

PERSEPSI USERS ATAS AKUNTABILITAS LAPORAN PERTANGGUNGJAWABAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH (STUDI PADA PEMERINTAH KOTA SURAKARTA)

SUCI WULANDARI
STIE IEU Yogyakarta

The aim of this research is to investigate perception between group users of public accountability and finance accountability for responsibility report of Surakarta governmental finance district. There are two group users in this research, namely: internal users (functionary of work unit at local government /SKPD) and external users (member of region parliament/DPRD, society of self-supporting institution/LSM and Academician).

The hypothesis examination of this research uses independent sample t-test and ANOVA. The result of statistical shows that there is different perception between group users of public accountability and finance accountability for responsibility report of Surakarta governmental finance district, which brings the matter because there is different understanding and assessment to measure public accountability and finance accountability of among users. Beside that also known the different statistical value of t-test public accountability is smaller than difference of finance accountability, this matter is consistent with the research of Mack and Ryan (2006) expressing that target of financial reporting of local government more for the purpose of public accountability, afterwards newly for the purpose of finance accountability.

Keyword: *public accountability, finance accountability, financial statement local government*

Akuntabilitas menjadi salah satu unsur pokok dalam mewujudkan *good governance* yang sedang dilakukan oleh bangsa Indonesia pada saat ini. *Good governance* adalah mekanisme pengelolaan sumber daya ekonomi dan sosial yang substansial penerapannya untuk menunjang pembangunan yang stabil dengan syarat utama efisien dan merata (Bappenas, 2003). Otonomi daerah yang dilaksanakan di Indonesia telah memberikan hak, wewenang, dan kewajiban daerah otonom untuk mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintah dan kepentingan masyarakat sesuai dengan peraturan perundang-undangan (UU Nomor 32/2004). Pendelegasian wewenang itu termasuk dalam hal pengelolaan keuangan daerah (PP Nomor 58/2005). Steccolini (2002) dalam Mulyana (2006) menyatakan bahwa laporan tahunan (laporan keuangan), meskipun belum melaporkan akuntabilitas secara keseluruhan dari entitas pemerintahan, secara umum dipertimbangkan sebagai media utama akuntabilitas. Pendapat senada dikemukakan oleh Boyne dan Law (1991); Ryan (1998); Taylor dan Rosair (2000); Coy, Fischer, dan Gordon (2001); Ryan, Trevor, dan Morton (2002). Ryan, *et al.* (2002) yang menyatakan bahwa ada dua tujuan yang diterima secara umum dari pelaporan keuangan tahunan sektor publik yaitu akuntabilitas (*accountability*) dan pengambilan keputusan (*decision usefulness*). Laporan keuangan yang dibuat oleh pemerintah daerah memiliki pengaruh yang positif terhadap terciptanya akuntabilitas publik di daerah (Anondo, 2004). Tujuan umum

pelaporan keuangan (mengadopsi *decision-usefulness* yang merupakan hal utama dalam suatu model *market*) sebagai dasar pembuatan keputusan yang rasional, memberi kemudahan dengan menyediakan informasi yang sesuai, dan sebagai dasar alokasi sumber daya yang efisien (Mack dan Ryan, 2006).

Sesuai dengan Permendagri Nomor 13 tahun 2006 pemerintah daerah wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBD kepada DPRD selaku wakil rakyat di daerah otonom, di mana sebelumnya laporan tersebut sudah diserahkan ke BPK untuk diaudit terlebih dahulu. Penyampaian laporan pertanggungjawaban itu merupakan salah satu bentuk akuntabilitas *agent* kepada *principal*. Ketika terjadi kepentingan yang berbeda antara *principal* dan *agent* maka akan menimbulkan masalah keagenan, sehingga mereka dapat memiliki persepsi yang berbeda untuk menginterpretasikan laporan pertanggungjawaban keuangan pemerintah daerah.

Surakarta sebagai kota yang berkembang cukup pesat karena letaknya yang strategis, termasuk dalam kawasan perdagangan dan industri Joglosemar juga merupakan kota budaya dan pendidikan, maka sangatlah perlu melakukan tata kelola yang baik. Seiring bergulirnya otonomi daerah maka Pemerintah Kota Surakarta juga harus dapat menyajikan laporan keuangannya secara akuntabel kepada *users* di Kota Surakarta (PP Nomor 58/2005). Berdasarkan beberapa wacana di atas maka peneliti ingin melakukan penelitian tentang persepsi kelompok *users* mengenai akuntabilitas laporan pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Daerah (Studi kasus di Pemerintah Kota Surakarta). Secara garis besar dalam penelitian ini terdapat dua kelompok *users* yaitu: *internal users* yang diwakili oleh Pejabat Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) sebagai bagian dari pemerintah daerah yang harus menyusun laporan keuangan (Permendagri No.13 tahun 2006), *external users* yang diwakili oleh anggota Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD), Lembaga Swadaya Masyarakat (LSM), dan Akademisi yang dapat merepresentasikan wakil dari konstituen. Penelitian ini bertujuan untuk menguji persepsi antara kelompok *users* mengenai akuntabilitas publik dan akuntabilitas keuangan atas laporan pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Kota Surakarta. Selain itu juga mendeskripsikan hal yang melandasi persepsi *users* mengenai akuntabilitas publik dan akuntabilitas keuangan atas laporan pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Kota Surakarta. Adanya persamaan persepsi *users*, maka komunikasi dan transparansi antara Pemerintah Kota Surakarta dengan *users* dapat tercapai untuk menuju tatanan pengelolaan keuangan daerah yang akuntabel.

