

**IMPLIKASI PENERAPAN MANAJEMEN ANGGARAN, STANDAR  
AKUNTANSI DAN KUALITAS INFORMASI KEUANGAN TERHADAP  
KINERJA UNIT SATUAN KERJA PEMERINTAH DAERAH**

**Ridwan**

*Fakultas Ekonomi Universitas Tadulako, Palu*

*Email: ridwanuntad@yahoo.co.id*

**Abstract:** The aim of this study is to examine (1) the relationship between the roles of the budget management and the implementation of government accounting standards; (2) the effects of the roles of local government apparatus in planning and controlling the budgets and the implementation of government accounting standards on the quality of financial information; and (3) the effect of the roles of the apparatus in planning and controlling the budgets, the implementation of government accounting standards, the quality of financial information on the performance of local governments' sub organizations. Direct interviews and survey instruments were used to collect data from 131 units (sub-organizations) of local governments in Sulawesi. With the support of the Structural Equation Modeling (SEM) technique, data from respondents were analyzed and interpreted with the following results: (1) there is a significant relationship between the roles of the budget management and the implementation of government accounting standards; (2) simultaneous and partial effects of the roles of local government apparatus in planning and controlling the budgets and the implementation of government accounting standards on the quality of financial information were found; and (3) there is an influential impact of the roles of apparatus in planning and controlling the budgets, the implementation of government accounting standard and the quality of financial information on the performance of local governments' sub organizations in Sulawesi.

**Keywords:** Government apparatus, budget management (plan and control), local governments

**Abstrak:** Tujuan dari penelitian ini untuk menguji (1) hubungan antara peran-peran dari manajemen bujet dan penerapan standar akuntansi pemerintah; (2) efek dari peran-peran aparat pemerintah daerah dalam perencanaan dan pengawasan bujet dan penerapan standar akuntansi pemerintah pada kualitas informasi keuangan; (3) efek dari peran-peran aparat pemerintah daerah dalam perencanaan dan pengawasan bujet dan penerapan standar akuntansi pemerintah pada kualitas informasi keuangan pada performa sub organisasi pemerintah daerah. Wawancara langsung dan instrumen-instrumen survey digunakan untuk mengumpulkan data dari 131 unit (sub-organisasi) pemerintah daerah di Sulawesi. Dengan dukungan teknik *Structural Equation Modeling* (SEM), data dari responden dianalisa dan diinterpretasikan dengan hasil sebagai berikut: (1) ada hubungan yang signifikan antara peran-peran manajemen bujet dengan penerapan penerapan standar akuntansi pemerintah ; (2) efek berkesinambungan dan sebagian dari peran-peran aparatur pemerintah daerah dalam perencanaan dan pengawasan bujet dan penerapan standar akuntansi pemerintah pada kualitas informasi keuangan ditemukan; (3) ada pengaruh yang kuat dari peran-peran aparatur pemerintah

daerah dalam perencanaan dan pengawasan budget, penerapan standar akuntansi pemerintah dan kualitas informasi keuangan pada performa sub organisasi pemerintah daerah di Sulawesi.

**Kata kunci:** aparat pemerintah, perencanaan budget, pemerintah daerah.

## PENDAHULUAN

Negara Indonesia sebagai negara kesatuan yang berbentuk republik telah menetapkan penyelenggaraan pemerintahan negara dan pembangunan nasional untuk mencapai masyarakat adil, makmur, dan merata berdasarkan Pancasila dan Undang - Undang Dasar 1945. Dalam penjelasan penyelenggaraan pemerintahan dinyatakan bahwa Indonesia terbagi dalam daerah yang bersifat otonomi atau bersifat administrasi.

Pembangunan daerah sebagai bagian integral dari pembangunan Nasional dilaksanakan berdasarkan prinsip otonomi daerah dan pengaturan sumber daya nasional yang memberikan kesempatan peningkatan demokrasi dan lebih dekat melaksanakan kepada masyarakat. Pelayanan kepada masyarakat merupakan indikator pengukuran kinerja daerah dalam rangka peningkatan kesejahteraan masyarakat, menuju masyarakat madani yang bebas korupsi, kolusi, dan nepotisme (KKN). Penyelenggaraan pemerintah daerah sebagai sub-sistem pemerintahan dan pelayanan masyarakat sebagai daerah otonom, daerah mempunyai kewenangan dan bertanggung jawab menyelenggarakan kepentingan masyarakat, seperti diamanatkan dalam Ketetapan (MPR) (RI) Nomor XV/MPR/1998.

Akibat otonomi daerah tersebut menyebabkan pergeseran kewenangan (*shifting authority*) dari pemerintah pusat kepada daerah yang mencakup kewenangan dalam sebagian bidang pemerintahan, kecuali urusan pemerintah yang oleh Undang-undang Nomor 32 pasal 10 ayat 3 tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah, yaitu urusan pemerintah yang menjadi urusan Pemerintah sebagaimana dimaksud pada pasal ayat 1 pasal 10 meliputi: (a) politik, (b) pertahanan, (c) keamanan, (d) yustisi, (e) moneter dan fiskal nasional, dan (e) agama.

Tuntutan era reformasi dan otonomi daerah dewasa ini harus memperhatikan prinsip-prinsip demokrasi, peran serta masyarakat, pemerataan, dan keadilan, serta memperhatikan potensi keanekaragaman di Daerah. Perubahan model pembangunan sentralistik menjadi desentralistik, pembagian kewenangan menjadi bagian dari arah kebijakan untuk membangun daerah yang dikenal dengan istilah kebijakan "**Otonomi Daerah**".

Undang-undang otonomi daerah telah mengalami perubahan, yaitu kewenangan pemerintah provinsi diperluas yang ditunjukkan pada pasal 15 sampai pasal 20 UU No. 33 tahun 2004 menunjukkan bahwa dana bagi hasil untuk Pemerintah provinsi kini memiliki proporsi yang lebih besar jika dibandingkan ketentuan dalam UU.No 25 1999. Di samping itu otoritas Pemerintah Provinsi makin besar di bidang perencanaan anggaran. Pasal 186 ayat 4, 5, dan 6 UUD 32 tahun 2004. menguraikan bahwa:

**Ayat 4:** Apabila Gubernur menyatakan hasil evaluasi rancangan Perda tentang APBD dan rancangan peraturan Bupati/Walikota tentang Penjabaran APBD tidak sesuai dengan kepentingan umum dan peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi, Bupati/Walikota bersama DPRD melakukan penyempurnaan paling lama 7(tujuh) hari sejak diterimanya hasil evaluasi.

**Ayat 5 :** Apabila hasil evaluasi tidak ditindak lanjuti oleh Bupati/Walikota dan DPRD, dan Bupati /Walikota tetap menetapkan rancangan Perda tentang APBD dan rancangan peraturan Bupati/Walikota tentang penjabaran APBD menjadi Perda Peraturan Bupati/Walikota, Gubernur membatalkan Perda dan Peraturan Bupati/Walikota dimaksud sekaligus menyatakan berlakunya pagu APBD tahun sebelumnya.

**Ayat 6:** Gubernur menyampaikan hasil evaluasi rancangan Perda kabupaten/kota tentang APBD dan rancangan Peraturan Bupati/Walikota tentang penjabaran APBD kepada Menteri Dalam Negeri.

Dari amanat Undang-undang Nomor 32 Tahun 2004 tersebut menandakan Pemerintah selalu melakukan evaluasi terhadap pelaksanaan otonomi daerah. Tujuan utama penyelenggaraan otonomi daerah adalah untuk meningkatkan pelayanan publik (*public service*) dan memajukan perekonomian daerah, menurut (Mardiasmo, 2002), ada tiga hal yang perlu diperhatikan dalam pelaksanaan misi utama otonomi daerah dan desentralisasi fiskal yaitu: (1) Meningkatkan kualitas dan kuantitas pelayanan publik dan kesejahteraan masyarakat; (2) menciptakan efisiensi dan efektivitas pengelolaan sumber daya daerah; dan (3) memberdayakan dan menciptakan ruang bagi masyarakat untuk berpartisipasi dalam proses pembangunan.

