

# PENGARUH SISTEM AKUNTANSI, PRINSIP *VALUE FOR MONEY* DAN TRANSPARANSI TERHADAP KINERJA KEUANGAN DAERAH (STUDI KASUS DI PEMERINTAH DAERAH KOTA MAKASSAR)

Ibrahim H. Ahmad\*)

**Abstract :** *The purpose of this study was to determine and analyze the effect of the accounting system, the principle of value for money, and transparency of public policy towards regional financial performance, as well as to determine the factors that most affect the financial performance areas. The population in this study is the employees who work in SKPDs the Government of Makassar. Sampling was done by purposive sampling, a total sample of 72 people, who were selected from 24 work units (SKPD), each taken as many as 3 people. The analytical tool used is quantitative descriptive analysis with multiple linear regression. The results showed that the variable accounting system, the principle of value for money (VFM), and transparency of public policy and a significant positive effect on financial performance in the areas of Makassar on education, either partially or simultaneously with the level of a very close relationship, in which the principle of value for money (VFM) most influence on financial performance in the areas of Makassar on education*

**Keywords:** *accounting system, value for money, transparency, financial performance*

## PENDAHULUAN

Dewasa ini, semangat reformasi telah mewarnai pendayagunaan aparatur negara dengan tuntutan untuk mewujudkan administrasi negara yang mampu mendukung kelancaran dan keterpaduan pelaksanaan tugas dan fungsi penyelenggaraan pemerintahan negara dan pembangunan, dengan mempraktekkan prinsip-prinsip *good governance*. Selain itu, masyarakat menuntut agar pemerintah memberikan perhatian yang sungguh-sungguh dalam menanggulangi korupsi, kolusi, dan nepotisme (KKN), sehingga tercipta pemerintahan yang bersih dan mampu menyediakan *public goods and services* sebagaimana yang diharapkan oleh masyarakat.

Terselenggaranya *good governance* merupakan prasyarat utama untuk mewujudkan aspirasi masyarakat dalam mencapai tujuan dan cita-cita bangsa dan negara. Untuk mewujudkan hal tersebut, diperlukan pengembangan dan penerapan sistem pertanggungjawaban yang tepat, jelas, dan nyata sehingga penyelenggaraan pemerintahan dan

pembangunan dapat berlangsung secara berdaya guna, berhasil guna, bersih dan bertanggungjawab serta bebas dari KKN. Salah satu sarana untuk menilai terselenggaranya *good governance* yang baik adalah penerapan akuntansi sektor publik yang konsisten, transparan, dan akuntabel.

Undang-undang No. 32 tahun 2004 sebagai pengganti Undang-undang No. 22 tahun 1999 tentang pemerintah daerah dan Undang-undang No. 33 tahun 2004 sebagai pengganti Undang-undang No. 25 tahun 1999 tentang perimbangan keuangan antara pemerintah pusat dan daerah menjadi landasan yuridis bagi pengembangan otonomi daerah di Indonesia. Otonomi daerah merupakan upaya pemberdayaan daerah dalam pengambilan keputusan daerah secara lebih leluasa untuk mengelola sumber daya yang dimiliki sesuai dengan kepentingan, prioritas, dan potensi daerah sendiri. Dengan adanya otonomi daerah, pengelolaan keuangan sepenuhnya berada ditangan pemerintah daerah.

Misi utama kedua undang-undang tersebut adalah desentralisasi fiskal,

yang diharapkan akan menghasilkan dua manfaat nyata, yaitu: pertama, mendorong peningkatan partisipasi, prakarsa, dan kreativitas masyarakat dalam pembangunan, serta mendorong pemerataan hasil-hasil pembangunan (keadilan) di seluruh daerah. Kedua, memperbaiki alokasi sumber daya produktif melalui pergeseran peran pengambilan keputusan publik ke tingkat pemerintah yang lebih rendah (Mardiasmo, 2004).

Di bidang sistem keuangan pemerintah pusat dan daerah, implikasi kedua undang-undang tersebut adalah perlunya dilakukan reformasi anggaran (*budgeting reform*), sistem pembiayaan (*financing reform*), sistem akuntansi (*accounting reform*), sistem pemeriksaan laporan keuangan pemerintah daerah (*audit reform*), serta sistem manajemen keuangan daerah. Tuntutan pembaharuan sistem keuangan tersebut adalah dikelolanya uang rakyat (*publik money*) secara transparan berdasarkan konsep *value for money* (VFM) agar tercipta akuntabilitas publik (*public accountability*) (Mardiasmo, 2000).

Perubahan-perubahan mendasar pada awal reformasi pengelolaan keuangan negara berkaitan dengan: (a) sistem penganggaran; (b) struktur anggaran; (c) peristilahan; (d) pengukuran kinerja; (e) konsep pusat-pusat pertanggungjawaban; (f) desentralisasi; (g) standar dan kebijakan akuntansi; dan (h) perubahan sistem akuntansi keuangan dari pencatatan tunggal (*single entry*) ke sistem ganda (*double entry*) dengan dasar pencatatan atas dasar kas yang mengarah pada basis akrual (*cash basis toward accrual*).

Menyadari timbulnya kesulitan-kesulitan dalam penerapan sistem akuntansi yang baru tersebut, maka pemerintah dalam *hearing* dengan DPR dalam rangka memenuhi amanat undang-undang terkait akuntansi akrual tersebut, pemerintah diwakili Menteri Keuangan didampingi oleh komite standar akuntansi pemerintahan (KSAP)

pada tanggal 25 September 2008 telah berkonsultasi dengan pimpinan Dewan Perwakilan Rakyat (DPR). Pemerintah dan DPR menyadari bahwa penerapan akuntansi berbasis akrual belum dapat diterapkan sepenuhnya dalam tahun 2008 yang sesuai *International Best Practices*. Namun demikian, secara bertahap paling lambat akan diterapkan sepenuhnya tahun 2014.

Dalam konteks *principal-agent*, warganegara sebagai *principal* mempunyai hak untuk memahami tentang perilaku agen mereka terutama ketika yang menjadi agen adalah pemerintah atau organisasi internasional. Dengan adanya transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan pemerintah maka pemerintah (baik pusat maupun daerah) akan mendapat kepercayaan dan dukungan dari publik dan pemerintah tentunya akan bekerja lebih serius dan disiplin, proses perencanaan dan pelaksanaan anggaran pemerintah lebih partisipatif dan *pro poor*, mekanisme pengawasan baik internal maupun eksternal akan semakin kuat sehingga terhindar dari praktek KKN. Di samping itu dengan ditingkatkan transparansi dan akuntabilitas keuangan maka diharapkan kualitas pelayanan publik akan semakin baik dan akan terwujud tata pemerintahan yang baik dan bersih (*good governance* dan *clean government*)

Berdasarkan uraian di atas, penulis sangat tertarik untuk mengkaji lebih jauh mengenai Pengaruh Sistem Akuntansi, Prinsip *Value For Money* dan Transparansi terhadap Kinerja Keuangan Daerah, dengan mengambil kasus di Pemerintah Daerah Kota Makassar.

