut dapat di lihat bahwa nilai koefisien regresi variabel moderating sebesar -0.054 dengan nilai signifikansi 0.817, variabel moderating ternyata tidak signifikan karena probabilitas signifikansi 0.817 diatas 0.05 sehingga menunjukkan bahwa variabel asimetri informasi tidak dapat berfungsi sebagai variabel moderasi pada instrument ini. Dari penjelasan di atas hasil olah data tersebut maka hipotesis kedua ditolak.

Kondisi asimetri informasi artinya pegawai semakin mengenal secara teknis tentang pekerjaan dan pegawai mempunyai pemahaman lebih baik mengenai apa yang dapat dicapai di area tanggung jawab masing-masing, sehingga secara tidak langsung terjadi penurunan kesenjangan anggaran dikarenakan anggaran sudah tepat sasaran. Tindakan yang diambil pegawai sebagai pihak yang mempunyai kepentingan terhadap perencanaan anggaran, melaporkan kekonsistenan terhadap target kinerja yang diharapkan atau menyatukan hubungan antara masukan (*input*) dengan keluaran (*output*) suatu program/kegiatan sesuai dengan kenyataan yang ada sehingga terjadi penurunan kesenjangan anggaran. Apabila di kaitkan dengan teori keagenan, hubungan kontraktual antara *principal* dan *agent*, dalam kasus ini tidak terjadi masalah antara *principal* dan *agen* karena tidak adanya asimetri informasi yang terjadi.

Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Djasuli dan Fadilah (2011) menyatakan bahwa interaksi partisipasi anggaran dan asimetri informasi berpengaruh positif pada *budgetary slack*. Namun hasil penelitian ini, sejalan dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Falikhatun (2007) dan Fitri (2004) yang menyatakan bahwa asimetri informasi tidak mampu memperkuat pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Hal tersebut disebabkan karena peraturan yang jelas mengenai tugas dan kewajiban setiap aparat termasuk aturan yang terkait informasi yang dimiliki oleh bawahan yang harus dilaporkan kepada atasannya maupun kepada dinas instansi terkait anggaran.

Hipotesis ketiga yang di ajukan dari penelitian ini adalah adanya pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran di perkuat oleh ketidakpastian lingkungan sebagai variabel moderasi. Untuk mengetahui apakah ketidakpastian lingkungan merupakan variabel moderasi, maka koefisien β_2 harus signifikan pada α 0.05. $Y = -1.292 + 0.609 X_1 + 0.052 X_3 - 0.052 X_1.X_3$. Hasil pengujian hipotesis ketiga dengan *Moderated regression analysis* (MRA). Berdasarkan formula tersebut dapat di lihat bahwa nilai koefisiensi regresi variabel moderating sebesar -0.052 dengan nilai signifikansi 0.888, variabel moderating ternyata tidak signifikan karena probabilitas signifikansi 0.888 diatas 0.05 sehingga menunjukkan bahwa variabel ketidakpastian lingkungan tidak dapat berfungsi sebagai variabel moderasi pada instrument ini. Dari penjelasan di atas hasil olah data tersebut maka hipotesis ketiga ditolak.

Hasil uji hipotesis ketiga menunjukkan bahwa interaksi antara partisipasi anggaran dengan ketidakpastian lingkungan tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Jadi dapat di simpulkan bahwa ketidakpastian lingkungan tidak mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran di SKPD kabupaten Maros. Jadi bisa di pastikan bahwa pegawai yang ada di SKPD maros tidak bisa memprediksi apa yang akan terjadi di masa depan ini sesuai dengan yang dikemukakan oleh Govindradjan (1986) Ketidakpastian merupakan persepsi dari anggota organisasi. Seseorang mengalami ketidakpastian karena dia merasa tidak memiliki informasi yang cukup untuk meprediksi masa depan secara akurat. Pada kondisi ketidakpastian yang tinggi, partisipasi anggaran akan mengurangi senjangan anggaran. Kondisi ini menyebabkan bawahan sulit untuk memprediksi masa depan sehingga tidak mampu memperoleh informasi yang akurat untuk memprediksi kejadian di masa yang akan datang, sehingga sulit baginya menciptakan senjangan anggaran. Di kaitkan dengan teori keagenan hasil ini mengindikasikan informasi lingkungan yang dimiliki oleh *agent* yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran, tidak menyebabkan terjadinya senjangan anggaran. Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Darlis (2002), akan tetapi tidak sejalan dengan penelitian yang di lakukan oleh Ikhsan (2007) dimana ketidakpstian berpengaruh pada hubungan antara partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Perbedaan yang terjadi mungkin disebabkan oleh kondisi lingkungan pemerintah yang berbeda yang dijadikan sebagai objek penelitian.

Hipotesis keempat yang diajukan dari penelitian ini adalah adanya pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran diperkuat oleh penekanan anggaran sebagai variabel moderasi. Untuk mengetahui apakah penekanan anggaran merupakan variabel moderasi, maka koefisien β_2 harus signifikan pada α 0.05. Hasil dari perhitungan SPSS dimasukkan ke dalam persamaan sebagai berikut; $Y = -7.682 + 0.2346 X_1 + 2.449 X_3 - 0.456 X_1.X_3$. Hasil pengujian hipotesis ketiga dengan *Moderated regression analysis* (MRA). Variabel penekanan anggaran merupakan variabel moderasi. Terlihat dari nilai signifikansi interaksi penekanan anggaran (X_1-X_4) sebesar 0.026 lebih kecil dari standar signifikansi untuk variabel moderasi atau $p < 0.05$.

Partisipasi anggaran dengan Penekanan anggaran berpengaruh negatif signifikan terhadap senjangan anggaran. Terlihat dari nilai koefisien selisih mutlak partisipasi anggaran dengan penekanan anggaran sebesar -0.456 bernilai negatif dan dengan tingkat signifikansi p value sebesar 0.026 atau $p < 0.05$ menunjukkan hubungan yang signifikan. Koefisien moderasi (X_1-X_4) sebesar -0.456 mengindikasikan bahwa setiap peningkatan partisipasi anggaran dengan penekanan anggaran maka akan menurunkan senjangan anggaran. Koefisien determinasi (*Adjusted R Square*) $\times 100\% = 0.358 \times 100\% = 35.8\%$. Nilai *adjusted R square* sebesar 0,358. Hal ini menunjukkan bahwa variansi senjangan anggaran dapat dijelaskan oleh partisipasi anggaran dengan penekanan anggaran sehingga pengaruhnya naik dari 19.4 % menjadi 35.8 % atau meningkat sebesar 16.4 %.

Hasil uji hipotesis keempat menunjukkan bahwa interaksi antara partisipasi anggaran dengan penekanan anggaran berpengaruh negatif signifikan terhadap senjangan anggaran. Hal ini bisa disimpulkan bahwa penekanan anggaran memperlemah hubungan antara partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Artinya penekanan anggaran yang dilakukan atasan (*principal*) yang berpartisipasi dalam penganggaran, mampu menurunkan kemungkinan terjadinya senjangan anggaran yakni ketika atasan mempunyai informasi yang lebih baik dibandingkan bawahan, pengawasan terhadap penyusunan anggaran akan lebih baik, sehingga menghindari bawahan melakukan senjangan anggaran. Hasil penelitian ini, tidak sejalan dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Afiani (2010) namun penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Dunk (1993) dan Irfan (2016) menemukan bahwa penekanan anggaran yang tinggi maka senjangan anggaran rendah.

Penjelasan di atas, tentunya akan sesuai dengan konsep keagenan, penekanan anggaran berpengaruh terhadap *slack* anggaran karena adanya pengukuran kinerja agen, berbasis anggaran dalam suatu organisasi. Falikhatun (2008) menyatakan bahwa bawahan menciptakan *slack* anggaran dipengaruhi oleh keinginan dan kepentingan agen sehingga akan memudahkan pencapaian target anggaran, terutama jika penilaian prestasi agen ditentukan berdasarkan pencapaian anggaran. Keberhasilan dalam pelaksanaan anggaran akan menunjukkan kinerja yang bagus. Peran atasan dalam melakukan pengawasan karena memiliki informasi yang lebih dan memastikan anggarannya berada dalam tingkat yang relevan untuk dicapai, sehingga bawahan yang mencoba memperoleh penghasilan yang lebih, promosi, naik jabatan, atau penghargaan lainnya dengan cara menciptakan senjangan anggaran akan dapat dihindari.

SIMPULAN

Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran. Partisipasi anggaran tidak berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran yang di moderasi oleh asimetri informasi. Partisipasi anggaran tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran yang dimoderasi oleh ketidakpastian lingkungan. Partisipasi anggaran berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran yang di moderasi oleh penekanan anggaran. Secara praktis, hasil penelitian ini dapat memberikan implikasi bahwa dalam proses penyusunan anggaran partisipasif di pemerintah daerah dan pimpinan organisasi SKPD. Hasil penelitian ini memberikan penjelasan bahwa partisipasi anggaran yang tinggi di pemerintah daerah meningkatkan senjangan anggaran.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh pada senjangan anggaran, sehingga perlu dilakukan pengendalian internal yang lebih memadai dalam pelaksanaan anggaran di SKPD Kabupaten Maros. Selain itu, lebih selektif dalam menentukan individu yang ikut berpartisipasi dalam penganggaran. Untuk penelitian selanjutnya, diharapkan menambahkan metode pengumpulan data, misalnya wawancara untuk mendapatkan data yang lebih lengkap dan akurat. Penelitian selanjutnya dapat menemukan variabel lain yang dapat berpengaruh pada senjangan anggaran, seperti pengendalian internal, pengawasan atasan, ataupun transparansi anggaran yang dapat memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran.

DAFTAR RUJUKAN

- Afiani, Dina Nur. 2010. Pengaruh Partisipasi Anggaran, Penekanan Anggaran dan Asimetr Informasi terhadap Senjangan Anggaran. *Jurnal Akuntansi Universitas Diponegoro*.
- Andriyani, Lilik., dan Hidayati, L.A. 2010. Pengaruh Komitmen Organisasi terhadap Hubungan antara Kejelasan Sasaran Anggaran dan Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran, Studi Kasus Pada Pemerintah Kabupaten Magelang. *Tesis*. Universitas Muhammadiyah, Magelang.
- Bambang. 2002. *Akuntansi Manajemen Suatu Sudut Pandang*. Yogyakarta: BPFE Yogyakarta.
- Darlis, Edfan. 2002. Analisis Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan antara Partisipasi dengan Senjangan Anggaran. *Jurnal Riset dan Akuntansi Indonesia, Vol.1:85-101*.
- Dewi. 2008. Pengaruh Budgetary Goal Cracteristic terhadap Senjangan Anggaran: Instansi Pemerintah Daerah Kota Padang. *Skripsi*. Universitas Negeri Padang, Padang

- Djasuli, M., dan Fadilah, N. I. 2011. Efek Interaksi Informasi Asimetri, Budaya Organisasi, Group Cohesiveness dan Motivasi dalam Hubungan Kausal antara Budgeting Participation dan Budgetary slack. *Proceeding PESAT (Psikologi, Ekonomi, Sastra, Arsitektur dan Sipil). Vol.4*
- Dunk, Alan S. 1993. The Effect Of Budget Emphasis and Information Asymmetry on The Relation Between Budgetary Participation and Slack. *The Accounting Review. Vol.68. No.2. 400-410*
- Erina dan Suartana. 2016. Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Penekanan Anggaran, Kapasitas Individu, dan Kejelasan Sasaran Anggaran pada Senjangan Anggaran. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana. Vol. 15.2. hal 973-1000.*
- Falikhatun. 2007. Interaksi Informasi Asimetri, Budaya Organisasi, dan Group Cohesiveness dalam Hubungan Antara Partisipasi Anggaran dan Budgetary slack (Studi Kasus pada Rumah Sakit Umum Daerah se Jawa Tengah). *Simposium Nasional Akuntansi (SNA). Vol.10.*
- Fitri, Yulia. 2004. Pengaruh Informasi Asimetri, Partisipasi Penganggaran, dan Komitmen Organisasi Terhadap Timbulnya Senjangan Anggaran. *Simposium Nasional Akuntansi (SNA) VII Denpasar: 581-597.*
- Fitriatsuri. 2005. Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran dengan Variabel Moderat Komitmen Organisasional, Desentralisasi dan Ketidakpastian Lingkungan pada Pemerintah Kota Palembang. *Tesis. Universitas Bina Darma.*
- Gamal, M. 2001. Pengaruh Interaksi Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetris dan Penekanan Anggaran terhadap *Budget Slack* (Studi Kasus pada Samudra Indonesia Group). *Tesis, Universitas Diponegoro.*
- Ghozali, Imam. 2002. *Aplikasi Analisa Multivariate Dengan Program SPSS*. Semarang: BP UNDIP
- Ghozali, Imam. 2009. *Aplikasi Analisa Multivariate Dengan Program SPSS*. Semarang: BP UNDIP
- Govindrajana, V. 1986. Impact of Participation inThe Budgetary Process on Managerial Attitudes and Performance: Universaliticand Contingency Perspective. *Decision Sciences 17: 496-516.*
- Ikhsan, Arfan. 2007. Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran dengan Menggunakan Lima Variabel Pemoderasi. *Simposium Nasional Akuntansi (SNA) X Makasar.*
- Irfan, Muhammad, Budi, Santoso, Lukman Efendi. 2016. Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Asimetri Informasi, Penekanan Anggaran, dan Komitmen Organisasi sebagai variabel moderasi. *Jurnal Akuntansi dan Investasi, Vol. 17 No. 2, Hlm: 158-175*
- Jensen, Michael C dan William H Meckling. 1976. Theory of the Firm: Manajerial Behavior Agency Cost & Ownership Structure. *Journal OF Financial Economics 3 (1976) 305 – 360.*
- Kartika. 2010. Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan dalam Hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran. *Kajian Akuntansi. Vol 2. Hal 39-70. ISSN. 1979-4886.*
- Maya Triana, Yuliusman, Wirmie Eka Putra. 2012. Pengaruh Partisipasi Anggaran, Budget Emphasis, dan Locus of Control terhadap Slack Anggaran (Survei pada Hotel Berbintang di Kota Jambi). *E-jurnal binary ak vol 1. No 1. Hal 51-56. ISSN 2303-1522.*
- Mardiasmo. 2001. Pengawasan, Pengendalian dan Pemeriksaan Kinerja Pemerintah dalam Melaksanakan Otonomi Daerah. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi, 3: 2*
- Novita, Dina., Sam, Iskandar., dan Jumaili, Salman. 2009. Analisis Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Informasi Asimetri, Komitmen Organisasi terhadap *Budgetary slack* di PDAM Tirta Mayang Kota Jambi. *Jurnal Cakrawala Akuntansi, Februari 2009, Vol: 1, No.1, (1-10)*
- Nugroho, Yohanes Anton. 2011. *Olah Data dengan SPSS*. Yogyakarta: PT. Skripta Media Creative.
- Rani, A. 2015. Kemampuan Asimetri Informasi, Ketidakpastian Lingkungan, *Budget Emphasis*, dan Kapasitas Individu sebagai Variabel Moderasi Terhadap Partisipasi Anggaran Pada Budgetary Slack (Studi Kasus Pada SKPD Di Kabupaten Badung). *Tesis. Universitas Udayana, Bali.*
- Suartana, I.W. 2010. *Akuntansi Keperilakuan (Teori dan Implementasi)*. Yogyakarta: ANDI.
- Supanto. 2010. Analisis Pengaruh Partisipasi Penganggaran terhadap *Budgetary Slack* dengan Informasi Asimetri, Motivasi, Budaya Organisasi sebagai Pemoderasi (Studi Kasus pada politeknik negeri semarang). *Tesis. Universitas Diponegoro, Semarang.*

Pengaruh Rasio Keuangan Terhadap Harga Saham Perusahaan Otomotif Periode 2013-2017

Efrizon

Pascasarjana Universitas Andalas
Jalan Universitas Andalas, Limau Manis, Pauh, Kota Padang, Indonesia, 25163
Efrizon@bsm.co.id

Abstract

The study aims to determine: (1) the effect of current ratio on stock price, (2) the effect of ROE on stock price, (3) the effect of debt to equity ratio on stock price, (4) the effect of earning per share on stock price. The Current Ratio, ROE, DER, EPS have a very important role to stock price. This study uses secondary data from annual reports and financial statements on automotive companies listed on Indonesian Stock Exchange period 2013-2017 by using purposive sampling method. There are 10 company samples or 50 observations that meet the criteria of the study sample. Analysis method in this research is panel data regression analysis. The results of this study indicate that the current ratio, return on equity, debt to equity ratio not significantly affect stock price. EPS can affect stock price significantly. However, the combination of current ratio, return on equity, debt to equity ratio and earning per share affect stock price simultaneously.

Keywords: Current Ratio, ROE, DER, EPS, Stock Price

Abstrak

Tujuan penelitian ini adalah untuk menguji: (1) pengaruh current ratio terhadap harga saham, (2) pengaruh ROE terhadap harga saham, (3) pengaruh DER terhadap harga saham, (4) pengaruh EPS terhadap harga saham. Current ratio, ROE, DER, EPS memiliki peranan yang penting terhadap harga saham. Penelitian ini menggunakan data sekunder dari laporan keuangan tahunan perusahaan otomotif yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2013-2017 dengan menggunakan metode purposive sampling. Terdapat 10 perusahaan yang menjadi sampel penelitian atau 50 observasi yang memenuhi kriteria sampel. Penelitian ini menggunakan metode analisis regresi data panel. Hasil penelitian menunjukkan bahwa current ratio, ROE, DER tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap harga saham. Sedangkan secara simultan, current ratio, ROE, DER dan EPS mempunyai pengaruh terhadap harga saham.

