

Pengaruh Penerapan *Good Governance* dan Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap Akuntabilitas Keuangan

Elvira Zeyn

Fakultas Ekonomi, Universitas Pasundan, Bandung
Jl. Tamansari No. 6 – 8 Bandung 40116
E-Mail: z.hera@yahoo.co.id

ABSTRACT

Financial reporting play a mayor role in fulfilling government's duty to be publicly accountable in a democratic society. Government accounting shall be performed according to generally accepted accounting practice. The purpose of this study are to analyze the influence of implementation good governance, accounting standards of government to financial accountability. The research method used were descriptive and verificativ. Analysis method used the multiple regression with the primary data. The data collected from survei toward the head of SKPD in Kabupaten Sukamara, Central Kalimantan. The results of study show that implementation good governance have not significant influence the financial accountability; implementation accounting standards of government significantly influence the financial accountability.

Keywords: good governance, accounting standards of government, financial accountability, transparency.

PENDAHULUAN

Memasuki era reformasi, masyarakat di sebagian besar wilayah Indonesia, baik di provinsi, kota maupun kabupaten mulai membahas laporan pertanggungjawaban kepala daerah masing-masing dengan lebih seksama. Hal tersebut karena beberapa kali terjadi pernyataan ketidakpuasan atas kepemimpinan kepala daerah dalam melakukan manajemen pelayanan publik maupun penggunaan anggaran belanja daerah. Melihat pengalaman di negara-negara maju, ternyata dalam pelaksanaannya, keingintahuan masyarakat tentang akuntabilitas pemerintahan tidak dapat dipenuhi hanya oleh informasi keuangan saja. Masyarakat ingin tahu lebih jauh apakah pemerintah yang dipilihnya telah beroperasi dengan ekonomis, efisien dan efektif.

Secara konseptual, perspektif politik desentralisasi (*political decentralization perspective*) seperti fokus studi dari Mawhood (1987), Goldberg (1996), Kingsley (1996), Rondinelli (1983) dan banyak

pakar lain merupakan sumbangan atas perkembangan pemerintahan modern yang bersifat devolutif. Secara prinsipil dikemukakan bahwa desentralisasi adalah devolusi kekuasaan dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah (*the devolution of power from central to local government*).

Pemerintah daerah dituntut untuk mempertanggungjawabkan pengelolaan keuangan daerah dengan menyajikan laporan keuangan daerah sebagai wujud pertanggungjawaban pelaksanaan keuangan daerah. Dengan berlakunya Undang-Undang No. 22 tahun 1999, pemerintah daerah diberi kewenangan yang luas untuk menyelenggarakan pengelolaan keuangannya sendiri. Provinsi, Kabupaten dan Kota sebagai unit-unit yang mengelola dan melaporkan keuangannya sendiri mendorong perlunya standar pelaporan keuangan.

Pada intinya semua peraturan tersebut menginginkan adanya transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan daerah. Namun, setelah empat tahun berlakunya paket undang-undang tersebut, delapan tahun sejak otonomi yang luas kepada

daerah, dan sepuluh tahun setelah reformasi, hampir belum ada kemajuan signifikan dalam peningkatan transparansi dan akuntabilitas keuangan Negara atau Daerah. Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) dalam tiga tahun terakhir secara umum masih buruk (Siaran Pers, BPK RI, 23 Juni 2008). Kondisi ini semakin memburuk, sebagaimana diungkapkan dalam siaran pers BPK RI pada tanggal 15 Oktober 2008 yaitu, dilihat dari persentase LKPD yang mendapatkan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) dan Wajar Dengan Pengecualian (WDP) selama periode 2004–2007 semakin menurun setiap tahunnya. Persentase LKPD yang mendapatkan opini WTP semakin berkurang dari 7% pada tahun 2004 menjadi 5% pada tahun berikutnya dan hanya 1% pada tahun 2006 dan 2007. Sebaliknya, LKPD dengan opini Tidak Memberikan Pendapat (TMP) semakin meningkat dari 2% pada tahun 2004 menjadi 17% pada tahun 2007 dan pada periode yang sama opini Tidak Wajar (TW) naik dari 3% menjadi 19%.

Selanjutnya, hasil pemeriksaan BPK menunjukkan bahwa pengelolaan keuangan negara atau daerah yang dilakukan pemerintah dalam Tahun 2008 masih menunjukkan banyak kelemahan dan baru menunjukkan tanda-tanda perbaikan, BPK memberikan opini WTP atas delapan Laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD), opini WDP atas 217 LKPD, opini tidak wajar (TW) atas 21 LKPD, dan opini TMP atas 47 LKPD dari 293 LKPD Tahun 2008 yang telah diperiksa BPK pada Semester I Tahun 2009. Cakupan pemeriksaan atas 293 LKPD Tahun 2008 tersebut meliputi neraca dengan rincian aset senilai Rp 976,50 triliun, kewajiban senilai Rp 5,25 triliun, dan ekuitas senilai Rp 971,33 triliun. Pada LRA, rincian pendapatan senilai Rp 246,35 triliun, belanja senilai Rp 239,88 triliun, dan pembiayaan neto senilai Rp 35,26 triliun (BPK, 2009).

Pembuatan laporan keuangan adalah suatu bentuk kebutuhan transparansi yang merupakan syarat pendukung adanya akuntabilitas, berupa keterbukaan (*openness*) pemerintah atas aktivitas pengelolaan sumber daya publik. Transparansi informasi terutama informasi keuangan dan fiskal harus dilakukan dalam bentuk yang relevan dan mudah dipahami (Schiavo-Campo and Tomasi, 1999). Transparansi dapat dilakukan apabila ada kejelasan tugas dan kewenangan, ketersediaan informasi kepada publik, proses penganggaran yang terbuka, dan jaminan integritas dari pihak independen mengenai prakiraan fiskal, informasi, dan penjabarannya (IMF, 1998 dalam Schiavo-Campo and Tomasi, 1999).