### **Rumusan Masalah**

Masalah dalam penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:

1. Apakah sistem akuntansi, prinsip *value for money*, dan transparansi kebijakan publik berpengaruh terhadap kinerja keuangan daerah?

2. Faktor mana yang paling berpengaruh terhadap kinerja keuangan daerah?

### **Tujuan Penelitian**

Tujuan yang diharapkan dalam penelitian ini adalah:

1. Untuk mengetahui dan menganalisis pengaruh sistem akuntansi, prinsip *value for money*, dan transparansi kebijakan publik terhadap kinerja keuangan daerah.
2. Untuk mengetahui faktor yang paling berpengaruh terhadap kinerja keuangan daerah.

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **Tugas dan Fungsi Pemerintah**

Pemerintah merupakan suatu gejala yang berlangsung dalam kehidupan bermasyarakat yaitu hubungan antara manusia dengan setiap kelompok termasuk dalam keluarga. Masyarakat sebagai suatu gabungan dari sistem sosial, akan senantiasa menyangkut dengan unsur-unsur pemenuhan kebutuhan dasar manusia seperti keselamatan, istirahat, pakaian dan makanan.

Lahirnya pemerintahan pada awalnya adalah untuk menjaga suatu sistem ketertiban di dalam masyarakat, sehingga masyarakat tersebut bisa menjalankan kehidupan secara wajar. Seiring dengan perkembangan masyarakat modern yang ditandai dengan meningkatnya kebutuhan, peran pemerintah kemudian berubah menjadi melayani masyarakat. Pemerintah modern, dengan kata lain pada hakekatnya adalah pelayanan kepada masyarakat. Pemerintah tidaklah diadakan untuk melayani diri sendiri, tetapi untuk melayani masyarakat, menciptakan kondisi yang memungkinkan setiap anggota mengembangkan kemampuan dan kreatifitasnya demi mencapai kemajuan bersama (Rasyid, 2000 : 13). Osborne dan Gaebler (terjemahan Rosyid, 2000 : 192) bahkan menyatakan bahwa pemerintah yang demokratis lahir

untuk melayani warganya dan karena itulah tugas pemerintah adalah mencari cara untuk menyenangkan warganya.

Dengan demikian lahirnya pemerintahan memberikan pemahaman bahwa kehadiran suatu pemerintahan merupakan manifestasi dari kehendak masyarakat yang bertujuan untuk berbuat baik bagi kepentingan masyarakat, bahkan Van Poelje (dalam Hamdi, 1999 : 52) menegaskan bahwa pemerintahan dapat dipandang sebagai suatu ilmu yaitu yang mengajarkan bagaimana cara terbaik dalam mengarahkan dan memimpin pelayanan umum. Definisi ini menggambarkan bahwa pemerintahan sebagai suatu ilmu mencakup 2 (dua) unsur utama yaitu : pertama, masalah bagaimana sebaiknya pelayanan umum dikelola, jadi termasuk seluruh permasalahan pelayanan umum, dilihat dan dimengerti dari sudut kemanusiaan; kedua, masalah bagaimana sebaiknya memimpin pelayanan umum, jadi tidak hanya mencakup masalah pendekatan yaitu bagaimana sebaiknya mendekati masyarakat oleh para pengurus, dengan pendekatan terbaik, masalah hubungan antara birokrasi dengan masyarakat, masalah keterbukaan juga keterbukaan yang aktif dalam hubungan masyarakat, permasalahan psikologi sosial dan sebagainya.

Uraian tersebut menjelaskan juga bahwa suatu pemerintahan hadir karena adanya suatu komitmen bersama yang terjadi antara pemerintahan hadir. Karena adanya suatu komitmen bersama yang terjadi antara pemerintah dengan rakyatnya sebagai pihak yang diperintah dalam suatu posisi dan peran, yang mana komitmen tersebut hanya dapat dipegang apabila rakyat dapat merasa bahwa pemerintah itu memang diperlukan untuk melindungi, memberdayakan dan mensejahterakan rakyat. Ndraha (2000 : 70) mengatakan bahwa pemerintah memegang pertanggungjawaban atas kepentingan rakyat. Lebih lanjut Ndraha juga mengatakan bahwa pemerintah

adalah semua beban yang memproduksi, mendistribusikan, atau menjual alat pemenuhan kebutuhan masyarakat berbentuk jasa publik dan layanan civil.

Pendapat lain dikemukakan oleh Rasyid (2000 : 13) yang menyebutkan secara umum tugas-tugas pokok pemerintahan mencakup:

Pertama, menjamin keamanan negara dari segala kemungkinan serangan dari luar, dan menjaga agar tidak terjadi pemberontakan dari dalam yang dapat menggulingkan pemerintahan yang sah melalui cara-cara kekerasan.

Kedua, memelihara ketertiban dengan mencegah terjadinya gontok-gontokan diantara warga masyarakat, menjamin agar perubahan apapun yang terjadi di dalam masyarakat dapat berlangsung secara damai.

Ketiga, menjamin diterapkannya perlakuan yang adil kepada setiap warga masyarakat tanpa membedakan status apapun yang melatarbelakangi keberadaan mereka. Keempat, melakukan pekerjaan umum dan memberikan pelayanan dalam bidang-bidang yang tidak mungkin dikerjakan oleh lembaga non pemerintahan, atau yang akan lebih baik jika dikerjakan oleh pemerintah.

Kelima, melakukan upaya-upaya untuk meningkatkan kesejahteraan sosial: membantu orang miskin dan memelihara orang cacat, jompo dan anak terlantar: menampung serta menyalurkan para gelandangan ke sektor kegiatan yang produktif, dan semacamnya. Keenam, menerapkan kebijakan ekonomi yang menguntungkan masyarakat luas, seperti mengendalikan laju inflasi, mendorong penciptaan lapangan kerja baru, memajukan perdagangan domestic dan antar bangsa, serta kebijakan lain yang secara langsung menjamin peningkatan ketahanan ekonomi negara dan masyarakat. Ketujuh, menerapkan kebijakan untuk memelihara sumber daya alam dan lingkungan hidup, seperti air, tanah dan hutan.

