

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **A. Landasan Teori**

##### **1. Teori Institusional**

Pemikiran yang mendasari teori institusional (*Institutional Theory*) adalah didasarkan pada pemikiran bahwa untuk bertahan hidup, organisasi harus meyakinkan kepada publik atau masyarakat bahwa organisasi adalah entitas yang sah (*legitimate*) serta layak untuk didukung (Meyer dan Rowan, 1977). Scott (2008) dalam Villadsen (2011) dalam Ridha dan Basuki (2012) menjelaskan bahwa teori institusional digunakan untuk menjelaskan tindakan dan pengambilan keputusan dalam organisasi publik. Teori institusional telah muncul menjadi terkenal sebagai penjelas yang kuat dan populer, baik untuk tindakan-tindakan individu maupun organisasi yang disebabkan oleh faktor eksogen (Dacin, 1997, Dacin *et al.*, 2002), faktor eksternal (Frumkin dan Galaskiewicz, 2004) faktor social, faktor ekspektasi masyarakat, faktor lingkungan (Ashworth *et al.*, 2009). Teori institusional berpendapat bahwa organisasi yang mengutamakan legitimasi akan memiliki kecenderungan untuk berusaha menyesuaikan diri pada harapan eksternal atau harapan sosial (DiMaggio dan Powell 1983; Frumkin dan Galaskiewicz, 2004, Ashworth *et al.*, 2009) dimana organisasi berada. Penyesuaian pada harapan eksternal atau harapan sosial mengakibatkan timbulnya kecenderungan organisasi untuk memisahkan kegiatan internal mereka dan berfokus pada sistem yang sifatnya simbolis pada pihak eksternal (Meyer dan

Rowan, 1977). Organisasi publik yang cenderung untuk memperoleh legitimasi akan cenderung memiliki kesamaan atau isomorfisme (*isomorphism*) dengan organisasi publik lain (DiMaggio dan Powell, 1983).

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

Hawley (1968) dalam DiMaggio dan Powell (1983) menyatakan bahwa isomorfisme (*isomorphism*) adalah proses yang mendorong satu unit dalam suatu populasi untuk menyerupai unit yang lain dalam menghadapi kondisi lingkungan yang sama. Penelitian terbaru telah menekankan bagaimana organisasi publik menjadi subjek tekanan institusional yang mendalam sehingga menyebabkan pada umumnya organisasi publik menjadi lebih mirip (Ashworth *et al.*, 2009). Teori institusional organisasi memprediksi bahwa organisasi akan menjadi lebih serupa karena tekanan institusional, baik dikarenakan adanya koersif (*coercive*), normatif (*normative*), dan mimetik (*mimetic*) (DiMaggio dan Powell, 1983).

## **2. Teori keagenan**

Hendriksen dan Breda (2001) dalam Aryansyah (2012) dalam Prasetya (2015) menjelaskan bahwa teori agensi adalah hubungan antara prinsipal dan agen. Hubungan keagenan sektor pemerintah tidak dapat didekati sepenuhnya dengan pendekatan keagenan konvensional, karena beberapa pertimbangan. Pertama adanya perbedaan ideologi organisasi yang ada, ideologi organisasi yang ada di sektor publik (pemerintahan) adalah organisasi yang lebih mengkedepankan kepentingan publik atau memaksimalakan kepentingan sosial. Dalam memaksimalakan pelayanan masyarakat (*public service*) diatas kepentingan lainnya. Sementara itu ideologi yang terkandung dalam teori keagenan

sendiri berdasarkan fakta yang ada dan terjadi terdapat unsur kapitalisme yang seiring melekat erat pada teori ini dimana paradigma yang terjadi dalam penelitian akuntansi sikap individualis yang menepatkan *self-interest* sebagai sesuatu yang lebih dominan. Zimmerman (1997) dalam Hilmi dan Martani (2012) mengungkapkan *agency problem* juga ada dalam konteks organisasi pemerintahan. Prinsipal dalam sektor publik memiliki latar belakang yang berbeda-beda, oleh karena itu seharusnya pengungkapan laporan keuangan tidak hanya terbatas pada akses dan dilaporkan kepada DPRD yang berperan sebagai wakil rakyat. Moe (1984) dalam Hilmi dan Martani (2012) Hubungan prinsipal dan agen dapat dilihat dalam politik demokrasi. Dikarenakan Indonesia adalah sebagai Negara kesatuan dan demokrasi, maka pemerintah daerah bertanggung jawab terhadap prinsipal yaitu masyarakat sebagai pemilih dan pemerintah pusat.