Kata Kunci: Current Ratio, ROE, DER, EPS, Harga saham

PENDAHULUAN

Laporan keuangan terdiri dari daftar-daftar (*forms*) yang disusun berdasarkan aturan-aturan tertentu dengan tujuan memberikan informasi keuangan yang berguna untuk pengambilan keputusan ekonomis (Syakur, 2015). Laporan keuangan menggambarkan kondisi perusahaan masa lalu, masa sekarang dan masa depan. Laporan keuangan juga dapat digunakan sebagai alat ukur kinerja perusahaan.

Kinerja perusahaan merupakan informasi yang sangat penting bagi investor. Kinerja perusahaan menjadi dasar pertimbangan investor untuk mengambil keputusan mengenai pembelian saham perusahaan tersebut. Dari pembelian saham maka calon investor dan investor mengharapkan akan mendapatkan keuntungan seperti memperoleh deviden, memperoleh *capital gain* dan juga memiliki suara bagi pemegang saham biasa. Oleh karena itu, calon investor dan investor tentunya akan memilih perusahaan yang memiliki kinerja yang bagus sebelum melakukan pembelian terhadap saham perusahaan tersebut. Saham perusahaan yang memiliki kinerja yang bagus akan menarik banyak investor untuk melakukan pembelian saham tersebut sehingga akan terjadi peningkatan permintaan terhadap saham perusahaan. Peningkatan permintaan saham mengakibatkan harga saham perusahaan juga akan meningkat. Namun sebaliknya, kinerja perusahaan yang turun dari waktu ke waktu menyebabkan penjualan saham menjadi turun.

Salah satu alat analisis untuk menilai harga saham perusahaan adalah dengan menggunakan analisis fundamental yaitu analisis rasio keuangan. Investor menggunakan rasio keuangan untuk menganalisis perusahaan dengan cara membandingkan rasio keuangan suatu perusahaan dengan

perusahaan sejenis sehingga memberikan kemudahan dan kecepatan dalam proses pengambilan keputusan. Pengaruh rasio keuangan terhadap harga saham telah diteliti oleh Sari & Hakim (2017), yang bertujuan menemukan bukti pengaruh *Current Ratio*, *Return On Equity (ROE)*, *Debt to Equity Ratio (DER)* dan *Earning Per Share (EPS)* terhadap Harga Saham perusahaan *property* dan *real estate* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada periode 2011-2015. Sari & Hakim (2017) menggunakan metode analisis regresi linear berganda dengan bantuan Microsoft Excel 200 dan SPSS versi 20.0 dengan metode *stepwise*.

Sari & Hakim (2017) menguji pengaruh *current ratio* terhadap harga saham perusahaan *property* dan *real estate*. *Current ratio* mengindikasikan kemampuan perusahaan untuk memenuhi utang-utang jangka pendek dengan menggunakan aset lancar. Perusahaan yang mampu membayar utang-utang jangka pendek dianggap perusahaan yang likuid. Semakin tinggi *current ratio* maka perusahaan semakin likuid sehingga meningkatkan permintaan terhadap saham perusahaan. Sari & Hakim (2017) menemukan bukti bahwa *current ratio* tidak berpengaruh terhadap harga saham perusahaan *property* dan *real estate*. Hasil penelitian ini didukung oleh hasil penelitian yang dilakukan oleh Azmi, Andini & Raharjo (2016); Muflihah (2017). Namun Rizanti & Husaini (2017); Sondakh *et al.* (2014); Wijaya (2017) menemukan bukti bahwa *current ratio* mempunyai pengaruh signifikan terhadap harga saham.

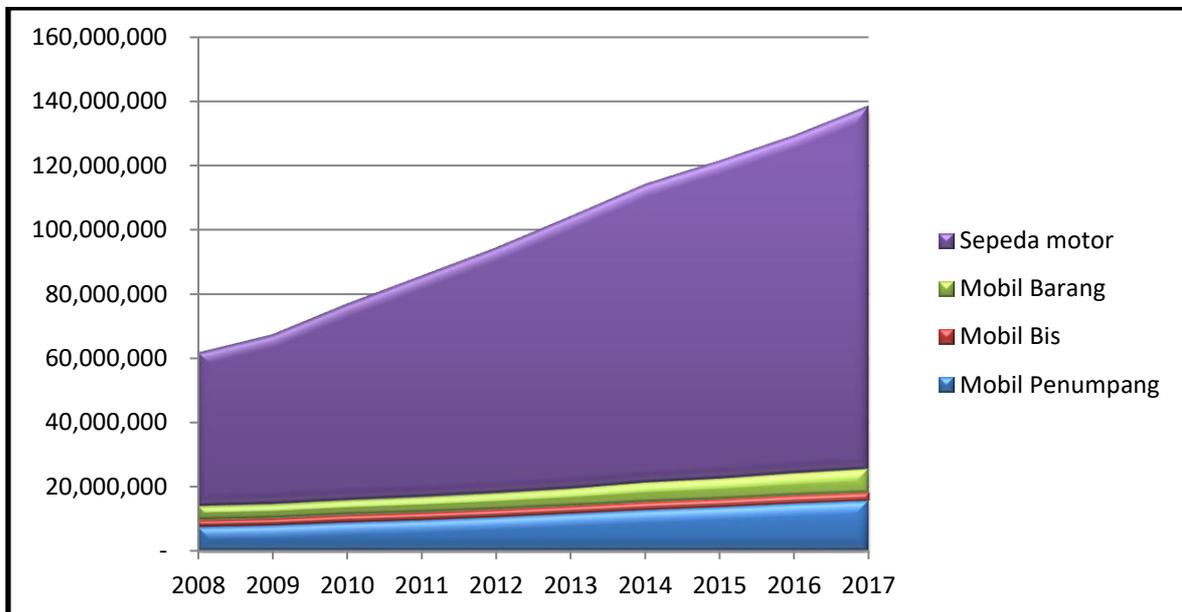
Sari & Hakim (2017) menguji pengaruh *ROE* terhadap harga saham perusahaan *property* dan *real estate*. *ROE* mengukur kemampuan perusahaan untuk menghasilkan laba dari investasi pemegang saham di perusahaan tersebut. Rasio ini penting bagi investor dan calon investor karena dapat mengetahui seberapa efisien perusahaan menggunakan uang yang diinvestasikan oleh calon investor dan investor untuk menghasilkan laba bersih. Sari & Hakim (2017) menemukan bukti bahwa *ROE* berpengaruh negatif signifikan terhadap harga saham perusahaan *property* dan *real estate*. Hasil penelitian ini didukung oleh hasil penelitian yang dilakukan oleh Rizanti & Husaini (2017); Tumandung, Murni, & Baramuli (2017); Wijaya (2017). Namun, Utami & Darmawan (2018) menemukan bukti bahwa *ROE* tidak mempunyai pengaruh signifikan terhadap harga saham.

Sari & Hakim (2017) menguji pengaruh *DER* terhadap harga saham perusahaan *property* dan *real estate*. *DER* menunjukkan proporsi relatif antara modal dan utang yang digunakan untuk membiayai aset perusahaan. Rasio keuangan ini penting bagi calon investor dan investor karena dapat mengetahui apakah perusahaan dibiayai dari utang atau dari modal sendiri. Calon investor dan investor akan lebih menyukai perusahaan yang memiliki *DER* yang rendah. Sari & Hakim (2017) menemukan bukti bahwa *DER* tidak berpengaruh terhadap harga saham perusahaan *property* dan *real estate*. Hasil penelitian ini didukung oleh hasil penelitian yang dilakukan oleh Muflihah, (2017); Rizanti dan Husaini (2017); Utami dan Darmawan (2018). Namun, Hutapea *et al.* (2017); Sondakh *et al.* (2014) menemukan bukti bahwa *DER* berpengaruh signifikan terhadap harga saham.

Sari & Hakim (2017) menguji pengaruh *EPS* terhadap harga saham perusahaan *property* dan *real estate*. *EPS* merupakan bagian dari laba perusahaan yang dialokasikan ke setiap saham yang beredar. Rasio keuangan ini penting bagi calon investor dan investor karena dapat memberikan gambaran profitabilitas perusahaan. Calon investor dan investor akan menginvestasikan dananya pada perusahaan yang *EPS*-nya terus mengalami peningkatan. Sari & Hakim (2017) menemukan bukti bahwa *EPS* berpengaruh positif signifikan terhadap harga saham perusahaan *property* dan *real estate*. Hasil penelitian ini didukung oleh hasil penelitian yang dilakukan oleh Wijaya (2017); Rahmawati, (2018); Utami dan Darmawan (2018). Namun, hasil penelitian mereka tidak sesuai dengan hasil penelitian dari Tarigan (2018).

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian Sari & Hakim (2017). Peneliti melakukan replikasi penelitian Sari & Hakim (2017) karena masih terdapat *gap* hasil penelitian. Peneliti berharap hasil penelitian ini nantinya akan dapat memberikan kontribusi teoritis terhadap pengaruh *current ratio*, *ROE*, *DER* dan *EPS* terhadap harga saham. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian yang dilakukan oleh Sari & Hakim (2017) adalah, pertama penelitian ini menggunakan perusahaan otomotif yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Alasan pengambilan perusahaan otomotif sebagai sampel penelitian adalah perkembangan perusahaan otomotif Indonesia sangat pesat sehingga menarik perhatian investor untuk menanamkan modal pada sektor otomotif.

Dunia otomotif berkembang cukup pesat di Indonesia. Pasar otomotif terus tumbuh secara signifikan beberapa tahun terakhir seperti yang terlihat pada Gambar 1. Pada tahun 2008, jumlah kendaraan bermotor sebanyak 61.685.063 unit dan mengalami peningkatan sebesar 138.556.669 unit (125%) dalam kurun waktu 10 tahun. Sepeda motor merupakan kendaraan bermotor yang paling banyak, disusul oleh mobil penumpang, mobil barang dan yang terakhir mobil bis.



Gambar 1. Perkembangan Jumlah Kendaraan Bermotor di Indonesia (Sumber: badan pusat statistik)

Syari'udin (2017) menyebutkan bahwa pertumbuhan pasar otomotif di Indonesia didukung oleh kondisi ekonomi yang relatif stabil. Syari'udin (2017) juga memaparkan hasil penelitian Vijay Rao (2016), *Automotive and Transportation Practice Frost & Sullivan* yang menyatakan bahwa perkembangan otomotif di Indonesia berada di peringkat kedua terbesar di ASEAN setelah Thailand. Bahkan pada tahun 2019, Indonesia akan menjadi pasar otomotif terbesar di ASEAN dengan total kendaraan mencapai 2,3 juta unit. Hal ini tentunya akan menarik banyak investor untuk menanamkan modalnya pada sektor otomotif di Indonesia.

Perbedaan kedua penelitian ini dengan penelitian Sari & Hakim (2017) adalah penelitian ini menggunakan metode analisis regresi data panel dengan bantuan Eviews 9. Penggunaan analisis regresi data panel lebih tepat digunakan untuk menguji pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen pada jenis data panel dibandingkan analisis regresi linear berganda.

Berlandaskan latar belakang permasalahan di atas, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Apakah *current ratio* berpengaruh terhadap harga saham perusahaan otomotif yang listing di Bursa Efek Indonesia?
2. Apakah *ROE* berpengaruh terhadap harga saham perusahaan otomotif yang listing di Bursa Efek Indonesia?
3. Apakah *DER* berpengaruh terhadap harga saham perusahaan otomotif yang listing di Bursa Efek Indonesia?
4. Apakah *EPS* berpengaruh terhadap harga saham perusahaan otomotif yang listing di Bursa Efek Indonesia?

Landasan Teori

Teori Signaling

Manajer perusahaan mempunyai informasi yang lebih bagus mengenai kondisi perusahaan masa sekarang dan masa yang akan datang dibandingkan dengan pihak luar, seperti investor, kreditor dan pemerintah. Kondisi ini disebut dengan asimetri informasi. Keberadaan asimetri informasi

sangat menyulitkan investor dalam membedakan antara perusahaan yang bagus dengan perusahaan yang jelek secara obyektif. Investor pun menjadi ragu dalam menilai perusahaan-perusahaan yang ada sehingga pada akhirnya menganggap bahwa semua perusahaan adalah jelek atau tidak baik (*pooling equilibrium*). Jusny (2014) menyatakan bahwa teori sinyal adalah teori yang menjelaskan tentang bagaimana manajer perusahaan memberikan sinyal kepada pihak luar perusahaan. Sinyal dapat berwujud dalam berbagai bentuk, baik yang dapat diamati secara langsung maupun harus dilakukan analisis yang mendalam terlebih dahulu sehingga pihak luar perusahaan akan melakukan perubahan penilaian atas perusahaan (Gumanti, 2009).

Rasio Keuangan

Tujuan utama laporan keuangan adalah untuk memberikan informasi tentang kinerja perusahaan. Metode yang paling tua dan paling praktis untuk menilai kinerja perusahaan adalah rasio keuangan (Arkan, 2016). Rasio keuangan telah digunakan pada pertengahan abad 19 oleh akuntan dan analis keuangan. Rasio keuangan digunakan oleh pihak internal dan eksternal perusahaan untuk membantu mereka mengambil keputusan ekonomi, termasuk investasi dan penilaian kinerja.

Arkan (2016) membagi rasio keuangan menjadi lima kategori yaitu: (1) *leverage financial ratios*, (2) *liquidity financial ratios*, (3) *financial operation ratios*, (4) *profitability financial ratios*, (5) *valuation ratios*. *Leverage Financial Ratio* merupakan rasio yang menggambarkan stuktur modal perusahaan. *Liquidity Financial Ratio* merupakan rasio yang menggambarkan kemampuan perusahaan untuk membayar kewajiban jangka pendek dengan menggunakan aset lancar. *Financial Operation Ratio* atau biasa juga disebut *asset management ratio*, mengukur efisiensi perusahaan menggunakan aset dalam menghasilkan penjualan atau pendapatan. *Profitability financial ratio* atau biasa juga disebut *performance ratio*, menilai kemampuan perusahaan menghasilkan laba. *Valuation ratio* menggambarkan ukuran kemampuan manajemen menciptakan nilai pasar usahanya di atas biaya investasinya. Tabulasi rasio keuangan ini dapat dilihat pada Tabel 1.

Tabel 1. Rasio Keuangan

No	Kategori	Rumus	Rasio
1	<i>Liquidity Financial Ratios</i>	<i>Current Assets: Current Liabilities</i>	<i>Current Ratio</i>
		<i>Current Assets – Inventory – Prepaid Items: Current Liabilities</i>	<i>Quick Ratio</i>
2	<i>Leverage Financial Ratios</i>	<i>Debt: Total Assets</i>	<i>Debt Ratio</i>
		<i>Total Liabilities: Total Stockholders' Equity</i>	<i>Debt to Equity</i>
		<i>Short Term Liabilities: Total Stockholders' Equity</i>	<i>Short-term Debt to Equity</i>
3	<i>Operation Ratios</i>	<i>Sales: Average Fixed Assets</i>	<i>Fixed Asset Turnover Ratio</i>
		<i>Sales: Average Total Assets</i>	<i>Total Asset Turnover Ratio</i>
4	<i>Profitability Ratios</i>	<i>Net Income: Average Total Assets</i>	<i>Return on Total Assets Ratio</i>
		<i>Net Income Available to Common Stockholders: Average Common Stockholder's Equity</i>	<i>Return on Equity Ratio</i>
		<i>(Sales – COGS): Sales</i>	<i>Gross Margin Ratio</i>
		<i>Net Profit After Tax: Net Sales</i>	<i>Net Profit Ratio</i>
5	<i>Valuation Ratios</i>	<i>(Stock price x Number of Shares outstanding): Total Stockholders' Equity</i>	<i>EPS Market to Book</i>

Stock price: EPS

Price Earning Ratio

Total Stockholders' Equity: Number of Shares Outstanding

Book Value per Share

Sumber: Arkan (2016)

METODE

Jenis Penelitian

Peneliti menggunakan jenis penelitian kuantitatif bersifat kausal. Penelitian kuantitatif adalah penelitian yang data penelitiannya berupa angka sedangkan penelitian kausal merupakan penelitian yang menguji apakah perubahan satu variabel mengakibatkan terjadinya perubahan variabel lainnya (Sekaran & Bougie, 2016).

Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel

Dalam penelitian ini variabel dependen adalah harga saham. Sementara, variabel independen yang digunakan adalah *current ratio*, *ROE*, *DER* dan *EPS*. Variabel dalam penelitian ini dituliskan pada Tabel 2.