## **Pengelolaan Keuangan Daerah**

Keuangan daerah adalah semua hak dan kewajiban daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan daerah yang dapat dinilai dengan uang termasuk didalamnya segala bentuk kekayaan yang berhubungan dengan hak dan kewajiban daerah tersebut, dalam kerangka anggaran pendapatan dan belanja daerah (APBD). Terdapat empat dimensi penting yang tercermin dari pengertian tersebut, yaitu: (1) adanya dimensi hak dan kewajiban; (2) adanya dimensi tujuan dan perencanaan; (3) adanya dimensi penyelenggaraan dan pelayanan publik; dan (4) adanya dimensi nilai uang dan barang (investasi dan inventarisasi). Uraian tersebut menunjukkan bahwa keuangan daerah harus dikelola dengan baik agar semua hak dan kewajiban daerah yang dapat dinilai dengan uang dapat dimanfaatkan semaksimal mungkin untuk kepentingan daerah. Hal ini ditegaskan pula dalam PP Nomor 105 tahun 2000 yang telah dirubah menjadi PP 58 tahun 2006 dinyatakan bahwa pengelolaan keuangan daerah harus dilakukan secara tertib, taat pada peraturan perundang-undangan yang berlaku, efisien, efektif, transparan dan bertanggungjawab dengan memperhatikan asas keadilan dan kepatutan. Kearns (1993; 40) menegaskan terdapat sejumlah faktor tertentu yang berpengaruh signifikan terhadap penentuan anggaran periodik (APBD), misalnya frekuensi sidang DPRD, budaya politik, pengeluaran, dan pendapatan.

Uraian tersebut menunjukkan bahwa setiap pengeluaran pemerintah harus dipertimbangkan dampak lanjut dari pengeluaran tersebut, bukan pengeluaran yang didasarkan pada kepentingan kelompok tertentu. Dengan demikian, setiap pengeluaran pemerintah daerah harus diperhatikan fungsi dan tujuannya, serta mempertimbangkan kemampuan daerah.

## **Prinsip-prinsip Pengelolaan Anggaran Daerah**

Konsekuensi logis pelaksanaan otonomi daerah berdasarkan UU No.32 tahun 2004 dan UU No.33 tahun 2004 menyebabkan perubahan dalam manajemen keuangan daerah. Perubahan tersebut antara lain adalah perlunya dilakukan *budgeting reform* atau reformasi anggaran.

Aspek utama *budgeting reform* adalah perubahan dari *tradisional budget* ke *performance budget*. *Tradisional budget* didominasi oleh penyusunan anggaran yang bersifat *line-item* dan *incrementalism*, yaitu proses penyusunan anggaran yang hanya mendasarkan pada besarnya realisasi anggaran tahun sebelumnya. Konsekuensinya, tidak ada perubahan mendasar atas anggaran baru itu. Hal ini seringkali bertentangan dengan kebutuhan riil dan kepentingan masyarakat. Dengan basis seperti ini, APBD masih terlalu berat menahan arahan, batasan, serta orientasi subordinasi kepentingan pemerintah atasan. Hal tersebut menunjukkan terlalu dominannya peranan pemerintah pusat terhadap pemerintah daerah. Besarnya dominasi ini seringkali mematikan inisiatif dan prakarsa pemerintah daerah, sehingga memunculkan fenomena pemenuhan petunjuk pelaksanaan dan petunjuk teknis dari pemerintah pusat (Mardiasmo, 2004).

*Performance budget* pada dasarnya adalah sistem penyusunan dan pengelolaan anggaran yang berorientasi pada pencapaian hasil atau kinerja. Kinerja tersebut harus mencerminkan efisiensi dan efektivitas pelayanan publik, yang berarti harus berorientasi pada kepentingan publik. Pengelolaan anggaran daerah, merupakan kebutuhan masyarakat daerah untuk menyelenggarakan otonomi secara luas, nyata dan bertanggungjawab dan otonomi daerah harus dipahami sebagai hak atau kewenangan masyarakat daerah untuk mengelola dan mengatur daerahnya sendiri. Aspek atau peran pemerintah

daerah tidak lagi merupakan alat kepentingan pemerintah pusat belaka, melainkan alat untuk memperjuangkan aspirasi dan kepentingan daerah.

*Value for money* berarti diterapkannya tiga prinsip dalam proses penganggaran, yaitu ekonomi, efisiensi, dan efektivitas. Ekonomi berkaitan dengan pemilihan dan penggunaan sumber daya dalam jumlah dan kualitas tertentu pada harga yang paling murah. Efisiensi berarti bahwa penggunaan dana masyarakat (*public money*) tersebut dapat menghasilkan *output* yang maksimal (berdaya guna). Efektivitas berarti bahwa penggunaan anggaran tersebut harus mencapai target-target atau tujuan kepentingan publik.

## **Akuntabilitas Keuangan Daerah**

Akuntabilitas merupakan salah satu unsur pokok perwujudan *goodgovernance* 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 (Sadjiarto, 2000).

Menurut Solihin (2007) akuntabilitas adalah kewajiban untuk memberikan pertanggungjawaban atau untuk menjawab dan menerangkan kinerja dan tindakan seseorang/pimpinan organisasi kepada pihak yang memiliki hak atau kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban atau keterangan. Melalui prinsip ini, suatu proses pengambilan keputusan atau kinerja dapat dimonitor, dinilai, dan dikritisi. Akuntabilitas juga menunjukkan adanya *traceableness* yang berarti dapat ditelusuri sampai ke bukti dasarnya, serta *reasonableness* yang berarti dapat diterima secara logis.

Laporan keuangan pemerintah harus menyediakan informasi yang dapat dipakai oleh pengguna laporan keuangan untuk menilai akuntabilitas pemerintahan dalam membuat keputusan ekonomi, sosial dan politik. Akuntabilitas

diartikan sebagai hubungan antara pihak yang memegang kendalidan mengatur entitas dengan pihak yang memiliki kekuatan formal atas pihakpengendali tersebut. Dalam hal ini dibutuhkan juga pihak ketiga yang *accountable* untuk memberikan penjelasan atau alasan yang masuk akal terhadap seluruhkegiatan yang dilakukan dan hasil usaha yang diperoleh sehubungan dengan pelaksanaan suatu tugas dan pencapaian suatu tujuan tertentu.

### **Sistem Akuntansi Keuangan Daerah**

Dalam implementasi pengelolaan keuangan daerah diharapkan para pengelola perlu memiliki pemahaman yang memadai tentang sistem akuntansi keuangan daerah agar dapat menyajikan laporan keuangan yang handal. Salah satu media yang dipandang relevan dalam mengkomunikasikan dan dijadikan sebagai alat untuk mengawasi program-program pemerintah yang tercermin dalam APBD adalah sistem akuntansi keuangan daerah. Argumen ini sejalan dengan pandangan Boockholdt, (1996:455) yang menyatakan bahwa sistem akuntansi menyediakan informasi bagi setiap individu yang ada di dalam dan di luar organisasi.