Fadzil dan Nyoto (2011) dalam Alim (2015) juga menyatakan bahwa terdapat hubungan prinsipal-agen antara pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Pemerintah pusat adalah prinsipal dan pemerintah daerah bertindak sebagai agen. Hal ini dikarenakan, Indonesia sebagai negara kesatuan, pemerintah daerah bertanggung jawab kepada masyarakat sebagai pemilih dan juga kepada pemerintah pusat

### **3. Transparansi Pelaporan Keuangan**

Para pemangku kepentingan (*stakeholders*) menuntut bahwa organisasi untuk menjadi lebih transparan dalam praktiknya, tidak hanya pada jumlah yang dirilis, tapi juga bagaimana organisasi menjalankan operasionalnya (Silver,

2005). Transparansi merupakan sebuah konsep mencakup peristiwa atau kejadian (informasi yang terbuka tentang *input, output, dan outcome*), transparansi proses (informasi yang terbuka tentang transformasi yang berlangsung antara *input, output, dan outcome*), transparansi *real-time* (informasi yang dirilis segera), atau transparansi retrospektif (Hood, 2007).

Transparansi pelaporan keuangan dalam penelitian ini adalah terkait semua upaya SKPD yang secara sengaja melaporkan semua informasi keuangan yang mampu dirilis secara legal baik positif maupun negatif, akurat, tepat waktu, seimbang, dan tegas, dengan tujuan untuk meningkatkan kemampuan penalaran publik dan mempertahankan tanggung jawab SKPD atas tindakan, kebijakan, dan praktik yang dilakukannya (Ridha dan Basuki 2012). Karena dengan tanggung jawab ini, transparansi pelaporan keuangan di tingkat daerah dapat diterapkan dan dimanfaatkan sebaik mungkin.

Kemudahan dalam mengakses informasi yang dimiliki oleh pemerintah merupakan satu hal yang menjadi perhatian bagi masyarakat. Hal ini disebabkan oleh adanya keterkaitan antara isu-isu mengenai etika, korupsi, dan penyimpangan administrasi dan akuntabilitas (Piotrowski dan Bertelli, 2010). Transparansi merupakan salah satu bentuk akuntabilitas administratif kepada publik. Transparansi merupakan elemen kunci dalam mewujudkan *good governance* yang berupa penjaminan akses dan kebebasan bagi setiap orang untuk memperoleh informasi penyelenggaraan pemerintahan, termasuk pengelolaan keuangan publik.

## **B. Penurunan Hipotesis dan Penelitian terdahulu**

### **1. Tekanan Eksternal**

Isomorfisme koersif selalu terkait dengan segala hal yang terhubung dengan lingkungan di sekitar organisasi (Ridha dan Basuki, 2012). Isomorfisme koersif (*coercive isomorphism*) merupakan hasil dari tekanan formal dan informal yang diberikan pada organisasi oleh organisasi lain dimana organisasi tergantung dengan harapan budaya masyarakat di mana organisasi menjalankan fungsinya (DiMaggio dan Powell, 1983).

Kekuatan koersif adalah tekanan eksternal yang diberikan oleh pemerintah, peraturan, atau lembaga lain untuk mengadopsi struktur atau sistem (Ashworth *et. al*, 2009). Adanya peraturan ditujukan untuk mengatur praktik yang ada agar menjadi lebih baik. Di sisi lain, kekuatan koersif dari suatu peraturan dapat menyebabkan adanya kecenderungan organisasi untuk memperoleh atau memperbaiki legitimasi (*legitimate coercion*) (Scott, 1987) dalam (Ridha dan Basuki 2012), sehingga hanya menekankan aspek-aspek positif agar organisasi terlihat baik oleh pihak-pihak di luar organisasi (Ridha dan Basuki 2012). Perubahan organisasi yang didasari kekuatan koersif akan menyebabkan organisasi lebih mempertimbangkan pengaruh politik dari pada teknis (Ashworth *et. al*, 2009).