TINJAUAN TEORI DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Agency Theory

Hubungan formal akuntabilitas dalam *private sector* ataupun *public sector* salah satunya adalah hubungan *principal* dengan *agent*, di mana *agent* memegang tanggung jawab untuk melakukan sesuatu dan mendapat arahan dari *principal* (Mulgan, 2000 dalam Mack dan Ryan, 2006). Di organisasi publik khususnya di pemerintahan daerah, teori keagenan ini telah dipraktikkan, termasuk pemerintahan daerah di Indonesia, apalagi sejak otonomi dan desentralisasi diberikan kepada pemerintah daerah sejak tahun 1999. *Agency theory* yang terkait dengan pemerintahan dalam hubungan *agent* dan *principal* lebih menekankan

pada penentuan yang lebih baik mengenai efisiensi dalam kontrak antara *principal* dan *agent* menyangkut hal publik, organisasi dan informasi (Eisenhardt, 1989). Akuntabilitas dalam hubungan *agent* dan *principal* menjadi penting untuk menunjukkan bahwa *agent* telah melakukan sesuatu sesuai dengan arahan *principal*. Penyusunan laporan keuangan merupakan salah satu bentuk transparansi yang merupakan syarat pendukung adanya akuntabilitas (Mardiasmo, 2006).

Persepsi

Menurut Ruch (1967), persepsi adalah suatu proses tentang petunjuk-petunjuk inderawi (*sensory*) dan pengalaman masa lampau yang relevan diorganisasikan untuk memberikan kepada kita gambaran yang terstruktur dan bermakna pada suatu situasi tertentu. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa persepsi merupakan proses penginterpretasian individu terhadap informasi-informasi dari lingkungannya. Ketika *principal* dan *agent* memiliki kepentingan yang berbeda dimungkinkan dapat menyebabkan beda persepsi atas informasi yang diterimanya walaupun atas informasi yang sama.

Pemakai Laporan Keuangan Sektor Publik

Menurut PP Nomor 24 Tahun 2005 tentang SAP (Standar Akuntansi Pemerintah) pemakai laporan keuangan pemerintah dibagi menjadi empat yaitu: (1) masyarakat, (2) para wakil rakyat, lembaga pengawas, dan lembaga pemeriksa, (3) pihak yang berperan dalam donasi, investasi dan pinjaman, (4) pemerintah. Mack dan Ryan (2006) mengategorikan pemakai laporan keuangan pemerintah dalam tujuh kelompok yaitu: (1) pembayar pajak, (2) penyedia sumber daya, (3) pemilih, (4) penerima jasa, (5) badan pengawas, (6) manajemen internal, (7) entitas lain. Jones (1992) menyatakan bahwa pemakai laporan keuangan sektor publik ada lima yaitu: badan pemerintah; investor dan kreditor; penyedia sumber daya; badan-badan lain yang berkepentingan dengan pemerintah; pemilih.

Akuntabilitas

Laporan pertanggungjawaban keuangan pemerintah adalah salah satu bentuk akuntabilitas dalam mewujudkan *good governance* atau pemerintahan yang baik (Solikin, 2006). Akuntabilitas merupakan pertanggungjawaban kepada seseorang mengenai sesuatu, tindakan, proses, hasil dan manfaat di mana bisa berupa pelaporan dan penjelasan mengenai tindakan yang dilakukan (Potton, 1992). Akuntabilitas (*accountability*) dalam pengertian umum mengacu pada memberi dan menuntut pertimbangan untuk melakukan sesuatu (Garfinkel, 1967; Silverman, 1975; Hare, 1979; Robert and Scapens, 1985; dalam Chowdhury et.al., 2005). Benito, Montesinos, and Vela (2003) menyatakan bahwa reformasi akuntansi dengan memberikan kewenangan kepada pemerintah lokal untuk mengelola keuangan (desentralisasi) telah menunjukkan bahwa pelaporan keuangan menjadi pengendali untuk mewujudkan akuntabilitas publik dan kualitas laporan keuangan serta manajemen.

Dengan demikian akuntabilitas adalah instrumen yang menunjukkan apakah prinsip-prinsip pemerintahan, hukum, keterbukaan, transparansi, keberpihakan dan kesamaan di hadapan hukum telah dihargai atau tidak. Suatu akuntabilitas tidak abstrak tapi kongkret dan harus ditentukan oleh hukum melalui

seperangkat prosedur yang sangat spesifik mengenai masalah apa saja yang harus dipertanggungjawabkan.