Tabel 2. Variabel, Jenis dan Indikator

Variabel	Jenis	Indikator
Harga Saham	Dependen	Harga pasar yang tercatat pada waktu penutupan (<i>closing price</i>) di Bursa Efek Indonesia pada periode akhir tahun
Current Ratio	Independen	Kemampuan perusahaan memenuhi kewajiban jangka pendeknya $\text{Current Ratio} = \frac{\text{Aktiva Lancar}}{\text{Utang Lancar}}$
ROE	Independen	Jumlah laba yang menjadi hak pemilik modal sendiri $\text{ROE} = \frac{\text{Laba bersih}}{\text{Modal sendiri}}$
DER	Independen	Kemampuan modal pemilik menutupi utang pada pihak luar $\text{DER} = \frac{\text{Total Utang}}{\text{Total Modal}}$
EPS	Independen	Keuntungan yang diperoleh pemegang saham per lembar saham $\text{EPS} = \frac{\text{EAT}}{\text{Jumlah Lembar Saham}}$

Sumber: Utami dan Darmawan (2018)

Populasi dan Sampel

Penelitian ini menggunakan seluruh perusahaan otomotif yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2013-2017 sebagai populasi penelitian. Peneliti menggunakan metode *purposive sampling* dalam menentukan sampel penelitian. Kriteria penentuan sampel yang peneliti gunakan adalah sebagai berikut: (1) telah *go public* di BEI periode 2013-2017, (2) perusahaan menerbitkan laporan keuangan periode 2013-2017, (3) perusahaan memiliki data lengkap yang berkaitan dengan penelitian ini. Berdasarkan kriteria tersebut, perusahaan otomotif yang menjadi sampel penelitian ini berjumlah 10 perusahaan.

Metode Analisis

Penelitian ini menggunakan model regresi data panel yang didasarkan pada data panel untuk membuktikan secara statistik pengaruh satu variabel bebas dengan satu atau beberapa variabel terikat. Data panel merupakan penggabungan data *time series* dan data *cross section*. Data *time series* dalam penelitian ini adalah data tahunan periode 2013-2017 sedangkan data *cross section* yang digunakan adalah 10 perusahaan otomotif yang merupakan objek penelitian. Penelitian ini melakukan pengamatan sebanyak 50 observasi yaitu hasil perkalian jumlah tahun dengan jumlah perusahaan. Model penelitian yang digunakan adalah sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_{1it} + \beta_2 X_{2it} + \beta_3 X_{3it} + \beta_4 X_{4it} + e$$

Keterangan:

- α : Konstanta
- $\beta_1 - \beta_4$: Koefisien masing-masing variabel
- X1 : Current Ratio
- X2 : ROE
- X3 : DER
- X4 : EPS
- e : Error

Pengujian Hipotesis

Setelah pengolahan data selanjutnya peneliti melakukan pengujian terhadap hasil output yaitu, uji t, uji F dan Koefisien Determinasi (R^2).

1. Uji t dilakukan untuk mengetahui signifikansi variabel independen terhadap variabel dependen secara parsial dengan asumsi variabel independen lain dianggap konstan. Jika nilai $t_{hitung} < t_{tabel}$ atau $sig \leq \alpha = 0,05$, H_0 ditolak dan H_a diterima. Dengan demikian, variabel independen mempengaruhi variabel dependen secara parsial.
2. Uji F dilakukan untuk mengetahui signifikansi variabel independen terhadap variabel dependen secara bersamaan. Jika nilai $F_{hitung} \geq F_{tabel}$ atau $sig \leq \alpha = 0,05$, H_0 ditolak dan H_a . Dengan demikian, variabel dependen mempengaruhi variabel independent secara bersama-sama.
3. Koefisien Determinasi (R^2) menggambarkan kemampuan model dalam menjelaskan variasi variabel dependen. Semakin besar R^2 maka semakin baik kemampuan semua variabel independen menjelaskan variabel dependen.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Objek Penelitian

Penelitian ini menggunakan populasi perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2013-2017. Sampel penelitian adalah perusahaan otomotif yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Perincian perolehan sampel penelitian dapat dilihat pada Tabel 3 berikut.

Tabel 3. Sampel Penelitian Periode 2013-2017

Kriteria Sampel	Jumlah
Perusahaan otomotif yang terdaftar di BEI tahun 2013-2017	13
Perusahaan yang tidak melaporkan laporan keuangan selama tahun 2013-2017	3
Jumlah sampel penelitian	10

Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif mempermudah dalam melihat gambaran variabel yang diteliti. Setelah melalui proses pengolahan dengan menggunakan program Eviews, variabel tersebut secara statistik seperti yang tergambar pada Tabel 4 berikut.

Tabel 4. Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std Deviation
Harga Saham	50	1.250,00	8.300,00	2.393,54	2.464,12
Current Ratio	50	83,28	512,54	170,25	86,29
ROE	50	-7,78	36,75	7,84	10,36
DER	50	0,14	2,82	1,05	0,75
EPS	50	-104,66	672,11	143,96	183,55

Berdasarkan hasil uji deskriptif pada Tabel 4, *current ratio* memiliki nilai rata-rata sebesar 170,25 yang berarti bahwa rata-rata perusahaan otomotif tidak mengalami masalah likuiditas karena

memiliki rata-rata current ratio di atas 100. Nilai maksimum untuk *current ratio* sebesar 512,54 yang berarti bahwa nilai paling tinggi untuk hutang lancar perusahaan jika dibandingkan dengan aset lancar terjadi tahun 2017 pada perusahaan Indospring. Yang paling rendah sebesar 83,28 tahun 2017 pada perusahaan Indomobil Sukses.

ROE memiliki nilai *mean* sebesar 7,84 yang berarti bahwa rata-rata kemampuan perusahaan dalam memanfaatkan investasi pemegang saham untuk menghasilkan profitabilitas perusahaan adalah 7,84. Nilai paling tinggi yaitu 36,75 tahun 2014 pada perusahaan Selamat Sempurna dan yang paling rendah yaitu -7,78 tahun 2015 pada perusahaan Multistrada Arah Sarana.

DER memiliki nilai rata-rata sebesar 1,05 yang berarti bahwa rata-rata hutang perusahaan jika dibandingkan dengan ekuitas memiliki risiko sebesar 1,05 terhadap likuiditas perusahaan. Nilai maksimum untuk *DER* sebesar 2,82 yang berarti bahwa nilai paling tinggi untuk hutang perusahaan jika dibandingkan dengan ekuitas terjadi tahun 2016 pada perusahaan Indomobil Sukses. Yang paling rendah sebesar 0,14 tahun 2017 pada perusahaan Indospring.

EPS memiliki nilai *mean* sebesar 143,96 yang berarti bahwa pendapatan yang diperoleh per lembar saham adalah 143,96. Nilai paling tinggi yaitu 672,11 tahun 2017 pada perusahaan Indokordsa dan yang paling rendah yaitu -104,66 tahun 2016 pada perusahaan Indomobil Sukses.

Estimasi Model Regresi Data Panel

Estimasi model regresi data panel terbaik dipilih dengan melakukan uji chow, uji hausman, dan uji lagrange multiplier. Penelitian ini mengabaikan *common effect*, sehingga hanya melakukan uji hausman untuk memilih apakah *Fixed Effect Model (FEM)* atau *Random Effect Model (REM)* yang lebih tepat sebagaimana terlihat pada Tabel 5.

Tabel 5. Hasil Uji Hausman

Correlated Random Effects - Hausman Test
 Equation: Untitled
 Test cross-section random effects

Test Summary	Chi-Sq. Statistic	Chi-Sq. d.f.	Prob.
Cross-section random	6.733365	4	0.1507

Hasil uji hausman menunjukkan nilai probabilitas *chi squares* sebesar 0,1507. Oleh karena nilai probabilitas *chi squares* lebih besar dari taraf signifikansi ($0,15 > 0,05$), H_0 diterima atau *REM* lebih tepat dibandingkan *FEM*.

Estimasi Regresi Data Panel *Random Effect Model (REM)*

Berdasarkan hasil uji Hausman, model terbaik untuk penelitian ini yaitu *REM*. Dengan demikian, regresi data panel dilakukan sesuai dengan model yang terpilih. Hasil estimasi dapat dilihat pada Tabel 6 berikut.

Tabel 6. Estimasi Regresi Data Panel *Random Effect Model*

Dependent Variable: HARGA_SAHAM
Method: Panel EGLS (Cross-section random effects)
Date: 02/20/19 Time: 16:12
Sample: 2013 2017
Periods included: 5
Cross-sections included: 10
Total panel (balanced) observations: 50
Swamy and Arora estimator of component variances

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	1184.102	813.4586	1.455638	0.1524
CURRENT_RATIO	-2.563440	2.777131	-0.923053	0.3609
ROE	-31.33076	31.31781	-1.000413	0.3225
DER	197.0233	389.5286	0.505799	0.6155
EPS	11.70401	1.558161	7.511426	0.0000

Berdasarkan hasil analisis regresi panel, nilai probabilitas untuk:

1. Variabel *current ratio*, *ROE* dan *DER* masing-masing sebesar 0,3609, 0,3225 dan 0,6155 lebih besar dari tingkat signifikan sebesar 0,05 atau 5%. Yang artinya variabel *current ratio*, *ROE* dan *DER* tidak signifikan sehingga tidak mempengaruhi harga saham pada perusahaan otomotif di BEI pada periode 2013-2017.
2. Variabel *EPS* menghasilkan nilai probabilitas masing-masing sebesar 0,0000 lebih kecil dari tingkat signifikan sebesar 0,05 atau 5%. Yang artinya variabel *EPS* berpengaruh signifikan terhadap harga saham pada perusahaan otomotif di BEI pada periode 2013-2017.

Dari hasil pengolahan data panel dengan menggunakan *REM*, dapat dibentuk model persamaan penelitian, seperti berikut ini:

$$Y_{it} = \beta_0 + \beta_1 CR_{it} + \beta_2 ROE_{it} + \beta_3 DER_{it} + \beta_4 EPS_{it}$$

$$\text{Harga Saham}_{it} = 1.184,10 - 2,56CR_{it} - 31,33ROE_{it} + 197,02DER_{it} + 11,70EPS_{it}$$

Uji Parsial (Uji t)

Pengujian ini dilakukan dengan membandingkan nilai *p value*. Jika *p value* > 0,05, maka H_0 diterima dan H_a ditolak. Artinya, variabel independen yang diuji tidak berpengaruh secara signifikan terhadap variabel dependen. Sementara jika *p value* < 0,05, H_0 ditolak dan H_a diterima. Artinya, variabel independen yang diuji berpengaruh secara signifikan terhadap variabel dependen.

Berdasarkan Tabel 6 maka dapat disimpulkan sebagai berikut:

1. Variabel *current ratio*, *ROE* dan *DER* memiliki *p value* > 0,05. Dengan demikian, H_0 diterima dan H_a ditolak. Artinya, *current ratio*, *ROE* dan *DER* tidak berpengaruh signifikan terhadap harga saham.
2. Variabel *EPS* memiliki *p value* < 0,05. Dengan demikian, H_0 ditolak dan H_a diterima. Artinya, *EPS* berpengaruh signifikan terhadap harga saham.

Uji Simultan (Uji F)

Jika nilai probabilitas > 0,05, maka H_0 diterima dan H_a ditolak. Artinya, variabel independen dalam persamaan tidak berpengaruh terhadap variasi dari variabel dependen secara simultan dan sebaliknya. Hasil estimasi regresi data panel dengan model *REM* yang menjabarkan nilai F-statistik dan Prob (F-statistic) dapat dilihat pada Tabel 7 berikut.

Tabel 7. Hasil Uji F

R-squared	0.629515
Adjusted R-squared	0.596583
S.E. of regression	961.2919
F-statistic	19.11557
Prob(F-statistic)	0.000000

Berdasarkan Tabel 7, dapat disimpulkan bahwa nilai probabilitas (F-statistic) $0,0000 < 0,05$ berarti H_0 ditolak dan H_a diterima. Dengan demikian, seluruh variabel independen secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen. *current ratio*, *ROE*, *DER* dan *EPS* secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap harga saham pada perusahaan otomotif di Indonesia yang terdaftar di BEI pada periode 2013-2017.

Koefisien Determinasi (R^2)

Apabila R^2 mendekati 1 (satu) berarti variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel dependen. Berdasarkan Tabel 7, dapat disimpulkan bahwa *R squared* sebesar 0,62 atau 62 %. Hal ini berarti bahwa kemampuan variabel independen (*Current Ratio*, *ROE*, *DER* dan *EPS*) dalam menjelaskan variabel dependen (Harga Saham) sebesar 62% sisanya sebesar 38% dijelaskan oleh variabel lain di luar model.

Pengaruh *Current Ratio* Terhadap Harga Saham

Hasil pengujian hipotesis menyimpulkan bahwa *current ratio* berpengaruh negatif namun tidak berpengaruh signifikan terhadap harga saham pada perusahaan otomotif di BEI pada periode 2013-2017. Hasil penelitian ini menjelaskan bahwa tinggi atau rendah nilai *current ratio* tidak menunjukkan pengaruh naik atau turun harga saham. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian Sari & Hakim (2017); Azmi, Andini dan Raharjo (2016); Muflihah (2017); Sari dan Hakim (2017) bahwa *current ratio* tidak berpengaruh signifikan terhadap harga saham.

Pengaruh *ROE* Terhadap Harga Saham

Hasil penelitian pada variabel *ROE* terhadap harga saham perusahaan otomotif di BEI pada periode 2013-2017 yaitu berdasarkan hasil pengujian *ROE* menunjukkan tingkat nilai signifikansi sebesar 0,3225 lebih besar dari 0,05 ($0,3225 > 0,05$). Artinya, *ROE* tidak berpengaruh terhadap harga saham perusahaan otomotif di BEI pada periode 2013-2017. Hasil penelitian ini menjelaskan bahwa tinggi atau rendah nilai *DER* tidak menunjukkan pengaruh naik atau turun harga saham perusahaan otomotif di BEI pada periode 2013-2017. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian Utami & Darmawan (2018) bahwa *ROE* tidak berpengaruh signifikan terhadap harga saham perusahaan otomotif di BEI pada periode 2013-2017.

Pengaruh *DER* Terhadap Harga Saham

Hasil penelitian pada variabel *DER* terhadap harga saham perusahaan otomotif di BEI pada periode 2013-2017 yaitu berdasarkan hasil pengujian *DER* menunjukkan tingkat nilai signifikansi sebesar 0,6155 lebih besar dari 0,05 ($0,6155 > 0,05$). Artinya, *DER* tidak berpengaruh terhadap harga saham perusahaan otomotif di BEI pada periode 2013-2017. Hasil penelitian ini menjelaskan bahwa tinggi atau rendah nilai *DER* tidak menunjukkan pengaruh naik atau turun harga saham perusahaan otomotif di BEI pada periode 2013-2017. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian Sari & Hakim (2017); Muflihah (2017); Rizanti & Husaini (2017); Utami & Darmawan (2018) bahwa *DER* tidak berpengaruh signifikan terhadap harga saham perusahaan otomotif di BEI pada periode 2013-2017.

Pengaruh *EPS* Terhadap Harga Saham

Hasil penelitian pada variabel *EPS* terhadap harga saham perusahaan otomotif di BEI pada periode 2013-2017 yaitu berdasarkan hasil pengujian *EPS* menunjukkan tingkat nilai signifikansi sebesar 0,0000 lebih kecil dari 0,05 ($0,0000 < 0,05$). Artinya, *EPS* berpengaruh terhadap harga saham perusahaan otomotif di BEI pada periode 2013-2017. Hasil penelitian ini menjelaskan bahwa tinggi atau rendah nilai *EPS* menunjukkan pengaruh naik atau turun harga saham perusahaan otomotif di BEI pada periode 2013-2017. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian Rahmawati (2018); Sari & Hakim (2017); Utami & Darmawan (2018); Wijaya (2017) bahwa *EPS* berpengaruh signifikan terhadap harga saham perusahaan otomotif di BEI pada periode 2013-2017.

SIMPULAN

Hipotesis pertama ditolak, berdasarkan hasil penelitian yang menunjukkan bahwa *Current Ratio* berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap Harga Saham. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi *Current Ratio* maka akan semakin rendah Harga Saham. Namun, pada perusahaan otomotif tidak saling mempengaruhi antara *Current Ratio* dan Harga Saham. Hipotesis kedua ditolak, berdasarkan hasil penelitian yang menunjukkan bahwa *ROE* berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap Harga Saham. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi *ROE* maka akan semakin rendah Harga Saham. Namun, pada perusahaan otomotif

tidak saling mempengaruhi antara *ROE* dan Harga Saham. Hipotesis ketiga ditolak, berdasarkan hasil penelitian yang menunjukkan *DER* berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap Harga Saham. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi *DER* maka akan semakin tinggi Harga Saham. Namun, pada perusahaan otomotif tidak saling mempengaruhi antara *DER* dan Harga Saham. Hipotesis keempat diterima, berdasarkan hasil penelitian yang menunjukkan *EPS* berpengaruh positif dan signifikan terhadap Harga Saham. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi *EPS* maka akan semakin tinggi Harga Saham.

Berdasarkan hasil penelitian dan kesimpulan diatas, peneliti selanjutnya disarankan untuk: (1) menambah variabel independen yang diduga mempunyai pengaruh terhadap harga saham dari faktor makro perusahaan seperti tingkat suku bunga, inflasi, pertumbuhan ekonomi. (2) Memperluas jumlah populasi penelitian. (3) Memperpanjang periode penelitian supaya hasil penelitian dapat digeneralisasi.