### **Akuntansi Berbasis Akrua**

Menurut Mustofa (2006) akuntansi berbasis akrual berarti suatu basisakuntansi di mana transaksi ekonomi dan peristiwa-peristiwa lain diakui dan dicatat dalam catatan akuntansi dan dilaporkan dalam periode laporan keuangan pada saat terjadinya transaksi tersebut, bukan pada saat kas atau ekuivalen kas diterima atau dibayarkan. Akuntansi berbasis akrual ini banyak dipakai oleh institusi sektor non publik dan lembaga lain yang bertujuan mencari keuntungan. *International Monetary Fund* (IMF) sebagai lembaga kreditur menyusun *Government Finance Statistics* (GFS) yang di dalamnya menyarankan kepada

negara-negara debiturnya untuk menerapkan akuntansi berbasis akrual dalam pembuatan laporan keuangan. Alasan penerapan basis akrual ini karena saat pencatatan (*recording*) sesuai dengan saat terjadinya arus sumber daya.

Menurut Lundqvist (2003) basis akrual adalah basis akuntansi dimana transaksi dan peristiwa lain dicatat ketika terjadi (dan tidak hanya ketika kas atau ekuivalennya diterima atau dibayarkan). Oleh karena itu, transaksi dan peristiwa dicatat dalam arsip akuntansi dan dituangkan dalam laporan keuangan periode yang bersangkutan.

### **Akuntansi Berbasis Kas**

Menurut PSAP 01, basis kas adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar. Cudia (2008) mengemukakan bahwa akuntansi kas mencatat pendapatan ketika diterima dan mencatat beban ketika dibayarkan. Jika digunakan basis kas maka tidak ada piutang dari pendapatankarena pendapatan diakui hanya pada saat kas diterima.

Basis kas ini dapat mengukur kinerja keuangan pemerintah yaitu untuk mengetahui perbedaan antara penerimaan kas dan pengeluaran kas dalam suatu periode. Basis kas menyediakan informasi mengenai sumber dana yang dihasilkan selama satu periode, penggunaan dana dan saldo kas pada tanggal pelaporan.

Akuntansi berbasis kas ini tentu mempunyai kelebihan dan keterbatasan. Kelebihan-kelebihan akuntansi berbasis kas adalah laporan keuangan berbasis kas memperlihatkan sumber dana, alokasi dan penggunaan sumber-sumber kas, mudah untuk dimengerti dan dijelaskan, pembuat laporan keuangan tidak membutuhkan pengetahuan yang mendetail tentang akuntansi, dan tidak memerlukan pertimbangan ketika menentukan jumlah kas dalam suatu periode. Sementara itu, menurut

### **Prinsip Value for Money**

Menurut Mardiasmo (2000), pengertian *value for money* (VFM) merupakan ekspresi pelaksanaan lembaga sektor publik yang mendasarkan pada tiga elemen dasar, yaitu ekonomi, efisiensi, dan efektivitas.

- a. Ekonomi: perolehan *input* dengan kualitas dan kuantitas tertentu pada harga yang termurah. Ekonomi merupakan perbandingan *input* dengan *input value*.
- b. Efisiensi: tercapainya *output* yang maksimum dengan *input* tertentu. Efisiensi merupakan perbandingan *output/input* yang dikaitkan dengan standar kinerja yang telah ditetapkan.
- c. Efektivitas: menggambarkan tingkat pencapaian hasil program dengan target yang ditetapkan. Secara sederhana efektivitas merupakan perbandingan *outcome* dengan *output* (*target/result*).

Ketiga elemen tersebut memberikan kerangka bagi pelaksanaan audit kinerja pada pemerintah daerah. Sebagaimana diatur dalam SAP, audit kinerja mencakup audit tentang ekonomi, efisiensi, dan efektivitas/program.

### **Transparansi Kebijakan Publik**

Dalam kehidupan bernegara yang semakin terbuka, pemerintah selaku perumus dan pelaksanaan kebijakan APBN berkewajiban untuk terbuka dan bertanggungjawab terhadap seluruh hasil pelaksanaan pembangunan. Salah satu bentuk tanggungjawab tersebut diwujudkan dengan menyediakan informasi keuangan yang komprehensif kepada masyarakat luas, termasuk Informasi Keuangan Daerah.

Kemajuan teknologi informasi yang demikian pesat serta potensi pemanfaatannya secara luas, membuka peluang bagi berbagai pihak untuk mengakses, mengelola dan mendayagunakan informasi secara cepat dan akurat. Selain itu, dengan kemajuan teknologi informasi telah mendorong

terwujudnya pemerintahan yang bersih, transparan, dan serta mampu menjawab tuntutan perubahan secara efektif.

Mengacu pada apa yang di sampaikan dalam UU No. 56 tahun 2005 tersebut, tampak bahwa transparansi kebijakan khususnya kebijakan dalam penyusunan anggaran yang dibuat oleh pemerintah merupakan variabel yang penting dalam menentukan keberhasilan pelaksanaan anggaran, dalam rangka menuju pemerintahan yang baik.

### **Pengukuran kinerja**

Dalam tatanan pemerintahan di Indonesia, saat ini sudah lahir Ketetapan MPR Nomor II tahun 1999, yang telah mengidentifikasi berbagai masalah krisis multidimensi yang dialami bangsa Indonesia, yang merupakan penghambat perwujudan cita-cita dan tujuan nasional. Dilakukannya reformasi di berbagai bidang, dapat direncanakan langkah-langkah penyelamatan, pemulihan, pemantapan, dan pengembangan pembangunan. Informasi dan pengetahuan sebagai alternatif dari sistem kebijakan dan program, sistem manajemen kebijakan program dan kegiatan sebagai unsur-unsur pengukuran kinerja dalam mewujudkan akuntabilitas, merupakan kebutuhan mendesak, baik dalam rangka pelayanan prima maupun kepercayaan publik (Sedarmayanti, 2003). Sejalan dengan itu, pengukuran kinerja yang dilaksanakan secara terus menerus dan berkesinambungan dapat memberi umpan balik yang penting artinya bagi upaya perbaikan guna mencapai keberhasilan di masa yang akan datang.

Pengertian pengukuran kinerja yang dikemukakan oleh Whittaker (LAN dan BPKP, 2000:5), pengukuran kinerja merupakan suatu alat manajemen yang digunakan untuk meningkatkan kualitas pengambilan keputusan dan akuntabilitas. Pengukuran kinerja juga digunakan untuk menilai pencapaian tujuan dan sasaran (*goals and objectives*), sedangkan

elemen kunci pengukuran kinerja terdiri dari: (1) perencanaan dan penetapan tujuan, (2) pengembangan ukuran yang relevan, (3) pelaporan formal atas hasil, dan (4) penggunaan informasi.

## METODE PENELITIAN

### Lokasi dan Waktu Penelitian

Penelitian ini dilaksanakan di Kantor Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) dalam lingkup Pemerintah Kota Makassar, Provinsi Sulawesi Selatan. Waktu penelitian direncanakan selama tiga bulan, yaitu bulan Juni sampai Agustus 2017.