Peraturan Pemerintah No. 105 tahun 2000 yang merupakan turunan dari UU No. 22 tahun 1999 kemudian menyebutkan secara tegas bahwa laporan pertanggung jawaban keuangan harus disajikan sesuai dengan standar akuntansi. Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) telah dimanatkan dalam berbagai peraturan perundang-undangan seperti UU No. 17 tahun 2003, UU No. 1 tahun 2004 dan UU No. 32 tahun 2004.

Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) merupakan standar yang harus diikuti dalam laporan keuangan instansi pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Pengguna laporan keuangan akan menggunakan SAP untuk memahami informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dan menjadi pedoman untuk menyatukan persepsi antara penyusun, pengguna dan auditor (BPK). SAP ditetapkan dengan PP no. 24 tahun 2004 dan SAP sudah harus diterapkan untuk penyusunan laporan keuangan tahun anggaran 2005. Laporan keuangan merupakan wujud pertanggungjawaban keuangan daerah dan merupakan tanggungjawab atas akuntabilitas publik serta merupakan salah satu ukuran keberhasilan (kinerja) pemerintah daerah (Jamanson Sinaga, 2005). Indonesia merupakan salah satu negara yang akan menggunakan *accrual basis accounting* dalam penyusunan laporan keuangan yang didasarkan pada IPSAS (*International Public Sector Accounting Standards*), (KSAP, draf SAP, 2008).

Pengelolaan pemerintah daerah yang berakuntabilitas, tidak bisa lepas dari anggaran pemerintah daerah. Hal ini sesuai dengan pendapat Mardiasmo (2002a), yang mengatakan wujud dari penyelenggaraan otonomi daerah adalah pemanfaatan sumber daya yang dilakukan secara ekonomis, efisien, efektif, adil dan merata untuk mencapai akuntabilitas publik. Anggaran diperlukan dalam pengelolaan sumber daya tersebut dengan baik untuk mencapai kinerja yang diharapkan oleh masyarakat dan untuk menciptakan akuntabilitas.

DPRD akan mengawasi kinerja pemerintah melalui anggaran dimana bentuk pengawasan ini sesuai dengan *agency theory* yang mana pemerintah sebagai *agent* dan DPRD sebagai *principal*. Anggaran merupakan alat untuk mencegah informasi asimetri dan perilaku disfungsional dari *agent* atau pemerintah daerah (Yuhertiana, 2003) serta merupakan proses akuntabilitas publik (Bastian, 2001; Kluvers, 2001; Jones dan Pendlebury, 1996). Akuntabilitas melalui anggaran meliputi penyusunan anggaran sampai dengan pelaporan anggaran.

Tabel 1. Perkembangan Opini LKPD Tahun 2006–2008

Tahun	Opini LKPD			
	WTP	WDP	TW	TMP
	%	%	%	%
2006	0,65	70,41	6,05	22,89
2007	0,86	60,60	12,42	26,12
2008	2,73	74,06	7,17	16,04

Sumber: Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2009, BPK

Laporan keuangan merupakan komponen penting untuk menciptakan akuntabilitas sektor publik dan merupakan salah satu alat ukur kinerja finansial pemerintah daerah (Indrawati Yuhertiana, 2007). Akuntabilitas keuangan mengharuskan pemerintah daerah menyusun laporan keuangan atas pelaksanaan keuangan daerah. Dengan penerapan SAP akan mempermudah pengguna informasi keuangan dalam memahami dan mengetahui kinerja keuangan pemerintah daerah serta merupakan wujud dari akuntabilitas keuangan pemerintah daerah dalam pelaksanaan keuangan daerah.

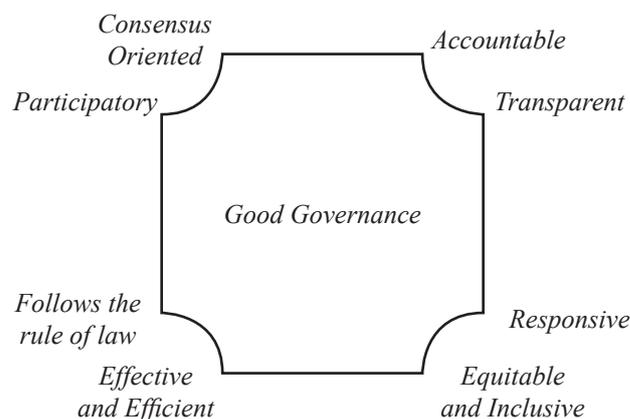
Penerapan Good Governance

Bersatu dan bertekad untuk mewujudkan pemerintahan yang baik atau amanah (*good governance*) yang merupakan prasyarat bagi setiap pemerintahan untuk memenuhi aspirasi masyarakat dan mencapai tujuan serta cita-cita bangsa dan negara. Sehubungan dengan hal tersebut, telah dilakukan berbagai upaya yaitu dengan ditetapkannya Tap. MPR RI No.XI/MPR/1998 tentang Penyelenggara Negara yang Bersih dan Bebas Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme; Undang-Undang No.28 tahun 1999 tentang Penyelenggaraan Negara yang Bersih dan Bebas dari Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme.

Good governance dapat diartikan sebagai pelayanan publik yang efisien, sistem pengadilan yang dapat diandalkan, pemerintahan yang bertanggung jawab (*accountable*) pada publiknya. *Good governance* adalah penyelenggaraan pemerintahan yang solid dan bertanggungjawab serta efisien dan efektif dengan menjaga kesinergian interaksi yang konstruktif diantara domain-domain (*state, private sector and society*) (Osborne dan Geabler, 1992; Lundqvist, 2001).

Tiga pilar elemen dasar yang saling berkaitan satu dengan lainnya dalam mewujudkan *good governance* (Osborne and Geabler, 1992, OECD and World Bank, 2000, LAN dan BPKP, 2000; 6) adalah (1) transparansi, yaitu keterbukaan dalam manajemen pemerintah, lingkungan, ekonomi dan sosial; (2) partisipasi, yaitu penerapan pengambilan keputusan yang demokratis serta pengakuan atas HAM, kebebasan pers dan kebebasan mengemukakan pendapat atau aspirasi masyarakat; (3) akuntabilitas, yaitu kewajiban melaporkan dan menjawab dari yang dititipi amanah untuk mempertanggungjawabkan kesuksesan maupun kegagalan kepada penitip amanah sampai yang memberi amanah puas dan bila belum ada atau tidak puas dapat kena sanksi.