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan antara lain: (1) Periode penelitian yang cukup pendek yaitu hanya 5 tahun (2013-2017) sehingga sampel belum bisa mewakili keseluruhan kondisi perusahaan. (2) Penelitian ini hanya menggunakan perusahaan otomotif yang listing di BEI, sehingga hasil penelitian tidak mencerminkan secara keseluruhan reaksi pasar modal. (3). Penelitian ini hanya menggunakan rasio keuangan perusahaan yang diwakili oleh *current ratio*, *ROE*, *DER*, dan *EPS*. (4) Penelitian ini tidak menguji faktor makro seperti tingkat suku bunga, inflasi dan lain-lain.

DAFTAR RUJUKAN

- Arkan, T. (2016). The Importance of Financial Ratios in Predicting Stock Price Trends : A Case Study in Emerging Markets. *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia Journal*, 1(79), 13–26. <https://doi.org/10.18276/frfu.2016.79-01>
- Azmi, M. U., Andini, R., & Raharjo, K. (2016). Analisis Pengaruh Net Profit Margin (NPM), Return On Assets (ROA) Dan Current Ratio (CR) Terhadap Harga Saham Emiten LQ45 Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Pada Tahun 2010-2014. *Journal of Accounting*, 2(2), 1–10.
- Gumanti, T. A. (2009). Teori Sinyal Dalam Manajemen Keuangan. Diambil dari <https://www.researchgate.net/publication/265554191>
- Hutapea, A. W., Saerang, I. S., & Tulung, J. E. (2017). Pengaruh Return On Assets, Net Profit Margin, Debt To Equity Ratio, Dan Total Assets Turnover Terhadap Harga Saham Industri Otomotif Dan Komponen Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal EMBA*, 5(2), 541–551.
- Jusny, F. (2014). Pengaruh Konservatisme Akuntansi Terhadap Nilai Perusahaan Dimoderasi Oleh Good Corporate Governance (Studi Empiris Pada Perusahaan Sektor Retail Trade Yang Listing di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Audit dan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Tanjungpura*, 3(1), 29–52.
- Muflihah, S. I. (2017). Analisis Current Ratio (CR), Return On Assets (ROA), Dan Debt To Equity Ratio (DER) Terhadap Harga Saham (Studi Kasus Pada Perusahaan Real Estate and Property yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2014-2016).
- Rahmawati, S. S. (2018). Analisis Pengaruh Book Value (BV), Current Ratio (CR), Earning Per Share (EPS), Price Book Value (PBV), Price Earning Ratio (PER) Dan Total Asset Turn Over (TATO) Terhadap Harga Saham (Studi Kasus Pada Perusahaan Go Publik Yang Terdaftar Di BEI Periode 20). Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah.
- Rizanti, E. D., & Husaini, A. (2017). Pengaruh Tingkat Suku Bunga, Current Ratio, Debt To Equity Ratio, Dan Return On Equity Terhadap Harga Saham (Studi Pada Perusahaan LQ45 di Bursa Efek Indonesia (BEI) Periode Februari 2013-Januari 2016. *Jurnal Administrasi Bisnis*, 51(1), 184–190.
- Sari, H. Z., & Hakim, A. D. M. (2017). Pengaruh Current Ratio (CR), Return On Equity (ROE), Debt to Equity Ratio (DER), Dan Earning Per Share (EPS) Terhadap Harga Saham (Pada Perusahaan Sub Sektor Property dan real estate Di Bursa Efek Indonesia (BEI) Periode 2011-2015. *Jurnal Ekonomika Dan Manajemen*, 6(2), 121–138.
- Sekaran, U., & Bougie, R. (2016). *Research Methods For Business: A Skill-Building Approach* (Edisi Ketu). Chichester, Inggris: John Wiley & Sons, Inc.

- Sondakh, F., Tommy, P., & Mangantar, M. (2014). Current Ratio, Debt To Equity Ratio, Return On Asset, Return On Equity Pengaruhnya Terhadap Harga Saham Pada Indeks LQ45 Di BEI Periode 2010-2014. *Jurnal EMBA*, 3(2), 749–756.
- Syakur, A. S. (2015). *Intermediate Accounting Dalam Perspektif Lebih Luas*. Jakarta, Indonesia: AV Publisher.
- Syari'udin, A. (2017). Pengaruh PDRB Perkapita Dan Inflasi Terhadap Penjualan Otomotif Di Indonesia. *Jurnal Manajemen Dan Bisnis MEDIA EKONOMI*, XVIII(1), 1–8.
- Tarigan, R. (2018). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Harga Saham Perusahaan Makanan dan Minuman yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia.
- Tumandung, C. O., Murni, S., & Baramuli, D. N. (2017). Analisis Pengaruh Kinerja Keuangan Terhadap Harga Saham Pada Perusahaan Makanan Dan Minuman Yang Terdaftar Di BEI Periode 2011-2015. *Jurnal EMBA*, 5(2), 1728–1737.
- Utami, M. R., & Darmawan, A. (2018). Pengaruh DER, ROA, ROE, EPS Dan MVA Terhadap Harga Saham Pada Indeks Saham syariah Indonesia. *Journal Of Applied Managerial Accounting*, 2(2), 77–89.
- Wijaya, D. (2017). Analisis Pengaruh Faktor-Faktor Fundamental Terhadap Harga Saham Pada Perusahaan Manufaktur Di Bursa Efek Indonesia (BEI). *Jurnal Manajemen Bisnis Dan Kewirausahaan*, 1(1), 92–102.

Pengaruh Kualitas Sistem dan Kualitas Informasi terhadap Manfaat Bersih dengan Intensitas Penggunaan sebagai Variabel Mediasi

Yuyut Krisdiantoro
Imam Subekti
Yeny Widya Prihatiningtias

Kementerian Keuangan
Universitas Brawijaya
Jalan MT. Haryono 165, Malang, Indonesia, 65145
tuyu.krisdi@gmail.com

Abstract

This study aims to provide empirical evidence of the influence of system quality and information quality on the net benefits mediated by the intensity of use. Data collection methods in this study used a survey of respondents who served as financial managers, users of Sistem Informasi Manajemen Pengadaan Langsung (SIMPeL) at offices within the Ministry of Finance in East Java Province and obtained 97 respondents. Data were analyzed by using Structural Equation Model - Partial Least Square (SEM-PLS). The result shows several findings. First, the quality of a good system will affect the intensity of the use of the system and can provide added value in the form of improvements to the performance of individuals and organizations. Second, the quality of information affects the improvement of individual and organizational performance. Third, the quality of information does not affect the intensity of use. Fourth, the intensity of use is not affect the improvement of individual and organizational performance. The result of this study can be used as consideration in making improvements in the implementation and development of SIMPeL.

Keywords: *Sistem Quality, Information Quality, Intensity of use, DeLone dan McLean, Net Benefits.*

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk memberikan bukti empiris mengenai pengaruh kualitas sistem dan kualitas informasi terhadap manfaat bersih yang dimediasi oleh intensitas penggunaan. Metode pengumpulan data dalam penelitian ini menggunakan survey terhadap responden yang bertugas sebagai pengelola keuangan yang menggunakan Sistem Informasi Manajemen Pengadaan Langsung (SIMPeL) pada kantor-kantor di lingkungan Kementerian Keuangan di Provinsi Jawa Timur dan didapatkan responden sejumlah 97 orang. Data dianalisis dengan menggunakan Structural Equation Model – Partial Least Square (SEM-PLS). Hasil penelitian menunjukkan beberapa temuan. Pertama, kualitas sistem yang baik akan memengaruhi intensitas penggunaan sistem dan memberikan nilai tambah berupa peningkatan terhadap kinerja individu maupun organisasi. Kedua, kualitas informasi berpengaruh terhadap peningkatan kinerja individu maupun organisasi. Ketiga, kualitas informasi tidak memengaruhi intensitas penggunaan sistem. Keempat, intensitas penggunaan tidak memengaruhi peningkatan kinerja individu maupun organisasi. Hasil penelitian ini dapat menjadi pertimbangan dalam melakukan perbaikan dalam penyelenggaraan dan pengembangan Sistem Informasi Manajemen Pengadaan Langsung (SIMPeL).

Kata Kunci: Kualitas Sistem, Kualitas Informasi, Intensitas Penggunaan, DeLone dan McLean, Manfaat Bersih.

PENDAHULUAN

Peningkatan kinerja instansi pemerintah merupakan sebuah isu yang sedang hangat pada saat ini. Salah satu cara yang dapat dilakukan instansi pemerintah untuk meningkatkan kinerjanya adalah dengan melakukan reformasi birokrasi. Reformasi birokrasi secara sederhana dapat diartikan sebagai sebuah upaya pembaharuan terhadap budaya birokrasi masa lalu dalam rangka menuju tata kelola pemerintahan yang baik. Reformasi birokrasi memerlukan pendekatan dan dukungan dari sistem administrasi negara yang berpedoman pada nilai dan prinsip-prinsip good governance serta sumber daya manusia aparatur negara yang mempunyai integritas, kompetensi, dan konsistensi dalam menerapkan prinsip-prinsip tersebut, baik dalam jajaran eksekutif, legislatif, dan yudikatif (Samin, 2011).

E-government merupakan salah satu bagian penting dari reformasi birokrasi Kementerian Keuangan. E-government merupakan suatu sistem teknologi informasi yang dikembangkan oleh pemerintah dalam rangka meningkatkan pelayanan publik dengan memberikan pilihan kepada masyarakat untuk mendapatkan kemudahan akses informasi publik. Perkembangan sistem e-government di Indonesia secara kuantitas mulai meningkat namun secara kualitas masih belum memadai dikarenakan implementasi e-government belum merata pada seluruh wilayah dan masih berfungsi sebagai penyedia informasi statik saja (Arumsari dan Winarno, 2012).

Salah satu wujud dari e-government di lingkungan Kementerian Keuangan adalah implementasi Sistem Informasi Manajemen Pengadaan Langsung (SIMPeL). Implementasi SIMPeL didasari oleh besarnya paket pekerjaan yang menggunakan metode pengadaan langsung. Dengan gambaran besarnya paket pekerjaan yang dilaksanakan dengan pengadaan langsung, apabila dilaksanakan dengan metode manual, dikhawatirkan dapat menimbulkan beberapa masalah. Masalah pertama menyangkut masalah transparansi. Proses pengadaan barang dan jasa harus dilaksanakan sesuai wewenang dan tanggung jawab dari setiap pihak yang terkait agar terjadi mekanisme saling uji (check and balance) sehingga proses pengadaan dapat berlangsung secara transparan. Kurangnya transparansi dalam proses pengadaan dapat mengurangi kredibilitas proses pengadaan, sehingga efeknya dapat mengurangi tingkat kepercayaan masyarakat umum, dan rentan terjadi korupsi (LKPP, 2009).

Masalah yang kedua terkait dengan ketaatan prosedur. Pengadaan barang dalam sebuah unit kerja sering dibeli tanpa diawali dengan proses perencanaan kebutuhan dan proses pengadaan yang melibatkan PPK dan pejabat pengadaan. Alasan yang sering digunakan untuk kondisi tersebut adalah mepetnya waktu dan mendesaknya kebutuhan barang tersebut. Masalah yang ketiga adalah adanya keberpihakan terhadap penyedia tertentu. Dalam sistem pengadaan langsung secara manual, penyedia barang yang ditunjuk sebagai pemenang seringkali hanya itu-itu saja. Pengadaan manual dianggap tidak dapat memberikan informasi tentang seluruh penyedia barang/jasa yang potensial kepada unit layanan pengadaan (LKPP, 2009).

Masalah yang keempat adalah masalah monitoring dan reporting. Dengan banyaknya paket pengadaan langsung, diperlukan usaha ekstra dan biaya yang mahal jika Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP) ingin melakukan pengawasan terhadap seluruh proses pengadaan langsung. Masalah yang kelima terkait dengan pengarsipan dokumen. Dengan pengadaan langsung secara manual, banyak sumber daya yang dihabiskan dalam proses tersebut. Banyak kertas diperlukan untuk mendokumentasikan proses pengadaan langsung tersebut sehingga masalah yang timbul setelahnya adalah penyimpanan arsip dokumen pengadaan.

Aplikasi SIMPeL hadir dalam rangka pemanfaatan teknologi informasi dalam proses pengadaan barang/jasa secara langsung sehingga dapat mewujudkan pelaksanaan pengadaan barang/jasa yang efisien, efektif, adil, dan transparan. Namun, dalam penerapan aplikasi SIMPeL tersebut masih memiliki beberapa hambatan serta permasalahan yang terletak pada komitmen dan hal-hal teknis, diantaranya:

1. Tingkat kelalaian yang tinggi terkait dengan penggunaan username dan password, serta kunci-kunci kerahasiaan yang lainnya oleh user, baik itu Pejabat Pembuat Komitmen, Pejabat Pengadaan, PPHP, maupun penyedia jasa. Hal ini dimungkinkan karena banyaknya sistem informasi yang digunakan oleh para pengguna dalam rangka menjalankan proses bisnis organisasi.
2. Ketersediaan fasilitas koneksi internet dan fasilitas pendukung lainnya (misal scanner) masih terbatas untuk setiap instansi pemerintah.
3. Adanya perbaikan aplikasi SIMPeL di tengah-tengah penggunaan oleh user. Akibatnya, user menjadi tidak nyaman karena beberapa proses terhenti dan data yang hilang.
4. Adanya persepsi dari pengguna bahwa penerapan aplikasi SIMPeL sudah menghilangkan fleksibilitas dari proses pengadaan langsung. Hal tersebut dikarenakan proses pengadaan langsung harus berjalan sesuai dengan jadwal yang sudah direncanakan dan ditentukan sebelumnya.

Selain untuk mengatasi berbagai masalah tersebut, hal yang diharapkan oleh sebuah organisasi dari penerapan sistem teknologi informasi adalah sebuah keberhasilan atau kesuksesan

dalam pelaksanaan sistem teknologi informasi tersebut (Hartono, 2007a:1). Namun, pengukuran keefektifan sebuah sistem informasi untuk saat ini masih sulit dilakukan secara langsung, tidak semudah melakukan pengukuran biaya-manfaat. Sudah banyak penelitian yang dilakukan untuk mengidentifikasi faktor-faktor yang menyebabkan kesuksesan penerapan sebuah sistem informasi. Salah satu penelitian yang sering dijadikan rujukan oleh para peneliti adalah model kesuksesan sistem informasi DeLone dan McLean (1992) dan model DeLone dan McLean yang diperbarui (2003). Model yang diusulkan DeLone dan McLean (1992) ini melihat kesuksesan sistem informasi dari enam elemen pengukuran, yaitu kualitas sistem, kualitas informasi, penggunaan, kepuasan pemakai, dampak individual, dan dampak organisasional. Dalam model tersebut, kesuksesan sebuah sistem informasi dapat dijelaskan oleh karakteristik kualitatif dari sistem informasi itu sendiri, kualitas output dari sistem informasi tersebut, konsumsi atas output tersebut, respon pengguna sistem terhadap sistem informasi tersebut, efek dari informasi tersebut terhadap perilaku pengguna, dan pengaruhnya terhadap kinerja organisasi.

Berbagai penelitian empiris telah dilakukan peneliti untuk menguji model kesuksesan DeLone dan McLean, baik model yang awal (1992) maupun model yang sudah diperbarui (2003). McGill et al. (2003), Livari (2005), Wang dan Liao (2008), Budiyanto (2009), Wahyuni (2011), Widodo et al. (2013), Roky dan Meriouh (2015), Alshibly (2015), Noviyanti (2016), Oktavia (2016), Anwar et al. (2016) sudah melakukan beberapa penelitian. McGill et al. (2003) menemukan *perceived information quality* dan *perceived system quality* mempunyai pengaruh terhadap *user satisfaction*. *User satisfaction* berpengaruh terhadap *intended use* dan *perceived individual impact*. McGill et al. (2003) juga menemukan bahwa *perceived information quality* dan *perceived system quality* tidak berpengaruh terhadap *intended use*. *Intended use* tidak berpengaruh terhadap *perceived individual impact*, dan *individual impact* tidak berpengaruh terhadap *organizational impact*.

Wang dan Liao (2008) menyebutkan bahwa kualitas informasi, kualitas sistem, kualitas pelayanan, penggunaan, kepuasan pengguna, dan manfaat bersih yang dipersepsikan merupakan ukuran yang valid dari kesuksesan sistem e-government. Seluruh hubungan hipotesis dari keenam variabel kesuksesan adalah signifikan terkecuali pengaruh antara kualitas sistem dengan penggunaan. Widodo et al. (2013) menjelaskan bahwa kualitas sistem tidak berpengaruh terhadap penggunaan dan kinerja individu namun berpengaruh terhadap kepuasan pengguna. Kualitas sistem juga berpengaruh terhadap kinerja individu melalui penggunaan maupun kepuasan pengguna. Kualitas informasi berpengaruh terhadap kinerja individu, serta tidak berpengaruh terhadap kepuasan pengguna dan penggunaan. Kualitas informasi juga berpengaruh terhadap kinerja individu melalui penggunaan dan kepuasan pengguna. Penggunaan tidak berpengaruh terhadap kinerja individu. Kepuasan pengguna berpengaruh terhadap kinerja individu. Kinerja individu berpengaruh terhadap kinerja organisasi.