Tujuan Pelaporan Akuntansi

Tujuan pelaporan akuntansi dalam organisasi sektor publik adalah memberikan informasi yang berguna untuk pengendalian manajemen dan pembuatan keputusan ekonomi, sosial, dan politik guna memudahkan pertanggungjawaban (LAN, 1999). Mack and Ryan (2006) menyatakan bahwa pemakai laporan keuangan sektor publik menilai bahwa laporan keuangan sektor publik lebih sebagai akuntabilitas publik dan akuntabilitas keuangan dibandingkan sebagai acuan untuk pembuatan keputusan. Jones (1985) dalam Alijarde (1997) mengelompokkan *users* dalam konsep *decision-usefulness* dalam tiga kelompok yaitu kelompok masyarakat, kelompok legislatif dan kelompok dewan pengawas. Kelompok masyarakat menggunakan laporan keuangan pemerintah untuk mengevaluasi keefesienan dan keefektifan kegiatan yang dilakukan pemerintah, membandingkan hasil program yang sedang berjalan dengan tahun sebelumnya, menaksir operasional keuangan dan kondisi keuangan, dan untuk menentukan terlaksananya anggaran yang dibuat. Kelompok legislatif dan dewan pengawas menggunakan laporan keuangan pemerintah untuk mengevaluasi pendanaan dan pengeluaran yang dilakukan oleh eksekutif, membandingkan antara anggaran yang telah dibuat dengan realisasi anggaran yang terjadi, pengawasan aktivitas dana dan posisi keuangan untuk menganalisis keseimbangan dana.

Perbedaan persepsi antara *internal users* dan *external users* mengenai akuntabilitas publik atas laporan pertanggungjawaban keuangan

Hubungan antara *agent* dan *principal* yang terjadi dalam hubungan antara pemerintah daerah dengan masyarakat sangat rentan akan terjadi permasalahan, sehingga *agent* perlu untuk menunjukkan kepada *principal* bahwa *agent* telah beroperasi sesuai dengan arahan dan mandat dari *principal*. *Agency problem* terjadi ketika terdapat pertentangan tujuan atau keinginan antara *principal* dan *agent*, serta ketika *principal* mengalami kesulitan untuk mengontrol apa yang dilakukan *agent* (Eisenhardt, 1989). Dalam teori keagenan tidak dapat dipungkiri bahwa terdapat *gap* kepentingan antara *agent* dan *principal*, oleh karenanya sangat dimungkinkan terjadi perbedaan persepsi antara *agent* dan *principal*. Laporan pertanggungjawaban keuangan pemerintah bisa menjadi sarana yang konkret untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah (Mulyana, 2006). Penelitian yang dilakukan Anondo (2004) tentang laporan pertanggungjawaban pemerintah daerah sebagai perwujudan akuntabilitas publik, menyimpulkan bahwa laporan pertanggungjawaban keuangan daerah dan laporan pertanggungjawaban kinerja kepala daerah berpengaruh positif terhadap akuntabilitas publik pemerintah kabupaten/kota. Berdasarkan wacana tersebut maka hipotesis 1 dalam penelitian ini adalah:

H₁ = Terdapat perbedaan persepsi antara *internal users* dan *external users* mengenai akuntabilitas publik atas laporan pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Kota Surakarta.

Perbedaan persepsi antara *internal users* dan *external users* mengenai akuntabilitas keuangan atas laporan pertanggungjawaban keuangan

Penelitian yang dilakukan oleh Wisnu (2006) menyatakan bahwa terdapat perbedaan rata-rata persepsi antara *stakeholders* terhadap kriteria akuntabilitas dan kriteria transparansi pada laporan keuangan pemerintah daerah. Hasil penelitian Mack dan Ryan (2006) menyatakan bahwa tujuan pelaporan keuangan pemerintah daerah bagi *users* (*internal users* dan *external users*) lebih berguna untuk *accountability* dibandingkan *decision-usefulness*. Williams (1987) dalam Parker (1999) menyatakan bahwa akuntabilitas digunakan untuk memfasilitasi dalam mengevaluasi serta menjelaskan data akuntansi, dan mengesampingkan ketergantungan antara keputusan yang efisien dan keputusan yang distributif. Penelitian yang dilakukan Barton (2006) menunjukkan bahwa konsep akuntabilitas keuangan adalah satu aspek yang akan memberikan dampak pada semua program yang dilakukan pemerintah, sehingga persamaan pandangan atas akuntabilitas keuangan perlu dilakukan. Berdasarkan hasil penelitian sebelumnya maka hipotesis 2 dalam penelitian ini adalah:

H₂ = Terdapat perbedaan persepsi antara *internal users* dan *external users* mengenai akuntabilitas keuangan atas laporan pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Kota Surakarta.

METODE PENELITIAN

Populasi, Teknik Sampling, dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah pemakai laporan keuangan pemerintah di Kota Surakarta. Peneliti mengelompokkan *users* dalam dua kelompok sampel yaitu *internal users* dan *external users*. Pengambilan sampel dilakukan dengan teknik *purposive sampling*. Dengan demikian sampel dalam penelitian ini diambil dari populasi penelitian yang memenuhi kriteria pemakai laporan keuangan Pemerintah Kota Surakarta, di mana sampelnya adalah 85 pejabat SKPD (*internal users*) dan 40 anggota DPRD, 10 anggota LSM yang sering mengikuti *publik hearing*, 10 akademisi (*external users*).