Untuk mencapai tujuan tersebut diperlukan penjabaran operasional berupa reformasi seperangkat sistem administrasi publik yang terpadu, meliputi reformasi anggaran, sistem akuntansi, audit, dan sistem pengukuran kinerja, dan yang perlu dicermati adalah teknik akuntansi, alat ukur kinerja dan penganggaran yang digunakan apakah dapat diterapkan dan bermanfaat. Beberapa Negara mempunyai teknik dan sistem akuntansi, penganggaran serta alat ukur kinerja yang berbeda, hasil penelitian *Lourdes Torres* (2004 : 447) melaporkan bahwa Negara – negara *Anglo Saxon* (Australia, Canada, New Zeland, Unted Kingdom, dan Amerika Serikat) sistem dan teknik akuntansi dengan *accrual basis*; kecuali Amerika Serikat menggunakan akuntansi dana (*fund basis*), laporan realisasi anggaran dengan basis kas; dan pada Tahun 1980-an pengelolaan keuangan dengan pendekatan *value for money*, sedangkan Negara-negara *Nordic* (*Denmark, Finland, Netherlands, Sweden*) dan Negara – negara *European Continental* (*Belgium, France, Germany, Greece, Portugal, Spain, Swetzerland*) menggunakan teknik dan sistem akuntansi *cash basis* dan *modified cash basis*. Penelitian dengan *setting* Indonesia oleh Askam Tuasikal (2006) Untuk memberikan pelayanan yang memadai bagi publik perlu didukung oleh pengawasan yang intensif dan pengelolaan keuangan daerah yang baik. Mahmudi dan Mardiasmo (2004) melaporkan hasil penelitiannya bahwa dalam kenyatannya pemerintah daerah mengalami kesulitan dalam menentukan indikator *outcome*, pengukuran kinerja yang dilakukan oleh pemerintah masih berorientasi pada *output* bukan *outcome*. Ini berarti kualitas pelayanan publik tidak tampak dalam desain pengukuran kinerja.

Anggaran sebagai alat kebijakan dapat digunakan oleh pemerintah untuk melakukan pemantauan penerimaan dan pengeluaran di berbagai sektor. Anggaran dapat dijadikan sebagai standar biaya pelayanan umum (*public service*) oleh unit kerja pemerintah. Karena itu baik penerimaan maupun pengeluaran anggaran memerlukan perencanaan dan pengendalian dalam rangka pencapaian efisiensi dan efektivitas. Hal ini sejalan dengan yang dikemukakan oleh Mardiasmo (2002:61), Anggaran merupakan *managerial plan for action* untuk mendukung tercapainya tujuan organisasi dengan memperhatikan aspek-

aspek yang harus tercakup dalam anggaran sektor publik yaitu: (1) Aspek Perencanaan; (2) Aspek Pengendalian; dan (3) Aspek Akuntabilitas.

Informasi ukuran kinerja dapat diperoleh melalui APBD dengan cara membandingkan antara rencana dengan realisasi APBD, hasil perbandingan tersebut mencerminkan informasi kinerja. *Government Finance Statistics, (GFS)* dalam sosialisasi oleh Mendagri (2000) dijelaskan, bahwa selisih antara penerimaan dan pengeluaran merupakan cerminan kemampuan pembiayaan/ pengeluaran anggaran, selisih antara penerimaan dan pengeluaran tersebut, disebut sebagai *overall balance deficit/surplus*. Selanjutnya untuk APBD, usulan program dan kegiatan disusun berdasarkan anggaran kinerja (Kepmen 29, pasal 19, 2002) dalam pengukuran kinerja unit-unit organisasi pemerintah daerah mengacu pada format baru APBN. Walaupun Kepmen Nomor 29 Tahun 2002 dinyatakan tidak berlaku setelah dikeluarkannya Peraturan pemerintah Nomor 58 Tahun 2005, akan tetapi sampai saat ini anggaran kinerja sampai saat ini masih dijadikan acuan penyusunan APBD.

Manajer keuangan Pemda mempunyai peran penting dalam pengelolaan keuangan daerah dan menjadi ujung tombak dalam peningkatan transparansi dan akuntabilitas serta mengajak publik untuk berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran yang jujur dan berkeadilan. Sayangnya kebijakan Mendagri melalui Kepmen Nomor. 29 Tahun 2000 agak rigid sebagai rujukan awal reformasi anggaran dan reformasi akuntansi atau pedoman yang dapat segera diterapkan di daerah. Contoh Indikasi tersebut adalah timbulnya berbagai pertanyaan yang terkait dengan kerangka teoritis dan aplikasinya, belum adanya *linkage* dengan Departemen Keuangan, khususnya Dirjen Perimbangan Keuangan Pusat dan Daerah dan tataran aplikatif yang lebih tertumpu terapannya di Pemda Kabupaten dan terkesan meninggalkan peran manajer keuangan di Pemda provinsi, namun dikeluarkannya revisi perundang-undangan otonomi daerah, yaitu Undang-undang Nomor 32 Tahun 2004 Pasal 186 merevisi tentang proses pengesahan anggaran Pemda Kabupaten dengan memberikan kewenangan berupa evaluasi APBD Pemda Kabupaten oleh Pemda Provinsi, dengan adanya perubahan tersebut menandakan adanya usaha pemerintah untuk memperbaiki sistem pemerintahan otonomi daerah. Proses pengesahan anggaran yang dimaksud tersebut merupakan reformasi pengelolaan keuangan daerah berupa perbaikan proses penyusunan anggaran yang nantinya akan diikuti perubahan sistem akuntansi untuk memperoleh informasi keuangan yang berkualitas

Terkait dengan reformasi akuntansi keuangan pemerintah daerah adalah perlunya dilakukan perubahan pelaksanaan akuntansi keuangan pemerintah dari *single entry* menjadi *double entry*, dari *cash basis* menjadi *accrual basis*. Penggunaan *single entry* tidak dapat memberikan informasi kinerja sesungguhnya sedangkan pengaplikasian pencatatan transaksi dengan sistem *double entry* dapat menghasilkan laporan keuangan yang *auditable*. Abdul Halim (2002:25) mengemukakan, bahwa untuk menghasilkan informasi keuangan yang dapat dipertanggungjawabkan kepada publik diperlukan laporan keuangan yang menggunakan sistem *double entry*. Sistem ini dapat digunakan untuk pengukuran kinerja secara komprehensif.

Pengaplikasian *accrual basis* dalam akuntansi sektor publik pada dasarnya dilakukan untuk menentukan *cost of service* dan *charging for service*, artinya untuk mengetahui besarnya biaya yang dibutuhkan untuk menghasilkan pelayanan publik serta menentukan harga pelayanan yang dibebankan kepada publik. Setiap program dan kegiatan sektor

publik selalu berfokus pada pelayanan publik (*service oriented*), ukuran kinerja sektor publik adalah sejauhmana pelayanan kepada masyarakat.

Sebelum dikeluarkannya Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintah terlebih dahulu diterbitkan Standar Akuntansi Pemerintah Pusat/Daerah (SAKPD) oleh Badan Akuntansi Keuangan Negara (BAKUN) standar ini sementara waktu dapat digunakan oleh pemerintah daerah sebagai pedoman penyusunan laporan keuangan dan bagi auditor dapat digunakan mengaudit laporan keuangan pemerintah daerah. Berdasarkan penelitian yang dilakukan SAKPD tersebut belum tersosialisasi secara menyeluruh, akibatnya menimbulkan implikasi negatif berupa rendahnya reliabilitas informasi keuangan daerah. Komite Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) baru mengeluarkan Standar Akuntansi Pemerintah pada pertengahan Tahun 2005 melalui Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP). Di sisi lain kebutuhan informasi keuangan daerah sudah sangat mendesak sebagai bahan informasi dalam pengambilan keputusan dan dalam pengukuran kinerja unit-unit organisasi pemerintah.

