

BAB I PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Salah satu mekanisme pertanggungjawaban pemerintah kepada rakyat untuk memenuhi tuntutan transparansi dan akuntabilitas dalam penyelenggaraan pemerintahan adalah Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). Sebagaimana disebutkan dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara bahwa Kepala Daerah harus memberikan pertanggungjawaban pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) kepada Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD) berupa laporan keuangan yang telah diperiksa oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Salah satu indikator utama yang menunjukkan keberhasilan pemerintah dalam mempertanggungjawabkan pengelolaan anggarannya adalah terwujudnya laporan keuangan yang berkualitas. Laporan keuangan yang berkualitas merupakan laporan yang dapat menyajikan informasi yang relevan, andal, dapat diperbandingkan, dan dapat dipahami. Laporan keuangan yang berkualitas penting karena akan dipakai sebagai dasar dalam pengambilan keputusan. Selain itu, informasi laporan keuangan yang berkualitas akan mengikis kekurangpercayaan masyarakat terhadap pemerintah daerah dengan adanya berbagai skandal keuangan yang terjadi.

Berdasarkan surat BPK Perwakilan Provinsi Sumatera Barat Nomor 33.B/S-HP/XVIII.PDG/05/2015, BPK telah melakukan pemeriksaan atas LKPD Kabupaten Solok tahun anggaran 2014 dan menemukan adanya skandal keuangan dan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan dalam pengelolaan keuangan daerah. Hasil pemeriksaan atas LKPD Kabupaten Solok tahun anggaran 2014, diantaranya:

- a. Penyajian investasi nonpermanen pada Neraca per 31 Desember 2014 tidak sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.
- b. Penatausahaan pendapatan Dinas Perhubungan, Komunikasi dan Informasi tidak sesuai dengan pedoman pengelolaan keuangan dan tidak disetorkan ke kas daerah sebesar Rp 62.110.100,-

LKPD yang dihasilkan tidak lepas dari peran Pejabat Penatausahaan Keuangan (PPK) sebagai subjek utama dalam penyusunan laporan keuangan Organisasi Perangkat Daerah (OPD). Sebagaimana Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 pasal 14 ayat (2) huruf d menjelaskan bahwa PPK OPD mempunyai tugas melaksanakan fungsi akuntansi OPD dan menyiapkan laporan keuangan OPD. PPK OPD memiliki peran yang sangat vital guna mewujudkan administrasi keuangan yang efektif (Fanani, 2008). Kemampuan dan keahlian khusus (*skill*) sangat dibutuhkan dalam menjalankan fungsi akuntansi. Dapat dibayangkan apa yang akan terjadi jika PPK OPD tidak memahami dan memiliki kemampuan yang diharapkan, bukan saja laporan keuangan yang dihasilkan tidak andal, tetapi juga sangat berpotensi untuk menjadi bias dalam memberikan informasi kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Dengan dikeluarkannya Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 yang direvisi dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan merupakan pedoman bagi pemerintah dalam menyajikan laporan keuangan serta menghindari terjadinya perbedaan persepsi dan pemahaman antara pemerintah daerah sebagai penyaji laporan keuangan dan pengguna laporan keuangan, karena laporan keuangan digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan.

Praktik-praktik profesi yang mengabaikan standar akuntansi dan etika rentan terjadi. Fischer dan Rosenzweig (1995) menyebutkan bahwa banyak manajer atau pengambil keputusan menganggap tindakannya wajar dan etis selama tidak bertentangan dengan prinsip akuntansi demi mendapatkan *reward*. Sementara bagi akuntan atau pembuat laporan keuangan menganggap tindakan menyembunyikan keadaan yang sebenarnya kepada pihak yang berkepentingan adalah tidak wajar dan etis.

Kasus-kasus pelanggaran etika dalam profesi akuntansi tidak akan terjadi apabila setiap akuntan mempunyai pengetahuan, pemahaman, dan kemauan untuk menerapkan nilai-nilai moral dan etika dalam pelaksanaan pekerjaan profesionalnya (Ludigdo, 1999). Etika merupakan suatu prinsip moral dan perbuatan yang menjadi landasan bertindaknya seseorang sehingga apa yang dilakukan dipandang oleh masyarakat sebagai perbuatan yang terpuji dan meningkatkan martabat serta kehormatan seseorang (Lubis, 2012). Dalam

penyusunan laporan keuangan, etika tersebut menyangkut empat hal, yaitu *disclosure* (pengungkapan), *cost and benefit* (biaya dan manfaat), *responsibility* (tanggung jawab), *misstate* (salah saji). Dengan berlandaskan empat hal tersebut maka akan terbentuk PPK OPD yang beretika dan bermoral tinggi serta diharapkan tujuan dari laporan keuangan dapat tercapai.