Tekanan eksternal yang dimaksud disini adalah faktor luar organisasi yang dapat berpengaruh terhadap organisasi baik berpengaruh terhadap struktur maupun kegiatannya. Faktor eksternal diantaranya adalah adanya peraturan oleh

organisasi lain seperti pemerintah pusat, lembaga swadaya masyarakat (LSM), dan lembaga lembaga lain. Adanya sebuah peraturan yang dibuat oleh pemerintah pusat ataupun pihak yang berkaitan sebenarnya bertujuan untuk menjadikan praktik dalam organisasi (SKPD) menjadi lebih baik. Jika tekanan eksternal yang terjadi akibat adanya kekuatan koersif pada pemerintah akan menyebabkan organisasi melakukan praktik praktik hal yang tidak di inginkan, seperti halnya terkait penerapan transparansi pelaporan keuangan yang bersifat formalitas. Tanpa memikirkan tugas dan tujuan dijalankan lebih efektif dan efisiensi sesuai target.

Hasil penelitian terdahulu mengenai pengaruh tekanan eksternal terhadap transparansi pelaporan keuangan yang dilakukan oleh Ridha dan Basuki (2012), Sihaoloho (2013), dan Hastuti (2015) menunjukkan bahwa tekanan eksternal berpengaruh positif terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan, berupa peraturan yang menjadi pemicu diterapkannya transparansi pelaporan keuangan. Berdasarkan uraian diatas dan hasil penelitian yang telah dilakuka dapat di duga bahwa penerapan transparansi pelaporan keuangan di pengaruhi oleh tekanan eksternal. Untuk itu, dapat dirumuskan hipotesis satu sebagai berikut:

H<sub>1</sub>: Tekanan eksternal berpengaruh positif signifikan terhadap transparansi pelaporan keuangan.

## **2. Pengendalian Internal**

Xu, *et all.* (2003) dalam Sukmaningrum (2012) menjelaskan bahwa interaksi antara orang dan sistem serta implementasi sistem merupakan faktor

penting yang memengaruhi kualitas dari sebuah informasi, dimana keandalan sistem harus juga didukung oleh keandalan sumber daya manusia. Namun sistem yang sudah berjalan harus dikontrol agar tetap dapat berjalan baik.

Indra Bastian (2006) dalam Amelia (2015) mendefinisikan pengendalian internal sebagai suatu proses yang dijalankan oleh eksekutif (kepala daerah, instansi/dinas, dan segenap personel) yang didesain untuk memberikan keyakinan yang memadai tentang pencapaian tiga golongan tujuan yang terdiri atas keandalan laporan keuangan, kepatuhan terhadap hukum, dan peraturan yang berlaku serta efektivitas dan efisiensi operasi.

Pengendalian intern yang didefinisikan oleh COSO (*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*) (1992) dalam Sari (2012) adalah suatu proses, dipengaruhi oleh dewan entitas direksi, manajemen dan personel lainnya, yang dirancang untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tujuan dalam kategori berikut:

- a. Efektivitas dan efisiensi operasi
- b. Keandalan pelaporan keuangan
- c. Kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku

Tujuan yang pertama adalah menekankan pada tujuan dasar dalam setiap organisasi, mencakup kinerja, profitabilitas dan pengamanan sumber daya. Kedua adalah menyangkut kehandalan laporan organisasi. Terakhir adalah berkaitan dengan kepatuhan terhadap hukum dan regulasi dimana organisasi itu berada. Sistem pengendalian internal bukan hal baru dalam pemerintahan dimana

dalam pemerintahan pengendalian internal menjadi bagian penting dalam organisasi. Pengendalian internal digunakan untuk menjalankan proses eksekusi oleh pihak kepala daerah/dinas maupun anggota guna pencapaian tujuan dalam organisasi. Semakin sistem pengendalian internal diterapkan dengan baik di dalam pemerintahan, maka pengungkapan proses transparansi pelaporan keuangan akan menjadi lebih transparan. Karena dengan sistem pengendalian internal, organisasi dapat mengarahkan, mengawasi serta dapat mengukur sumber daya yang ada di dalam organisasi. Begitu juga sebaliknya jika dalam organisasi pemerintah tidak di terapkan pengendalian internal secara baik maka tujuan dan proses eksekui yang ada tidak berjalan dengan baik.

Hasil penelitian terdahulu mengenai pengaruh Pengendalian Internal terhadap transparansi pelaporan keuangan yang dilakukan oleh Sari (2012), Amelia (2015), Alim (2015), Hastuti (2015) menunjukkan bahwa Pengendalian Internal berpengaruh positif terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan, berupa sistem untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tujuan efektifitas dan efisiensi operasi, keandalan pelaporan keuangan, kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku sehingga menjadi pemicu diterapkannya transparansi pelaporan keuangan. Berdasarkan uraian diatas dan hasil penelitian sebelumnya dapat diduga bahwa penerapan transparansi pelaporan keuangan di pengaruhi oleh pengendalian internal. Untuk itu, dapat dirumuskan hipotesis Dua sebagai berikut:

H<sub>2</sub>: Pengendalian internal berpengaruh positif signifikan terhadap transparansi pelaporan keuangan.