Selanjutnya kerangka konseptual akuntansi pemerintahan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 dijelaskan tentang basis akuntansi pada:

**Poin 39** basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah adalah basis kas untuk pengakuan pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam Laporan Realisasi Anggaran dan basis akrual untuk pengakuan aset, kewajiban, dan ekuitas dalam Neraca, **Poin 40** Basis kas untuk Laporan Realisasi Anggaran berarti bahwa pendapatan diakui pada saat kas diterima di Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau oleh entitas pelaporan dan belanja diakui pada saat dikeluarkan dari kas umum Negara/Daerah atau entitas pelaporan. Entitas pelaporan tidak menggunakan istilah laba. Penentuan sisa pembiayaan anggaran baik lebih ataupun kurang untuk setiap periode tergantung pada selisih realisasi penerimaan dan pengeluaran. Pendapatan dan belanja bukan tunai seperti bantuan pihak luar asing dalam bentuk barang dan jasa disajikan pada Laporan Realisasi Anggaran. **Poin 41** Basis akrual untuk Neraca berarti bahwa aset, kewajiban, dan ekuitas dana diakui dan dicatat pada saat terjadinya transaksi, atau pada saat kejadian atau kondisi lingkungan berpengaruh pada keuangan pemerintah, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar. **Poin 42** Entitas pelaporan yang menyajikan Laporan Kinerja Keuangan sebagaimana dimaksud pada paragraf 26 menyelenggarakan akuntansi dan penyajian laporan keuangan dengan menggunakan sepenuhnya basis akrual, baik dalam pengakuan pendapatan, belanja, dan ekuitas dana. Namun demikian penyajian Laporan Realisasi Anggaran tetap berdasarkan basis kas.

Makna dari Peraturan Pemerintah tersebut menganjurkan agar pelaksanaan teknik akuntansi menganjurkan basis akrual, oleh karena teknik akuntansi basis akrual dapat digunakan dalam pengukuran kinerja Pemda dengan baik, akan tetapi dalam pelaksanaan teknik akuntansi basis akrual ini Pemda belum melaksanakan oleh karena sarana dan prasarana akuntansi belum memadai seperti sumber daya manusia belum tersedia, akibatnya proses pengelolaan keuangan daerah belum memadai dan teknologi informasi sistem akuntansi belum dikembangkan, akibatnya kualitas informasi keuangan yang dihasilkan oleh pemerintah daerah tidak sesuai dengan yang diharapkan oleh masyarakat termasuk aspek penatausahaan dan pertanggungjawaban keuangan

daerah. Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang keuangan Negara menganatkan pertanggungjawaban Kepala Daerah.

**Pasal 31** ayat 1. Gubernur/Bupati/Walikota menyampaikan rancangan peraturan daerah tentang pertanggungjawaban pelaksanaan APBD kepada DPRD berupa laporan keuangan yang telah diperiksa oleh BPK, selambat-lambatnya 6(enam) bulan setelah tahun anggaran berakhir.

ayat 2. Laporan Keuangan yang dimaksud setidaknya meliputi Laporan Laporan Realisasi APBD, Neraca, Laporan Arus Kas, Catatan Atas Laporan Keuangan yang dilampirkan dengan laporan keuangan perusahaan daerah

**Pasal 32** ayat 1. Bentuk dan isi laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD sebagaimana dimaksud dalam Pasal 30 dan Pasal 31 disusun dan disajikan sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan.

Ayat 2. Standar akuntansi pemerintahan sebagaimana dimaksud dalam ayat(1) disusun oleh suatu komite standar yang independen dan ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah setelah terlebih dahulu mendapat pertimbangan dari BPK

Walaupun telah dikeluarkannya perundang – undangan tersebut, namun sistem akuntansi yang dimiliki pemerintah daerah masih lemah akibatnya pengendalian intern lemah dan pada akhirnya laporan keuangan yang dihasilkan juga kurang handal dan kurang relevan sebagai bahan pengambilan keputusan dan tidak mendukung terciptanya transparansi dan akuntabilitas publik, (Bahrullah Akbar: 2002).

Dalam penerapan akuntansi keuangan sektor publik, yang pertama dilakukan adalah penyusunan neraca awal. Menurut Abdul Halim (2002: 139), beberapa item yang perlu disajikan dalam penyusunan neraca awal, yaitu:

1. Aset Pemda perlu dinilai sebelum disajikan di neraca, penilaian aset dilakukan beberapa metode yang lazim digunakan, seperti (a) *Sales Comparison Methods Approach*; (b) *Cost Approach*, and c. *Income Approach*.
2. Hutang Pemda perlu segera diinventarisasi, untuk diketahui jumlah hutang yang tepat.

Berdasarkan APBD Pemda Provinsi se-Sulawesi, penerapan akuntansi keuangan telah dimulai dengan melakukan (a) Menyusun Neraca awal; (b) Pemberian kode akun; (c) Pencatatan akuntansi (Jurnal, Posting, dan Laporan Keuangan); dan (d) Laporan nota keuangan sebagai pertanggungjawaban Gubernur. Selanjutnya APBD pemda se Sulawesi telah disusun berdasarkan format anggaran kinerja. Berikut ini disajikan APBD 5 Provinsi se Sulawesi

**Tabel 1.** APBD 2005 Pemerintah Provinsi se Sulawesi  
(dalam Rp.)

Nama Provinsi	Pendapatan	Pengeluaran	Suplus (Defisit)
Sulawesi Utara	417.016.780.000	425.971.780.000	(8.955.000.000)
Gorontalo	358.999.542.000	363.826.639.719	(4.827.097.719)
Sulawesi Tengah	422.300.262.000	421.970.669.000	329.593.000
Sulawesi Selatan	976.175.855.000	1.006.646.065.000	(30.470.210.000)
Sulawesi Tenggara	349.929.899.000	363.929.899.000	(14.000.000.000)

**Sumber:** Dirjen Pembinaan Administarasi dan Keuangan Depdagri RI

Tabel 1 menyajikan empat Provinsi mengalami defisit atau anggaran pengeluaran lebih besar dari anggaran penerimaan dan hanya 1 (satu) provinsi yang mencapai surplus, yaitu provinsi Sulawesi Tengah.

Kinerja merupakan kondisi yang perlu diketahui dan diinformasikan kepada pihak-pihak tertentu untuk mengetahui tingkat pencapaian hasil suatu instansi. Hal ini berhubungan dengan tanggung jawab yang diemban suatu organisasi untuk mengetahui dampak positif dan negatif suatu kebijakan operasional yang diambil. *Atkinson at.al.* 1997 dalam Kloot. 1999 mengemukakan sistem pengukuran kinerja didesain untuk memonitor implementasi rencana-rencana organisasi, menentukan kapan rencana tersebut berhasil dan bagaimana cara memperbaikinya. Selanjutnya diuraikan oleh Agryris, 1977 bahwa pengukuran kinerja digunakan untuk mengidentifikasi permasalahan yang terkait dengan operasional organisasi yang dapat diatasi dengan menyesuaikan proses yang ada, dan mengindikasikan permasalahan permasalahan yang lebih mendasar yang membutuhkan penyesuaian strategi organisasi.

Informasi kinerja suatu instansi pemerintah dapat digunakan untuk koreksi atas kebijakan, meluruskan kegiatan-kegiatan utama dan tugas pokok instansi, bahan untuk perencanaan, menentukan tingkat keberhasilan (persentase pencapaian misi) instansi, dan melakukan penilaian secara periodik mengenai efektivitas operasional organisasi berdasarkan sasaran, standar, dan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya.

Standar analisa belanja adalah standar untuk menganalisis anggaran belanja yang digunakan dalam satuan program atau kegiatan untuk menghasilkan tingkat pelayanan tertentu sesuai dengan kebutuhan masyarakat, hal ini merupakan tolok ukur kinerja atau indikator keberhasilan untuk setiap jenis pelayanan pada bidang-bidang yang diselenggarakan oleh Unit organisasi perangkat Daerah dan ditetapkan sesuai standar pelayanan yang ditetapkan oleh masing-masing daerah, dan selanjutnya standar biaya merupakan komponen lainnya, yaitu harga satuan unit biaya yang berlaku bagi masing-masing daerah.