Faktor *disclosure* adalah kecenderungan dalam mengungkapkan informasi laporan keuangan. Dengan demikian, informasi tersebut harus lengkap, jelas dan dapat menggambarkan secara tepat kejadian ekonomi yang sebenarnya. Faktor *cost and benefit* adalah persepsi tentang beban organisasi dalam melakukan pengungkapan. Manfaat yang diperoleh dengan pengungkapan informasi yang sebenarnya yaitu memberikan informasi yang dibutuhkan oleh penggunanya dalam membuat keputusan. *Responsibility* adalah persepsi tentang tanggung jawab untuk menyajikan laporan keuangan yang memberikan sumber informatif bagi penggunanya. Prinsip tanggung jawab ini menekankan adanya sistem yang jelas untuk mengukur mekanisme pertanggungjawaban kepada para investor dan *stakeholder* lainnya. Faktor terakhir yaitu *misstate*, adalah kecenderungan melakukan kesalahan dalam penyajian dan penyusunan laporan keuangan, dimana kesalahan pencatatan akuntansi dapat menyebabkan salah saji material pada pelaporan keuangan.

Berlakunya Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 yang diperbaharui dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, maka pemerintah harus menjalankan program kerja secara akuntabilitas. Faktor yang diperlukan untuk menjalankan hal tersebut yaitu kesiapan sumber daya manusia aparat pemerintah (Fanani, 2008), dalam hal ini PPK OPD. Sumber daya manusia dan karakter individu aparat pemerintah menunjang kelancaran pengelolaan keuangan daerah. Dengan sikap profesional, PPK OPD diharapkan mampu menghadapi berbagai tekanan yang dapat muncul dari dirinya sendiri ataupun pihak eksternal. Kemampuan PPK OPD untuk dapat mengerti dan peka terhadap persoalan etika sangat dipengaruhi oleh karakteristik individu.

Motivasi dari penelitian ini adalah faktor yang masih harus ditingkatkan untuk meningkatkan kualitas pelaporan keuangan pada pemerintah Kabupaten

Solok adalah menyangkut etika dan sikap positif pegawainya. Hal ini menarik untuk diteliti mengingat PPK OPD memiliki karakteristik yang berbeda-beda. Tekanan dari pihak eksternal maupun internal dapat menyebabkan kurang konsistennya dalam penegakan etika untuk menyusun laporan keuangan. Kompleksitas pada sektor pemerintahan mendorong peneliti ingin mengetahui apakah prinsip akuntansi yang tertera pada Standar Akuntansi Pemerintahan dan peraturan-peraturan yang berlaku telah dijalankan.

Penelitian ini mengacu pada penelitian yang telah dilakukan oleh Nugrahaningsih (2005) yang menguji perbedaan perilaku etis auditor di kantor akuntan publik dalam etika profesi (studi terhadap peran faktor-faktor individual: *locus of control*, lama pengalaman kerja, *gender*, dan sensitivitas keadilan. Penelitian ini juga mengambil variabel etika penyusunan laporan keuangan dari penelitian Yulianti dan Fitriany (2005) tentang persepsi mahasiswa terhadap etika penyusunan laporan keuangan menggunakan faktor manajemen laba, *misstate* (kecenderungan untuk melakukan salah saji dalam laporan keuangan), *disclosure* (pengungkapan laporan keuangan), *cost and benefit* (biaya dan manfaat), dan *responsibility* (tanggung jawab) dalam mengukur etika penyusunan laporan keuangan.

Beberapa bukti empiris tentang faktor-faktor individual yang mempengaruhi perilaku etis telah dilakukan sebelumnya oleh Reiss dan Mitra (1998), Jones dan Kavanagh (1996), Nugrahaningsih (2005), Ustadi dan Utami (2005), Yulianti dan Fitriany (2005), Indriantoro (2000), Fauzi (2001), Fatmawati (2007), Fanani (2008), Klikeman dan Henning (2000), Susanti (2014). Penelitian-penelitian tersebut menggunakan beberapa faktor individual yang mempengaruhi perilaku individu, antara lain: *locus of control*, sensitivitas keadilan, *gender*, disiplin akademis dan pengalaman kerja.