### Metode Analisis

Analisis dilakukan dengan menggunakan metode analisis sebagai berikut : Analisis Regresi Linier Berganda

Untuk mengetahui pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat digunakan metode analisis uji regresi berganda, persentase semua pengaruh variabel bebas secara simultan terhadap nilai variabel terikat serta pengaruh variabel bebas secara bersama-sama terhadap nilai variabel terikat. Untuk menentukan ada pengaruh yang signifikan antara variabel bebas terhadap variabel terikat digunakan uji statistik koefisien regresi. Model regresi liniernya adalah :

$$Y = b_0 + b_1 X_1 + b_2 X_2 + b_3 X_3 + e$$

Dimana :

Y = Kinerja keuangan daerah

X<sub>1</sub> = Sistem akuntansi keuangan daerah

X<sub>2</sub> = Prinsip *Value for money*

X<sub>3</sub> = Transparansi kebijakan publik

b<sub>0</sub>= konstanta

b<sub>1</sub>, b<sub>2</sub> dan b<sub>3</sub>= koefisien regresi

e = standar error.

Untuk mengetahui apakah terdapat hubungan antara variabel bebas dengan variabel tidak bebas secara simultan, dapat dilihat hasil uji koefisien korelasi multiple R sedangkan tingkat pengaruh dapat dilihat hasil uji koefisien

determinasi R<sup>2</sup>. sedangkan signifikan tidaknya pengaruh tersebut dapat dilihat dari hasil Uji – F serta tingkat probabilitas dengan tingkat kepercayaan 95% atau  $\alpha = 0,05$ .

Jika Uji – F > F – tabel dan probabilitas <  $\alpha$  0,05 maka ada pengaruh, sehingga hipotesis nol (H<sub>0</sub>) ditolak dan hipotesis alternatif (H<sub>a</sub>) diterima, selanjutnya, jika Uji – F < F – tabel dan probabilitas >  $\alpha$  0,05 maka tidak ada pengaruh maka hipotesis nol (H<sub>0</sub>) diterima dan hipotesis alternatif (H<sub>a</sub>) ditolak.

Di samping itu juga dapat dilakukan uji – t (uji – *student*) yaitu untuk mengetahui pengaruh masing-masing variabel bebas secara parsial terhadap variabel tidak bebasnya dengan tingkat kepercayaan 95% atau  $\alpha = 0,05$ .

Jika Uji – t > t – tabel dan probabilitas <  $\alpha$  0,05 maka ada pengaruh sehingga hipotesis nol (H<sub>0</sub>) ditolak dan hipotesis alternatif (H<sub>a</sub>) diterima. Selanjutnya jika uji = t < t = tabel probabilitas >  $\alpha$  0,05 maka tidak ada pengaruh, Sehingga hipotesis nol (H<sub>0</sub>) diterima dan hipotesis (H<sub>a</sub>) ditolak.

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Kinerja keuangan daerah

Kinerja keuangan daerah adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi dalam bidang pengelolaan keuangan daerah yang tertuang dalam perencanaan strategis suatu organisasi Mahsun (2009). Pengelolaan keuangan daerah termasuk dalam APBD pemerintah daerah Kota Makassar sesuai dengan target dan sudah realistis. Pemda membuat target waktu untuk pencapaian tujuan program, melakukan monitoring, pelaporan, dan pengawasan terhadap posisi dan kinerja keuangannya, hasil



monitor dan pelaporan sesuai dengan tujuan dan target dan sistem dan prosedur serta mekanisme pelaksanaan dilakukan dengan transparan, disajikan dalam tabel berikut ini:

Tabel 1. Rekapitulasi Jawaban Responden Kinerja Keuangan Daerah

No	Kategori	Frekuensi	Persentase
1	Sangat Tinggi	4	5,56
2	Tinggi	13	18,06
3	Sedang	21	29,17
4	Rendah	29	40,28
5	Sangat Rendah	5	6,94
TOTAL		72	72

Sumber : Data Hasil Kuesioner

Apresiasi responden terhadap kinerja keuangan daerah tertinggi pada kategori sedang sebanyak 29 orang atau 40,28%, diikuti kategori rendah sebanyak 21 orang atau 29,17%.

### Sistem akuntansi keuangan daerah

Sistem akuntansi keuangan daerah keuangan daerah meliputi proses pencatatan, penggolongan, penafsiran, peringkasan transaksi atau kejadian keuangan serta pelaporan keuangannya. Dalam rangka pelaksanaan APBD, sistem akuntansi keuangan daerah dilaksanakan sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berterima umum, yang diukur melalui indikator kemudahan dalam implementasi, metode pencatatan, pengungkapan, evaluasi, dan periode penyusunan laporan keuangan disajikan dalam tabel berikut ini:

Tabel 2. Rekapitulasi Jawaban Responden Sistem akuntansi keuangan daerah

No.	Kategori	Frekuensi	Persentase
1	Sangat Tinggi	4	5,56
2	Tinggi	10	13,89
3	Sedang	39	54,17
4	Rendah	16	22,22
5	Sangat Rendah	3	4,17
TOTAL		72	100

Sumber : Data Hasil Kuesioner

Apresiasi responden terhadap variabel sistem akuntansi keuangan daerah tertinggi pada kategori sedang sebanyak 39 orang atau 54,17%, diikuti kategori rendah sebanyak 16 orang atau 22,22% dan terendah pada kategori sangat rendah sebanyak 3 orang atau 4,17%.

### Value for money

Value for money merupakan inti pengukuran kinerja pada organisasi pemerintah. Kinerja pemerintah tidak dapat dinilai dari sisi output yang dihasilkan saja, akan tetapi harus mempertimbangkan input, output dan outcome secara bersama-sama merupakan ekspresi pelaksanaan lembaga sektor publik yang mendasarkan pada tiga elemen dasar, yaitu ekonomi, efisiensi, dan efektivitas disajikan dalam tabel berikut ini:

Tabel 3. Rekapitulasi Jawaban Responden Value For Money

No.	Kategori	Frekuensi	Persentase
1	Sangat Tinggi	11	15,28
2	Tinggi	26	36,11
3	Sedang	24	33,33
4	Rendah	9	12,50
5	Sangat Rendah	2	2,78
TOTAL		72	100

Sumber : Data Hasil Kuesioner

Apresiasi responden terhadap value for money tertinggi pada kategori tinggi sebanyak 26 orang atau 36,11%, diikuti kategori sangat sedang sebanyak 24 orang atau 33,33% dan terendah pada kategori sangat rendah sebanyak 2 orang atau 2,78%.