### 3. Ketidak Pastian Lingkungan

Isomorfisme mimetik adalah kecenderungan organisasi untuk memodelkan dirinya pada perilaku organisasi lain (DiMaggio dan Powell, 1983) muncul sebagai tanggapan untuk suatu ketidakpastian (Mizruchi dan Fein, 1999) akan suatu standar tertentu. Isomorfisme mimetik termasuk di dalamnya *benchmarking* dan mengidentifikasi praktik terbaik yang ada di lapangan (Tuttle dan Dillard, 2007). Ketidak pastian lingkungan sering terjadi dalam setiap organisasi. Ketidakpastian lingkungan bisa disebabkan oleh berbagai hal dari luar organisasi, seperti perubahan kebijakan dan peraturan yang tidak menentu dalam setiap waktu dan perbedaan peraturan yang ada akibat suatu dugaan lainnya

Menurut Milliken (1987) ketidakpastian lingkungan adalah rasa ketidakmampuan seseorang untuk memprediksi sesuatu secara akurat dari seluruh faktor sosial dan fisik yang secara langsung mempengaruhi perilaku pembuatan keputusan orang-orang dalam organisasi. Menurut Luthans (1998) ketidakpastian lingkungan adalah situasi seseorang yang terkendala untuk memprediksi situasi di sekitarnya sehingga mencoba untuk melakukan sesuatu untuk menghadapi ketidakpastian tersebut. Fisher (1996) menyebutkan bahwa pada kondisi ketidakpastian tinggi, individu sulit untuk memprediksi kegagalan dan keberhasilan dari keputusan yang dibuatnya. Sehingga membuat organisasi merubah proses dan struktur tertentu yang telah ada untuk menyesuaikan dengan keadaan. Adanya penerapan perubahan dalam penyesuaian keadaan baik proses, struktur tatanan ataupun sistem yang digunakan dalam organisasi mengakibatkan

pemahaman individu akan organisasi yang kurang, khususnya dalam penerapan hal hal baru. Disebabkan ketidaksiapan organisasi dalam bertransformasi ke hal yang baru.

Transparansi pelaporan keuangan mengharuskan organisasi untuk menyajikan laporan keuangan yang bebas dari salah material dan informasi yang bias kepada pihak luar (Ridha dan Basuki, 2012). Hal tersebut sesuai dengan konsep keterandalan (reliabilitas) dimana informasi dalam laporan keuangan harus bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan materil, sesuai fakta, jujur dan dapat di verifikasi (PP No.24/2005, Lampiran II: Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintah No.35). menurut Intakhan dan Ussahawanitchakit (2009) dalam Ridha dan Basuki (2012) keterandalan dalam transparansi pelaporan keuangan dipengaruhi oleh ketidak pastian lingkungan dari jenis jenis yang diakui dan diukur dalam laporan keuangan. Akan tetapi adanya peraturan pemerintah terkait transparansi pelaporan keuangan akan mendorong organisasai untuk menyampaikan informasi secara detil baik proses ataupun praktik yang ada dalam laporan keuangan untuk memenuhi prasyarat kualitas keandalan.

Hasil penelitian terdahulu mengenai pengaruh ketidakpastian lingkungan terhadap transparansi pelaporan keuangan yang dilakukan oleh Fardian (2014), Julita dan Belian (2015), dan Satyaningsih *et., al.*, (2014) menunjukkan bahwa ketidakpastian lingkungan berpengaruh positif terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan. Berdasarkan uraian diatas dan hasil penelitian sebelumnya , peneliti akan meneliti apakah ketidakpastian lingkungan berpengaruh terhadap

penerapan transparansi pelaporan keuangan. Untuk itu, ada kemungkinan hipotesis tiga dirumuskan sebagai berikut:

H<sub>3</sub>: Ketidakpastian lingkungan berpengaruh positif signifikan terhadap transparansi pelaporan keuangan.