Variabel Penelitian, Definisi Operasional, dan Skala Pengukuran

Instrumen untuk mengukur persepsi akuntabilitas keuangan dan akuntabilitas publik menggunakan kuesioner berdasarkan indikator-indikator akuntabilitas keuangan dan akuntabilitas publik yang ada dalam penelitian Mack dan Ryan (2006) yang kemudian peneliti sesuaikan dengan kondisi di Indonesia dengan skala *Likert* lima poin (1 = sangat tidak setuju, 2 = tidak setuju, 3 = netral, 4 = setuju, dan 5 = sangat setuju). Daftar kuesioner ini telah direview oleh orang yang berkemampuan di bidang bahasa Inggris dan orang yang berkemampuan di bidang akuntansi.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Responden

Berdasarkan tabulasi tabel 1 maka dapat diketahui bahwa tingkat pengembalian kuesioner adalah 67%, sedangkan data yang bisa dianalisis dari

pengembalian data kuesioner tersebut adalah 95% saja, karena yang 5% data tidak dapat dipakai karena data tersebut tidak lengkap.

Tabel 1. Hasil Analisis Pengembalian Kuesioner

No	Keterangan	Jumlah
1	Kuesioner yang dibagikan ke responden (85 SKPD, 40 anggota DPRD, 10 LSM, 10 Akademisi)	144
2	Kuesioner yang kembali (48 <i>internal users</i> yaitu SKPD dan 49 <i>external users</i> yaitu DPRD, LSM dan akademisi)	97
3	Kuesioner yang tidak dapat dipakai	5
4	Kuesioner yang dapat dipakai	92

Sumber: Data primer yang diolah

Berdasarkan hasil analisis diskripsi terhadap responden diketahui bahwa 81,5% responden berjenis kelamin laki-laki, 44,6% responden berusia 40 – 50 tahun, 18,5% responden memiliki masa kerja 10 – 15 tahun, 52,2% responden berpendidikan sarjana (S1), 100% responden pernah membaca laporan pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Kota tetapi hanya 64% yang pernah menganalisisnya. Berdasarkan gambaran tersebut maka responden yang diteliti dianggap mampu memberikan data yang dibutuhkan oleh peneliti.

Hasil Uji Normalitas, Validitas, dan Reliabilitas

Nilai *Kolmogorov-Smirnov* variabel akuntabilitas publik adalah 1,024 dengan probabilitas signifikan 0,246 dan nilai ini lebih besar dari *alpha* 0,05. Hal ini berarti hipotesis nol diterima atau variabel akuntabilitas publik terdistribusi secara normal. Begitu juga dengan variabel akuntabilitas keuangan nilai *Kolmogorov-Smirnov* adalah 0,816 dengan probabilitas signifikansi 0,516 dan nilai ini lebih besar dari *alpha* 0,05. Hal ini berarti hipotesis nol diterima atau variabel akuntabilitas keuangan terdistribusi secara normal.

Hasil uji validitas pada pilot test pertama hanya 2 butir pertanyaan yang valid, kemudian dilakukan perbaikan berdasarkan masukan dari lapangan, lalu dilakukan pilot test ke dua yang menunjukkan semua butir pertanyaan valid. Berdasarkan uji validitas data survei juga menunjukkan bahwa semua butir pertanyaan valid.

Hasil dari uji reliabilitas akuntabilitas publik dan akuntabilitas keuangan menunjukkan nilai *cronbach alpha* 0,362 dan 0,352 pada *pilot test* pertama, di mana hal ini menunjukkan instrumen tidak reliabel. Kemudian dilakukan perbaikan instrumen berdasarkan masukan dari lapangan, lalu dilakukan *pilot test* yang ke dua dan hasilnya menunjukkan uji reliabilitas akuntabilitas publik dan akuntabilitas keuangan menunjukkan nilai *cronbach alpha* 0,796 dan 0,811. Dengan demikian nilai tersebut lebih besar dari ketentuan minimal suatu instrumen yaitu 0,60 (Nunally, 1978 dalam Ghozali, 2006). Hal ini berarti variabel akuntabilitas publik dan akuntabilitas keuangan reliabel. Kemudian hasil uji reliabilitas data menunjukkan uji reliabilitas akuntabilitas publik dan akuntabilitas keuangan menunjukkan nilai *cronbach alpha* 0,865 dan 0,824. Hal ini berarti variabel akuntabilitas publik dan akuntabilitas keuangan reliabel.

Hasil Uji Hipotesis

Nilai F hitung *Levene test* sebesar 7,324 dengan probabilitas 0,008 karena probabilitas lebih kecil dari 0,05 maka dapat disimpulkan bahwa data ini memiliki *variance* yang berbeda. Maka analisis nilai *t-test* harus menggunakan asumsi *equal variance not assumed*. Dari tabel 3 terlihat bahwa nilai t pada *equal variance assumed* adalah 4,318 dan signifikan pada 0,05 ($p < 0,05$). Maka dapat disimpulkan bahwa hipotesis satu yang menyatakan terdapat perbedaan persepsi antara *internal users* dan *external users* mengenai akuntabilitas publik atas laporan pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Kota Surakarta dapat diterima.

Berdasarkan analisis data diskriptif dengan pengujian *independent sample t-test* dan *ANOVA* diketahui bahwa gender dan aktivitas menganalisis tidak memberikan dampak pada perbedaan persepsi *users* sedangkan untuk usia, masa kerja dan tingkat pendidikan terlihat terdapat perbedaan persepsi *users* atas akuntabilitas publik. Di mana hal ini bisa disebabkan oleh tingkat pengalaman dan pemahaman yang berbeda.