Organisasi Pemerintahan sebagai salah satu organisasi nirlaba membutuhkan informasi dalam pelaksanaan aktivitas pelayanan umum (*service activity*). Teknik akuntansi dapat digunakan dalam penyediaan informasi keuangan dalam rangka pengelolaan keuangan pemerintahan (Bahtiar Arif; 2002: 3). Sejalan dengan Peraturan Pemerintah Nomor 105 Tahun 2000 pasal 38 yang menyatakan bahwa kepala daerah diwajibkan menyusun laporan pertanggungjawaban keuangan daerah, anggaran pendapatan dan belanja daerah harus mencakup ketiga komponen tersebut (standar analisis belanja, tolok ukur kinerja, dan standar biaya), ketiga komponen ini dijabarkan dalam menentukan tugas pokok setiap unit organisasi (tupoksi), dengan ukuran kinerja seperti disajikan sebagai berikut: (1) Masukan (*Input*), yaitu tolok ukur kinerja berdasarkan tingkat atau besaran sumber-sumber dana, sumber daya manusia, material, waktu, teknologi, dan sebagainya yang digunakan untuk melaksanakan program dan kegiatan.; (2) Keluaran (*Output*) adalah tolok ukur kinerja berdasarkan produk (barang atau jasa) yang dihasilkan dari program atau kegiatan sesuai dengan masukan yang digunakan.; (3) Hasil (*Outcome*) adalah tolok ukur kinerja berdasarkan tingkat keberhasilan yang dapat dicapai berdasarkan keluaran program atau kegiatan yang sudah dilaksanakan.; (4) Manfaat (*Benefit*) adalah tolok ukur kinerja berdasarkan tingkat kemanfaatan yang dapat dirasakan sebagai tambahan bagi masyarakat dan pemerintah daerah dari hasil.; (5) Dampak (*Impact*) adalah tolok ukur kinerja terhadap kondisi makro yang ingin dicapai dari manfaat.

Kemampuan sumber daya manusia Pemda belum memenuhi sepenuhnya Peraturan Pemerintah Nomor 105 Tahun 2000 sementara aturan tersebut tidak berlaku, setelah dikeluarkannya Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005. Penggabungan transaksi keuangan dan laporan keuangan satuan unit akan menghasilkan laporan keuangan konsolidasi. Laporan ini adalah laporan keuangan suatu entitas ekonomis yang seolah – olah disajikan seperti entitas tunggal, hal ini tercantum dalam Standar akuntansi daerah tahun 2005 dan *IPSAS* Nomor 6 tentang Laporan Keuangan Konsolidasi, suatu entitas pengendali (*controlling entity*) atau Pemerintah yang menerbitkan laporan keuangan seharusnya mengkonsolidasi semua entitas kendalian Pemerintah dalam bentuk satu kesatuan yang menghasilkan informasi keuangan dalam bentuk laporan keuangan konsolidasi. Sejalan dengan Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 pasal 99 **ayat 1** Kepala SKPD selaku pengguna anggaran menyelenggarakan akuntansi atas transaksi keuangan, aset, utang dan ekuitas dana, yang berada dalam tanggung jawabnya. **Ayat 2** Penyelenggaraan akuntansi sebagaimana dimaksud pada ayat (1) merupakan pencatatan/penatausahaan atas transaksi keuangan di lingkungan SKPD dan menyiapkan laporan keuangan sehubungan dengan pelaksanaan anggaran dan barang yang dikelolanya.

Aparatur pemerintah merupakan ujung tombak dalam usaha peningkatan kinerja Pemda dan mengajak masyarakat untuk berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran yang jujur dan berkeadilan, namun sayangnya masih kuatnya intervensi kebijakan pemerintah pusat dalam menentukan aspek-aspek desentralisasi fiskal, tumpang tindihnya informasi yang diterima oleh daerah menyebabkan tidak efektifnya manajemen keuangan di tingkat daerah, misalnya dalam menyusun anggaran pendapatan, terdapat ketidakpastian dalam penentuan jumlah dana perimbangan dari pemerintah pusat, tidak transparan formulasi perhitungan dana perimbangan

Rujukan atau pedoman yang dapat segera diterapkan di daerah adalah Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 sebagai standar akuntansi dan, baru efektif penggunaannya pada awal 2006. Akibatnya informasi unit satuan kerja di tingkat daerah belum memadai. Kendati demikian minimal ada enam fungsi bagi Aparatur Pemerintah daerah yang perlu diperhatikan dalam pengurusan dan pengelolaan anggaran, yaitu: (a) pengalokasian sumber daya daerah; (b) proses penyusunan anggaran; (c) pengukuran kinerja; (d) standarisasi kebijakan akuntansi; (e) LPJ Kepala Daerah; dan (f) pengendalian dan pengawasan. Keseluruhan fungsi itu terbagi atas tiga garis besar fungsi manajemen, yaitu perencanaan, pelaksanaan, serta pengendalian dan pengawasan. Pelaksanaan keenam kelompok tersebut diperlukan kerangka kerja penyusunan anggaran dan pelaksanaan proses akuntansi, hal ini bermuara kepada terciptanya sistem informasi keuangan daerah yang dapat memberikan dukungan terhadap informasi kinerja unit satuan kerja Pemda yang handal dan komprehensif. Kualitas informasi keuangan dapat mengimplementasikan kinerja unit satuan kerja Pemda dengan menjadikan *value for money* (ekonomis, efisien, dan efektivitas) sebagai alat ukur kinerja Pemda.

Dari pengamatan awal diperoleh beberapa keterangan yang perlu dikaji lebih jauh, khususnya menyangkut peran aparatur dalam perencanaan dan pengendalian APBD, Penerapan akuntansi keuangan sektor publik, dan kualitas informasi keuangan yang tentunya berimplikasi terhadap kinerja unit satuan kerja Pemda. Perencanaan dan Pengendalian sektor publik merupakan suatu siklus aktivitas manajemen yang saling berkaitan seperti dijelaskan oleh Rowan (2000: 21)

1. *Planning of fundamental aims and objectives* (perencanaan tujuan dasar dan sasaran). Dimulai dengan tahapan aktivitas tujuan dasar dan sasaran. Tahapan ini sangat kompleks karena adanya intervensi Pemerintah Pusat, proses politik nasional dan lokal, serta proses domestik lainnya yang harus dipertimbangkan dalam penerapan rumusan, hal ini merupakan proses politik yang berbeda di luar kontrol manajemen eksekutif olehnya itu DPRD lebih berperan dalam tahapan ini untuk menetapkan tujuan dasar dan sasaran. Tujuan dasar ini memerlukan proses jangka panjang dan berkaitan dengan pemenuhan kebutuhan dan peningkatan kesejahteraan masyarakat, sedangkan sasaran dirumuskan dalam format yang lebih fokus dan mengena pada bidang-bidang pemerintahan dan pelayanan masyarakat .
2. *Operational planning* (perencanaan operasional). Pada dasarnya perencanaan operasional merupakan penjabaran tujuan dasar dan sasaran yang telah ditetapkan dalam perencanaan strategis. Perencanaan operasional umumnya berupa program dan kegiatan yang akan dilaksanakan berikut target-target kinerja yang akan dicapai. Perencanaan operasional dijabarkan dan dirumuskan dalam anggaran, di mana program-program diekspersikan dalam satuan uang.
3. *Budgeting* (penganggaran). Penganggaran pemerintah daerah disebut APBD yang merupakan tahapan aktivitas yang mempunyai arti dan peran penting dalam siklus perencanaan dan pengendalian, dan berfungsi sebagai *managerial plan for action* untuk memfasilitasi terciptanya tujuan organisasi. Penganggaran pada dasarnya merupakan proses penentuan jumlah alokasi sumber-sumber ekonomi untuk setiap program dan aktivitas dalam bentuk satuan uang. APBD mengacu pada anggaran kinerja dan diharapkan dapat dijadikan alat ukur kinerja aparatur pemerintah di daerah.
4. *Controlling and measuring* (pengendalian dan pengukuran). Seperti diketahui bahwa salah satu fungsi anggaran adalah sebagai alat untuk mengukur efisiensi dan efektivitas suatu organisasi yang menunjukkan hubungan *input* dan *output*. *Input* dalam anggaran dinyatakan dalam bentuk pengeluaran atau belanja yang menunjukkan batas maksimum jumlah uang yang diperkenankan untuk dikeluarkan pada setiap tingkat kegiatan yang akan dilaksanakan. *Output* dinyatakan dalam bentuk penerimaan atau pendapatan yang menunjukkan jumlah uang yang akan diperoleh dari estimasi minimal yang secara rasional dapat dicapai. Cara pengendalian anggaran adalah membandingkan antara rencana dengan realisasi, misalnya pada APBD dapat dilakukan dengan dua cara, yaitu: (1) jumlah realisasi pengeluaran atau belanja tidak melebihi dari jumlah yang dianggarkan; dan (2) tingkat yang direncanakan dapat dicapai, sedangkan pengukuran merupakan fungsi akuntansi yang aktivitasnya antara lain melakukan pencatatan realisasi pendapatan dan pengeluaran yang digunakan sebagai dasar perbandingan dengan anggaran dalam aktivitas pengendalian.
5. *Reporting, and analysis, and feedback* (pelaporan dan umpan balik). Tahapan terakhir dalam siklus perencanaan dan pengendalian terdiri atas pelaporan, analisis, umpan balik. Laporan menyajikan perbandingan antara anggaran pendapatan dan belanja dengan realisasi penerimaan dan belanja, perbandingan ini menghasilkan selisih lebih atau selisih kurang, selisih tersebut selanjutnya dianalisis untuk mengetahui alasan atau penyebab terjadinya, hasil analisis ini dijadikan umpan balik untuk tahapan-tahapan aktivitas sebelumnya. Pelaksanaan kelima atribut perencanaan dan pengendalian tersebut, terjadi interaksi antar aparatur sebagai manajer unit organisasi,

dengan aparatur lainnya, baik antar unit maupun antara pimpinan/pejabat, oleh karena itu aspek perilaku (*behaviour*) dalam organisasi perlu diperhatikan.