#### **4. Komitmen Manajemen**

DiMaggio dan Powell (1983) dalam Ridha dan Basuki (2012) menyatakan bahwa isomorfisme normative terkait dengan profesionalisme. Perubahan komitmen dapat berdampak pada masalah karakter dan integritas organisasi (Dacin et al, 2002). Paine (1994) menyatakan bahwa strategi integritas merupakan sesuatu yang lebih luas, lebih dalam, dan lebih menuntut daripada inisiatif kepatuhan atas hukum. Kepatuhan atas hukum dan peraturan akan terwujud bila diikuti oleh komitmen manajemen yang kuat. Institusionalisasi sebagai proses dalam organisasi untuk menetapkan suatu karakter ditentukan oleh komitmen organisasi dengan nilai-nilai dan prinsip-prinsip (Selznick, 1992 dalam Dacin, 2002 dalam Ridha dan Basuki, 2012). Transparansi merupakan salah satu nilai atau prinsip (PP No. 58/2005, Penjelasan Pasal 4 ayat 1) yang harus dipegang oleh organisasi dalam pengelolaan keuangannya (Ridha dan Basuki, 2012).

Menurut Nadirsyah (2008), komitmen manajemen adalah suatu keyakinan dan dukungan yang kuat dari manajemen untuk melakukan, menjalankan, dan mengimplementasikan suatu kebijakan yang ditetapkan secara bersama sehingga tujuan atas diterapkannya kebijakan tersebut dapat dicapai. Pejabat pimpinan yang bertanggung jawab atas jalannya organisasi dalam melaksanakan perencanaan,

pengorganisasian, pimpinan, dan pengendalian sumber daya organisasi sehingga orang bekerjasama dengan efektif untuk mencapai sasaran organisasi (Mukjizat, 2000 dalam Saputra, 2015). Dengan mencapai sasaran organisasi yang efektif, transparansi dapat diterapkan seiring dengan jalannya organisasi yang baik. Dalam artian profesionalisme dalam organisasi baik mematuhi, menjalankan, dan mengimplementasikan suatu kebijakan dan hukum merupakan suatu wujud dalam komitmen organisasi. Dimana prinsip-prinsip dan nilai-nilai kepatuhan akan kebijakan dan hukum merupakan suatu hal yang harus dipegang dan dilakukan oleh organisasi dalam pengelolaan keuangannya (PP. No. 58/2005, penjelasan Pasal 4 Ayat 1).

Hasil penelitian terdahulu mengenai pengaruh komitmen manajemen terhadap transparansi pelaporan keuangan yang dilakukan oleh Ridha dan Basuki (2012), Hastuti (2015), dan Dewi *et. al.* (2015), Prasetya (2015), Saputra (2015) menunjukkan bahwa komitmen manajemen berpengaruh positif terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan. Dari uraian di atas dan hasil penelitian sebelumnya dapat diduga bahwa penerapan transparansi pelaporan keuangan dipengaruhi oleh komitmen manajemen. Untuk itu dapat dirumuskan hipotesis empat sebagai berikut:

H<sub>4</sub>: Komitmen manajemen berpengaruh positif signifikan terhadap transparansi pelaporan keuangan.