Noviyanti (2016) dalam penelitiannya menemukan bahwa pengaruh dari keenam dimensi kesuksesan model DeLone McLean yang diperbarui (2003) terbukti secara signifikan, kecuali pengaruh penggunaan terhadap kepuasan pengguna yang tidak signifikan. Hal tersebut dapat dipahami karena sifat sistem informasi yang digunakan bersifat *mandatory* sehingga tidak ada pengaruh dari penggunaan sistem terhadap kepuasan penggunanya. Oktavia (2016) menjelaskan bahwa kualitas sistem yang baik akan memengaruhi penggunaan sistem dan akan memberikan kepuasan bagi pengguna. Jika pengguna menganggap sistem tersebut penting guna meningkatkan kinerja baik kinerja individu maupun organisasi, akan muncul rasa puas dalam penggunaan sistem tersebut. Rasa puas terhadap penggunaan sistem akan memberikan dampak yang baik bagi individu dan organisasi yaitu tercapainya tujuan organisasi. Sebaliknya, meskipun keberadaan sistem tersebut sangat penting tetap membuat para pengguna tidak secara rutin setiap hari menggunakan sistem tersebut. Hal ini mengindikasikan sering atau tidaknya pengguna menggunakan sistem informasi tidak memberikan dampak yang signifikan bagi individu maupun organisasi (pemerintah daerah). Adanya beberapa perbedaan hasil penelitian tersebut dapat menjadikan argumentasi *research gap* yang mendorong untuk dilakukan lagi penelitian dalam rangka melakukan pengujian secara empiris model DeLone dan McLean yang diperbarui (2003) pada obyek yang berbeda.

Tujuan utama dari penelitian ini adalah untuk melihat faktor-faktor yang berpengaruh terhadap kesuksesan implementasi sistem pada penerapan SIMPeL di kantor-kantor Kementerian

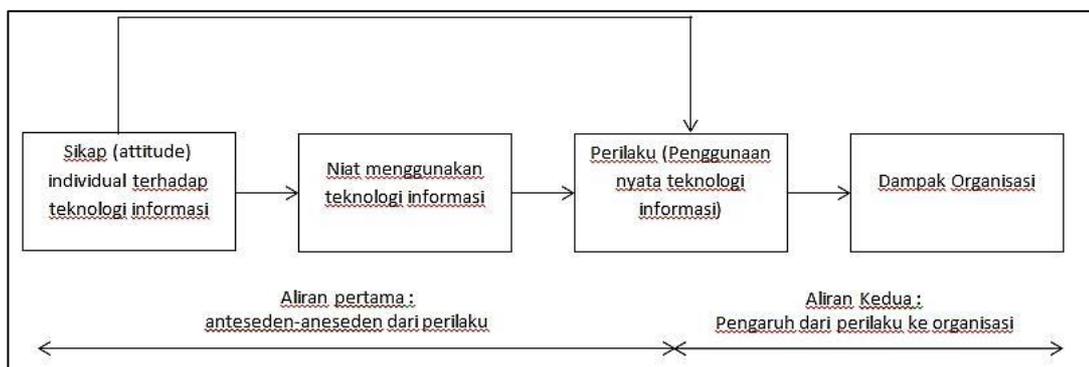
Kuangan di Jawa Timur. Kesuksesan tersebut dapat dilihat dari adanya manfaat bersih yang dapat diharapkan dari implementasi sistem. Manfaat bersih merupakan manfaat yang didapatkan oleh pengguna setelah berinteraksi dengan sebuah sistem informasi. Manfaat bersih dapat juga dimaknai sebagai dampak positif yang dapat dirasakan oleh pengguna setelah berinteraksi dengan sebuah sistem informasi. Manfaat bersih dapat berkaitan dengan produktifitas dan efektifitas sistem dari kegunaan dalam tugas secara menyeluruh untuk meningkatkan kinerja orang yang menggunakan sistem tersebut maupun organisasinya (Irmadhani dan Nugroho, 2012). Kesuksesan implementasi SIMPeL dapat dimaknai sebagai kesuksesan e-government yang dilaksanakan oleh Kementerian Keuangan sehingga diharapkan dapat mendukung pelaksanaan prinsip-prinsip tata kelola pemerintahan yang baik (*good governance*) di Kementerian Keuangan.

Landasan Teori

Penelitian ini menggunakan Model Kesuksesan Sistem Informasi DeLone dan McLean (1992) dan model DeLone dan McLean yang diperbarui (2003). Model ini merupakan pengembangan dari sistem informasi keperilaku yang mempelajari usaha-usaha organisasi dalam mengembangkan sistem informasi untuk mengarahkan perilaku (behavior) individual-individual dalam berinteraksi dengan dengan sistem teknologi informasi tersebut untuk membantu mencapai tujuan mereka (Hartono, 2007b:2). Dalam sebuah organisasi, penerapan sistem informasi tidak bisa dipisahkan dengan interaksi manusianya. Interaksi manusia dengan sebuah sistem informasi akan menghasilkan sebuah perilaku menolak atau menerima.

Sejak tahun 1980-an, sudah banyak peneliti dan penelitian yang mencoba untuk mempelajari keterkaitan antara sistem informasi dengan perilaku penggunanya, yaitu perilaku bagaimana dan mengapa individual menggunakan sistem informasi (Hartono, 2007b:14-16). Penelitian-penelitian tersebut dapat dikelompokkan dalam dua kelompok aliran penelitian, yaitu:

- Kelompok aliran peneliti perilaku pertama adalah yang memfokuskan pada penerimaan, adopsi, dan penggunaan dari sistem teknologi informasi. Kelompok ini sebenarnya lebih berfokus pada anteseden-anteseden atau penyebab-penyebab dari perilaku.
- Kelompok aliran yang kedua adalah yang memfokuskan pada kesuksesan implementasi di tingkat organisasi. Aliran kedua ini sebenarnya lebih berfokus pada pengaruh perilaku menggunakan sistem teknologi informasi ke dalam dampak individual dan dampak organisasi. Model kesuksesan sistem informasi DeLone dan McLean merupakan salah satu contoh dari aliran yang kedua ini. Gambar 1 berikut menjelaskan pembagian dari dua aliran tersebut.

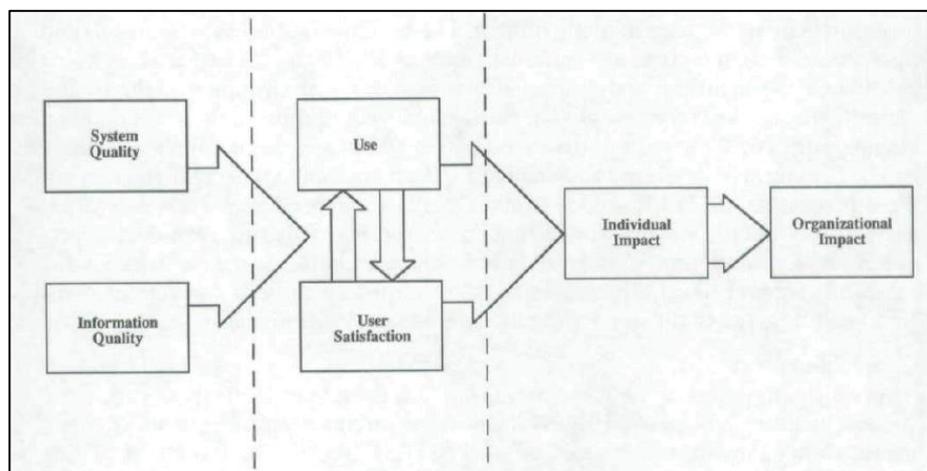


Gambar 1. Anteseden-Anteseden Dan Pengaruh Dari Individual Perilaku (Sumber: Hartono, 2007b:16)

Model kesuksesan sistem informasi DeLone dan McLean merupakan pengembangan dari penelitian-penelitian yang sudah ada sebelumnya, utamanya adalah penelitian Shannon dan Weaver (1949) dan Mason (1978) (Hartono, 2007a:6). Shannon dan Weaver (1949) membagi proses informasi menjadi tiga tingkatan, yaitu tingkatan teknis, tingkatan semantik, dan tingkatan efektifitas. Tingkatan teknis dimaknai sebagai akurasi dan efisiensi dari suatu sistem yang menghasilkan informasi. Tingkatan semantik diartikan sebagai kesuksesan suatu informasi dalam membawa arti yang diinginkan. Tingkatan efektifitas diartikan sebagai efek dari informasi terhadap penerimanya. Mason (1978) memperkenalkan teori “pengaruh” informasi (*information “influence”*)

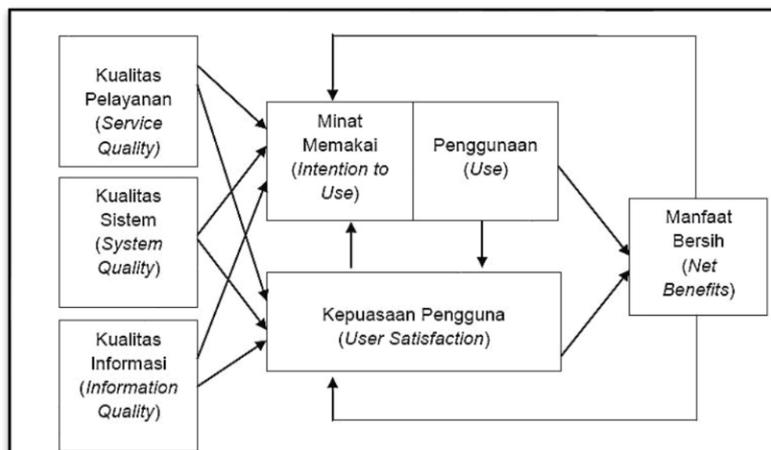
theory) yang penekanannya pada pengaruh dari suatu informasi (Hartono, 2007a:7). Mason (1978) mengganti istilah efektivitas dengan pengaruh dan mendefinisikan tingkatan pengaruh dari informasi sebagai suatu jenjang dari peristiwa-peristiwa yang terjadi pada titik akhir penerima dari sistem informasi.

Model yang diusulkan oleh DeLone dan McLean (1992) menggunakan enam elemen atau faktor atau komponen sebagai pengukur kesuksesan sistem informasi yaitu kualitas sistem, kualitas informasi, penggunaan, kepuasan pemakai, dampak individual, dan dampak organisasional. Kesuksesan implementasi sebuah sistem informasi dapat dilihat dari karakteristik kualitatif dari kualitas sistem, kualitas output berupa informasi yang dihasilkan, konsumsi terhadap output yang dilihat dari penggunaan, respon pengguna terhadap sistem informasi yang dilihat dari kepuasan pemakai, pengaruh sistem informasi terhadap kebiasaan pengguna dilihat dari dampak individu, dan kemudian pengaruhnya terhadap kinerja organisasi atau dampak organisasi. Model kesuksesan sistem informasi DeLone dan McLean (1992) dapat digambarkan pada Gambar 2 sebagai berikut.



Gambar 2. Model Kesuksesan Sistem Informasi DeLone dan McLean (Sumber: DeLone dan McLean, 1992)

Berdasarkan kritik-kritik yang diterima dan banyaknya perkembangan terhadap sistem teknologi informasi serta adanya perubahan pada lingkungan penggunaannya, DeLone dan McLean (2003) memperbarui modelnya dengan memperluasnya (Hartono, 2007a:95). DeLone dan McLean menambahkan variabel kualitas pelayanan (*service quality*), mengganti variabel dampak individual dan dampak organisasi menjadi manfaat bersih (*net benefits*), serta menambahkan variabel minat memakai (*intention to use*) sebagai alternatif dari variabel penggunaan (*use*). Model DeLone dan McLean yang diperbarui (2003) tersebut dapat dituliskan pada Gambar 3 sebagai berikut.



Gambar 3. Model Kesuksesan Sistem Informasi DeLone dan McLean Diperbarui (Sumber: Hartono (2007a:107)

Sistem informasi merupakan sekumpulan perangkat yang saling berhubungan dan terkait yang digunakan sebagai alat pengumpul, pemroses, penyimpanan, dan pendistribusi data atau informasi yang berguna dalam pengambilan sebuah keputusan dan pengawasan dalam sebuah organisasi. Sebuah organisasi senantiasa mengharapkan agar dalam penerapan sebuah sistem informasi dapat berjalan dengan efektif dan efisien sehingga dapat mempermudah dalam pencapaian tujuan organisasi. Keefektifan dan keefisienan tersebut dapat dilihat dari kesuksesan penerapan sistem tersebut.

Sebuah sistem informasi dapat dikatakan bermanfaat jika sistem informasi tersebut dapat memberikan dampak terhadap lingkungan kerja pengguna (Etezadi-Amoli dan Farhoomand, 1996). Dampak-dampak tersebut diantaranya adalah dapat meningkatkan kualitas kerja pengguna, dapat membuat pekerjaan pengguna lebih mudah, menghemat waktu pengguna, dan membantu memenuhi kebutuhan dan persyaratan dari pekerjaan pengguna. Variasi yang signifikan dalam kinerja pengguna dapat dijelaskan oleh enam faktor sikap berkorelasi yang mendasari End User Computing Satisfaction (EUCS), salah satu dari ke enam faktor tersebut adalah functionality system yang dapat menunjukkan sejauh mana kualitas dari sistem tersebut.

Kualitas sistem berfokus pada sistem itu sendiri. Ukuran kinerja yang biasa digunakan termasuk fleksibilitas sistem, integrasi, waktu respon, dan kehandalan (DeLone dan McLean, 1992). Sebuah sistem yang menampilkan kualitas data dan kualitas sistem yang tinggi dapat memberikan keuntungan bersih untuk berbagai pemangku kepentingan, termasuk individu, kelompok individu, dan organisasi (Seddon, 1997). Hal ini dapat membuat pengguna lebih memahami konteks dalam pengambilan sebuah keputusan, meningkatkan produktivitas pengambilan keputusan, dan mengubah cara orang dalam melaksanakan tugas-tugasnya. Hal ini serupa dengan penelitian Wixom dan Watson (2001) tingkat tinggi dari kualitas sistem berhubungan dengan tingkat tinggi dari keuntungan bersih yang dirasakan. Oleh karena itu, dalam penelitian ini dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H1: Kualitas sistem berpengaruh positif terhadap manfaat bersih

Kualitas sistem merupakan salah satu dimensi awal dalam model kesuksesan sistem informasi DeLone dan McLean (1992), kualitas sistem mengukur kesuksesan teknis, yaitu akurasi dan efisiensi dari suatu sistem yang menghasilkan informasi. Kualitas sistem yang baik, yang ditunjukkan oleh manfaat output sistem, dapat berpengaruh terhadap tingkat penggunaan sistem. Wahyuni (2011) kualitas sistem (system quality) berpengaruh positif terhadap intensitas penggunaan sistem informasi. Oktavia (2016) kualitas sistem informasi manajemen daerah yang baik membuat pengguna akan mengulangi penggunaan sistem informasi manajemen daerah secara terus-menerus. Pemakaian yang berulang-ulang ini dapat dimaknai bahwa pemakaian yang dilakukan telah memberikan manfaat bagi pengguna. Penelitian ini sejalan dengan penelitian Wang dan Liao (2008) adanya niat untuk menggunakan sebuah sistem dipengaruhi oleh kualitas sistem.

Namun, hasil berbeda diperoleh dari penelitian Widodo et al. (2013) yang menyebutkan bahwa kualitas sistem tidak berpengaruh terhadap penggunaan sistem e-billing. Hasil pengujian hipotesis menjelaskan bahwa waktu yang dihabiskan dalam penggunaan sistem e-billing tidak ada hubungannya dengan kualitas sistem tapi lebih dikarenakan adanya kewajiban untuk memakai. Penelitian ini sejalan dengan penelitian Anwar et al. (2016) yang menyatakan bahwa kualitas sistem tidak berpengaruh terhadap intensitas penggunaan (use). Oleh karena itu, dalam penelitian ini dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H2: Kualitas sistem berpengaruh positif terhadap intensitas penggunaan

Dimensi lain dari model kesuksesan sistem informasi DeLone dan McLean (1992) adalah kualitas informasi. Kualitas informasi mengukur kualitas keluaran dari sistem informasi. Kualitas informasi (information quality) merupakan tingkat ukuran dimana informasi yang dihasilkan oleh sistem dapat membantu pengguna dalam menyelesaikan tugas yang diberikan. Kualitas informasi menunjukkan kualitas dari produk yang dihasilkan oleh sistem informasinya (Mason, 1978) dalam (Hartono, 2007a:8). Kualitas dari output yang dihasilkan oleh sebuah sistem informasi, misalnya cepatnya waktu untuk mengakses dan kegunaan dari output sistem, dapat menyebabkan pengguna sistem untuk melakukan pemakaian kembali (reuse) sehingga penggunaan sistem akan meningkat.

Widodo et al. (2013) menemukan bahwa tidak terbukti adanya pengaruh kualitas informasi terhadap penggunaan sistem. Penggunaan sistem e-billing bagi warnet adalah wajib sehingga kualitas

informasi tidak menjadi faktor yang mendorong penggunaan sistem e-biling. Meskipun indikator-indikator dalam variabel kualitas informasi dinilai baik, tidak dapat meningkatkan intensitas penggunaan. Hasil yang sama juga ditunjukkan oleh Oktavia (2016) kualitas informasi (information quality) tidak berpengaruh terhadap intensitas penggunaan (use). Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa kualitas informasi yang tercermin dari kelengkapan, relevan, akurat, ketepatan waktu, dan penyajian informasi membuat pengguna enggan untuk menggunakan sistem secara terus menerus.