Wilkinson (2000) memberikan penjelasan bahwa akuntansi dan sistem informasi sangat berkaitan erat. Kaitan tersebut dilukiskan dengan baik oleh sebuah badan yang berwenang di Amerika, yaitu *American Accounting Association* (AAA) sebagai berikut:

“Pada hakikatnya, akuntansi merupakan sistem informasi. Jelasnya akuntansi merupakan penerapan teori umum informasi terhadap masalah operasi yang ekonomis dan efisien. Akuntansi juga membentuk sebagian besar informasi umum dari suatu kesatuan yang beroperasi, sekaligus menjadi bagian dari suatu bidang dasar yang dibatasi oleh konsep informasi”.

Akuntansi pemerintahan tidak terlepas dari pengertian akuntansi secara umum. Didefinisikan oleh Bahtiar Arif (2002: 3) Akuntansi pemerintahan adalah sebagai suatu aktivitas pemberian jasa untuk menyediakan informasi keuangan pemerintah berdasarkan proses pencatatan, pengklasifikasian, pengikhtisaran suatu transaksi keuangan pemerintah serta penafsiran atas informasi keuangan yang timbul dari kegiatan suatu organisasi untuk menghasilkan informasi keuangan berupa posisi keuangan pada waktu tertentu. Berdasarkan pengertian tersebut, maka akuntansi pemerintahan dapat didefinisikan menjadi suatu aktivitas pemberian jasa untuk menyediakan informasi keuangan pemerintah berdasarkan proses pencatatan, pengklasifikasian, pengikhtisaran suatu transaksi keuangan pemerintah serta penafsiran atas informasi keuangan tersebut.

Beberapa institusi telah mengemukakan berbagai rumusan tujuan laporan keuangan di antaranya Financial Accounting Standards Board (FASB, 1980) dalam Statement of Financial Accounting Concepts Nomor 4 (SFAC 4) dan IFAC (2000) dalam IPSAS 1 paragraph 13. Dari kedua institusi ini pada dasarnya mengemukakan tujuan laporan keuangan sebagai: (1) menunjukkan apakah sumber-sumber diperoleh dan digunakan sesuai dengan anggaran yang ditetapkan secara legal; (2) menyediakan informasi mengenai sumber-sumber alokasi dan penggunaan sumber-sumber keuangan; dan (3) menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan pemerintah atau unitnya untuk membiayai aktivitasnya dan memenuhi kewajiban dan komitmennya; dan (4) menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kinerja pemerintah atau unitnya dalam ukuran biaya pelayanan berupa efisiensi dan pencapaian aktivitas. Karakteristik kualitatif merupakan atribut yang menjadikan informasi laporan keuangan bermanfaat bagi para penggunanya. Empat karakteristik utama adalah relevan, dapat dipahami, keterandalan dan dapat diperbandingkan (IAI, 2004; IFAC, 2000; Komite Standar Akuntansi Pemerintah, 2003)

Dalam upaya meningkatkan *value added* bagi organisasi, perlu diperhatikan kualitas atau karakteristik informasi keuangan yang bermanfaat. Karakteristik dari informasi yang berkualitas diidentifikasi oleh Bodnar (2003: 10) yaitu: *relevance, reliable, complete, timely, understandable, verifiable*.

- a. *Relevance*: Informasi dikatakan relevan bila informasi itu dapat mengurangi ketidakpastian, meningkatkan kemampuan para pengambil keputusan untuk membuat prediksi, atau mengkonfirmasi atau mengoreksi ekspektasinya dimasa lalu.
- b. *Reliable*: Informasi dikatakan terpercaya bila informasi itu bebas dari kesalahan dan bias, serta secara akurat menjelaskan kejadian atau aktivitas organisasi.

- c. *Complete*: Informasi dikatakan sempurna atau utuh bila informasi itu tidak meninggalkan aspek-aspek penting yang melatar-belakangi suatu kejadian atau aktivitas yang diukur.
- d. *Timely*: Informasi dikatakan tepat waktu bila informasi itu tersedia pada waktu para pengambil keputusan menggunakannya untuk membuat keputusan.
- e. *Understandable*: Informasi dikatakan dapat dipahami bila informasi itu disajikan dalam format yang berguna dan dapat dimengerti.
- f. *Verifiable*: Informasi dikatakan dapat diuji bila dua orang yang berpengetahuan yang sama secara independen memeriksa, akan menghasilkan informasi yang sama.

Whittaker (1995) mendefinisikan pengukuran kinerja unit satuan kerja pemerintah sebagai suatu alat manajemen yang digunakan untuk meningkatkan kualitas pengambilan keputusan dan akuntabilitas dalam rangka menilai keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan kegiatan (program) sesuai dengan sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan sebelumnya dalam rangka mewujudkan misi & visi unit satuan kerja pemerintah. Memahami keterbatasan di atas pengembangan lebih lanjut dari cara pengukuran kinerja adalah ditemukannya konsep pengukuran kinerja atas dasar *value for money*. Pada prinsipnya, konsep ini menyatakan bahwa segala bentuk kegiatan harus dapat dipertanggungjawabkan pada tiga hal, yaitu *economy*, *efficiency*, dan *effectiveness* yang dikenal dengan istilah **3E**. Pengertian masing-masing unsur tersebut yang aplikasinya disesuaikan di Indonesia yang diuraikan oleh Mahmudi (2005: 89-93).

1. Ekonomi, yaitu terkait dengan pengkonversian *input* primer berupa sumber daya keuangan (kas/uang) menjadi *input* sekunder berupa tenaga kerja, bahan, infrastruktur, dan barang modal yang dikonsumsi untuk kegiatan operasi organisasi. Sumber daya *input* hendaknya diperoleh dengan harga lebih rendah (*spending less*).
2. Efisien, yaitu hanya berbicara mengenai *input*, bagaimana memperoleh *input* dengan biaya atau harga lebih rendah, maka efisien berbicara mengenai *input* dan *output*. Efisien terkait dengan hubungan antara *output* berupa barang atau pelayanan yang dihasilkan dengan sumber daya yang digunakan untuk menghasilkan *output* tersebut.
3. Efektivitas, merupakan hubungan antara hasil yang diharapkan dengan hasil yang sesungguhnya dicapai. Efisiensi merupakan hubungan antara *output* dengan tujuan. Semakin besar kontribusi *output* terhadap pencapaian tujuan, maka semakin efektif organisasi, program, atau kegiatan, maka efektifitas berfokus pada *outcome* (hasil), artinya memenuhi tujuan yang diharapkan (*spending wisely*).

## METODE

Metode yang digunakan adalah metode penelitian survei penjelasan (*exploratory survey method*), yaitu survei yang berupaya untuk menghubungkan dan menguji hubungan kausalitas antara variabel (Sekaran, 2003). Sedangkan pemilihan populasi didasarkan pada dua pertimbangan: yaitu, *pertama* bahwa jumlah unit satuan kerja pemerintah daerah tidak sama, artinya tergantung pada kebutuhan masing-masing daerah dan *kedua*, yang lebih berperan dalam implementasi pengelolaan keuangan daerah adalah unit satuan kerja, bagian keuangan, perencanaan, dan penyusun program sesuai dengan PP Nomor 100 Tahun 2000.