Locus of control merupakan karakteristik individu yang didefinisikan sebagai keyakinan individu terhadap mampu atau tidaknya mengontrol nasib sendiri (Kreitner dan Kinicki, 2005). *Locus of control* terbagi dua yaitu *internal locus of control* yang mencirikan seseorang memiliki keyakinan bahwa mereka bertanggung jawab atas perilaku kerja mereka di organisasi. *External locus of control* mencirikan individu yang mempercayai bahwa perilaku kerja dan

keberhasilan tugas mereka lebih dikarenakan faktor dari luar diri mereka. Keberadaan *locus of control* dalam penelitian Indriantoro (2000), telah membuktikan bahwa *locus of control* merupakan salah satu variabel yang dapat digunakan untuk penelitian di Indonesia.

Penelitian Reiss dan Mitra (1998) dalam Nugrahaningsih (2005) menunjukkan bahwa individu dengan *internal locus of control* cenderung lebih tidak menerima tindakan tertentu yang kurang etis sedangkan individu dengan *external locus of control* cenderung lebih menerima tindakan tertentu yang kurang etis. Sejalan dengan penelitian Jones dan Kavanagh (1996) serta penelitian Ustadi dan Utami (2005) menjelaskan bahwa individu yang memiliki *internal locus of control* cenderung berperilaku etis dibandingkan individu dengan *external locus of control*. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan Fatmawati (2007) yang menghasilkan *locus of control* tidak mempengaruhi perilaku etis auditor di Kantor Akuntan Publik.

Karakteristik individu lainnya yang mempengaruhi etika penyusunan laporan keuangan adalah *gender*. Perbedaan jenis kelamin mungkin membentuk persepsi yang berbeda sehingga mempengaruhi sikap yang berbeda pula antara laki-laki dan perempuan dalam menanggapi etika penyusunan laporan keuangan. Hasil penelitian terdahulu mendapatkan hasil yang berbeda dalam hal *gender*. Hasil Penelitian Fatmawati (2007) menunjukkan bahwa *gender* berpengaruh terhadap perilaku etis. Wanita ditunjukkan lebih etis dibandingkan pria (Reiss dan Mitra, 1998). Sejalan dengan penelitian Jones dan Kavanagh (1996) yang menghasilkan simpulan bahwa *gender* berbeda secara signifikan dalam pertimbangan etis. Sedangkan penelitian Nugrahaningsih (2005) menghasilkan simpulan yang berbeda, dimana tidak ada perbedaan perilaku etis antara auditor pria dan auditor wanita. Penelitian Fanani (2008) menghasilkan simpulan tidak terdapat perbedaan yang signifikan antara PPK SKPD pria dan PPK SKPD wanita terhadap etika penyusunan laporan keuangan SKPD. Hal ini menunjukkan terjadi ketidakkonsistenan penelitian pada variabel *gender*.

Pengalaman kerja termasuk faktor individual yang diartikan sebagai tingkat penguasaan pengetahuan serta keterampilan seseorang dalam pekerjaannya yang dapat diukur dari masa kerja dan dari tingkat pengetahuan serta keterampilan

yang dimiliki. Pengalaman kerja mempengaruhi perilaku seseorang dalam menghadapi situasi dilema etika (Kidwell *et al.*, 1987). Dengan masa kerja yang lebih lama, karyawan tentunya telah berpengalaman dalam menghadapi dan menyelesaikan masalah-masalah pemerintahan khususnya dalam penyusunan anggaran dan laporan keuangan. Hasil penelitian Glover *et al.* (2002) menunjukkan bahwa mahasiswa senior lebih berperilaku etis dibandingkan dengan mahasiswa junior. Widiastuti (2003) hasil penelitiannya menunjukkan bahwa terdapat perbedaan persepsi secara signifikan terhadap kode etik akuntan Indonesia antara akuntan senior dan junior. Penelitian Prasetyo (dalam Nugrahaningsih, 2005) menunjukkan perilaku etis antara auditor senior dan junior dipengaruhi oleh pengalaman kerja karena selama bekerja auditor dihadapkan pada tindakan-tindakan yang berkaitan dengan perilaku etis. Penelitian Ustadi dan Utami (2009) juga menyatakan bahwa secara statistik terdapat perbedaan antara mahasiswa jurusan akuntansi yang belum memiliki pengalaman kerja dengan mahasiswa yang telah memiliki pengalaman kerja. Sementara itu, penelitian Fanani (2008) menyatakan bahwa tidak terdapat perbedaan antara pelaku akuntansi senior dan pelaku akuntansi junior dalam etika penyusunan laporan keuangan.