Berdasarkan hasil uji statistik terlihat bahwa terdapat perbedaan persepsi antara *internal users* dan *external users* mengenai akuntabilitas publik atas laporan pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Kota Surakarta. Ada beberapa hal yang mendasari persepsi tersebut berdasarkan hasil wawancara dengan beberapa *users*. Persepsi tentang *best interest* pada umumnya sama yaitu mengacu pada prioritas program kerja yang dilakukan Pemerintah Kota Surakarta, tetapi dipersepsikan secara berbeda, antara lain dari *internal user* dan *eksternal user*.

Dengan demikian didasarkan pada sesuatu yang sudah ditetapkan dan disepakati antara Pemerintah Kota Solo dengan dewan dalam kata lain sudah sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Kemudian pendapat tentang efektif dan efisien operasi yang dilakukan oleh Pemerintah Kota Solo, secara umum *users* menyatakan sudah efektif tapi untuk efisien mereka tidak memberikan pendapat.

Persepsi *users* atas indikator akuntabilitas publik yaitu mengenai penggunaan sumber daya yang dianggarkan dengan realisasinya cukup beragam termasuk tentang penyerapan anggaran pada periode berjalan. Dengan adanya pendapat tentang penggunaan sumber daya yang ada maka antara *internal users* dan *external users* cukup jelas memiliki pandangan yang berbeda di mana dari *internal users* menyatakan itu sebagai hal yang sah saja dilakukan karena pada akhirnya semua dana akan terealisasikan juga, tapi dari *external users* menyatakan hal itu bisa saja menunjukkan proses perencanaan yang belum matang.

Untuk indikator bahwa apa yang dilakukan Pemerintah Kota Solo yang telah tertuang dalam laporan pertanggung jawaban APBD itu bisa mencerminkan atau memberikan gambaran bahwa program itu bisa memberikan dampak bagi generasi yang akan datang juga berbeda antara *users*. *External users* menyatakan bahwa ada manfaatnya atau tidak tergantung pada generasi mendatang yang mau apa tidak memanfaatkannya (relatif).

Berdasarkan analisis hasil wawancara atas indikator dari akuntabilitas publik terlihat bahwa *internal users* dan *external user* memiliki kriteria sendiri-sendiri di mana ini menunjukkan pemahaman yang tidak sama dalam menentukan apakah laporan pertanggungjawaban APBD yang telah dibuat Pemerintah Kota Solo itu sudah dapat mencerminkan laporan keuangan yang memiliki akuntabilitas publik bagi penggunaanya.

Analisis berikutnya mengenai perbedaan persepsi antara *internal users* dan *external users* mengenai akuntabilitas keuangan atas laporan pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Kota Surakarta. Pemerintah Kota Surakarta menunjukkan nilai F hitung Levene test sebesar 0,852 dengan probabilitas 0,358 di mana karena probabilitas lebih besar dari 0,05 maka dapat disimpulkan bahwa data ini memiliki *variance* yang sama. Maka analisis nilai *t-test* harus menggunakan asumsi *equal variance assumed*. Dari tabel 4 terlihat bahwa nilai t pada *equal variance assumed* adalah 11,025 dengan probabilitas signifikansi 0,000 ($p < 0,05$). Maka dapat disimpulkan bahwa hipotesis ke dua yang menyatakan terdapat perbedaan persepsi antara *internal users* dan *external users* mengenai akuntabilitas keuangan atas laporan pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Kota Surakarta dapat diterima.

Berdasarkan analisis data diskriptif dengan pengujian *independent sample t-test* dan *ANOVA* diketahui bahwa gender dan aktivitas menganalisis tidak memberikan dampak pada perbedaan persepsi *users* sedangkan untuk usia, masa kerja dan tingkat pendidikan terlihat terdapat perbedaan persepsi *users* atas akuntabilitas keuangan. Di mana hal ini bisa disebabkan oleh tingkat pengetahuan dan aplikasi pelaksanaan praktek di lapangan.

Berdasarkan hasil uji statistik terlihat bahwa terdapat perbedaan persepsi antara *internal users* dan *external users* mengenai akuntabilitas keuangan atas laporan pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Kota Surakarta yang cukup besar dibandingkan dengan hasil uji statistik pada akuntabilitas publik. Di mana hal ini dikarenakan perbedaan ukuran penilaian *users*.

Hal ini menunjukkan bahwa ada pandangan yang berbeda dimana *internal users* menyatakan bisa dan tidak masalah ini bisa dilihat dari LKPJ, tapi *external users* melihat itu secara pragmatis karena dibalik angka itu tidak bisa memberi gambaran secara jelas.

Indikator pemenuhan utang jangka pendek dan jangka panjang, *users* tidak dapat memberikan gambaran yang jelas, mereka hanya berbicara secara normatif dan pragmatis karena tidak yakin atas penjelasan angka-angka yang tertera secara akuntansi tersebut.