Penelitian ini terdiri atas dua unit pengamatan, pertama kepada unit satuan kerja (Dinas, Badan dan Kantor) dan, kedua Sekretaris Daerah yang diwakili oleh Biro pembangunan

dan Biro Keuangan, informasi dari unit pengamatan ini akan memberikan tambahan informasi tentang kinerja unit satuan kerja. Teknik pengumpulan data, yakni kombinasi dari tiga teknik pengumpulan data, yaitu (a) Menggunakan kuesioner sebagai media yang ditujukan kepada aparatur unit satuan kerja pemda.; (b) Wawancara langsung dengan responden yaitu para kepala dinas, kepala lembaga teknis dan kepala kantor, serta bagian pembukuan/keuangan/ program masing-masing unit satuan kerja, serta kepada responden yang mewakili sekretaris daerah pemerintah provinsi seluruh Sulawesi.; (c) Observasi dilakukan kepada semua sumber data sesuai dengan unit observasi/analisis yang sesuai dengan penelitian ini.

Uji validitas dilakukan untuk mengukur seberapa cermat suatu alat uji melakukan fungsi pengukurannya. Hadari Nawawi (2003:136); Sugiyono (2003:271); Sekaran (2003:206), menyatakan bahwa jenis pengujian validitas instrumen penelitian akan terdiri dari validitas konstruksi (*construct validity*); validitas isi (*content validity*) dan validitas kriteria (*criterion-related validity*)

Hasil pengujian validitas pernyataan semua variabel yang diteliti diperoleh hasil hasil uji validitas semua pernyataan valid dan reliabel berarti instrumen yang digunakan layak digunakan untuk mengumpulkan data penelitian.

Menaikkan skala dari ordinal ke interval ini dilakukan untuk setiap item per subvariabel/variabel berdasarkan kepada skor ordinal respondendengan *method of Successive Interval*(Harun Al Rasyid, 1994):Penelitian ini menggunakan teknik multivariat *Structural Equation Modeling* (SEM). Pemilihan teknik analisis ini didasarkan pertimbangan bahwa model persamaan struktural memiliki kemampuan untuk pengujian secara simultan dan efisien bila dibandingkan teknik multivariate lainnya (Hair et al, 1988: 592).

Pengujian hipotesis digunakan uji t, sehingga pada taraf  $\alpha = 5\%$ , maka tolak  $H_0$  apabila  $t_{hitung} > t_{table}$ , berarti model signifikan dan berpengaruh.

**Hipotesis 1**, Secara struktural melalui sebuah paradigma yang secara diagramatik menunjukkan hubungan korelasi antara variabel peran aparatur dalam perencanaan dan pengendalian APBD ( $\xi_1$ ) dengan variabel penerapan akuntansi keuangan sektor publik ( $\xi_2$ ) yang masing-masing sebagai variabel laten *exogenous* berikut :

$$H_0 : \rho_{21} \leq 0$$

$$H_0 : \rho_{21} > 0$$

**Hipotesis 2** Secara diagramatik memperlihatkan pengaruh variabel peran Aparatur dalam perencanaan dan pengendalian APBD dan variabel penerapan akuntansi keuangan sektor publik terhadap kualitas informasi keuangan diuji melalui hipotesis operasional yang berbentuk

$$H_0 : \gamma_{11}, \gamma_{12} \leq 0$$

$$H_0 : \gamma_{11}, \gamma_{12} > 0$$

**Hipotesis 3**. Secara struktural melalui hubungan variabel peran aparatur dalam perencanaan dan pengendalian APBD dengan penerapan akuntansi keuangan sektor publik serta pengaruhnya terhadap kualitas informasi keuangan dan kinerja unit satuan kerja pemerintah dapat digambarkan melalui hipotesis operasional yang berbentuk

$$H_0 : \gamma \cdot \beta_{21} \leq 0$$

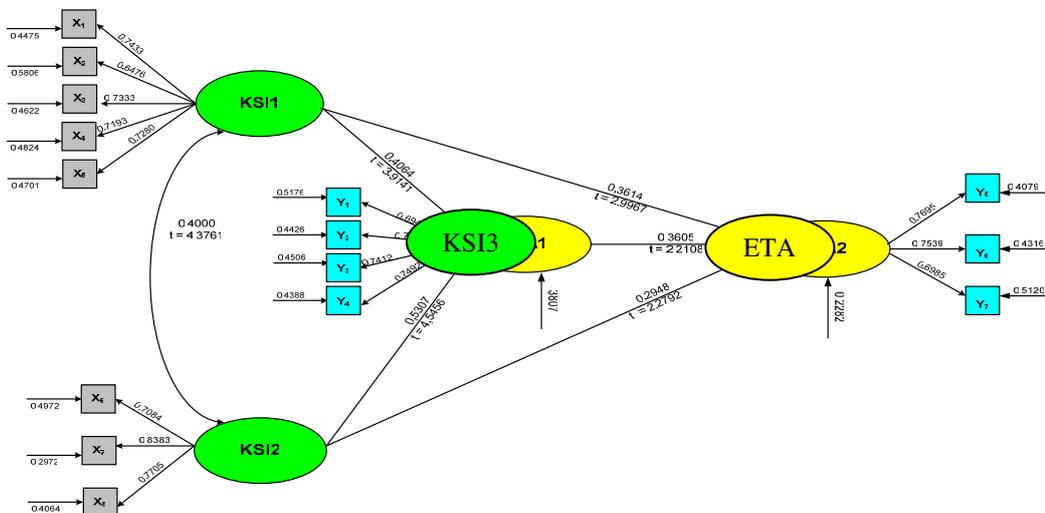
$$H_0 : \gamma \cdot \beta_{21} > 0$$

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil pengujian hipotesis tentang pengaruh perencanaan dan pengendalian APBD, penerapan akuntansi keuangan sektor publik serta kualitas informasi keuangan terhadap kinerja unit satuan kerja pemerintah seperti terlihat pada gambar 1.

Gambar tersebut dapat dilihat koefisien pengaruh variabel perencanaan dan pengendalian APBD terhadap kinerja unit satuan kerja pemerintah sebesar 0,3614 dengan nilai  $t_{hitung}$  untuk uji statistik sebesar 2,9967, koefisien pengaruh variabel penerapan akuntansi keuangan sektor publik terhadap kinerja unit satuan kerja pemerintah sebesar 0,2948 dengan nilai  $t_{hitung}$  untuk uji statistik sebesar 2,2792 dan koefisien pengaruh variabel kualitas informasi keuangan terhadap kinerja unit satuan kerja pemerintah sebesar 0,3605 dengan nilai  $t_{hitung}$  untuk uji statistik sebesar 2,2108. Berdasarkan hasil perhitungan diperoleh total pengaruh perencanaan dan pengendalian APBD, penerapan akuntansi keuangan sektor publik serta kualitas informasi keuangan terhadap kinerja unit satuan kerja pemerintah ( $R^2_{Y_2X_1X_2Y_1}$ ) adalah sebesar 0,7718 (77,18 %) dan pengaruh faktor lain ( $R^2_{Y_1\epsilon}$ ) sebesar 0,2282 (22,82 %)

Agar dapat mencapai parameter keuangan sebagaimana dirumuskan dalam strategi, maka pengendalian anggaran memegang peranan penting. Pengendalian merupakan suatu aktivitas implementasi strategi yang berupaya untuk mengevaluasi pencapaian kinerja yang telah dihasilkan. Pengendalian anggaran berupaya untuk membandingkan pencapaian kinerja dengan perencanaan yang telah disusun. (Anthony *et al*, 2003; Zimmerman, 2000).



**Gambar 1.** Path Diagram Model Persamaan Struktural Hasil Pengujian Hipotesis III  
**Sumber:** diolah

**Pengaruh peran aparatur dalam perencanaan dan pengendalian APBD terhadap kinerja unit satuan kerja.** Hasil pengujian pengaruh variabel perencanaan dan pengendalian APBD terhadap kinerja unit satuan kerja secara total sebesar 23,91 %, sedangkan pengaruh langsung menunjukkan angka sebesar 13,13 %. Nilai pengaruh perencanaan dan pengendalian APBD terhadap kinerja unit satuan kerja menunjukkan bahwa implementasi perencanaan dan pengendalian APBD dalam bentuk pendapatan asli

daerah, penerimaan dana perimbangan, lain-lain penerimaan yang sah, belanja apartur, dan belanja publik berdampak positif terhadap kinerja unit satuan kerja. Hal ini sesuai dengan peraturan perundang-undangan tentang otonomi daerah, yaitu dalam rangka pelayanan kepada masyarakat yang lebih optimal. Kepmen 29 tahun 2002, PP 105 2002, PP 108 2002, Mardiasmo (2002), Rowan (2000) mengemukakan bahwa anggaran Pemerintah pusat dan Pemerintah daerah diwajibkan menyusun anggaran berbasis kinerja agar anggaran dapat berfungsi sebagai pedoman pengukuran kinerja. Hal ini mendukung hasil penelitian ini, yaitu peran aparatur dalam perencanaan dan pengendalian APBD berpengaruh terhadap kinerja unit satuan kerja.