Variabel karakteristik lain dalam penelitian ini adalah sensitivitas keadilan. Huseman *et al.* (1987) menyatakan sensitivitas keadilan sebagai variabel kepribadian yang mampu menjelaskan perbedaan individu dalam bereaksi terhadap ketidakadilan, namun masing-masing dengan cara yang berbeda karena setiap individu memiliki kepekaan yang berbeda pula. Kepekaan tersebut mempresentasikan tiga kelompok individu, yaitu *benevolents* yang cenderung melakukan tindakan etis sebagai akibat sifatnya yang tidak mementingkan diri sendiri (*inputs > outcomes*), *equity sensitives* yang merasa tertekan ketika tidak dihargai dan merasa bersalah jika terlalu dihargai (*inputs = outputs*), *entitleds* digambarkan sebagai individu yang senang menerima lebih daripada memberi (*inputs < outcomes*).

Penelitian Ustadi dan Utami (2005) menunjukkan bahwa mahasiswa akuntansi dengan kategori *benevolents* cenderung berperilaku lebih etis dibandingkan mahasiswa akuntansi dengan kategori *entitleds*. Hasil penelitian

tersebut sejalan dengan hasil penelitian Nugrahaningsih (2005) yang menemukan bukti bahwa auditor dengan kategori *benevolents* cenderung berperilaku lebih etis dibandingkan dengan auditor dengan kategori *entitleds*. Dua penelitian tersebut mendukung penelitian Mueller dan Clarke (1998) yang menyatakan bahwa perilaku seseorang dipengaruhi persepsi mereka terhadap sensitivitas keadilan. Hasil pengujian empiris yang berbeda diperoleh Fatmawati (2007) dalam penelitiannya, dimana faktor sensitivitas keadilan tidak berpengaruh terhadap perilaku etis auditor di Kantor Akuntan Publik.

Sumber daya manusia yang berkualitas dengan pendidikan yang tinggi akan mampu membantu aparatur dalam menyelesaikan tugas terutama dalam penyusunan anggaran dan laporan keuangan daerah. Mahmudi (2010) menyatakan banyak pihak yang menjadi pemangku kepentingan pemerintah daerah bukan orang yang berlatar belakang pendidikan akuntansi, padahal mereka berkepentingan terhadap laporan keuangan pemerintah. Jumlah sumber daya manusia aparatur yang berlatar belakang akuntansi pada satuan kerja pengelola keuangan baik di pusat maupun daerah, jumlahnya sangat terbatas (BPK, 2008). Kondisi tersebut berdampak pada ketidakuratan proses pencatatan, keterbatasan dalam penyajian laporan, dan penerapan sistem akuntansi yang benar. Aparatur dengan pendidikan akuntansi dapat lebih baik dalam penyesuaian atas aturan baru dan mempunyai pengetahuan, keahlian dan kesanggupan dalam menyiapkan laporan keuangan. Penelitian Klikeman dan Henning (2000) menunjukkan bahwa mahasiswa akuntansi memiliki sikap yang lebih positif dibandingkan mahasiswa jurusan lain terhadap etika penyusunan laporan keuangan, dalam hal ini berkaitan dengan tindakan manajemen laba.