Penelitian yang dilakukan oleh Wahyuni (2011) menjelaskan bahwa kualitas informasi terbukti memengaruhi intensitas penggunaan. Jadi, dapat disimpulkan bahwa berdasarkan persepsi pengguna, semakin tinggi kualitas informasi yang dihasilkan dari sistem (SIMDA) maka semakin meningkatkan intensitas penggunaan. Hasil ini sesuai dengan penelitian DeLone dan McLean (1992) yang menunjukkan bahwa kualitas informasi memiliki dampak terhadap penggunaan. Oleh karena itu, dalam penelitian ini dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H3: Kualitas informasi berpengaruh positif terhadap intensitas penggunaan

Kualitas informasi sering digunakan sebagai kriteria untuk menilai fungsi kinerja sebuah sistem informasi. Salah satu alasannya adalah bahwa banyak organisasi memulai program komputerisasi sebagai upaya untuk menghasilkan informasi yang lebih baik dalam rangka pengambilan keputusan. Kualitas informasi senantiasa terus ditingkatkan karena data dapat dengan mudah diperbarui, dimanipulasi, dan diproses pada waktu yang tepat untuk menyediakan informasi yang relevan untuk pengambilan keputusan. Informasi yang lebih baik dan meningkatkan pengambilan keputusan dapat menyebabkan peningkatan umum dalam lingkungan kerja dalam hal peningkatan moral staf dan membuat pekerjaan lebih menarik. Dengan kata lain jika kualitas informasi meningkat, akan lebih memungkinkan bahwa dampak organisasi yang diinginkan akan diperoleh (Teo dan Wong, 1998).

Kualitas informasi merupakan kualitas dari output yang dihasilkan. Etezadi-Amoli dan Farhoomand dalam penelitiannya (1996) menyebutkan bahwa kualitas output (quality of output) yang diukur dengan akurasi informasi output, kemudahan pemahaman output, kelengkapan informasi output, dan ketersediaan output ketika dibutuhkan, merupakan salah satu faktor yang mendukung kinerja pengguna (user performance) dalam pengukuran End User Computing Satisfaction (EUCS). Hal ini serupa dengan penelitian Wixom dan Watson (2001) yang menyebutkan tingkat tinggi dari kualitas data berhubungan dengan tingkat tinggi dari keuntungan bersih yang dirasakan. Widodo et al. (2013) membuktikan adanya pengaruh variabel kualitas informasi terhadap variabel kinerja individu. Walaupun terdapat perbedaan pada software e-biling yang dipergunakan, akurasi informasi, kelengkapan informasi, ketepatanwaktuan, dan format penyajian informasi dapat memberikan pengaruh terhadap kinerja individunya. Oleh karena itu, dalam penelitian ini dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H4: Kualitas informasi berpengaruh positif terhadap manfaat bersih

Intensitas penggunaan sistem informasi dapat dimaknai dengan seberapa sering pengguna memakai sistem informasi. Semakin sering pengguna memakai sistem informasi, umumnya akan diikuti dengan semakin banyaknya tingkat pembelajaran yang didapat pengguna atas penggunaan sistem informasi (McGill et al., 2003). Peningkatan derajat pembelajaran ini dapat dianggap sebagai salah satu indikator adanya pengaruh sistem terhadap kualitas individu pengguna.

DeLone & McLean (1992) menyebutkan bahwa intensitas penggunaan sistem berpengaruh terhadap dampak individual. Hasil yang sama diperoleh Anwar et al. (2016) yang menunjukkan pengaruh positif penggunaan sistem terhadap dampak individual. Tingkat penggunaan sistem yang tinggi dapat memberikan pengaruh positif terhadap capaian kinerja individu para user berupa pelaksanaan akuntansi instansi dengan lebih cepat, peningkatan prestasi kerja, dan peningkatan produktivitas.

Namun, hasil yang berbeda diperoleh oleh Livari (2005) yang menyatakan bahwa tidak ada pengaruh penggunaan sistem terhadap individual impact. Hasil penelitian ini sejalan dengan Widodo et al. (2013) dan Wahyuni (2011). Intensitas penggunaan tidak terbukti memengaruhi dampak individu sehingga dapat disimpulkan bahwa berdasarkan persepsi pemakai, semakin tinggi intensitas penggunaan sistem (SIMDA) tidak memberikan dampak terhadap peningkatan kinerja individu (Wahyuni, 2011). Intensitas penggunaan sistem oleh operator e-biling warnet tidak berpengaruh

terhadap variabel kinerja individu. Tingkat penggunaan yang tinggi tidak memengaruhi tingkat pembelajaran operator e-biling dan juga tidak memengaruhi kualitas pengguna (individual impact) (Widodo et al., 2013). Oleh karena itu, dalam penelitian ini dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H5: Intensitas penggunaan berpengaruh positif terhadap manfaat bersih

Penggunaan merupakan perilaku seseorang dalam menggunakan sebuah sistem informasi. Penggunaan sistem informasi ini merupakan sebuah hasil keputusan dari seorang pengguna untuk menggunakan sebuah sistem informasi dalam rangka menyelesaikan tugasnya (Davis, 1989). Dalam model kesuksesan sistem informasi DeLone dan McLean dijelaskan bahwa penggunaan sistem informasi dapat dipengaruhi oleh kualitas sistem dan kualitas informasi. Suatu teknologi dapat dikatakan berhasil jika dapat diterima yang diindikasikan dengan adanya keinginan untuk memakai dan berujung pada pemakaian teknologi tersebut (Davis, 1989).

Penggunaan dijadikan variabel mediasi atas pengaruh kualitas sistem terhadap manfaat bersih dengan didukung beberapa penelitian sebelumnya yang menunjukkan bahwa kualitas sistem berpengaruh positif terhadap intensitas penggunaan sistem informasi (DeLone dan McLean, 1992; Wang dan Liao, 2008; Wahyuni, 2011) dan intensitas penggunaan (use) sistem yang berpengaruh positif terhadap manfaat bersih (DeLone dan McLean, 2003; Mc Gill et al., 2003; Anwar et al., 2016; Noviyanti, 2016). Dengan demikian, dengan kualitas sistem yang semakin baik, akan mendorong orang untuk senantiasa menggunakan sistem informasi tersebut sehingga dengan seringnya menggunakan sistem informasi tersebut akan meningkatkan tingkat pembelajaran, yang artinya akan memberikan dampak kepada individu pengguna. Oleh karena itu, dalam penelitian ini dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H6: Kualitas sistem berpengaruh terhadap manfaat bersih melalui intensitas penggunaan

Intensitas penggunaan dijadikan variabel mediasi atas pengaruh kualitas informasi terhadap manfaat bersih dengan didukung beberapa penelitian sebelumnya yang menunjukkan bahwa kualitas informasi memiliki dampak positif terhadap penggunaan (DeLone dan McLean, 1992; Wahyuni, 2011) dan intensitas penggunaan (use) sistem yang berpengaruh terhadap dampak individual (individual impact) (DeLone dan McLean, 1992; McGill et al., 2003; Anwar et al., 2016; Noviyanti, 2016). Dengan demikian, dapat dikatakan semakin tinggi kualitas informasi yang dihasilkan oleh sebuah sistem informasi maka semakin meningkatkan intensitas penggunaan sehingga dengan seringnya menggunakan sistem informasi tersebut akan meningkatkan tingkat pembelajaran, yang artinya akan memberikan manfaat berupa dampak positif kepada individu pengguna. Oleh karena itu, dalam penelitian ini dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H7: Kualitas informasi berpengaruh terhadap manfaat bersih melalui intensitas penggunaan

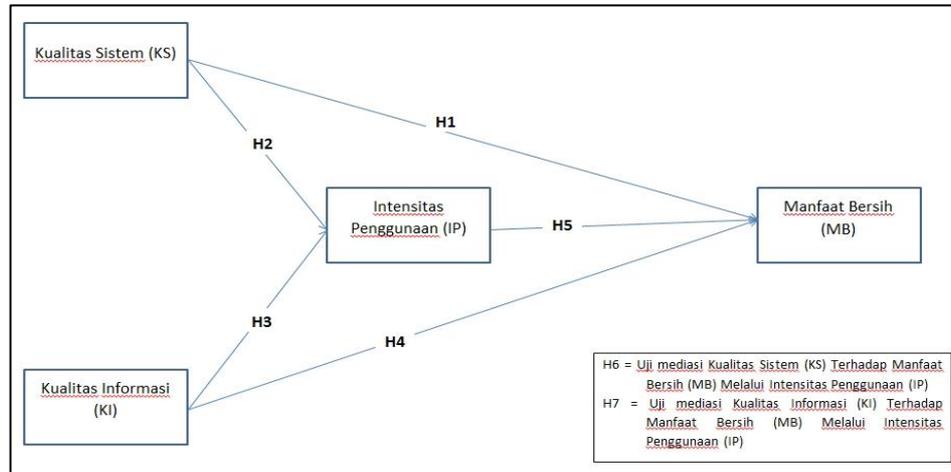
METODE

Penelitian ini adalah penelitian yang menggunakan metode survei dengan pengambilan data primer secara langsung dari sampel melalui teknik pengumpulan data dengan menggunakan kuesioner. Jenis penelitian ini termasuk jenis penelitian eksplanatori yang bermaksud untuk menjelaskan kedudukan variabel-variabel yang diteliti serta pengaruh antara satu variabel dengan variabel lainnya melalui pengujian hipotesis. Studi eksplanatori digunakan untuk mencari pola data dalam kasus yang belum ada atau masih terbatasnya teori yang menyatakan bagaimana hubungan antar variabel (Sholihin dan Ratmono, 2013: 2).

Populasi dalam penelitian ini adalah pegawai negeri sipil pengelola keuangan pada satuan kerja Kementerian Keuangan di lingkungan Provinsi Jawa Timur selaku pengguna Sistem Informasi Manajemen Pengadaan Langsung, yaitu Pejabat Pembuat Komitmen (PPK), Pejabat Pengadaan, dan Pejabat/Panitia Penerima Hasil Pekerjaan (PPHP). Jumlah populasi sebesar 258 orang. Jumlah tersebut diperoleh dari jumlah kantor Kementerian Keuangan di Jawa Timur sebesar 86 kantor dikali 3 (jumlah pengguna SIMPeL setiap kantor).

Penentuan sampel dalam penelitian ini menggunakan metode simple random sampling, yaitu pengambilan anggota sampel dari populasi yang dilakukan secara acak tanpa memperhatikan strata yang ada dalam populasi tersebut (Sugiyono, 2015:63). Peneliti akan menggunakan cara undian untuk pengambilan sampel, yakni menggunakan kertas bertuliskan kode atau nomor identitas dari setiap anggota populasi yang akan diambil sebanyak jumlah sampel yang dibutuhkan. Penyebaran

kuesioner dilakukan selama kurang lebih 4 minggu terhitung mulai tanggal 7 Agustus sampai tanggal 7 September 2017. Dari 157 kuesioner yang telah disebar, didapatkan 97 kuesioner (61,78%) yang dapat diolah. Penelitian ini menggunakan model seperti tampak dalam Gambar 4 berikut.



Gambar 4. Model Penelitian

Konstruk merupakan sesuatu yang abstrak dan suatu konsep yang tidak dapat diukur secara langsung namun untuk mengukurnya perlu ditentukan atau dibentuk oleh beberapa item atau indikator sesuai dengan definisi operasional yang merepresentasikan konstruk (Ghozali dan Latan, 2014:13). Penelitian ini menggunakan konstruk model kesuksesan sistem informasi DeLone dan McLean yang diperbarui (2003) yang terdiri dari tiga jenis konstruk yaitu konstruk eksogen, konstruk endogen, dan konstruk mediasi. Konstruk eksogen merupakan konstruk yang dapat memengaruhi konstruk lain dalam model. Konstruk eksogen dalam penelitian ini adalah kualitas sistem dan kualitas informasi. Konstruk endogen dan konstruk mediasi merupakan tipe konstruk yang dipengaruhi oleh konstruk eksogen dalam model, baik secara langsung maupun tidak langsung, dan dalam penelitian ini yang menjadi konstruk endogen adalah manfaat bersih serta intensitas penggunaan sebagai konstruk mediasi. Berdasarkan tipe operasionalisasi atau pengukuran konstruk, indikator dalam penelitian ini merupakan jenis reflektif karena indikator merupakan perwujudan atau refleksi dari konstraknya (Sholihin dan Ratmono, 2013:19).

Kualitas sistem berarti kualitas dari kombinasi hardware dan software dalam sistem informasi dan fokusnya adalah kinerja dari sistem. Kualitas sistem mencerminkan karakteristik yang diinginkan dari kinerja sistem yang bersangkutan (Urbach dan Mueller, 2012). Kualitas sistem digunakan untuk mengukur kualitas aplikasi (sistem teknologi informasi) itu sendiri. Kualitas sistem dalam penelitian ini didefinisikan sebagai keterkaitan fitur dalam sistem termasuk performa dan user interface. Instrumen yang digunakan untuk mengukur konstruk kualitas sistem diadopsi dari skala pengukuran yang dibangun dan digunakan oleh Livari (2005), Wahyuni (2011), dan Oktavia (2016) yaitu kemudahan penggunaan, keamanan data, waktu respon yang cepat, kemudahan dan kenyamanan akses, pemulihan, dan mudah dipelajari.

Kualitas informasi dalam penelitian ini diartikan sebagai kualitas dari hasil output sistem informasi manajemen pengadaan langsung. Instrumen yang digunakan untuk mengukur konstruk kualitas informasi diadopsi dari skala pengukuran yang dibangun dan digunakan oleh Livari (2005) dan Wahyuni (2011) yaitu kelengkapan, ketepatan, keakuratan, konsistensi, kekinian dan bentuk dari keluaran.

Intensitas penggunaan informasi atau output dari sistem informasi mengacu pada seberapa sering pengguna memakai sistem informasi. Di sini penting untuk membedakan apakah penggunaannya termasuk keharusan yang tidak bisa dihindari atau sukarela. Instrumen yang digunakan untuk mengukur konstruk penggunaan diadopsi dari skala pengukuran yang dibangun dan digunakan oleh Livari (2005) dan Oktavia (2016). Indikator ini hanya terdiri dari dua item yaitu penggunaan waktu harian dan frekuensi penggunaan.

Manfaat bersih adalah manfaat-manfaat yang dirasakan oleh individu dalam penggunaan sistem dan juga manfaat yang dirasakan oleh organisasi. Manfaat individu ini dapat dilihat dari intensitas penggunaan sistem yang meningkat dan adanya rasa puas yang muncul dari penggunaan sistem sehingga dapat memberikan nilai tambah berupa peningkatan kinerja individu bahkan organisasi. Manfaat bersih dalam penelitian ini merupakan manfaat dari penggunaan sebuah sistem informasi bagi pengguna individu maupun organisasi. Indikator konstruk manfaat bersih diambil dari penelitian Wahyuni (2011) dan Oktavia (2016) yaitu memberikan manfaat kepada pengguna, meningkatkan produktivitas pengguna, meningkatkan kinerja pengguna, meningkatkan produktivitas organisasi, dan meningkatkan kinerja organisasi.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Analisis data dilakukan dengan WarpPLS 5.0. Hasil analisis menunjukkan evaluasi outer model untuk semua konstruk memenuhi validitas dan reliabilitas. Evaluasi model struktural (inner model) dilakukan untuk mengetahui kekuatan prediksi dari model struktural. Hal tersebut dapat dilihat pada nilai R-Squares dan Q² predictive relevance sebagaimana disajikan pada Tabel 1 berikut.

Tabel 1. Nilai R Square

Konstruk	R-Squares	Kategori
IP	0,159	Lemah
MB	0,392	Lemah

Tabel 1 menunjukkan nilai R-Squared Manfaat Bersih (MB) sebesar 0,392. Hal ini menunjukkan bahwa konstruk Manfaat Bersih (MB) dapat dijelaskan sebesar 39,2% oleh Kualitas Sistem (KS), Kualitas Informasi (KI), dan Intensitas Penggunaan (IP), sisanya sebesar 60,8% dijelaskan oleh variabel lain di luar model penelitian.

Pengujian model struktural selanjutnya adalah dengan menghitung nilai predictive relevance (Q-squared test) untuk mengetahui apakah model mempunyai predictive relevance atau tidak. Hasil uji Q-Squared ditunjukkan dalam Tabel 2.

Tabel 2. Nilai Q-Squares

Konstruk	Q-Squares
IP	0,164
MB	0,408

Tabel 2 menunjukkan nilai Q-Squared sebesar 0,408 menunjukkan bahwa hasil estimasi model memiliki validitas prediktif yang baik karena bernilai lebih dari nol.