United Nation Economic and Social Commission for Asia and the Pacific (UNESCAP), mengemukakan 8 karakteristik *good governance* (Nunuy Nur Aviah, 2004), sebagai berikut.



Sumber: UNESCAP, Human Settlements

Gambar 1. Karakteristik Good Governance Standar Akuntansi Pemerintahan

Standar Akuntansi Pemerintahan mengatur penyajian laporan keuangan untuk tujuan umum (*general purpose financial statements*) dalam rangka meningkatkan keterbandingan laporan keuangan baik terhadap anggaran, antar periode, maupun antar entitas (Broadbent, 1999). Laporan keuangan untuk tujuan umum adalah laporan keuangan yang ditujukan untuk memenuhi kebutuhan bersama sebagian besar pengguna laporan. Untuk mencapai tujuan tersebut, standar ini menetapkan seluruh pertimbangan dalam rangka penyajian laporan keuangan, pedoman struktur laporan keuangan, dan persyaratan minimum isi laporan keuangan.

Laporan keuangan disusun dengan menerapkan basis kas untuk pengakuan pos-pos pendapatan, belanja, dan pembiayaan, serta basis akrual untuk pengakuan pos-pos aset, kewajiban, dan ekuitas dana. Pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan transaksi-transaksi spesifik dan peristiwa-peristiwa yang lain, diatur dalam standar akuntansi pemerintahan lainnya. Laporan keuangan pokok terdiri dari: (a) Laporan Realisasi Anggaran; (b) Neraca; (c) Laporan Arus Kas; (d) Catatan atas Laporan Keuangan. Selain laporan keuangan pokok tersebut, entitas pelaporan diperkenankan menyajikan Laporan Kinerja Keuangan dan Laporan Perubahan Ekuitas (PSAP, KK; 2005).

Dalam SPAP (KK, 2005), karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya. Keempat karakteristik berikut ini merupakan prasyarat normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki yaitu relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami.

Setiap entitas pelaporan mempunyai kewajiban untuk melaporkan upaya-upaya yang telah dilakukan serta hasil yang dicapai dalam pelaksanaan kegiatan secara sistematis dan terstruktur pada suatu periode pelaporan untuk kepentingan akuntabilitas, manajemen, transparansi, keseimbangan antargenerasi dan evaluasi kinerja (PSAP KK, 2005).

Akuntabilitas Keuangan

Akuntabilitas merupakan salah satu unsur pokok perwujudan *good governance* yang saat ini sedang diupayakan di Indonesia. Pemerintah diminta

untuk melaporkan hasil dari program yang telah dilaksanakan sehingga masyarakat dapat menilai apakah pemerintah telah bekerja dengan ekonomis, efisien dan efektif. Akuntabilitas dapat dilihat dari perspektif akuntansi, perspektif fungsional dan perspektif sistem akuntabilitas (Arja Sadjiarto, 2000).

Governmental Accounting Standard Board (GASB), (1999, part 56) mengemukakan tentang akuntabilitas sebagai berikut: “*Accountability requires government to answer to the citizenry to justify the raising of public resources and purposes for which they are used. Governmental accountability is based on the belief that the citizenry has a right to know, right to receive openly declared facts that may lead to public debate by the citizens and their selected representatives, financial reporting play a mayor role in fulfilling government’s duty to be publicly accountable in a democratic society*”.

Dalam penyelenggaraan pemerintahan, akuntabilitas pemerintah tidak dapat diketahui tanpa adanya pemberitahuan dari pemerintah kepada rakyat mengenai informasi sehubungan dengan pengumpulan sumber daya dan sumber dana masyarakat beserta penggunaannya. Hopwood dan Tomkins (1984) dan Edwood (1993), Mahmudi, (2005: 10), dan Syahrudin Rasul (2003), mengemukakan salah satu akuntabilitas publik adalah akuntabilitas financial (keuangan) dimana mengharuskan lembaga-lembaga publik untuk membuat laporan keuangan untuk menggambarkan kinerja *financial* organisasi kepada pihak luar.

Pemerintah daerah melaksanakan amanah dari masyarakat dalam bentuk pengelolaan keuangan daerah dituntut untuk dapat transparan dan akuntabel dalam pertanggungjawabannya. Transparansi informasi terutama informasi keuangan dan fiskal harus dilakukan dalam bentuk yang relevan dan mudah dipahami (Schiavo-Campo and Tamosi, 1999). Salah satu akuntabilitas yang penting berkaitan dengan pengelolaan keuangan daerah adalah akuntabilitas keuangan.

Akuntabilitas keuangan merupakan pertanggungjawaban lembaga-lembaga publik untuk menggunakan dana publik (*public money*) secara ekonomis, efisien dan efektif, tidak ada pemborosan dan kebocoran dana, serta korupsi. Akuntabilitas keuangan ini sangat penting karena menjadi sorotan

utama masyarakat. Akuntabilitas ini mengharuskan lembaga-lembaga publik untuk membuat laporan keuangan untuk menggambarkan kinerja financial organisasi kepada pihak luar. Akuntabilitas keuangan terkait dengan penghindaran penyalahgunaan dana publik (Mardiasmo, 2002, 21). Tahap-tahap dalam Akuntabilitas keuangan, mulai dari perumusan rencana keuangan (proses penganggaran), pelaksanaan dan pembiayaan kegiatan, evaluasi atas kinerja keuangan, dan pelaksanaan pelaporannya (LAN, 2001 dalam Malik Imron, 2005). Dengan kata lain akuntabilitas terkandung kewajiban menyajikan dan melaporkan pengelolaan keuangan daerah kedalam laporan keuangan daerah. Laporan keuangan salah satu alat untuk memfasilitasi terciptanya transparansi dan akuntabilitas publik. Laporan keuangan pemerintah daerah disajikan secara komprehensif (Mardiasmo, 2002, 36).