Berdasarkan perbedaan objek, lokasi penelitian, variabel dan *riset gap* yang ada maka peneliti ingin mengulang penelitian yang sama. Penelitian akuntansi keperilakuan tentang *locus of control*, sensitivitas keadilan, *gender*, disiplin akademis dan pengalaman kerja sudah sering dilakukan, tetapi untuk penelitian pada instansi pemerintahan masih jarang dilakukan. Nugrahaningsih (2005) meneliti auditor pada Kantor Akuntan Publik. Reiss dan Mitra (1998), Yulianty dan Fitriani (2005), Ustadi dan Utami (2005), Lubis (2012) melakukan penelitian dengan sampel mahasiswa, sedangkan penelitian ini menggunakan

responden pelaku akuntansi pada instansi pemerintahan, yaitu PPK OPD sebagai objek. Perbedaan lokasi penelitian sebelumnya oleh Nugrahaningsih (2005) yang dilakukan pada Kantor Akuntan Publik di Jawa Timur, penelitian Fanani (2008) melakukan penelitian di Kabupaten Jombang, Susanti (2014) melakukan penelitian di Kantor Akuntan Publik wilayah Padang dan Pekanbaru, sedangkan penelitian ini memilih lokasi di Kabupaten Solok.

Penelitian ini menggunakan variabel latar belakang pendidikan sebagai salah satu karakteristik PPK, sedangkan pada penelitian Nugrahaningsih (2005) tidak terdapat pengujian terhadap latar belakang pendidikan disebabkan sampelnya adalah auditor yang *notabene* berasal dari disiplin akademis akuntansi, sehingga tidak terdapat perbedaan faktor latar belakang pendidikan. Perbedaan lainnya, faktor manajemen laba yang digunakan oleh Yulianti dan Fitriany (2005) untuk mengukur etika penyusunan laporan keuangan tidak dipakai dalam penelitian ini karena pada sektor publik atau pemerintahan tidak ada motif mencari keuntungan.

Berdasarkan uraian diatas, maka penulis tertarik untuk mempelajari, membahas serta melakukan penelitian dengan judul “Analisis Karakteristik Pejabat Penatausahaan Keuangan dan Pengaruhnya terhadap Etika Penyusunan Laporan Keuangan Organisasi Perangkat Daerah (Studi Empiris pada Kabupaten Solok)”.

B. Perumusan Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang, maka rumusan masalah disusun sebagai berikut :

1. Apakah *locus of control* PPK berpengaruh terhadap etika penyusunan laporan keuangan OPD Kabupaten Solok ?
2. Apakah *gender* PPK berpengaruh terhadap etika penyusunan laporan keuangan OPD Kabupaten Solok ?
3. Apakah lama pengalaman kerja PPK berpengaruh terhadap etika penyusunan laporan keuangan OPD Kabupaten Solok ?
4. Apakah sensitivitas keadilan PPK berpengaruh terhadap etika penyusunan laporan keuangan OPD Kabupaten Solok ?

5. Apakah latar belakang pendidikan PPK berpengaruh terhadap etika penyusunan laporan keuangan OPD Kabupaten Solok ?

C. Tujuan Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk mendapatkan bukti empiris pengaruh karakteristik PPK terhadap etika penyusunan laporan keuangan OPD. Tujuan penelitian dirinci sebagai berikut:

1. Untuk mendapatkan bukti empiris pengaruh *locus of control* PPK terhadap etika penyusunan laporan keuangan OPD.
2. Untuk mendapatkan bukti empiris pengaruh *gender* PPK terhadap etika penyusunan laporan keuangan OPD.
3. Untuk mendapatkan bukti empiris pengaruh lama pengalaman kerja PPK terhadap etika penyusunan laporan keuangan OPD.
4. Untuk mendapatkan bukti empiris pengaruh sensitivitas keadilan PPK terhadap etika penyusunan laporan keuangan OPD.
5. Untuk mendapatkan bukti empiris pengaruh latar belakang pendidikan PPK terhadap etika penyusunan laporan keuangan OPD.

D. Manfaat Penelitian

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat secara akademis maupun praktis bagi semua pihak yang berkepentingan. Manfaat penelitian ini, sebagai berikut:

- 1) Manfaat bagi akademisi.

Penelitian ini memberikan kontribusi pengembangan literatur akuntansi sektor publik terutama di bidang akuntansi berperilaku. Selain itu penelitian ini diharapkan dapat menambah referensi dan mendorong dilakukannya penelitian-penelitian akuntansi sektor publik berikutnya.

- 2) Manfaat bagi praktisi.

Bagi pemerintah daerah sebagai pemegang kebijakan, hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan informasi tambahan mengenai pengaruh karakteristik sumber daya manusia terhadap etika penyusunan laporan keuangan dalam upaya peningkatan kualitas laporan keuangan daerah.