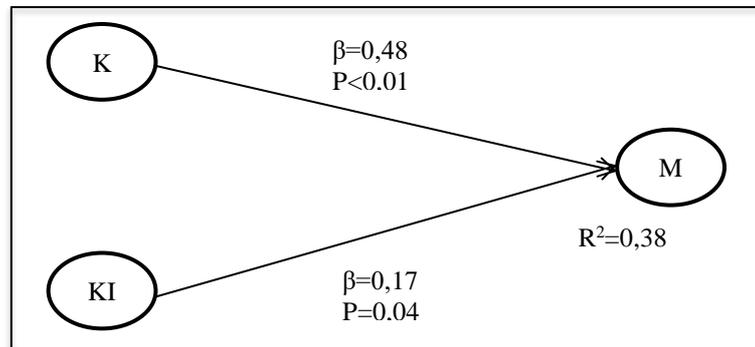
Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis dilakukan dengan mengevaluasi nilai koefisien dan p-value. Koefisien jalur menunjukkan arah hubungan antar konstruk, sedangkan p-value menunjukkan tingkat signifikansi hubungan antar konstruk. Semua hipotesis (hipotesis 1 s.d. 7) menggunakan arah. Hipotesis diterima jika koefisien jalur sesuai dengan arah hipotesis dan p-value <0,05. Pengujian hipotesis diawali dengan pengujian efek mediasi yang dilakukan dengan menggunakan prosedur dua tahapan sesuai dengan yang dikembangkan Baron dan Kenny (1986) dalam Sholihin dan Ratmono (2013:56-57), yaitu:

1. Pengujian pengaruh langsung konstruk eksogen terhadap konstruk endogen.

Pengujian dilakukan dengan melihat pengaruh langsung konstruk Kualitas Sistem (KS) dan konstruk Kualitas Informasi (KI) terhadap konstruk Manfaat Bersih (MB). Metode yang digunakan dalam pengujian pengaruh langsung konstruk Kualitas Sistem dan konstruk Kualitas Informasi

terhadap konstruk Manfaat Bersih menggunakan one-tailed test karena hipotesis penelitian memiliki arah positif. Diagram jalur pengaruh langsung ditunjukkan pada Gambar 5 berikut.



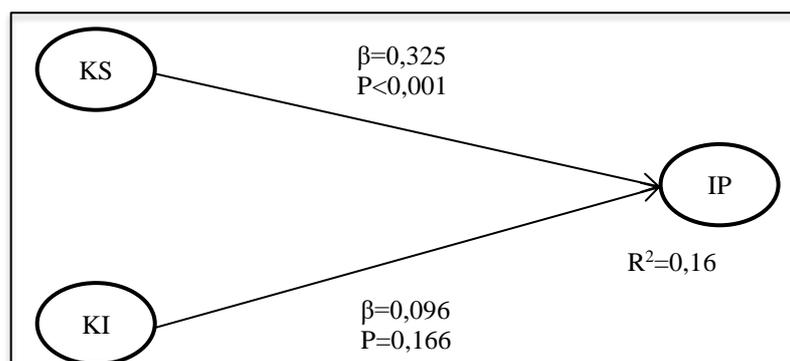
Gambar 5. Pengaruh Langsung Konstruk KS dan KI Terhadap Konstruk MB

Besaran nilai koefisien jalur, p-values, dan hasil pengujian pengaruh langsung (direct effect) konstruk KS dan KI terhadap MB dapat disimpulkan seperti pada Tabel 3.

Tabel 3. Hasil Uji Pengaruh Langsung KS dan KI terhadap MB

Hipotesis	Koefisien Jalur	P-Value one tail	Keputusan
H1: KS → MB	0,482	<0,01	Diterima
H4: KI → MB	0,171	0,04	Diterima

Selanjutnya menguji pengaruh konstruk eksogen terhadap konstruk mediasi. Pengujian dilakukan dengan melihat pengaruh Kualitas Sistem (KS) dan Kualitas Informasi (KI) terhadap Intensitas Penggunaan (IP). Hasil pengujian pengaruh konstruk KS dan KI terhadap IP dapat ditunjukkan seperti pada Gambar 6 berikut.



Gambar 6. Pengaruh Langsung Konstruk KS dan KI Terhadap Konstruk IP

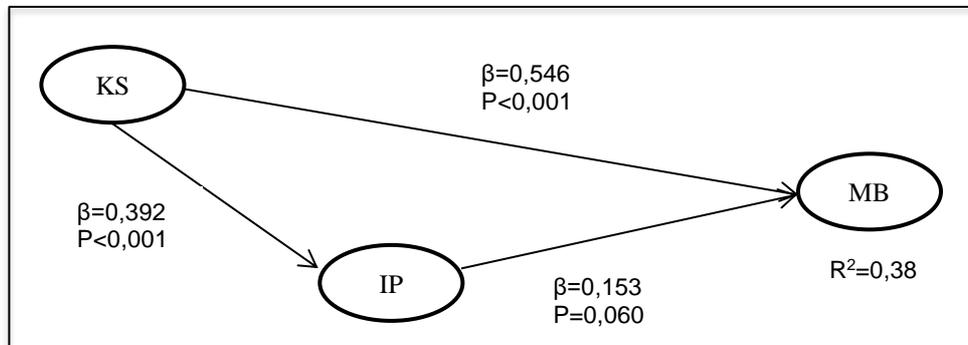
Besaran nilai koefisien jalur, p-values, dan hasil pengujian pengaruh langsung (direct effect) konstruk KS dan KI terhadap IP dapat disimpulkan seperti pada Tabel 4.

Tabel 4. Hasil Uji Pengaruh Langsung KS dan KI terhadap IP

Hipotesis	Koefisien Jalur	P-Value one tail	Keputusan
H2: KS → IP	0,325	<0,001	Diterima
H3: KI → IP	0,096	0,166	Ditolak

2. Pengujian pengaruh konstruk eksogen dan konstruk mediasi terhadap konstruk endogen.

Langkah kedua yang dilakukan untuk menguji efek mediasi adalah dengan menguji pengaruh konstruk eksogen dan konstruk mediasi terhadap konstruk endogen. Pengujian pengaruh konstruk KS dan IP terhadap konstruk MB ditunjukkan seperti pada Gambar 7 berikut.



Gambar 7. Pengujian Pengaruh Konstruk KS dan IP Terhadap Konstruk MB

Setelah langkah pertama dan kedua dilaksanakan, hasil uji efek mediasi untuk Intensitas Penggunaan sebagai variabel mediasi ditunjukkan pada Tabel 5.

Tabel 5. Hasil Pengujian Efek Mediasi Oleh Konstruk Intensitas Penggunaan

Gambar 5 Pengaruh Langsung			
Konstruk	Koefisien Jalur		
		MB	
KS		0,482*	
KI		0,171*	
Gambar 6 Pengaruh Langsung			
Konstruk	Koefisien Jalur		
		IP	
KS		0,325*	
KI		0,096	
Gambar 7 Simultan			
Konstruk	Koefisien Jalur		
		IP	MB
KS		0,392*	0,546*
IP			0,153

* $p < 0,05$

Dari tahapan pengujian di atas, maka dapat dilakukan pengambilan kesimpulan sesuai dengan Sholihin dan Ratmono (2013:57) sebagai berikut:

1. Intensitas Penggunaan tidak memediasi pengaruh Kualitas Sistem terhadap Manfaat Bersih. Hal ini dibuktikan pada langkah kedua, $IP \rightarrow MB$ tidak signifikan. Berdasarkan uji mediasi yang telah dilakukan, hipotesis ke 6 dinyatakan ditolak.
2. Intensitas Penggunaan tidak memediasi pengaruh Kualitas Informasi terhadap Manfaat Bersih. Hal ini dibuktikan pada langkah pertama, $KI \rightarrow IP$ tidak signifikan. Berdasarkan uji mediasi yang telah dilakukan, hipotesis ke 7 dinyatakan ditolak.

Berdasarkan hasil uji hipotesis secara keseluruhan, dapat disampaikan rekapitulasi hasil uji hipotesis berdasarkan model struktural seperti pada Tabel 6.

Tabel 6. Hasil Uji Hipotesis

No	Hipotesis	Koefisien Jalur	<i>P-Value one tail</i>	Arah Hubungan	Keputusan	Keterangan
1	KS→MB	0,482	<0,01	Positif	Diterima	Gambar 5; Tabel 3
2	KS→IP	0,325	<0,001	Positif	Diterima	Gambar 6; Tabel 4
3	KI→IP	0,096	0,166	Positif	Ditolak	Gambar 6; Tabel 4
4	KI→MB	0,171	0,040	Positif	Diterima	Gambar 5; Tabel 3
5	IP→MB	0,153	0,060	Positif	Ditolak	Gambar 7; Tabel 5
6	KS→IP→MB	IP tidak memediasi pengaruh KS→MB			Ditolak	Gambar 7; Tabel 5
7	KI→IP→MB	IP tidak memediasi pengaruh KI→MB			Ditolak	Gambar 6; Tabel 4 Gambar 7; Tabel 5

Hipotesis satu (H1) menyatakan bahwa kualitas sistem berpengaruh positif terhadap manfaat bersih. Hasil pengujian menunjukkan bahwa hipotesis satu diterima. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian Etezadi-Amoli dan Farhoomand (1996), Seddon (1997), dan Wixom dan Watson (2001). Peningkatan dari kualitas sistem berhubungan dengan peningkatan dari keuntungan bersih yang dirasakan (Wixom dan Watson, 2001). Sebuah sistem informasi dapat dikatakan bermanfaat jika sistem informasi tersebut dapat memberikan dampak terhadap lingkungan kerja pengguna. Dampak-dampak tersebut diantaranya adalah dapat meningkatkan kualitas kerja pengguna, dapat membuat pekerjaan pengguna lebih mudah, menghemat waktu pengguna, dan membantu memenuhi kebutuhan dan persyaratan dari pekerjaan pengguna (Etezadi-Amoli dan Farhoomand, 1996).

Hasil penelitian membuktikan bahwa kualitas sistem berpengaruh positif terhadap manfaat bersih. Sebuah sistem yang menampilkan kualitas data dan kualitas sistem yang tinggi dapat menyebabkan keuntungan bersih untuk berbagai pemangku kepentingan, termasuk individu, kelompok individu, dan organisasi. Hal ini dapat membuat pengguna lebih memahami konteks dalam pengambilan sebuah keputusan, meningkatkan produktivitas pengambilan keputusan, dan mengubah cara orang dalam melaksanakan tugas-tugasnya (meningkatkan kinerja).

Hipotesis dua (H2) menyatakan bahwa kualitas sistem berpengaruh positif terhadap intensitas penggunaan. Hasil pengujian menunjukkan bahwa hipotesis dua diterima. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian Wang dan Liao (2008), Wahyuni (2011), dan Oktavia (2016). Oktavia (2016) melakukan penelitian pada implementasi Sistem Informasi Manajemen Daerah pada lingkungan Pemerintah Kota Palangkaraya hasilnya menyatakan kualitas Sistem Informasi Manajemen Daerah yang baik membuat pengguna akan mengulangi penggunaan sistem informasi manajemen daerah secara terus-menerus. Pemakaian yang berulang-ulang ini dapat dimaknai bahwa pemakaian yang dilakukan telah memberikan manfaat bagi pengguna.

Hasil penelitian membuktikan bahwa kualitas sistem berpengaruh positif terhadap intensitas penggunaan. Hasil penelitian ini mendukung model kesuksesan sistem informasi yang dikembangkan oleh Delone dan Mclean (2003) yang menyatakan bahwa kualitas sistem merupakan salah satu indikator untuk mengukur kesuksesan sistem informasi. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kualitas sistem yang baik dapat dilihat dari kemudahan penggunaan, keamanan data, waktu respon yang cepat, kemudahan dan kenyamanan akses, pemulihan, dan kemudahan untuk dipelajari. Jika pengguna sudah merasakan semua hal tersebut, pengguna tidak akan ragu lagi untuk melakukan pemakaian kembali sehingga intensitas penggunaan sistem akan meningkat.

Hipotesis tiga (H3) menyatakan bahwa kualitas informasi berpengaruh positif terhadap intensitas penggunaan. Hasil pengujian menunjukkan bahwa hipotesis tiga ditolak. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Widodo et al. (2013) dan Oktavia (2016). Widodo et al. (2013) menyebutkan tidak terbukti adanya pengaruh kualitas informasi terhadap penggunaan sistem. Penggunaan sistem e-billing bagi warnet adalah wajib sehingga kualitas informasi tidak menjadi faktor yang mendorong penggunaan sistem e-billing. Meskipun indikator-indikator dalam variabel kualitas informasi dinilai baik, tidak dapat meningkatkan intensitas penggunaan. Hasil yang sama juga ditunjukkan oleh Oktavia (2016) kualitas informasi tidak berpengaruh terhadap intensitas penggunaan. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa kualitas informasi yang tercermin dari kelengkapan, relevan, akurat, ketepatan waktu, dan penyajian informasi membuat pengguna enggan untuk menggunakan sistem secara terus menerus.

Hasil penelitian membuktikan kualitas informasi tidak berpengaruh terhadap intensitas penggunaan. Hasil penelitian ini tidak konsisten dengan penelitian yang telah dilakukan oleh Wahyuni (2011) yang menjelaskan bahwa kualitas informasi terbukti memengaruhi intensitas penggunaan. Berdasarkan persepsi pengguna, semakin tinggi kualitas informasi yang dihasilkan dari sistem (SIMDA) maka semakin meningkatkan intensitas penggunaan. Hasil ini sesuai dengan penelitian DeLone dan McLean (1992) yang menunjukkan bahwa kualitas informasi memiliki dampak terhadap penggunaan.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pada sistem yang bersifat mandatory kualitas informasi atau output laporan dari sebuah sistem bukan merupakan hal yang terpenting yang berpengaruh dalam intensitas penggunaan sistem. Hal ini dikarenakan, umumnya tanggung jawab dalam proses pengadaan barang dan jasa merupakan pekerjaan tambahan selain tugas utama yang tercantum dalam uraian jabatannya. Hasil analisis deskriptif dari jawaban responden memperlihatkan skor yang tinggi, yang artinya adalah kualitas informasi yang baik adalah kualitas informasi yang lengkap, tepat, akurat, konsisten, kekinian, dan tepat bentuknya namun tidak memengaruhi intensitas penggunaan dari sistem informasi manajemen pengadaan langsung. Penelitian di lapangan menunjukkan bahwa tanggung jawab dalam proses pengadaan barang dan jasa merupakan pekerjaan tambahan selain tugas utama yang tercantum dalam uraian jabatannya sehingga intensitas penggunaannya tidak terlalu sering, bergantung pada ada atau tidaknya paket pengadaan langsung. Alasan lain kualitas informasi tidak berpengaruh terhadap intensitas penggunaan adalah adanya beberapa satuan kerja yang terkadang masih menggunakan metode pengadaan secara manual, alih-alih menggunakan SIMPeL untuk semua proses pengadaan langsungnya. Tidak adanya sanksi yang tegas dari kantor pusat membuat satuan kerja tidak mengimplementasikan SIMPeL untuk seluruh proses pengadaannya. Kualitas output yang menurut responden sudah bagus tidak diikuti dengan tingginya intensitas penggunaan akibat tidak adanya sanksi dari kantor pusat.

Hipotesis empat (H4) menyatakan bahwa kualitas informasi berpengaruh positif terhadap manfaat bersih. Hasil pengujian menunjukkan bahwa hipotesis empat diterima. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Etezadi-Amoli dan Farhoomand (1996), Teo dan Wong (1998), dan Wixom dan Watson (2001). Etezadi-Amoli dan Farhoomand (1996) menyebutkan bahwa kualitas output yang diukur dengan akurasi informasi output, kemudahan pemahaman output, kelengkapan informasi output, dan ketersediaan output ketika dibutuhkan, merupakan salah satu faktor yang mendukung kinerja pengguna (user performance) dalam pengukuran End User Computing Satisfaction (EUCS).

Hasil penelitian membuktikan bahwa kualitas informasi berpengaruh positif terhadap manfaat bersih. Adanya peningkatan kualitas dalam informasi yang dihasilkan oleh Sistem Informasi Manajemen Pengadaan Langsung akan meningkatkan kualitas pengambilan keputusan. Indikator dari kualitas informasi yang baik antara lain kelengkapan, ketepatan, keakuratan, konsistensi, kekinian, dan bentuk dari keluaran akan mampu menyediakan informasi yang relevan untuk pengambilan keputusan. Informasi yang lebih baik dan meningkatkan pengambilan keputusan dapat menyebabkan peningkatan kinerja individu dan meningkatkan kinerja organisasi.

Hipotesis lima (H5) menyatakan bahwa intensitas penggunaan berpengaruh positif terhadap manfaat bersih. Hasil pengujian menunjukkan bahwa hipotesis lima ditolak. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Livari (2005), Widodo et al. (2013), dan Wahyuni (2011). Intensitas

penggunaan tidak terbukti memengaruhi dampak individu. Sehingga dapat disimpulkan bahwa berdasarkan persepsi pemakai, semakin tinggi intensitas penggunaan sistem (SIMDA) tidak memberikan dampak terhadap peningkatan kinerja individu (Wahyuni, 2011). Intensitas penggunaan sistem oleh operator e-biling warnet tidak berpengaruh terhadap variabel kinerja individu. Tingkat penggunaan yang tinggi tidak memengaruhi tingkat pembelajaran operator e-biling dan juga tidak memengaruhi kualitas pengguna (individual impact) (Widodo et al., 2013).

Hasil penelitian membuktikan bahwa intensitas penggunaan tidak berpengaruh terhadap manfaat bersih. Hasil penelitian ini tidak konsisten dengan DeLone & McLean (1992) yang menyebutkan bahwa intensitas penggunaan sistem berpengaruh terhadap dampak individual. Anwar et al. (2016) menunjukkan pengaruh positif penggunaan sistem terhadap dampak individu. Tingkat penggunaan sistem yang tinggi dapat memberikan pengaruh positif terhadap capaian kinerja individu para user berupa pelaksanaan akuntansi instansi dengan lebih cepat, peningkatan prestasi kerja, dan peningkatan produktivitas.