Good governance menghendaki pemerintahan dijalankan dengan mengikuti prinsip-prinsip pengelolaan yang baik, seperti transparansi (keterbukaan), akuntabilitas, partisipasi, keadilan, dan kemandirian, sehingga sumber daya negara yang berada dalam pengelolaan pemerintah benar-benar mencapai tujuan sebesar-besarnya untuk kemakmuran dan kemajuan rakyat dan negara. Penerapan prinsip-prinsip *good governance* dalam penyelenggaraan negara tak lepas dari masalah akuntabilitas dan tranparansi dalam pengelolaan keuangan negara dan daerah (Cadbury, 1992 yang dikutip Media Akuntansi 2000 dalam Sunarto, 2003).

Sebagian besar penelitian tentang *good governance* di tingkat perusahaan dilakukan di Amerika dan negara-negara anggota *Organization for Economic Co-operation and Development* (OECD) (Shleifer dan Vishny, 1997). Penelitian dilakukan di negara yang sedang berkembang masih sangat sedikit. Black (2001) berargumen bahwa pengaruh praktek *good governance* terhadap nilai perusahaan akan lebih kuat di negara berkembang dibandingkan di negara maju. Hal tersebut dikarenakan oleh lebih bervariasinya praktik *good governance* di negara berkembang dibandingkan negara maju. Durnev dan Kim (2002) memberikan bukti bahwa praktik *good governance* lebih bervariasi di negara yang memiliki hukum lebih lemah.

Implikasi langsung pendelegasian kewenangan dan penyerahan, pengalihan pendanaan, sarana dan prasarana, serta sumber daya manusia (SDM) dalam kerangka desentralisasi fiskal adalah kebutuhan untuk mengatur hubungan keuangan antara Pusat-Daerah dan pertanggungjawaban pengelolaan keuangan oleh pemerintah daerah (Mardiasmo, 2006). Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) merupakan standar yang harus diikuti dalam laporan keuangan instansi pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Pengguna laporan keuangan akan menggunakan SAP untuk memahami informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Laporan pertanggungjawaban keuangan daerah (LPJ keuangan daerah) dan laporan pertanggungjawaban kinerja kepala daerah (LPJ kinerja) berpengaruh positif dan signifikan terhadap atas akuntabilitas publik pemerintah daerah dan penerapan IPSAS berpengaruh positif terhadap akuntabilitas publik pemerintah (Daru Anondo, 2004).

Hasil dari akuntansi adalah laporan keuangan. Pada dasarnya pembuatan laporan keuangan adalah suatu bentuk kebutuhan transparansi dan akuntabilitas yang berupa keterbukaan pemerintah atas aktivitas pengelolaan sumber daya publik (Mardiasmo, 2006). Dengan mengacu pada Standar Akuntansi Pemerintahan maka diharapkan laporan keuangan pemerintahan akan dapat diperbandingkan, sehingga sangat berguna untuk penilaian kinerja pemerintah daerah. Secara spesifik, tujuan pelaporan keuangan pemerintah adalah untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya (PSAP, 2005).

Akuntabilitas keuangan sangat terkait dengan pelaporan keuangan pemerintah daerah. Mulai dari penyusunan anggaran, pelaksanaan anggaran dan pelaporan pertanggungjawaban dalam bentuk laporan keuangan. Rencana Kerja Anggaran (RKA) memuat rencana pendapatan, rencana belanja untuk masing-masing program dan kegiatan, serta rencana pembiayaan untuk tahun yang direncanakan dirinci sampai dengan rincian objek pendapatan dan belanja. Penyusunan RKA berdasarkan pada indikator kinerja, capaian atau target kinerja, analisis standar belanja, standar satuan harga, dan standar pelayanan minimal.

pembiayaan serta prakiraan maju untuk tahun berikutnya.

Dokumen Pelaksanaan Anggaran (DPA) SKPD digunakan sebagai dasar pelaksanaan anggaran oleh kepala SKPD selaku pengguna anggaran atau pengguna barang. SKPD menyusun dan melaporkan pertanggungjawaban pelaksanaan APBD secara periodik dimana laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBD disusun dan disajikan sesuai dengan peraturan pemerintah yang mengatur tentang standar akuntansi pemerintahan (Permendagri no 13, 2006).

Salah satu alat untuk memfasilitasi terciptanya transparansi dan akuntabilitas publik adalah melalui penyajian Laporan Keuangan Pemerintah Daerah yang komprehensif. *Content* pelaporan, keakurasian angka-angka yang tertera di laporan keuangan dan dihasilkan oleh sistem akuntansi yang memadai dengan pengendalian yang baik akan sangat menentukan akuntabilitas pelaporan itu sendiri. Angka-angka yang memang mencerminkan transaksi, setiap peristiwa ekonomi yang mengakibatkan perubahan terhadap suatu entitas. Angka-angka yang mencerminkan kinerja sesungguhnya, angka-angka yang menggambarkan peristiwa sesungguhnya. Dengan demikian laporan keuangan menjadi transparan, relevan, reliabel dan tepat waktu sangat didambakan, yang sangat berguna (Yuhertiana, 2007).

Pemerintah sebagai pelaku utama pelaksanaan *good governance* ini dituntut untuk memberikan pertanggungjawaban yang lebih transparan dan lebih akurat. Laporan keuangan pemerintah harus menyediakan informasi yang dapat dipakai oleh pengguna laporan keuangan untuk menilai akuntabilitas pemerintahan dalam membuat keputusan ekonomi, sosial dan politik. (Arja Sadjiarto, 2002). Dengan terciptanya pemerintahan yang bersih (*good governance*) dan meningkatkan kesadaran pemerintah daerah dalam mempertanggungjawabkan pengelolaan keuangan daerah melalui penyusunan laporan keuangan yang sesuai dengan SAP sebagai suatu bentuk terlaksananya akuntabilitas keuangan pemerintah daerah atas aktivitas pengelolaan sumber daya publik.