### Transparansi Kebijakan Publik

Rekapitulasi jawaban responden terhadap indikator transparansi kebijakan publik diperlihatkan dalam tabel berikut

Tabel 4. Rekapitulasi Jawaban Responden Transparansi Kebijakan Publik

No	Kategori	Frekuensi	Persentase
1	Sangat Tinggi	4	5,56
2	Tinggi	16	22,22
3	Sedang	30	41,67
4	Rendah	21	29,17
5	Sangat Rendah	1	1,39
TOTAL		72	100

Sumber : Data Hasil Kuesioner

Apresiasi responden terhadap transparansi kebijakan publik pengelolaan keuangan daerah pada kategori sedang sebanyak 30 orang atau 41,67%, diikuti kategori tinggi sebanyak

21 orang atau 29,17% dan terendah pada kategori sangat rendah sebanyak 1 orang atau 1,39%.

### Analisis Pengaruh Variabel

Dalam melakukan perhitungan analisis regresi, karena pertimbangan praktis, maka semua data diolah dengan menggunakan komputer aplikasi *software SPSS 19.0 for Windows*. Dari perhitungan dengan menggunakan Model *Full Regression*, diperoleh ringkasan hasil yang analisis sebagai berikut (hasil selengkapnya dapat dilihat dalam Lampiran):

Tabel 5. Hasil Analisis Koefisien Regresi Linier Berganda dengan Program SPSS 19.0 for Windows

Coefficients <sup>a</sup>						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	,563	,396		1,423	,159
	x1	,279	,051	,393	5,498	,000
	x2	,431	,061	,521	7,024	,000
	x3	,261	,070	,272	3,717	,000

a. Dependent Variable: y

Berdasarkan hasil pengolahan data seperti terlihat pada Tabel 1 kolom *Unstandardized Coefficients* diperoleh persamaan regresi linier berganda sebagai berikut:

$$Y=0,563+(0,279)X1+(0,431)X2+(0,261)X3$$

Berdasarkan persamaan tersebut dapat diuraikan sebagai berikut:

- Konstanta (a) = 0,563 Ini menunjukkan harga konstan, yaitu jika variabel sistem akuntansi keuangan daerah (X1), prinsip *value for money* (X2), dan transparansi kebijakan publik (X3) = 0, maka kinerja keuangan daerah Kantor SKPD Kota Makassar akan bertambah sebesar 0,563.
- Koefisien X1 (b1) = 0,279. Ini menunjukkan bahwa variabel sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh secara positif terhadap kinerja keuangan daerah Kantor SKPD Kota Makassar,

atau dengan kata lain, jika variabel sistem akuntansi keuangan daerah ditingkatkan sebesar satu satuan, maka kinerja keuangan daerah Kantor SKPD Kota Makassar akan meningkat sebesar 0,279.

- Koefisien X2 (b2) = 0,431. Ini menunjukkan bahwa variabel prinsip *value for money* berpengaruh secara positif terhadap kinerja keuangan daerah Kantor SKPD Kota Makassar, atau dengan kata lain, jika variabel prinsip *value for money* ditingkatkan sebesar satu satuan, maka kinerja keuangan daerah Kantor SKPD Kota Makassar akan meningkat sebesar 0,431.
- Koefisien X3 (b3) = 0,261. Ini menunjukkan bahwa variabel transparansi kebijakan publik berpengaruh secara positif terhadap kinerja keuangan daerah Kantor SKPD Kota Makassar, atau dengan

kata lain, jika variabel transparansi kebijakan publik ditingkatkan sebesar satu satuan, maka kinerja keuangan daerah Kantor SKPD Kota Makassar akan meningkat sebesar 0,261.

## Pengujian Hipotesis

### Uji Signifikan Parsial (Uji-t)

Uji-t ini bertujuan untuk mengetahui besarnya pengaruh masing-masing variabel independen secara individual (parsial) terhadap variabel dependen. Hasil uji ini pada output SPSS dapat dilihat pada tabel *coefficients*.

Kriteria pengujiannya sebagai berikut:

$H_0 : b_1 = b_2 = b_3 = 0$ , artinya tidak terdapat pengaruh yang positif dan signifikan dari variabel bebas yaitu yang terdiri dari sistem akuntansi keuangan daerah, prinsip *value for money*, dan transparansi kebijakan publik terhadap variabel terikat yaitu kinerja keuangan daerah Kantor SKPD Kota Makassar.

$H_a : b_1 \neq b_2 \neq b_3 \neq 0$ , artinya terdapat pengaruh yang positif dan signifikan dari variabel bebas yaitu yang terdiri dari sistem akuntansi keuangan daerah, prinsip *value for money*, dan transparansi kebijakan publik terhadap variabel terikat yaitu kinerja keuangan daerah Kantor SKPD Kota Makassar.

Selanjutnya nilai t-hitung akan dibandingkan dengan nilai t-tabel.

Kriteria pengambilan keputusan :

$H_0$  diterima jika t-hitung < t-tabel pada  $\alpha = 5\%$

$H_a$  diterima jika t-hitung > t-tabel pada  $\alpha = 5\%$

Tingkat kesalahan ( $\alpha$ ) = 5% dan derajat kebebasan (df) = (n-k)

n = jumlah sample, n = 72

k = jumlah variabel yang digunakan, k=4

Maka: derajat bebas (df) = n-k = 72-4 = 68

Uji t yang dilakukan adalah uji dua arah, maka t-tabel yang digunakan adalah t-0,05 (68) = 1,667

Pada Tabel 1 menunjukkan bahwa:

- a) Variabel sistem akuntansi keuangan daerah (X1) berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja keuangan daerah Kantor SKPD Kota Makassar. Hal ini terlihat dari nilai signifikan (0,000) di bawah (jauh lebih kecil) dari 0,05 dan nilai t-hitung 5,498 > t-tabel 1,667.
- b) Variabel prinsip *value for money* (X2) berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap kinerja keuangan daerah Kantor SKPD Kota Makassar. Hal ini terlihat dari nilai signifikan (0,000) di bawah (jauh lebih kecil) dari 0,05 dan nilai t-hitung 7,024 > t-tabel 1,667.
- c) Variabel transparansi kebijakan publik (X3) berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap kinerja keuangan daerah Kantor SKPD Kota Makassar. Hal ini terlihat dari nilai signifikan (0,000) di bawah (jauh lebih kecil) dari 0,05 dan nilai t-hitung 3,717 > t-tabel 1,667.

### Uji Signifikan Simultan (Uji-F)

Uji-F digunakan untuk menguji apakah setiap variabel bebas yang terdiri dari sistem akuntansi keuangan daerah, prinsip *value for money*, dan transparansi kebijakan publik mempunyai pengaruh yang positif dan signifikan terhadap variabel terikat yaitu kinerja keuangan daerah secara bersama-sama.

Kriteria pengujian dalam penelitian ini adalah:

$H_0 : b_1 = b_2 = b_3 = 0$ , artinya tidak terdapat pengaruh yang positif dan signifikan dari variabel bebas terhadap variabel terikat.