Indikator akuntabilitas keuangan pada ketaatan pada apa yang telah ditetapkan dan tujuan yang diharapkan juga belum sepaham. Menurut Mr. E dan Mr. J sebagai *internal users* sudah sesuai kaidah dan tujuan yang diharapkan karena sudah ada penyerapan aspirasi dari bawah. Tetapi menurut Mr. R sebagai *external users* menyatakan kalau penyerapan aspirasi itu kurang efektif karena sangat sedikit dewan yang memberikan respon atas program yang diajukan Pemerintah Kota Surakarta.

Indikator perbandingan dengan laporan keuangan daerah tahun sebelumnya atau daerah lain *users* bisa membandingkan karena adanya kesamaan penyusunan berdasarkan perundangan yang berlaku.

Berdasarkan hasil wawancara untuk hipotesis dua ini menunjukkan kepada peneliti bahwa banyak *users* (berdasarkan keterwakilan dari para narasumber) yang belum paham penginterpretasian pengelolaan keuangan daerah dan kurang menyadari pentingnya peran dari laporan pertanggungjawaban keuangan pemerintah daerah dalam rangka mewujudkan akuntabilitas keuangan. Dengan demikian temuan dari wawancara ini mendukung hasil uji statistik yang membuktikan bahwa memang ada perbedaan persepsi antara *internal users* dan

external users atas akuntabilitas publik dan akauntabilitas keuangan laporan pertanggungjawaban laporan keuangan pemerintah daerah (kasus pada Pemerintah Kota Surakarta). Maka ke tiga hipotesis terbukti dan temuan ini mendukung juga temuan penelitian Wisnu (2007) yang menyatakan bahwa saat ini masih terdapat perbedaan persepsi atas kreteria akuntabilitas keuangan dalam pengelolaan keuangan daerah.

SIMPULAN, SARAN DAN KETERBATASAN

Simpulan

Berdasarkan hasil analisis uji statistik dan wawancara maka penelitian ini dapat disimpulkan sebagai berikut:

1. Hipotesis pertama yang menyatakan bahwa terdapat perbedaan persepsi antara *internal users* dan *external users* atas akuntabilitas publik laporan pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Kota Surakarta terbukti. Hal ini dikarenakan masing – masing *users* memiliki intreprestasi sendiri dalam menentukan ukuran yang digunakan untuk menilai akuntabilitas publik. Di mana hal ini juga dilatar belakangi oleh usia, masa kerja dan tingkat pendidikan yang berbeda.
2. Hipotesis ke dua yang menyatakan bahwa terdapat perbedaan persepsi antara *internal users* dan *external users* atas akuntabilitas keuangan laporan pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Kota Surakarta terbukti. Di mana *users* menilai akuntabilitas keuangan tidak berdasarkan standar yang baku untuk mengukurnya sehingga terjadi penilain dengan kriteria masing-masing *users*, selain itu tingkat pemahaman dan pengalaman di lapangan(praktek) juga memberikan kontribusi yang besar dalam memberikan penilaian persepsi atas akuntabilitas keuangan.
3. Perbedaan persepsi antara *users* terjadi karena mereka tidak menggunakan satu ukuran dalam menilai akuntabilitas publik dan akuntabilitas keuangan. Hal ini dikarenakan mereka tidak memiliki pengetahuan dan pemahaman yang sama atas pengelolaan keuangan daerah.

Saran

1. Bagi pihak penyelenggara pengelola keuangan di Pemerintah Kota Surakarta berdasarkan hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan masukan atas pengelolaan laporan keuangan sehingga apa yang dilakukan *agent* (Pemerintah Kota Surakarta) dapat tercermin dalam laporan pertanggungjawaban keuangan daerah sebagai wujud tanggung jawab atas amanat yang diemban dalam mengelola keuangan daerah secara akuntabel.
2. Berdasarkan hasil penelitian ini perlu kiranya program-program yang dilakukan oleh pemerintah daerah diinformasikan dan dikomunikasikan secara akuntabel kepada *stakeholder* yang memiliki hak untuk tahu apa yang telah dilakukan oleh pemerintahnya.
3. Untuk memperkecil perbedaan pemahaman atas pengelolaan keuangan daerah perlu kiranya adanya komunikasi secara efektif antara pengelola keuangan dengan *users (stakeholder)* sehingga ketika akan dievaluasi ada tolak ukur yang sepaham.

4. Untuk membuat laporan keuangan daerah akuntabel perlu kiranya pelatihan dan program pendampingan bagi orang yang bertanggung jawab menyusun laporan tersebut, baik pelatihan secara keilmuan ataupun teknis.

Keterbatasan

1. Dalam penelitian ini masih sedikit *users* yang dapat diwawancarai karena keterbatasan waktu dan kesempatan sehingga ke depan *users* yang diwawancarai dapat ditambah yang dapat mewakili setiap kelompok *users* sehingga data yang didapatkan akan lebih rinci dan bisa mencerminkan realita yang ada di lapangan.
2. Penyampaian kuesioner dalam penelitian ini tidak semua didatangi sendiri oleh peneliti sehingga banyak kuesioner yang tidak kembali, sedangkan untuk kuesioner yang diantar dan diambil sendiri oleh peneliti persentase kembalinya kuesioner lebih besar. Dengan demikian penelitian kedepan diharapkan interaksi langsung dengan responden dapat dilakukan oleh peneliti.
3. Karena keterbatasan waktu maka *sample* lain dalam penelitian ini belum dapat menyertakan *users* dari beberapa golongan yang berkepentingan atas laporan pertanggungjawaban keuangan daerah sehingga kedepannya jumlah kelompok *sample* (Bawasda, BPK dan BPKP) bisa ditambah.