Dari uraian tersebut maka hipotesis penelitian adalah (a) *good governance* diterapkan dengan baik akan berpengaruh terhadap akuntabilitas keuangan, (b) Standar Akuntansi Pemerintahan diterapkan

dengan baik akan berpengaruh terhadap akuntabilitas keuangan. (c) penerapan *good governance* dan Standar Akuntansi Pemerintahan akan berpengaruh terhadap akuntabilitas keuangan.

METODE

Penelitian ini menggunakan metode survey yang terdiri dari *descriptive survey* dan *explanatory survey* dengan *investigation type* yang bersifat kausalitas. Pendekatan penelitian yang dilakukan dengan metode deskriptif dan verifikatif.

Populasi penelitian ini adalah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) sebagai pengguna anggaran pada Pemda Kabupaten Sukamara Provinsi Kalimantan Tengah. Pengambilan sampel dilakukan dengan cara *stratified random sampling* yaitu pengambilan sampel yang dilakukan bertahap dengan strata (Uma Sekaran, 133:2006). Jumlah sampel penelitian sebanyak 18 Kepala SKPD.

Data primer diperoleh dari penyebaran kuesioner dimana pertanyaan atau pernyataan dalam kuesioner untuk masing-masing variabel dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan skala Likert dimana jawaban diberi skor dengan menggunakan 5 (lima) point Skala Likert (Sekaran, 2000).

Analisis data dalam penelitian ini membutuhkan alat analisis yang mampu menjelaskan secara parsial dan simultan pengaruh dari masing-masing variabel tersebut, yaitu, dengan menggunakan *multiple regression* (regresi berganda), analisis korelasi berganda (*multiple correlation*) dan analisis koefisien determinasi.

$$Y_i = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \mu_i$$

Penulis melakukan uji asumsi klasik. uji validitas dilakukan dengan uji homogenitas data, yaitu dengan melakukan uji korelasi antara skor item-item pertanyaan dengan skor total. Uji validitas yang digunakan adalah *korelasi product moment*, dengan syarat minimum suatu item dianggap valid adalah nilai $r = 0,30$ (Sugiyono, 2001:116). Uji reliabilitas instrumen penelitian dilaksanakan dengan melihat konsistensi koefisien *cronbach alpha* untuk semua variabel. Menurut Nunnally (1978) dalam Ghazali (2002), Sekaran, (2000, 204). instrumen penelitian dikatakan handal (*reliable*), jika nilai *cronbach alpha* lebih dari 0,6.

Tabel 2. Operasionalisasi Variabel Penelitian

Variabel	Konsep Variabel	Dimensi	Indikator	Skala			
Penerapan <i>good governance</i> (X_1)	<i>Good governance</i> adalah, penyelenggaraan pemerintahan yang solid dan bertanggung jawab serta efisien dan efektif dengan menjaga kesinergiaan interaksi yang konstruktif diantara domain-domain (<i>state, private sector and society</i>) (Osborne and Geabler, 1992, OECD and World Bank, 2000, LAN dan BPKP, 2000; 6)	1. Transparansi (<i>Transparency</i>)	<ul style="list-style-type: none"> Keterbukaan keuangan Keterbukaan operasional Keterbukaan pengambilan keputusan 	Ordinal			
		2. Partisipasi (<i>Participation</i>)	<ul style="list-style-type: none"> Pengambilan keputusan yang demokratis Kebebasan pers Kebebasan berpendapat Keterlibatan masyarakat 	Ordinal			
		3. Akuntabilitas (<i>Accountability</i>)	<ul style="list-style-type: none"> Pemberian informasi keuangan kepada masyarakat dan pemakai lainnya Menilai pertanggung jawaban Pelaporan 	Ordinal			
		Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (X_2)	Pernyataan Standar Pemerintahan adalah mengatur penyajian laporan keuangan untuk tujuan umum (<i>general purpose financial statements</i>) dalam rangka meningkatkan keterbandingan laporan keuangan baik terhadap anggaran, antar periode, maupun antar entitas.	• Relevan	• Memiliki manfaat umpan balik (<i>feedback value</i>)	Ordinal	
				• Andal	• Memiliki manfaat prediktif (<i>predictive value</i>)	Ordinal	
				• Dapat dibandingkan	• Tepat waktu	Ordinal	
				• Dapat dipahami	• Lengkap	Ordinal	
				PSAP kerangka Konseptual (2005; 32–37)	• Dapat Diverifikasi (<i>verifiability</i>)	• Penyajian Jujur	Ordinal
					• Netralitas	• Dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya	Ordinal
• Dapat dibandingkan dengan laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya	• Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat dipahami oleh pengguna				Ordinal		
• Informasi dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna					Ordinal		
• Informasi dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna					Ordinal		
Akuntabilitas Keuangan (Y)	Akuntabilitas keuangan merupakan pertanggungjawaban lembaga-lembaga publik untuk menggunakan dana publik (<i>public money</i>) secara ekonomis, efisien dan efektif, tidak ada pemborosan dan kebocoran dana, serta mengharuskan lembaga-lembaga publik untuk membuat laporan keuangan untuk menggambarkan kinerja keuangan organisasi kepada pihak luar. (Syahrudin Rasul, 2003)	1. Perumusan rencana keuangan (proses penganggaran)	<ul style="list-style-type: none"> Pengajuan anggaran sesuai dengan prinsip-prinsip penganggaran dan peraturan-peraturan yang berlaku Pendekatan penganggaran terpadu dilakukan dengan mengintegrasikan seluruh proses perencanaan dan penganggaran Pengajuan anggaran telah disertai dengan kelengkapan dokumen dan bukti pendukung anggaran 	Ordinal			
		2. Pelaksanaan dan pembiayaan kegiatan	<ul style="list-style-type: none"> Pelaksanaan belanja daerah didasarkan pada prinsip hemat, tidak mewah, efektif, efisien Adanya sumber pembiayaan yang jelas demi kelancaran kegiatan 	Ordinal			
		3. Melakukan evaluasi atas kinerja keuangan	<ul style="list-style-type: none"> Kewajaran penghitungan capaian kinerja keuangan Evaluasi pencapaian kinerja yang dilakukan menggunakan standar-standar yang telah ditetapkan 	Ordinal			
		4. Pelaksanaan pelaporan keuangan	<ul style="list-style-type: none"> Penyelenggaraan akuntansi Laporan keuangan disampaikan kepada daerah melalui PPKD selambat-lambatnya 2 (dua) bulan setelah tahun anggaran berakhir Laporan keuangan disusun berdasarkan standar akuntansi Pemerintahan Adanya analisis atas laporan keuangan 	Ordinal			
				Ordinal			
				Ordinal			
				Ordinal			
				Ordinal			
				Ordinal			
				Ordinal			
				Ordinal			
				Ordinal			