## 5. Kompetensi Sumber Daya Manusia

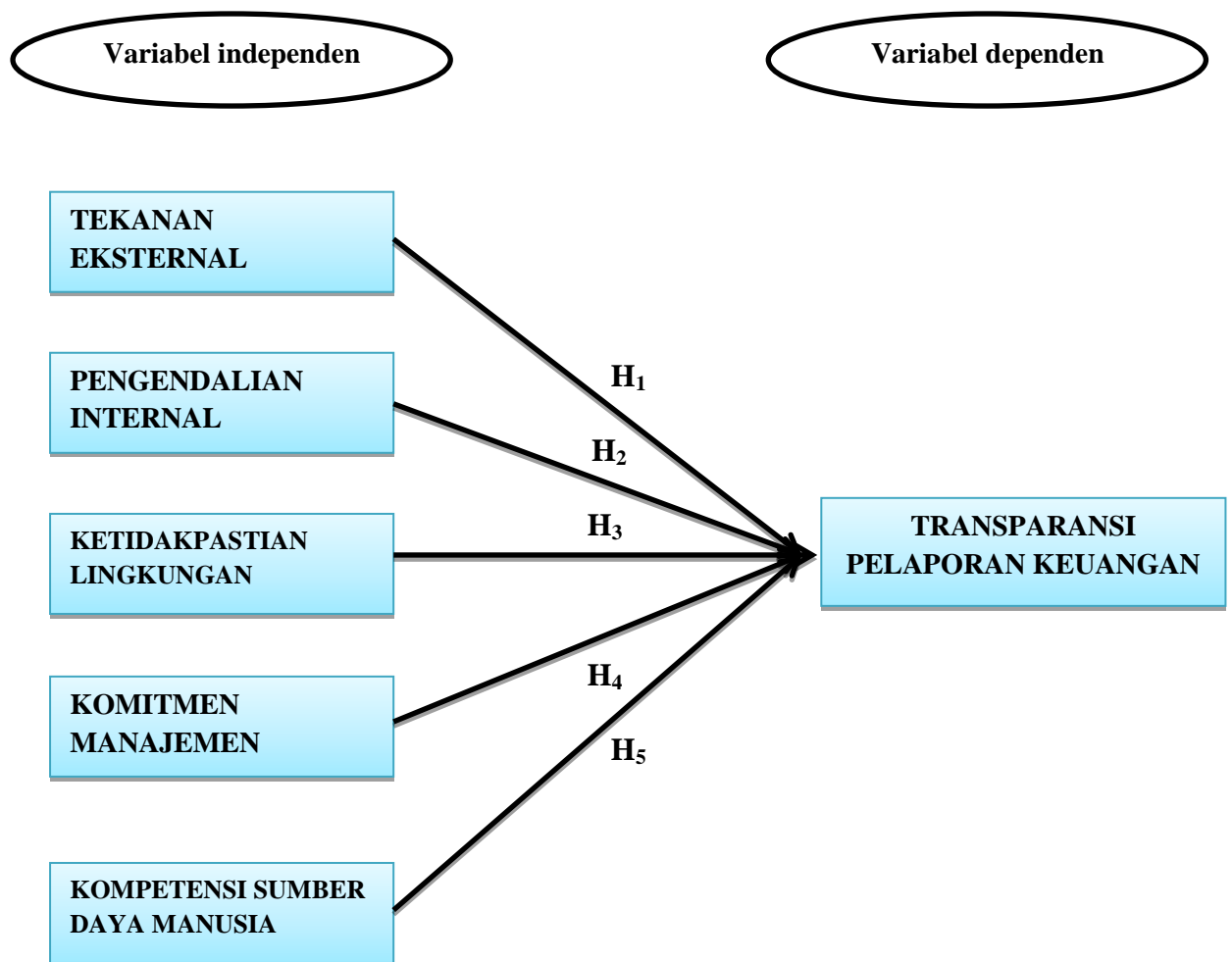
Setiawati (2013) dalam Al-Amin (2015) menyatakan Sumber Daya Manusia (SDM) adalah kesatuan tenaga manusia yang ada dalam organisasi dan bukan sekedar penjumlahan karyawan karyawan yang ada, sebagai kesatuan SDM harus dipandang sebagai suatu sistem dimana tiap tiap karyawan merupakan bagian yang saling berkaitan suatu dengan lainnya dan bersama sama berfungsi untuk mencapai tujuan organisasi.

Komptensi merupakan karakteristik yang mendasari seseorang dan berkaitan dengan efektifitas kinerja individu dalam pekerjaannya (Spencer dan Spencer, 1993 dalam Saputra 2015).Fardian (2014) menambahkan Kompetensi Sumber Daya Manusia merupakan keterampilan yang dimiliki oleh seseorang yang di tunjukan oleh kemampuannya untuk konsisten memberikan tingkat kinerja yang memadai atau tinggi salah suatu fungsi pekerjaan yang spesifik. Menurut Primayana, dkk (2008) Kapasitas sumber daya manusia ialah kemampuan yang meliputi tingkat pendidikan, pelatihan, dan pengalaman yang memadai dari manusia untuk menyelesaikan tugas ataupun tanggungjawab yang diberikan kepadanya. Kapasitas sumber daya manusia dapat terlihat dari tingkat tanggung jawab yang diberikan kepadanya, yang mana tanggung jawab tersebut diuraikan didalam *job description*.Menurut Indriasari dan Naharto (2008) dalam Saputra (2015), sumber daya manusia adalah kemampuan seseorang atau individu, suatu organisasi (kelembagaan) atau suatu sistem untuk melaksanakan fungsi atau kewenangannya untuk mencapai tujuannya secara efektif dan efisien.

Hasil penelitian terdahulu mengenai pengaruh kompetensi sumber daya manusia terhadap transparansi pelaporan keuangan yang dilakukan oleh Fardian (2014) menunjukkan bahwa kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan. Berdasarkan uraian di atas dan penelitian sebelumnya maka dapat dirumuskan hipotesis lima sebagai berikut:

H<sub>5</sub>: Kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif signifikan terhadap transparansi pelaporan keuangan.

### C. Model Penelitian



Gambar 2.1  
Model Penelitian