DAFTAR PUSTAKA

- Alijarde, M.I.B. 1997. The Usefulness of Financial Reporting in Spanish Local Governments. *Financial Accountability and Management*. 13(1): 17-34
- Arifiyadi, Teguh. 2008. *Konsep tentang Akuntabilitas dan Implementasinya di Indonesia*. http://www.depkominfo.go.id/portal/?act=detail&mod=artikel_itjen&view=1&id=BRT070511110601. Download 12 Maret 2009
- Arikunto, S. 2006. *Prosedur Penelitian Suatu Pendekatan Praktik*. Jakarta : PT. Rineka Cipta
- Anondo, Daru. 2004. *Laporan Pertanggungjawaban Pemerintah Daerah sebagai Bagian Perwujudan Akuntabilitas Publik (Studi Kasus di Propinsi Daerah Istimewa Yogyakarta)*. Tesis Program Pasca Sarjana UGM Yogyakarta
- Atkinson, R. C., dan E.R. Hilgard. 1991. *Pengantar Psikologi*, diterjemahkan oleh Nurjanah Taufik dan Rukmini. Barhana. Jakarta : Erlangga
- Bappenas. 2003. *Indikator dan Alat Ukur Prinsip Akuntabilitas, Transparansi dan Partisipasi*.
- Barton, Allan D. 2006. Public Sector Accountability and Commercial in Confidence Outsourcing Contracts. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*.19(2):256-271.
- Bayne, G. and J. Law. 1991. Accountability and Local Authority Annual Report: The Case of Welsh District Councils. *Jurnal of Financial Accountability*. 7(3): 179-194
- Benito, B., Montesinos, V., and Vela, Jose M. 2003. Local and Regional Accounting and Reporting in Spain; An Empirical Outlook. *Journal of Public Budgetary Accounting & Financial Management*.15(1):67-91.
- Benveniste, Guy. 1991. *Birokrasi*. Jakarta : Rajawali
- BPK RI. 2008. *Laporan IPHS Semester I 2008 Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia*. www.bpk.go.id. Download 11 Mei 2009
- Brannen, J. 2004. *Memadu Metode Penelitian Kualitatif dan Kuantitatif*. Terjemahan Kurde, A.N., Safe'I, I., A.H. Noorhaidi. Yogyakarta: Pustaka Pelajar
- Carlin, Tyrone M. 2005. Debating the Impact of Accrual Accounting and Reporting in The Public Sector. *Journal Financial Accountability and Management*. 21(3):309-336
- Coy, Ficher and Gordon. 2001. Public Accountability: A New Paradigma for College and University Annual Report 1990-1992. *Critical Perspectives*

- Crowdhury, Riazur R, John I, and Reza Kouhg. 2005. The Public Sector Audit Expectation Gap in Bangladesh. *Managerial Auditing Journal*. 20(8):893-908
- Cunningham, Gary M. and Harris, Jean E. 2005. Toward a Theory of Performance Reporting to Achieve Public Sector Accountability: A Field Study. *Journal Public and Budgeting*. Summer:15-42
- Eisenhardt, Kathleen M. 1989. Agency Theory: An Assessment and Review. *The Academy of Management Review*. 14(1):57-74
- Ghozali, Imam. 2006. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Edisi 4. Semarang: Penerbit Universitas Diponegoro
- Gibson, James. 1986. *Organisasi Prilaku, Struktur dan Proses*. Diterjemah oleh Djoerban Wahid. Jakarta : Erlangga
- Halim, Abdul. 2007. *Akuntansi Keuangan Daerah*. Jakarta: Salemba Empat
- Hoque, Zahirul. 2004. Rationality, Accountability Reform and Accounting for or Land Under Roads in an Australian Local Government. *Journal of Public Budgetary Accounting & Financial Management*. 16(1):1-18
- Jalaludin, Rahmad. 1998. *Psikologi Komunikasi*. Bandung PT: Rosdakarya
- Jones, Rowan. 1992. The Development Of Conceptual Frameworks of Accounting for The Public Sector. *Journal Financial Accounting and Management*. 8(4):249-264
- Kabar Indonesia. 2008. DPD Sangat Merisaukan "Disclaimer" Laporan Keuangan Pusat dan Daerah. <<http://www.KabarIndonesia.com>> Download 19 Februari 2009;15:06
- Karan, Ram. 2003. Selective Commercialisation of Public Sector Accounting and Its Consequences for Public Accountability. *Australian Accounting Review*. 13(3):15-25
- Khreitner, R & Kinicki, A. 1992. *Organizational Behaviour*. 2nd edition. Boston: Richard D Irwin, Inc
- Lapsley, Irvine. 1992. User Needs and Financial Reporting-A Comparative Study of Local authorities and The National Health Service. *Journal Financial Accounting and Management*. 8(4):281-298
- Lind, D.A., Marchal, W.G., and Wathen, S.A. 2007. *Statistical Techniques in Business and Economics with Global Data Sets*, 13thed. McGraw-Hill
- Mardiasmo. 2006. Perwujudan Transparansi dan Akuntabilitas Publik Melalui Akuntansi Sektor Publik: Suatu Sarana *Good Governance*. *Jurnal Akuntansi Pemerintah* 2(1):1-17