HASIL

Pengujian Validitas dan Reliabilitas

Penulis melakukan uji validitas atas kuesioner dimana dari 46 item pertanyaan yang terdiri 18 item untuk variabel X_1 (penerapan *good governance*), 12 item untuk variabel X_2 (penerapan standar akuntansi pemerintahan) dan 16 item untuk variabel Y (akuntabilitas keuangan) diperoleh r_{hitung} diatas 0,3 sehingga semua item dalam kuesioner penelitian valid. Selanjutnya dilakukan uji reliabilitas dengan menggunakan koefisien *cronbach alpha* untuk semua variabel dan diperoleh hasil nilai *cronbach alpha* diatas 0,6. Untuk variabel X_1 , X_2 , dan Y masing-masing nilai *cronbach alpha* sebesar 0,839, 0,890 dan 0,889 sehingga semua variabel reliabel.

Dari hasil jawaban kuesioner responden atas item pertanyaan dari masing-masing variabel penelitian adalah sebagai berikut.

Tabel 3. Hasil Jawaban Kuesioner

Variabel Penelitian	Skor	Kriteria
Penerapan <i>Good Governance</i> (X_1)	1410	Baik
Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (X_2)	915	Baik
Akuntabilitas Keuangan (Y)	1298	Baik

Persamaan Regresi Berganda (*Multiple Regression*)

Hasil regresi memperlihatkan hasil persamaan $Y = 36.420 + 0.276 X_1 + 1.127 X_2$. Dari hasil tersebut dapat dipersepsikan bahwa jika penerapan *good governance* mengalami perubahan dan standar akuntansi pemerintahan dianggap tetap maka akuntabilitas keuangan naik sebesar 0,276 satuan dan apabila penerapan *good governance* konstan maka perubahan pada standar akuntansi pemerintahan akan menyebabkan akuntabilitas keuangan naik 1,127 satuan, tetapi apabila penerapan *good governance* dan standar akuntansi pemerintahan tidak mengalami perubahan maka akuntabilitas keuangan akan meningkat sebesar 36,420 satuan.

Uji asumsi klasik meliputi uji normalitas, autokorelasi, multikolinieritas, dan heteroskedastisitas. Dari pengujian secara statistik diperoleh data residual pada penelitian ini terdistribusi secara normal. Model regresi juga menunjukkan bahwa tidak terjadi autokorelasi, multikolinieritas antar variabel bebas dalam model regresi dimana nilai VIF < 10. Selain itu, secara statistik model regresi pada penelitian ini tidak mengandung adanya heteroskedastisitas.

Tabel 4. Hasil Regresi Berganda

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		Sig.	95.0% Confidence Interval for B		Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta	T		Lower Bound	Upper Bound	Tolerance	VIF
1 (Constant)	36.420	10.731		3.394	.004	13.547	59.294		
Penerapan <i>Good Governance</i>	.276	.271	.331	1.019	.324	.853	.301	.252	3.962
Standar Akuntansi Pemerintahan	1.127	.351	1.043	3.212	.006	.379	1.875	.252	3.962

a. Dependent Variable: Akuntabilitas Keuangan

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.775 ^a	.601	.547	5.08119	1.078

a. Predictors: (Constant), Standar Akuntansi Pemerintahan, Penerapan *Good Governance*

b. Dependent Variable: Akuntabilitas Keuangan

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.757	.573	.546	5.08734	1

a. Predictors: (Constant), Standar Akuntansi Pemerintahan

b. Dependent Variable: Akuntabilitas Keuangan

ANOVA

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	582.500	2	291.250	11.281	.001 ^a
	Residual	387.277	15	25.818		
	Total	969.778	17			

a. Predictors: (Constant), Standar Akuntansi Pemerintahan, Pelaksanaan Good Governance

b. Dependent Variable: Akuntabilitas Keuangan

Secara parsial penerapan *Good Governance* tidak berpengaruh pada akuntabilitas keuangan sedangkan penerapan standar akuntansi pemerintahan berpengaruh terhadap akuntabilitas keuangan sebesar 57,3%. Besarnya koefisien korelasi antara penerapan *Good Governance* dan standar akuntansi pemerintahan dengan akuntabilitas keuangan sebesar 77,5%, artinya mempunyai hubungan yang erat atau kuat.

Untuk melihat seberapa besar kontribusi penerapan *good governance* dan standar akuntansi pemerintahan mempengaruhi akuntabilitas keuangan diperoleh hasil sebesar 60,1%, sedangkan 39,9% adalah pengaruh dari faktor lain yang tidak diteliti oleh penulis seperti partisipasi penyusunan anggaran dan anggaran berbasis kinerja, komitmen organisasi dan lain-lain.

PEMBAHASAN

Merujuk pada hasil penelitian dan pengujian hipotesis yang dilakukan, penerapan standar akuntansi pemerintah berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas keuangan, sedangkan penerapan *good governance* tidak berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas keuangan. Hal ini menunjukkan bahwa pemahaman dan implementasi standar akuntansi keuangan yang dominan mempengaruhi akuntabilitas keuangan dibandingkan *good governance*.

Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) memiliki kaitan erat dengan akuntabilitas, dengan mengacu pada Standar Akuntansi Pemerintahan maka diharapkan laporan keuangan akan dapat diperbandingkan, sehingga sangat berguna untuk penilaian kinerja Pemkab Sukamara. Laporan keuangan tersebut merupakan komponen penting untuk menciptakan akuntabilitas sektor publik dan merupakan salah satu alat ukur kinerja keuangan pemerintah daerah. Akuntabilitas keuangan sangat terkait dengan pelaporan keuangan

(Ormond and Loffler, 2002; Daru Andoro, 2004; Mardiasmo, 2006).

Pemerintah Kabupaten Sukamara sejak berdiri tahun 2002 diberi kewenangan yang luas, baik dalam urusan pemerintahan maupun dalam pengelolaan pembangunan. Kewenangan yang luas ini disatu sisi dapat dipandang sebagai kesempatan bagi daerah untuk berkembang, tetapi disisi lain dapat merupakan tantangan baru yang cukup berat. Untuk itu diperlukan kemampuan dan kemauan yang besar serta seluas-luasnya membuka partisipasi aktif dari tiga pilar dasar yaitu Pemerintah, Swasta dan Masyarakat bagi percepatan kemajuan pembangunan daerah. Adapun dalam pencapaian tujuan dan sasaran pembangunan didasarkan pada visi dan misi dimana salah satu misi dalam penyelenggaraan pembangunan daerah Kabupaten Sukamara adalah Penyelenggaraan *Good and Clean Governance* (pemerintahan yang baik, efisien, efektif, bersih, dan bebas KKN) dengan mengutamakan pelayanan kepada masyarakat.

Akuntabilitas dan transparansi keuangan merupakan tujuan penting dari reformasi sektor publik mengingat secara definitif kualitas pemerintahan yang baik (*Good governance*) ditentukan oleh kedua hal tersebut ditambah dengan peran serta masyarakat dan reformasi hukum. Akuntabilitas keuangan daerah akan memberikan informasi dan pengungkapan (*disclosure*) atas aktivitas dan kinerja keuangan pemerintah kabupaten Sukamara kepada semua pihak yang berkepentingan (*stakeholder*) sehingga hak-hak publik, yaitu hak untuk tahu (*right to know*), hak untuk diberi informasi (*right to be kept informed*), dan hak untuk didengar aspirasinya (*right to be heard and to be listened to*), dapat dipenuhi. Oleh karena itu, transparansi atas aktivitas pengelolaan keuangan daerah dirasakan menjadi kewajiban Pemerintah Kabupaten Sukamara kepada pihak-pihak yang membutuhkan informasi agar masyarakat dan pihak terkait lainnya dapat mengetahui secara jelas bagaimana pengelolaan keuangan daerah

Hasil Audit BPK wilayah Kalimantan Tengah atas LKPD Pemkab Sukamara tahun 2008 adalah Wajar Dengan Pengecualian (WDP) dan untuk LKPD tahun 2009 Pemkab Sukamara mendapatkan opini Tidak Wajar (TW). Kalau dilihat dari kualitas opini yang diberikan terdapat penurunan opini dari LKPD tahun 2008 dan LKPD tahun 2009 BPK, hal ini terjadi karena terdapat kesalahan dalam menginterpretasikan pencatatan atas belanja modal ke belanja barang dan jasa dan masalah pengelolaan aset atau barang milik daerah (BMD). Untuk mengatasi masalah terkait dengan BMD maka Pemkab Sukamara pada APBD 2010 mengalokasikan dana untuk melakukan sensus daerah barang milik daerah dan pembuatan Sistem Informasi Manajemen Barang Milik Daerah (SIMBADA) agar semua aset yang dimiliki mempunyai data base secara lengkap.

Kurangnya SDM yang menguasai akuntansi dan keuangan daerah dirasakan memiliki dampak pada proses penganggaran dan pertanggungjawaban ditambah dengan regulasi yang masih tidak harmonis yang dikeluarkan oleh departemen terkait (misal pemendagri dan permenkeu) sehubungan dengan pengelolaan keuangan daerah. Melibatkan akademisi dan pakar keuangan daerah merupakan upaya yang dilakukan oleh Pemkab Sukamara dalam membuat regulasi daerah yang terkait dengan keuangan daerah seperti Peraturan daerah (Perda) dan Peraturan Bupati (Perbup) sistem pengelolaan keuangan daerah dan sistem pengelolaan barang milik daerah.

Realisasi dari penggunaan anggaran tidak boleh melebihi dari pagu anggaran yang telah ditetapkan dan apabila ada perubahan anggaran maka akan dilakukan pada saat anggaran belanja tambahan (ABT) yang dibicarakan dengan DPRD.

Pemerintah Kabupaten Sukamara melakukan transparansi dan akuntabilitas atas pengelolaan keuangan daerah agar publik dapat mengetahui kinerja yang telah dicapai dan wujud tanggungjawab atas penggunaan dana publik. Publikasi informasi keuangan, program dan kegiatan serta rekrutmen pegawai terus ditingkatkan dengan membuat pengumuman di papan pengumuman DPKAD dan media masa lokal agar diketahui masyarakat. Hanya yang menjadi kendala karena Pemkab Sukamara merupakan daerah yang masih berkembang atau pemekaran belum mempunyai media publikasi lokal (koran) oleh sebab itu penggunaan papan pengumuman di SKPD terkait masih menjadi andalan utama untuk menyampaikan informasi kinerjanya.

Pemkab Sukamara sebagai pelaku utama pelaksanaan *good governance* telah memberikan pertanggungjawaban yang transparan dan akurat dalam menyediakan informasi keuangan berdasarkan standar akuntansi untuk menilai kinerja dan akuntabilitas pemerintahan termasuk akuntabilitas keuangan.