$H_a : b_1 \neq b_2 \neq b_3 \neq 0$ , artinya secara bersama-sama terdapat pengaruh yang positif dan signifikan dari variabel bebas terhadap variabel terikat.

Selanjutnya nilai F-hitung akan dibandingkan dengan nilai F-tabel. Kriteria pengambilan keputusan:

H0 diterima jika  $F\text{-hitung} < F\text{-tabel}$  pada  $\alpha=5\%$

Ha diterima jika  $F\text{-hitung} > F\text{-tabel}$  pada  $\alpha=5\%$

Untuk menentukan nilai F, maka diperlukan adanya derajat bebas pembilang dan derajat bebas penyebut, dengan rumus sebagai berikut:

$$df(\text{pembilang}) = k-1$$

$$df(\text{penyebut}) = n-k$$

Keterangan:

n = jumlah sampel penelitian

k = jumlah variabel bebas dan terikat

Pada penelitian ini diketahui jumlah sampel (n) adalah 72 dan jumlah keseluruhan variabel (k) adalah 4, sehingga diperoleh:

$$a) df(\text{pembilang}) = k-1 \quad df(\text{pembilang}) = 4-1 = 3$$

$$b) df(\text{penyebut}) = n-k \quad df(\text{penyebut}) = 72 - 4 = 68$$

Nilai F-hitung akan diperoleh dengan menggunakan bantuan software SPSS 19,0 for Windows, kemudian akan dibandingkan dengan nilai F-tabel pada tingkat  $\alpha = 5\%$  ( $3 : 68$ ) = 2,166, dengan kriteria uji sebagai berikut:

Tabel 1. Hasil Uji F

ANOVA <sup>b</sup>						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	10,827	3	3,609	43,281	,000 <sup>a</sup>
	Residual	5,920	68	,083		
	Total	16,747	71			

a. Predictors: (Constant), x3, x1, x2

b. Dependent Variable: y

Pada Tabel 2 dapat dilihat F-hitung 43,281 dengan tingkat signifikansi 0,000. Oleh karena itu, pada kedua perhitungan yaitu  $F\text{-hitung} > F\text{-tabel}$  ( $43,281 > 2,166$ ) dan tingkat signifikansinya  $0,000 < 0,05$ . Hal ini menunjukkan bahwa H0 ditolak dan Ha diterima, yang artinya variabel bebas yang terdiri dari sistem akuntansi keuangan daerah, *prinsip value for money*, dan transparansi kebijakan publik secara bersama-sama berpengaruh positif dan signifikan terhadap variabel terikat yaitu kinerja keuangan daerah Kantor SKPD Kota Makassar.

### Pengujian Koefisien Determinan (R<sup>2</sup>)

Koefisien determinan (R<sup>2</sup>) pada intinya mengukur seberapa kemampuan

model dalam menerangkan variabel terikat. Koefisien determinan berkisar antara 0 (nol) sampai dengan 1 (satu), ( $0 \leq R^2 \leq 1$ ). Jika R<sup>2</sup> semakin besar, maka dapat dikatakan bahwa pengaruh variabel bebas (X) adalah besar terhadap variabel terikat (Y). Hal ini berarti model yang digunakan semakin kuat untuk menerangkan pengaruh variabel bebas yang diteliti terhadap variabel terikat. Sebaliknya, jika R<sup>2</sup> semakin mengecil (mendekati nol) maka dapat dikatakan bahwa pengaruh variabel bebas (X1, X2 dan X3) terhadap variabel terikat (Y) semakin mengecil. Hal ini berarti model yang digunakan tidak kuat untuk menerangkan pengaruh variabel bebas yang diteliti terhadap variabel terikat.

Tabel 3. Koefisien Determinasi

Model Summary <sup>b</sup>				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,804 <sup>a</sup>	,646	,632	,28876

a. Predictors: (Constant), x3, x1, x2

b. Dependent Variable: y

Berdasarkan Tabel 3 dapat diketahui bahwa:

- a)  $R = 0,804$  berarti hubungan antara variabel bebas yang terdiri dari sistem akuntansi keuangan daerah, prinsip *value for money*, dan transparansi kebijakan publik terhadap variabel terikat kinerja keuangan daerah Kantor SKPD Kota Makassar sebesar 80,4% artinya hubungannya sangat erat. Semakin besar nilai  $R$  berarti hubungan semakin erat.
- b)  $R$  Square sebesar 0,646 yang berarti 64,6 % kinerja keuangan daerah Kantor SKPD Kota Makassar dapat dijelaskan oleh sistem akuntansi keuangan daerah, prinsip *value for money*, dan transparansi kebijakan publik. Sedangkan sisanya 35,4% dapat dijelaskan oleh faktor-faktor lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini.
- c) *Std. Error of the Estimate* (standar deviasi) adalah 0,28876 yang berarti model dinilai baik karena semakin kecil standar deviasi berarti model akan semakin baik.

### Pembahasan

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pemahaman sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja keuangan daerah pada Kantor SKPD Kota Makassar. Hal ini menandakan bahwa bila pemahaman eksekutif tentang sistem akuntansi keuangan daerah ditingkatkan maka dapat mendorong kinerja satuan kerja pemerintah daerah. Temuan ini sejalan dengan komitmen yang kuat dari pemda Kota Makassar untuk mengembangkan sebuah sistem informasi keuangan yang memiliki kekuatan fitur bukan hanya dari sisi kelengkapan fungsionalitasnya saja, namun juga memiliki kekuatan dalam hal proses integrasi dengan sistem-sistem lainnya yang terkait. Dimana

fungsi utama aplikasi Sistem informasi Keuangan Daerah, yaitu:

- a. Membantu pemerintah daerah dalam melaksanakan pengelolaan keuangan daerah (Penganggaran, Pelaksanaan, Pertanggung-jawaban)
- b. Menyusun laporan keuangan lebih efisien dan akurat
- c. Menyimpan data keuangan untuk keperluan manajemen lainnya
- d. Menyajikan informasi yang akurat secara efektif dan efisien yang akan digunakan oleh pengguna laporan

Hasil penelitian ini sependapat dengan Tuasikal (2007) bahwa pemahaman sistem akuntansi berpengaruh terhadap kinerja SKPD.

Berdasarkan hasil uji signifikansi diperoleh bahwa transparansi kebijakan publik berpengaruh terhadap kinerja keuangan daerah, variabel ini memperkuat interaksi hubungan variabel sistem akuntansi dan *value for money* terhadap kinerja keuangan daerah. Hasil penelitian ini sesuai dengan pendapat Mardiasmo (2006) yang mengatakan bahwa, dari beberapa karakteristik *good governance*, paling tidak terdapat tiga hal yang dapat diperankan oleh akuntansi sektor publik yaitu terwujudnya transparansi, *value for money* dan akuntabilitas.