- Mack, Janet., and Ryan, Christine. 2006. Reflection on the Theoretical Underpinnings of The General-Purpose Financial Reports of Australian Government Departments. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*. 19(4): 592-612
- Marzuki, C. 1999. *Metodologi Riset*. Jakarta: Erlangga
- Marsyhuri dan Zainuddin. 2008. *Metodologi Penelitian Pendekatan Praktis dan Aplikatif*. Bandung: Refika Aditama
- Mulyana, Budi. 2006. Pengaruh Penyajian Neraca Daerah dan Aksesibilitas Laporan Keuangan terhadap Transparansi dan Akuntabilitas Pengelolaan Daerah. *Jurnal Akuntabilitas Pemerintah*. 2(1)
- Mayston, David. 1992. Capital Accounting, User Needs and The Foundation of A Conceptual Framework for Public Sector Financial Reporting. *Journal Financial Accounting and Management*. 8(4):227-248.
- Parker, L., and Gould, G. 1999. Changing public sector accountability: critiquing new direction. *Accounting Forum*. 23(2): 109-135
- Pemerintah Kota Solo, 2009. Visi dan Misi Pemerintah Kota Solo. <<http://www.surakarta.go.id>> Download 17 Februari 2009
- Potton, J.M. 1992. Accounting and Governmental Financial Reporting. *Journal of Financial Accountability and Management*. Auntnum:165-180
- PSEKP. 2006. Laporan Penyelenggaraan Workshop Penyusunan LPJ Laporan Keuangan Daerah. <<http://www.psekp.ugm.ac.id>> Download 19 Februari 2009
- Republik Indonesia. 2004. Peraturan Menteri Dalam Negeri No.13/2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah
- . 2005. Peraturan Pemerintah Nomor: 41 tahun 2007 tentang Organisasi Perangkat Daerah
- . 2005. Peraturan Daerah Pemerintah Kota Surakarta Nomor 6 tahun 2008 tentang Organisasi dan Tata Kerja Perangkat Daerah Kota Surakarta tanggal 23 September 2008
- . 2005. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomo: 24/2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan
- . 2005. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor: 58/2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah

- . 2005. Undang-Uandang Republik Indonesia Nomor: 34/2004 tentang Pemerintahan Daerah
- . 2006. Undang-Uandang Republik Indonesia Nomor: 15/2006 tentang Badan Pemerikasa Keuangan
- Robbin, S.P. 1995. *Organizational Behavior Concepts, Controversies, Application. 8th edition*. New Jersey: Prentice Hall, Inc
- Ruch, Floyd L. 1967. *Psychology and Life, 7 Edt. Scott*. Atlanta: Foresman and Company
- Rusliyawati, dan Halim, A. 2008. *Penginvestigasian Audit Expeptation Gap pada Sektor Publik*. Simposium Nasional Akuntansi
- Ryan, C. 1998. The Introduction of Accrual Reporting Policy in the Australian Public Sector: An Agenda-Setting Explanation. *Accounting, Auditing and Accountability*. 11(5):518-539
- Ryan, Christine., Trevor, Stanley., dan Morton, Nelson. 2002. Accountability Disclosure by Queensland Local Government Councils: 1997-1999. *Financial Accountability & Management*, Vol. 18 (3)
- Sadjiarto, A. 2000. Akuntabilitas dan Pengukuran Kinerja Pemerintah. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*. 2(2):138-150
- Salim, Agus. 2001. *Teori dan Paradigma Penelitian Sosial*. Yogyakarta: Tiara Wacana
- Sekaran, Uma. 2003, *Research Method for Business*. New York: John Wiley & Sons.Inc
- Solikin, Akhmad. 2006. Penggabungan Laporan Keuangan dan Laporan Kinerja Instansi Pemerintah: Perkembangan dan Permasalahan. *Jurnal Akuntansi Pemerintahah* 2(2):1-15
- Tanjung, Sekar. 2007. *Hasil Pooling Satu Tahun Pemerintahan Jokowi-Rudy oleh TIM MAP UNISRI*. <<http://www.sekartanjung.blogspot.com>> Download 07 Maret 2009
- Taylor, D and M. Rosair. 2000. The Effects of Participating Parties, the Public and Size on Government Departments 'Accountability Disclosures in Annual Reports'. *Accountability and Performance*.6(1):77-97
- Tempointeraktif. 2007. *Pembangunan Kota Solo Mandek* www.tempointeraktif.com. Download 07 Maret 2009
- Wisnu, H. 2007. *Persepsi Stakeholders terhadap Kriteria Akuntabilitas Keuangan pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. Tesis Program Pasca Sarjana UGM Yogyakarta

VivaNews-Bisnis. 2008. Akuntabilitas Keuangan Daerah Masih Buruk.
<<http://www.VIVANEWS-BISNIS.com>> Download 19 Februari; 14:5