KESIMPULAN

Pemerintah Kabupaten Sukamara melakukan transparansi dan akuntabilitas keuangan atas pengelolaan keuangan daerah agar publik dapat mengetahui kinerja yang telah dicapai dan wujud tanggungjawab atas penggunaan dana publik, tetapi masih terbatas pada media publikasi lokal (koran) dan penggunaan papan pengumuman di SKPD terkait, hal ini dirasa masih belum optimal dalam penyampaian informasi ke masyarakat.

Penerapan *good governance* dan standar akuntansi pemerintahan secara simultan mempunyai pengaruh terhadap akuntabilitas keuangan Pemerintah Kabupaten Sukamara artinya penggunaan standar akuntansi pemerintahan dalam pelaporan keuangan sehubungan dengan akuntabilitas keuangan mutlak dilakukan karena terkait dengan kualitas laporan keuangan dan dapat melihat kinerja aparatur daerah dalam menciptakan pemerintah yang bersih dan berwibawa.

Kurangnya SDM yang memiliki kompetensi di bidang akuntansi dan keuangan publik menjadi salah satu kendala dalam pengelolaan keuangan daerah sehingga pelibatan akademisi untuk membantu dalam menyusun kebijakan daerah terus dilakukan dan peningkatan kompetensi SDM menjadi perhatian Pemerintah Kabupaten Sukamara. Hal ini dilakukan agar untuk LKPD tahun 2010 dan seterusnya opini BPK atas LKPD akan lebih baik dari tahun 2009 dan mencanangkan agar memperoleh opini wajar tanpa pengecualian (WTP) atas LKPDnya dengan penguasaan standar akuntansi pemerintahan dan ketentuan lainnya yang terkait dengan laporan pertanggungjawaban atas pelaksanaan keuangan daerah sebagai wujud akuntabilitas keuangan daerah.

Apabila dilihat dari hasil penelitian ini masih terdapat faktor lain yang mempengaruhi akuntabilitas keuangan maka peneliti selanjutnya dapat mempertimbangkan penggunaan variabel yang lain, misalnya anggaran berbasis kinerja, komitmen organisasi dan sebagainya untuk mendapatkan hasil yang lebih baik.

DAFTAR PUSTAKA

- Antjok, Djameludin. 1999. *Penyelenggaraan Good Governance di Indonesia*. Makalah. Disampaikan pada Diskusi Panel Penyelenggaraan Good Governance di Indonesia yang diselenggarakan oleh Lembaga Administrasi Negara. Jakarta: tidak diterbitkan.
- Antony, R. N. and V. Govindarajan. 1998. *Management Control System* (9th edition). Mc. Grawhill.
- Black, Bernard. 2001. The Corporate Governance Behavior and Market Value of Russian Performance. *Emerging Markets Review*, 2: 89-108.
- Broadbent, Jane. 1999. The State of Public Sector Accounting Research. *Accounting, Auditing, and Accountability Journal*, 12(1): 52-58.
- Brownell, P. and M. McInnes. 1986. Budgetary Participation, Motivation, and Managerial Performance. *The Accounting Review*, LXI(4): 587-600.
- Cadbury. 1992. *The Financial Aspects of Corporate Governance*. The Committee on The Financial Aspects of Corporate Governance and Gee and Co.Ltd.
- Durnev and Kim. 2005. To Steal or Not To Steal: Firm Attributes, Legal Environment, and Valuation. *The Journal of Finance*, LX(3).
- Grindle, M. S. 1997. *Getting Good Government: Capacity Building in the Public Sector of Developing Countries*. Boston: Harvard Institute for International Development.
- Jones, R. and M. Pendlebury. 1996. *Public Sector Accounting* (4th edition). London: Pitman Publishing.
- Kenis, I. 1979. Effects on Budgetary Goal Characteristic on Managerial Attitudes and Performance. *The Accounting Review*, LIV (4): 707-721.
- Kingsley, Thomas G. 1996. Perspective on Revolution. *Journal of The American Planning Association*, 62(4): 3-5.
- Kluvers, R. 2001. Program Budgeting and Accountability in Local Government. *Australian Journal of Public Administration*, 60 (2): 35-43.
- Lundqvist, Kristina. 2001. Accrual Accounting in Swedish Central Government. *The Swedish Financial Management Authority*, (May).
- Mardiasmo. 2002a. *Otonomi dan Manajemen Keuangan Daerah* (Edisi Pertama). Yogyakarta: Penerbit Andi.
- Mayston, David, J. 1985. Non-Profit Performance Indicator in The Public Sector. *Financial Accountability and Management*, 51-74.
- McMahon, Tom. 1996. Access to Government Information: A New Instrument for Public Accountability. *Government Information in Canada*, 3(1).
- Osborne, David, and Gaebler, 1992. *Reinventing Government: How the entrepreneurial spirit is Transforming the Public Sector*. New York: Penguin Book.
- Propper, Carol and Wilson, Deborah. 2003. The use and Usefulness of Performance Measures in The Public Sector. *Oxford Review of Economic Policy*, 19 (2): 250-267.
- Rondinelli. 1983. Government Decentralization in Comparative Perspective: Theory and Practice. *International Review of Administrative Sciences*, (1).
- Rowan and Maurice, Pendlebury. 1996. *Public Sector Accounting* (4th edition). London: Pitman Publishing. McMahon.
- Sadjiarto, Arja. 2000. Akuntabilitas dan Pengukuran Kinerja Pemerintahan. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, 2(1).
- Sekaran, Uma. 2000. *Research Methods For Business: A Skill-Building Approach* (3rd edition). New York: John Wiley & Sons. Inc.
- Shleifer and Vishny. 1997. A Survey of Corporate Governance. *Journal of Finance*, 52(2): 737-783.
- Tom, 1996. Access to Government Information: A New Instrument for Public Accountability. *Government Information in Canada*, 3(1).
- Yuhertiana, I. 2003. Principal-Agent Theory dalam Proses Perencanaan Anggaran Sektor Publik. *Jurnal Akuntansi, Manajemen, dan Sistem Informasi FE UTY*. Yogyakarta, 9 (April): 403-422.