Transparansi menjadi salah satu asas umum pengelolaan keuangan daerah sesuai dengan PP 58 tahun 2005, Transparansi diartikan sebagai prinsip keterbukaan yang memungkinkan masyarakat untuk mengetahui dan mendapatkan akses informasi seluas-luasnya tentang keuangan daerah. Transparansi harus dijalankan dalam kerangka aturan formal. Untuk memastikan keuangan daerah dikelola dengan baik, mekanismenya adalah audit yang dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Setelah itu masyarakat bisa mengetahui melalui mekanisme perwakilan, karena BPK wajib melaporkan hasil pemeriksaan kepada DPRD.

## KESIMPULANDAN SARAN

### Kesimpulan

Berdasarkan analisis hasil penelitian dan pembahasan yang telah dilakukan, dikemukakan beberapa kesimpulan sebagai berikut:

1. Variabel sistem akuntansi, prinsip *value for money* (VFM), dan transparansi kebijakan publik berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja keuangan daerah pada SKPD Kota Makassar, baik secara parsial maupun secara simultan dengan tingkat hubungan yang sangat erat.
2. Prinsip *value for money* (VFM) paling berpengaruh terhadap kinerja keuangan daerah pada SKPD Kota Makassar.

### Saran

Sehubungan dengan keterbatasan dalam penelitian ini, maka saran yang memungkinkan untuk dilakukan adalah:

1. Untuk peneliti selanjutnya diharapkan tidak hanya menggunakan data primer berupa kuesioner, tetapi juga dapat melakukan konfirmasi dalam bentuk wawancara sehingga untuk mendapatkan gambaran mengenai kendala-kendala dalam pencapaian kinerja keuangan dapat lebih jelas. Di samping itu, penelitian ini juga sebaiknya menggunakan data sekunder berupa laporan keuangan.
2. Bagi peneliti berikutnya, sebaiknya sampel dapat diperluas, misalnya anggota DPR bidang anggaran, LSM dan tokoh masyarakat setempat.

## DAFTAR PUSTAKA

Barrett, Pat. 2004. *Financial Management in the Public Sector-How Accrual Accounting and Budgeting Enhances Governance and Accountability*. CPA Forum.

Case, E. Fred. (2002). *The Budget as a Measure of the Federal Urban Housing Programs*. *The Journal of Finance*. Volume 6.

Cudia, Cynthia P., 2008. *Application of Accrual and Cash Accounting: Implications for Small and Medium Enterprises in Metro Manila*. *DLSU Business & Economics Review*. 17(1).23-40

Halim, Abdul. 2007. *Akuntansi Keuangan Daerah*. Edisi 3. Jakarta: Salemba Empat

Haykal, M., 2007, *Analisis Peran dan Fungsi SKPD dalam Pengelolaan Keuangan Daerah serta Pengaruhnya terhadap Kinerja* (Studi Kasus pada Pemkab Aceh Timur).

Keams, S. Paula. (1993). *The Determinants of State Budget Periodicity: An Empirical Analysis*. *Public Budgeting & Finance*. Vol.13 No.1.

Kimsean, Yin, Yermias dan Subarsono. 2004. *Analisis Kinerja Pelayanan Publik pada Unit Pelayanan Terpadu Satu Atap Kota Yogyakarta*. *Sosiosains*. 17(3). Yogyakarta.

KSAP, 2006. *Memorandum Pembahasan Penerapan Basis Akruial Dalam Akuntansi Pemerintahan Di Indonesia*. Jakarta.

LAN dan BPKP. 2000. *Akuntabilitas dan Good Governance*. LAN, Jakarta.

Lundqvist, K., 2003. *Accrual Accounting Regulation in Central Governments A Comparative Study of Australia, Sweden and the United Kingdom*. *StatensKvalitetsochkompetensråd/Försvarshögskolan*.

Mardiasmo. 2006. *Pewujudan Transparansi dan Akuntabilitas Publik Melalui Akuntansi Sektor Publik: Suatu Sarana Good*

- Governance*. Jurnal Akuntansi Pemerintah 2(1): 1–17
- , 2000. *Reformasi Pengelolaan Keuangan Daerah: Implementasi Value for Money Audit* sebagai Antisipasi terhadap Tuntutan Akuntabilitas Publik. *Jurnal Akuntansi dan Auditing Indonesia (JAAI)* Vol.4 No.1.
- Mustofa, H., 2006. *Basis Akuntansi Pemerintahan*. January 30. Available at <http://abusyadza.wordpress.com/>
- Priyono, Medi, 2009, *Implementasi Model Pengukuran Kinerja Satuan Kerja di Pemerintah Daerah Kabupaten Purworejo*, Prosiding Seminar Nasional Pengukuran Kinerja Pemerintah Daerah, UAD Press, Yogyakarta.
- Sadjiarto, Arja. 2000. *Akuntabilitas dan Pengukuran Kinerja Pemerintahan*. *Jurnal Akuntansi & Keuangan*. 2 (2):138-150
- Sopannah, dan Mardiasmo (2003) *Pengaruh Partisipasi Masyarakat dan Transparansi Kebijakan Publik Terhadap Hubungan antara Pengetahuan Dewan Tentang Anggaran Dengan Pengawasan Keuangan Daerah*, Simposium Nasional Akuntansi VI, Semarang , 2003, Hal 1160-1173
- Solihin. 2007. Penerapan Good Governance di Sektor Publik untuk Meningkatkan Akuntabilitas Kinerja Lembaga Publik. Available at <http://www.slideshare.net/DadangSolihin/penerapan-good-governance-di-sektor-publik-untuk-meningkatkan-akuntabilitaskinerja-lembaga-publik>
- Steccolini, I. 2004 'Is the Annual Report an Accountability Medium? An Empirical Investigation into Italian Local Governments', *Financial Accountability and Management*, 20 (3): 327-350.
- Suwardjono. 2005. *Teori Akuntansi Prekayasa: Pelaporan Keuangan*, BPFE, Yogyakarta.
- Tuasikal, Askam, 2007, *Pengaruh Pemahaman Sistem Akuntansi dan Pengelolaan Keuangan Daerah terhadap Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah*. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Sektor Publik*, Vol.08, No.01, Februari 2007
- Umar, Husein, 2003, *Metode Riset Bisnis*, Gramedia Pustaka Utama, Jakarta.
- Undang-Undang No. 32 Tahun 2004 Tentang Pemerintahan Daerah*. Jakarta: Sinar Grafika.
- Undang-Undang No. 33 Tahun 2004 Tentang Perimbangan Keuangan Antara Pusat dan Daerah*. Jakarta: Sinar Grafika.
- Vivanews. 2008. *Akuntabilitas Keuangan Daerah Masih Buruk*. October 15. Available at <http://bisnis.vivanews.com/news/read/2808>
- \*) *Penulis adalah Dosen STIE YPUP Makassar*