Hasil penelitian ini mengindikasikan sering atau tidaknya pengguna menggunakan sistem informasi manajemen pengadaan langsung tidak ada pengaruhnya terhadap manfaat yang diterima oleh individu maupun organisasi. Hasil analisis deskriptif atas jawaban responden menunjukkan bahwa frekuensi penggunaan sistem informasi manajemen pengadaan langsung tergolong rendah. Berbanding terbalik dengan itu, hasil analisis jawaban responden untuk manfaat bersih sangat tinggi. Hal ini menunjukkan tidak ada pengaruh antara intensitas penggunaan terhadap manfaat bersih dari sistem. Meskipun pengguna hanya menggunakan sistem dengan intensitas yang sedikit yaitu hanya digunakan pada saat ada proses pengadaan langsung tetap membuat kinerja individu dan organisasi baik. Alasan lain intensitas penggunaan tidak berpengaruh terhadap manfaat bersih karena para pengguna dalam melaksanakan tugasnya tidak hanya berkaitan dengan SIMPeL saja namun ada beberapa pekerjaan lain yang tidak terkait dengan proses pengadaan barang dan jasa dan justru pekerjaan tersebut merupakan pekerjaan utama mereka. Hasil penelitian menunjukkan bahwa beban kerja atas proses pengadaan langsung bukan merupakan indikator kinerja utama individu maupun organisasi, hanya sebagai beban kerja tambahan, sehingga responden berpendapat walaupun intensitas penggunaan sistem informasi rendah, manfaat terhadap kinerja individu dan kinerja organisasi tidak akan terpengaruh. Oleh karena itu, intensitas penggunaan tidak berpengaruh terhadap manfaat bersih.

Hipotesis enam (H6) menyatakan bahwa kualitas sistem berpengaruh terhadap manfaat bersih melalui intensitas penggunaan dinyatakan ditolak. Hasil analisis menunjukkan bahwa intensitas penggunaan tidak memediasi pengaruh kualitas sistem terhadap manfaat bersih. Alasan ditolaknya hipotesis ini dikarenakan pengguna SIMPeL menganggap sering atau tidaknya intensitas penggunaan sistem informasi tidak akan berpengaruh terhadap kinerja individu maupun organisasi. Hal yang melatarbelakangi kondisi tersebut dikarenakan bahwa jabatan yang diemban oleh pengelola keuangan yang terlibat dalam proses pengadaan barang dan jasa pada Kementerian Keuangan merupakan jabatan tambahan atau titipan, bukan jabatan definitif. Kebanyakan para pihak yang terlibat dalam proses pengadaan lebih mengutamakan pekerjaan yang sudah tercantum dalam kontrak kinerja pegawai.

Hal tersebut disebabkan karena penghitungan reward dan punishment bagi seorang pegawai atau sebuah unit organisasi tergantung dari tercapai atau tidaknya target-target yang tercantum dalam kontrak kinerja pegawai, sehingga para pengguna sistem informasi akan berinteraksi dengan sistem informasi manajemen pengadaan langsung secukupnya yaitu ketika diperlukan pada saat proses pengadaan. Hal tersebut juga dapat menyebabkan para pengguna tidak terlalu memperdulikan kualitas dari sistem informasi manajemen pengadaan langsung. Hasil penelitian ini tidak konsisten dengan hasil penelitian kesuksesan sistem informasi yang dilakukan Seddon (1997) yang menyatakan sebuah sistem yang menampilkan kualitas data dan kualitas sistem yang tinggi dapat menyebabkan keuntungan bersih untuk berbagai pemangku kepentingan, termasuk individu, kelompok individu, dan organisasi.

Hipotesis tujuh (H7) menyatakan bahwa kualitas informasi berpengaruh terhadap manfaat bersih melalui intensitas penggunaan dinyatakan ditolak. Hasil analisis menunjukkan bahwa intensitas penggunaan tidak memediasi pengaruh kualitas informasi terhadap manfaat bersih. Alasan

ditolakannya hipotesis ini dikarenakan bahwa penggunaan sistem informasi manajemen pengadaan langsung adalah wajib (mandatory) sehingga kualitas informasi tidak menjadi faktor yang mendorong intensitas penggunaan sistem tersebut. Meskipun indikator-indikator dalam variabel kualitas informasi dinilai baik, tidak dapat meningkatkan intensitas penggunaan.

Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Wahyuni (2011) menjelaskan bahwa kualitas informasi terbukti memengaruhi intensitas penggunaan. Jadi, dapat disimpulkan bahwa berdasarkan persepsi pengguna, semakin tinggi kualitas informasi yang dihasilkan dari sistem (SIMDA) maka semakin meningkatkan intensitas penggunaan. Hasil ini tidak sesuai dengan penelitian DeLone dan McLean (1992) yang menunjukkan bahwa kualitas informasi memiliki dampak terhadap penggunaan.

Berdasarkan hasil analisis dan pengujian hipotesis diatas dapat dilihat bahwa penelitian ini tidak sesuai dengan model kesuksesan sistem informasi DeLone dan McLean yang diperbarui (2003). DeLone dan McLean (2003) menjelaskan bahwa faktor-faktor yang mendukung kesuksesan sistem informasi adalah kualitas sistem, kualitas informasi, penggunaan, kepuasan pengguna, dan manfaat bersih. Dari hasil uji hipotesis terdapat beberapa hipotesis yang ditolak sehingga dapat dimaknai bahwa secara empiris penelitian ini belum mendukung Model Kesuksesan Sistem Informasi DeLone dan McLean (1992) dan Model Kesuksesan Sistem Informasi DeLone dan McLean yang diperbarui (2003).

SIMPULAN

Hasil penelitian ini memberikan bukti empiris bahwa kualitas sistem dan kualitas informasi merupakan faktor-faktor yang memengaruhi kesuksesan Sistem Informasi Manajemen Pengadaan Langsung (SIMPeL) yang diterapkan di kantor-kantor Kementerian Keuangan Provinsi Jawa Timur. Pusat Layanan Pengadaan Secara Elektronik (LPSE) Kementerian Keuangan selaku penyelenggara sistem hendaknya memperhatikan faktor-faktor penting tersebut pada saat melakukan implementasi dan pengembangan sistem. Kualitas sistem SIMPeL yang baik akan memengaruhi intensitas penggunaan sistem dan dapat memberikan manfaat terhadap peningkatan kinerja individu dan kinerja organisasi. Kemudahan penggunaan, keamanan data, waktu respon yang cepat, kemudahan dan kenyamanan akses, pemulihan, serta kemudahan untuk dipelajari merupakan faktor-faktor penting yang mendukung kualitas sistem. Kualitas informasi merupakan kualitas dari hasil output Sistem Informasi Manajemen Pengadaan Langsung. Informasi yang baik merupakan informasi yang lengkap, tepat, akurat, konsisten, terbaru, dan memiliki bentuk yang sesuai dengan kebutuhan. Sistem yang berkualitas dan output yang baik dari sebuah sistem informasi akan memberikan manfaat bagi individu dan organisasi berupa pencapaian tujuan organisasi dalam hal pengelolaan keuangan khususnya di bidang pengadaan barang dan jasa, yaitu proses pengadaan langsung yang efektif dan efisien. Temuan ini sejalan dengan Seddon (1997) yang menyatakan sebuah sistem yang menampilkan kualitas data dan kualitas sistem yang tinggi dapat menyebabkan keuntungan bersih untuk berbagai pemangku kepentingan, termasuk individu, kelompok individu, dan organisasi.

Sebaliknya, manfaat bersih dari sistem tidak ditentukan oleh intensitas penggunaan sistem. Bermanfaat atau tidaknya sebuah sistem informasi tidak dipengaruhi oleh tingginya intensitas penggunaan dari sistem tersebut. Intensitas penggunaan tidak berpengaruh terhadap manfaat bersih karena para pengguna dalam melaksanakan tugasnya tidak hanya berkaitan dengan SIMPeL saja namun ada beberapa pekerjaan lain yang tidak terkait dengan proses pengadaan barang dan jasa dan justru pekerjaan tersebut merupakan pekerjaan utama mereka. Beban kerja atas proses pengadaan langsung bukan merupakan indikator kinerja utama individu maupun organisasi, hanya sebagai beban kerja tambahan, sehingga responden berpendapat walaupun intensitas penggunaan sistem informasi rendah, manfaat terhadap kinerja individu dan kinerja organisasi tidak akan terpengaruh. Temuan ini tidak sesuai dengan penelitian DeLone dan McLean (1992) yang menunjukkan bahwa intensitas penggunaan sistem berpengaruh terhadap dampak individual.

Hasil penelitian ini memberikan beberapa implikasi teoretis, yaitu memberi bukti empiris terhadap model kesuksesan DeLone dan McLean (2003) yang menyatakan bahwa kualitas sistem berpengaruh positif terhadap intensitas penggunaan sistem. Semakin baik kualitas dari sebuah sistem akan memberikan dampak berupa peningkatan intensitas penggunaannya. Hasil penelitian ini juga

mendukung penelitian tentang kesuksesan sistem Wixom dan Watson (2001) yang menyatakan peningkatan dari kualitas sistem berhubungan dengan peningkatan dari keuntungan bersih yang dirasakan. Begitu juga peningkatan dari kualitas data berhubungan dengan peningkatan dari keuntungan bersih yang dirasakan.

Hasil penelitian juga memberikan bukti empiris lain bahwa kualitas informasi tidak berpengaruh terhadap intensitas penggunaan dan intensitas penggunaan tidak berpengaruh terhadap manfaat bersih dari sistem. Pemakaian sistem yang bersifat wajib mengakibatkan ketidakpedulian dari pengguna akan kualitas informasi yang dihasilkan oleh sistem. Walaupun kualitas informasi sudah baik, tidak berpengaruh terhadap tingkat penggunaannya. Intensitas penggunaan tidak berpengaruh terhadap manfaat bersih dari sistem. Penggunaan sistem informasi pengadaan langsung tidak berpengaruh terhadap pencapaian target dalam kontrak kinerja dikarenakan pekerjaan pengadaan langsung bukan merupakan pekerjaan utama bagi para pengguna sehingga intensitas penggunaannya juga tidak terlalu tinggi.

Hasil penelitian ini dapat digunakan sebagai pertimbangan dalam melakukan perbaikan dalam penyelenggaraan Sistem Informasi Manajemen Pengadaan Langsung (SIMPeL). Hasil penelitian menunjukkan bahwa kesuksesan sebuah sistem informasi ditentukan oleh beberapa faktor penting, yaitu kualitas sistem, kualitas informasi, intensitas penggunaan, dan manfaat bersih dari sistem sehingga nantinya semua stakeholder yang terlibat dalam pengembangan maupun implementasi SIMPeL dapat lebih memperhatikan faktor-faktor penting yang berkaitan dengan kesuksesan implementasi SIMPeL. Langkah selanjutnya, jika penerapan pengadaan langsung dengan menggunakan aplikasi SIMPeL pada Kementerian Keuangan dianggap berhasil, maka dapat diterapkan kepada kementerian atau Instansi pemerintah lainnya sehingga kedepannya dampak terhadap proses pengadaan langsung menjadi lebih baik, efisien, efektif, transparan, dan akuntabel.

DAFTAR RUJUKAN

- Alshibly, H. H. (2015). Investigating Decision Support System (DSS) Success : A Partial Least Squares Structural Equation Modeling Approach. *Journal of Business Studies Quarterly*, 6(4), 56–77.
- Arumsari, K. D., & Winarno, W. A. (2012). Implementasi E-Government System Dalam Upaya Peningkatan Clean And Good Governance Di Indonesia. *JEAM*, XI(1), 1–19.
- Budiyanto. (2009). Evaluasi Kesuksesan Sistem Informasi Dengan Pendekatan Model Delone Dan Mclean (Studi Kasus Implementasi Billing System Di RSUD Kabupaten Sragen). Tesis. Program Studi Magister Akuntansi. Universitas Sebelas Maret.
- Davis, F. D. (1989). Perceived Usefulness , Perceived Ease Of Use , And User Acceptance. *MIS Quarterly*, 13(3), 319–339.
- DeLone, W. H., & McLean, E. R. (1992). Information systems success: The quest for the dependent variable. *Information Systems Research*, 3(1), 60–95.
- DeLone, W. H., & McLean, E. R. (2003). The DeLone and McLean Model of Information Systems Success. *Journal of Management Information Systems*, 19(4), 9–30.
- Etezadi-Amoli, J., & Farhoomand, A. F. (1996). A Structural Model of End Eser Computing Satisfaction and User Performance. *Information and Management*, 30(2), 65–73.
- Ghozali, I., & Latan, H. (2014). *Partial Least Square, Konsep, Metode, dan Aplikasi Menggunakan Program WarpPLS 4.0*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro Semarang.
- Hartono, J. (2007a). *Model Kesuksesan Sistem Teknologi Informasi*. Yogyakarta: Andi.
- Hartono, J. (2007b). *Sistem Informasi Keperilakuan*. Yogyakarta: Andi.
- Irmadhani, & Nugroho, M. A. (2012). Pengaruh Persepsi Kebermanfaatan, Persepsi Kemudahan Penggunaan Dan Computer Self Efficacy, Terhadap Penggunaan Online Banking Pada Mahasiswa S1 Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Yogyakarta. *Jurnal Kajian Pendidikan Dan Akuntansi Indonesia*, 1, 1–20.
- Livari, J. (2005). An Empirical Test of the Model of Information System Success. *The Data Base for Advances in Information Systems*, 36(2), 8–27.
- LKPP. (2009). *Implementasi e-Procurement sebagai Inovasi Pelayanan Publik*.
- McGill, T., Hobbs, V., & Klobas, J. (2003). Perceptions, User Satisfaction and Success: Testing the

- DeLone and McLean Model in the User Developed Application Domain. *Information Resources Management Journal*, 3(4), 87–116.
- Noviyanti, N. (2016). Mengukur Kesuksesan Sistem Akuntansi Instansi Basis Akrual (SAIBA) Menggunakan Model Delone & Mclean. *Jurnal Tata Kelola & Akuntabilitas Keuangan Negara*, 2(2), 151–173.
- Oktavia, D. D. (2016). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kesuksesan Sistem Informasi Manajemen Daerah Dengan Pendekatan Model Delone dan Mclean Yang Dimodifikasi. Tesis. Fakultas Ekonomi dan Bisnis. Universitas Brawijaya.
- Roky, H., & Meriouh, Y. Al. (2015). Evaluation by Users of an Industrial Information System (XPPS) Based on the DeLone and McLean Model for IS Success. *Procedia Economics and Finance*, 26(0), 903–913.
- Samin, R. (2011). Reformasi Birokrasi. *Jurnal FISIP UMRAH*, 2(2), 172–182.
- Seddon, P. B. (1997). A Respecification and Extension of the DeLone and McLean Model of IS Success. *Information Systems Research*, 8(3), 240–253.
- Sholihin, M., & Ratmono, D. (2013). Analisis SEM-PLS dengan WarpPLS 3.0. Yogyakarta: Andi.
- Sugiyono. (2015). *Statistika Untuk Penelitian*. Bandung: Alfabeta.
- Teo, T. S. H., & Wong, P. K. (1998). An Empirical Study of the Performance Impact of Computerization in the Retail Industry. *Omega—The International Journal of Management Science*, 26(5), 611–621.
- Urbach, N., & Mueller, B. (2012). The Updated DeLone and McLean Model of Information Systems Success. *Integrated Series in Information Systems*, 1, 1–19.
- Wahyuni, T. (2011). Uji Empiris Model DeLone and McLean terhadap Kesuksesan Sistem Informasi Manajemen Daerah (SIMDA). *Jurnal Badan Pendidikan Dan Pelatihan Keuangan*, 2, 3–25.
- Wang, Y. S., & Liao, Y. W. (2008). Assessing E-government Systems Success: A Validation Of The DeLone and McLean Model Of Information Systems Success. *Government Information Quarterly*, 25(4), 717–733.
- Widodo, T. W., Handayani, S. R., & Saifi, M. (2013). Pengaruh Aplikasi Sistem Informasi Manajemen (SIM) Terhadap Kinerja Karyawan. *Profit Jurnal Administrasi Bisnis*, 7(1), 87–100.
- Wixom, B. H., & Watson, H. J. (2001). Investigation of the Factors an Empirical. *MIS Quarterly*, 25(1), 17–41.

PERNYATAAN

Artikel dengan judul:

Pengaruh Kualitas Sistem dan Kualitas Informasi terhadap Manfaat Bersih dengan Intensitas Penggunaan sebagai Variabel Mediasi

beserta penulis,

Yuyut Krisdiantoro;

Imam Subekti;

Yeney Widya Prihatiningtias;

Telah diterbitkan dalam Jurnal Akuntansi Aktual Volume 5 Nomor 2 Bulan Juni 2018. Namun, adanya kekurangan penulisan nama instansi yang termuat dalam artikel tersebut, sehingga kami menerbitkan kembali, dengan melakukan penyempurnaan, pada terbitan Jurnal Akuntansi Aktual Volume 5 Nomor 3 Bulan Februari 2019.

JURNAL AKUNTANSI AKTUAL