**Pengaruh penerapan standar akuntansi terhadap kinerja unit satuan kerja.** Hasil pengujian pengaruh variabel penerapan standar akuntansi pemerintah terhadap kinerja unit satuan kerja secara total sebesar 20,32 %, sedangkan pengaruh langsung menunjukkan angka sebesar 8%. Nilai pengaruh penerapan akuntansi keuangan sektor publik terhadap kinerja unit satuan kerja menunjukkan bahwa implementasi penerapan akuntansi keuangan sektor publik dalam bentuk penerapan system dan teknik akuntansi, penyajian komponen laporan keuangan yang sesuai dengan tujuan laporan keuangan berdampak positif terhadap kinerja unit satuan kerja.

Hasil penelitian ini, sesuai dengan yang dikemukakan oleh Accounting Standards Board (*IPSASB*) of *IFAC*, *SAP 205* yang menyatakan bahwa dengan *accrual basis* informasinya akan lebih komprehensif dibandingkan apabila menggunakan *cash basis*, namun *cash basis* masih diperlukan untuk membukukan realisasi anggaran. Kedua institusi ini mengindikasikan, bahwa penerapan akuntansi keuangan sektor publik dapat mempengaruhi kinerja unit satuan kerja pemerintah.

**Pengaruh kualitas informasi keuangan terhadap kinerja unit satuan kerja.** Hasil pengujian pengaruh variabel kualitas informasi keuangan terhadap kinerja unit satuan kerja secara total sebesar 28,43 %, sedangkan pengaruh langsung menunjukkan angka sebesar 13 %. Nilai pengaruh penerapan kualitas informasi keuangan terhadap kinerja unit satuan kerja menunjukkan bahwa implementasi kualitas informasi keuangan dalam bentuk kualitas informasi keuangan dapat dipahami, dapat dibandingkan, dapat diandalkan, dan relevan berdampak positif terhadap kinerja unit satuan kerja. Hasil penelitian ini sesuai dengan yang dikemukakan oleh Sjahrudin Rasul (2003), Roberston (2002) dan John Isaac Mwita (2000) yang dapat dirangkum sebagai berikut:

- a. Informasi kinerja yang baik akan memberikan suatu sinyal kepada pimpinan unit satuan kerja pemerintah apakah program yang dilaksanakan dalam pencapaian kinerja telah dilaksanakan secara ekonomis, efisiensi, dan efektif.
- b. Informasi pengukuran kinerja yang tepat minimal harus mengkaji informasi tentang, perilaku, produk langsung suatu program/aktivitas, dan *Value added* atau dampak aktivitas/program.

## **PENUTUP**

Korelasi menunjukkan makna bahwa dalam perencanaan dan pengendalian APBD terkait dengan penerapan akuntansi keuangan sektor publik. Terdapat pengaruh positif dan signifikan peran aparatur dalam perencanaan dan pengendalian APBD dan penerapan akuntansi keuangan sektor publik terhadap kualitas informasi keuangan baik secara parsial maupun

simultan. Secara parsial dapat dijelaskan; (a) perencanaan dan pengendalian APBD yang tercermin dalam anggaran penerimaan dan anggaran pengeluaran pemerintah daerah telah diterapkan, namun belum maksimal penerapannya; dan b) Akuntansi keuangan pemerintah daerah yang tercermin dalam tujuan laporan keuangan, komponen laporan keuangan, dan sistem dan teknik akuntansi telah diterapkan, namun penerapannya belum maksimal. Hal ini mengandung makna bahwa memberikan peran yang lebih besar kepada Aparatur pemerintah daerah dalam perencanaan dan pengendalian APBD, serta penerapan akuntansi keuangan sektor publik yang lebih baik dan peningkatan kualitas informasi keuangan akan menghasilkan kinerja (*value for money*) unit satuan kerja yang lebih baik. Pencapaian *value for money* pada tingkat yang lebih baik, berdasarkan konsep, bahwa pencapaian tingkat *value for money* yang optimal mengindikasikan kinerja unit satuan kerja akan mencapai pada tingkat ekonomis, efisien, dan efektivitas. Hal ini dapat dicapai apabila menempatkan personel yang memiliki komitmen dan sikap mental yang baik serta memiliki latar belakang pendidikan yang memadai terutama bidang akuntansi, untuk itu penempatan pegawai pada posisi pengelolaan keuangan perlu dipertimbangkan tentang perilaku, komitmen, sikap, dan tingkat pendidikan, serta memiliki bidang ilmu yang sesuai dengan pengelolaan keuangan. Para pembuat kebijakan, khususnya Mendagri dan Menkeu agar dalam proses pembuatan peraturan tentang pengelolaan keuangan daerah sebaiknya melakukan penelitian dengan hasil yang akurat, akuntabel dan sebelum pengesahan suatu aturan perundang-undangan dan diperlukan sosialisasi kepada aparatur. Penelitian ini belum mengungkapkan seluruh variabel yang dapat mempengaruhi kinerja (*value for money*) unit satuan kerja pemerintah daerah, sehingga tidak menutup kemungkinan terdapat aspek lain yang mempengaruhi variabel yang diuji. Oleh sebab itu, bagi penelitian yang akan datang hendaklah mencakup variabel lain yang dianggap relevan. Di samping itu untuk memperluas generalisasi hasil penelitian ini, peneliti yang akan datang hendaklah melakukan pengujian variabel pada jumlah unit analisis yang lebih banyak dan cakupan wilayah pemerintahan yang lebih luas. Proses penyusunan APBD yang dimulai pada penjarangan aspirasi masyarakat, kemampuan dana pemda, sistem budaya kerja dan birokrasi juga memerlukan pendalaman untuk riset dalam topik yang sama di masa yang akan datang.

## DAFTAR RUJUKAN

- Abdul Halim, (2001). Akuntansi Keuangan Daerah, Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- Abott. L, J., S. Parker, dan G.F. Peters, (2004). *Audit Committee Characteristics and Restatements*, vol 23 (1), pp 69-87
- Anthony, Robert N., Govindarajan, Vijay., (2003). *Management Control Systems*, eleventh edition. New York: McGraw-Hill, Inc
- Artley, Will and Suzanne Sutroh., 2001. Performance Based Management, *Laboratory Administration Office*, University of California
- Askam Tuasikal (2006) Pengaruh pengawasan internal dan eksternal, dan pemahaman mengenai sistem akuntansi keuangan daerah terhadap pengelolaan keuangan daerah serta implikasinya terhadap kinerja unit satuan kerja pemerintah daerah. Bandung Disertasi PPS UNPAD.

- Bahrullah Akbar, Siti Nurbaya, (2000). Akuntabilitas Daerah: Tinjauan Pemikiran Pelaksanaannya Dalam Rangka Otonomi Daerah, *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Sektor Publik*, Vol 01, IAI-Kompartemen akuntansi Sektor Publik, September.
- Bambang Pamungkas (2005). Pengaruh kualitas peraturan per undang-undang-an, penerapan akuntansi keuangan setor publik dan penerapan Pengawasan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah dan akuntabilitas kinerja unit satuan kerja pemerintah Pascasarjana Universitas Padjadjaran.
- Cadbury Code (2002). *Corporate Governance and Chairmanship: A View*, Oxford Publishing: Oxford Press.
- Carlin, T.M. (2005). Debating the Impact of Accrual Accounting and Reporting in the Public Sector, *Financial Accountability & Management*, Vol. 21, (3), pp. 309–36.
- (2006). Victoria's Accrual Output Based Budgeting System – Delivering as Promised? Some Empirical Evidence, *Financial Accountability & Management*, Vol. 22, (1), pp. 1–19.
- Carvalho, J. et al. (2005). 'Compliance with the New System of Local Government Accounting in Portugal: Empirical Evidence and Reasons for non Compliance, Working Paper CIGAR 10 Conference (Poitiers, 26–27 May).
- Christiaens, J. and V. Van Peteghem (2004). Governmental Accounting Reform: Evolution of the Implementation in Flemish Municipalities, Research Working Paper UGent, nr. 4/256.
- and S. Vanslebrouck (2005). Accounting and Management Reform in Local Authorities: A Tool For Evaluating Empirically the Outcomes, in A. Bourmistrov and F. Mellemvik (eds.), *International Trends and Experiences in Government Accounting* (Cappelen Akademisk Forlag) pp. 173–86.
- CHRISTENSEN, P. O.; J. S. DEMSKI; AND H. FRIMOR., (2000). Accounting Policies in Agencies With Moral Hazard and Renegotiation. *Journal of Accounting Research* 40: 1071–90.
- Comptrollership Modernization Directorate, (2003). Modern Comptrollership Initiative Results-based Management Accountability Framework, *Comptrollership Modernization Directorate*, Ottawa, Ontario
- Davis, P., and P. Wright, (2004). A Realistic Evaluation Approach to Understanding the Best Value Review Process, *Local Government Studies*, Vol. 30, (3).
- Dezoort, FT, S. Salterio, (2002). The Effects of Corporate Governance Experience and Financial Reporting and Audit Knowledge on Audit Committee Members' Judgments, *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 21 Fall: Forthcoming.
- English, L., and P. Skaerbek, (2007). Performance Audit Forum: Performance Auditing and the dernization of the Public Sector, *Financial Accountability and Management*, Vol. 23, (3).
- Enticott, G., R. M. Walker, G. Boyne, S. Martin and R. Ashworth, (2002). *Best Value in English Local Government: Summary Results from the Census of Local Authorities in 2001*, Centre for Local and Regional Government Research, Cardiff University.
- Entwistle, T., and M. Laffin, (2005). A Prehistory of the Best Value Regime, *Local Government Studies*, Vol. 31, (2).
- Entwistle, T., and S. Martin, (2005). From Competition to Collaboration in Public Service Delivery: A New Agenda for Research, *Public Administration*, Vol. 83, (1).

- Everett, J. (2003). The Politics of Comprehensive Auditing in Fields of High Outcome and Cause Uncertainty, *Critical Perspectives on Accounting*, Vol. 14, Nos 1/2.
- Floridi, Luciano, (2004). Open Problems in the Philosophy of Information, *Metaphilosophy LLC and Blackwell Publishing Ltd*, Vol. 35, (4), July.
- Freer, S., (2002). Comprehensive Performance Assessment in Local Government, *Public Money and Management*, April–June.
- FX.Sowarto, (2001). Pengaruh Peran Manajemenjer Dalam Perencanaan dan Pengendalian Anggaran serta Operasional Usaha Terhadap Tingkat Efisiensi Perhotelan, Disertasi Doktor pada Universitas Padjadjaran Bandung.
- Government Finance Statistics Manual, (2001). *International Monetary Fund*, Washington D.C.,.
- Ikatan Akuntan Indonesia (IAI), (2004). Standar Akuntansi Keuangan, Per 1 Oktober 2004, Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- Lüder, K. and R. Jones (2003). The Diffusion of Accrual Accounting and Budgeting in European Countries – A Cross-Country Analysis, in K. Lüder and R. Jones (eds.), *Reforming Governmental Accounting and Budgeting in Europe* (Fachverlag Moderne Wirtschaft, Frankfurt am Main).
- Matheson, A. and H.S. Kwon (2003). Public Sector Modernisation: A New Agenda, *OECD Journal on Budgeting*, Vol. 3, (1), pp. 7–23.
- Mardiasmo, (2002). Otonomi & Manajemen Keuangan Daerah, Yogyakarta: Penerbit Andi.
- McAdam, R., and T., Walker, (2004). Evaluating the Best Value Framework in UK Local Government Services, *Public Administration and Development*, Vol. 24, (3).
- Miah, Z. N and L. Mia, (1996). *Decentralization, Accounting Controls and Performance of Government Organization: A New Zealand Empirical Study, Financial Accountability & Management*.
- Mudrajad Kuncoro, (2004). Otonomi & Pembangunan Daerah, Jakarta: Erlangga.
- Mol, N.P. and J.A.M. de Kruif (2004). Performance Management in Dutch Central Government, *International Review of Administrative Sciences*, Vol. 70, (1), pp. 33–50.
- Monsen, N. (2002). The Case for Cameral Accounting, *Financial Accountability & Management*, Vol. 18, (1), pp. 39–72.
- Republik Indonesia, Undang-undang No 32 Tahun 2004 Tentang Pemerintahan Daerah.
- , Undang-undang No 33 Tahun 2004 Tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah.
- , Peraturan Pemerintah No 24 Tahun 2005 Standar Akuntansi Pemerintah
- , Peraturan Pemerintah No 58 Tahun 2005 Pengelolaan Keuangan Daerah
- Sekaran, Uma, (2003). *Research Methods for Business*, John Wiley & Sons, Inc, New York.
- Sofyan SafriHarahap, (2001). Teori Akuntansi, Edisi Revisi, Cet 4, Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada.
- Torres Lourdes, *Accounting and Accountability: Recent Developments in Government Financial Information Systems*, Public Administration Review, Published online in Wiley InterScience, ([www.interscience.wiley](http://www.interscience.wiley)) DOI: 10.1002/pad. 332, Dev.24, 2004

- James, et.al (2003). Quality of Working and Quality of Management, USA, *International Journal*, Vol., 13, (1) h. 50
- Janakiraman, Surya N. (2004). Choice of Relative Performance Evaluation For Strategic Reasons. *Managerial Finance*. Vol. 30. pp. 66.
- Kaplan Robert, Norton, David (2003). *The Balanced Scorecard*, Boston, Publ. Harvard Business School Press.
- Kong, D. (2005). Performance-Based Budgeting: The U.S. Experience, *Public Organization Review*, Vol. 5,, (2), pp. 91–107
- Ministry of Municipal Affairs and Housing, (2003). Municipal Performance Measurement Program, Toronto, Canada.
- Mullane, John V. (2002). The Mission Statement is a Strategic Tool: When Used Properly. *Management Decision*. Vol. 40. pp. 448-455.
- Nadler, David A. (2004). What's The Board's Role in Strategy Development?: Engaging The Board in Corporate Strategy. *Strategy & leadership*. Vol. 32. pp. 25-33.
- New Zealand Controller and Auditor General, (2002). The Auditor General's Auditing Standard, Wellington.
- Nunuy Nur Afiah (2004). Pengaruh Kompetensi Anggota DPRD, Kompetensi Aparatur Pemerintah Daerah Pelaksanaan Sistem Informasi Akuntansi, Anggaran serta Kualitas Informasi Keuangan terhadap Prinsip-prinsip Tata Kelola Pemerintah Daerah yang Baik, Bandung *Disertasi* PPS UNPAD.
- Olve, Nils-Goran et al, (2003). Making Scorecards Actionable, balancing strategy and control, New York: John Wiley & Son Inc.
- Parry, M. (2005). Accrual Accounting for National Governments, *Public Fund Digest*, Vol. 5, (2), pp. 61–67.
- Paulsson, G. (2006). Accrual Accounting in the Public Sector: Experiences from the Central Governmentin Sweden, *Financial Accountability & Management*, Vol. 22, (1), pp. 47–62.
- Poister, Theodore H dan Gregory Streib. (2005). Elements of Strategic Planning and Management in Municipal Government: Status After Two Decades. *Public Administration Review*. Vol. 65. pp. 45-56.
- Reinikka, Ritva dan Jacob Svenson, (2003). Survey Techniques to Measure and Explain Corruption, *World Bank Policy Research*, Washington DC.
- Schick, A. (2003). The Performing State: Reflection on an Idea Whose Time Has Come but Whose Implementation Has Not, *OECD Journal on Budgeting*, Vol. 3, (2), pp. 71–103.
- Solomon Jill & Aris (2004). Corporate Governance and Accountability, England Publish John Wiley & Son Ltd,
- Viklaelso, S. (2007). In Between Caring and Counting: Performative Effects of Experiments With HealthcareInformation Infrastructure, *Financial Accountability and Management*, Vol. 23, (3).