

AKUNTABILITAS KINERJA INSTANSI PEMERINTAH

Darwanis

Sepi Chairunnisa

Fakultas Ekonomi Universitas Syiah Kuala

ABSTRACT

This research aims to study was done in order to test : (1) the effect of the application areas of financial accounting , financial reporting quality control , and budget goal clarity on accountability Aceh government performance , (2) the effect of the application of financial accounting performance accountability of government to the regions of Aceh , (3) the effect on the financial statements of the quality control performance accountability Aceh government , (4) the influence of budget goal clarity on government performance accountability Aceh .

The population in this study were all officials involved in financial processes, reporting and budget consisting of the Head of Division (Head) and Reporting Program, Head of Section (Kasi) monitoring , evaluation and reporting , and the Head of Sub- section (Kasubbag) finances . The selection is done by using the population census methods, namely the method of election of the population used to examine all the elements that exist in the target area or research

The results showed that the application of the area of financial accounting, financial reporting quality control , and clarity of the budget targets simultaneously affect the performance accountability of government agencies in Aceh . The application areas of financial accounting effect on performance accountability Aceh government agencies. Oversight of financial reporting quality effect on performance accountability of government agencies in Aceh . Budget goal clarity does not affect the performance accountability of government agencies in Aceh .

Kata Kunci: Application of Regional Financial Accounting, Control of financial statement quality, Budget target Clarity , Performance Accountability

1. PENDAHULUAN

Latar Belakang

Provinsi Aceh sebagai salah satu daerah yang telah memiliki hak otonomi diwajibkan mempertanggungjawabkan kinerjanya kepada publik. Penyelenggaraan negara yang bersih dan bebas korupsi, kolusi dan nepotisme menjadi perhatian serius bagi aparat pemerintah Provinsi Aceh sebagaimana tertuang dalam Pasal 3 UU Nomor 28 Tahun 1999. Pernyataan tersebut disampaikan oleh Sekretaris Daerah Aceh dalam sambutan tertulis yang dibacakan Kepala Biro Organisasi, ketika membuka Bimtek Evaluasi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintahan di Banda Aceh. Pernyataan tersebut ada pada harian Rakyat Aceh tanggal 18 Juni 2009, yang menyebutkan : “Setiap kegiatan dan hasil akhir penyelenggaraan negara harus dapat di pertanggungjawabkan kepada rakyat. Kinerja yang dilakukan aparat pemerintah merupakan tuntutan undang-undang yang berlaku melalui perencanaan, pelaksanaan dan pertanggungjawaban kinerja kepada rakyat sebagai pemegang kedaulatan tertinggi. Pada hakikatnya, meski sistem akuntabilitas kinerja ini telah diadopsi, sesuai dengan PP nomor 21 tahun 2004 tentang rencana kerja dan anggaran, namun, katanya terlihat saat ini belum utuh. Jadi dapat dipahami bahwa saat ini Provinsi Aceh terus berusaha untuk dapat menjadikan diri sebagai daerah yang transparan dan akuntabel. “

Pernyataan tersebut menunjukkan bahwa akuntabilitas memungkinkan masyarakat untuk menilai pertanggungjawaban pemerintah atas semua aktivitas yang dilakukan. Pernyataan tersebut juga menunjukkan bahwa laporan keuangan pemerintah harus dapat membantu pemakai dalam pembuatan keputusan ekonomi, sosial, dan politik dengan membandingkan kinerja keuangan aktual dengan yang dianggarkan, menilai kondisi keuangan dan hasil-hasil operasi, membantu menentukan tingkat kepatuhan terhadap peraturan perundangan yang terkait dengan masalah keuangan dan ketentuan lainnya, serta membantu dalam mengevaluasi tingkat efisiensi dan efektivitas. Pembuatan laporan keuangan adalah suatu bentuk kebutuhan transparansi yang merupakan syarat pendukung adanya akuntabilitas yang berupa keterbukaan (*openness*) pemerintah atas aktivitas pengelolaan sumber daya publik.

Demi mewujudkan keuangan daerah yang efisien, efektif, transparan dan akuntabel Provinsi Aceh melaksanakan Program Sosialisasi dan Simulasi Sistem Aplikasi Perbendaharaan dan Akuntansi pada Satuan Kerja Perangkat Aceh (SKPA) di Banda Aceh pada tanggal 4 Juni 2009. Asisten III Setwilda Aceh, Bachtiar yang membacakan sambutan Gubernur pada acara tersebut menyampaikan :

“ Bahwa upaya pemerintah daerah mewujudkan keuangan daerah yang efisien, efektif dan transparan serta akuntabel dilakukan dengan penyempurnaan terus menerus dalam pengimplementasian perundang-undangan dibidang pengelolaannya sesuai dengan PP 58 tahun 2005. Pengelolaannya tetap berpedoman kepada PP dan UU yang membahas tentang keuangan daerah, perbendaharaan negara serta perimbangan keuangan pusat dan daerah, sistem perencanaan pembangunan nasional.

Beberapa bentuk perbaikan dalam pengelolaan keuangan daerah terus dilakukan oleh pemerintah Provinsi Aceh, diantaranya dengan memperbaiki sistem pelaksanaan, kualitas Sumber Daya Manusia (SDM) dalam bidang akuntansi, dan juga perbaikan struktur organisasi keuangan di daerah. Pernyataan tersebut tertulis di dalam harian Rakyat Aceh yang terbit pada tanggal 5 Juni 2009.

Pengelolaan pemerintah daerah yang berakuntabilitas, juga tidak bisa lepas dari anggaran pemerintah daerah. Pemerintah dalam usaha Lingkup anggaran pun menjadi relevan dan penting di lingkungan pemerintah daerah. Hal ini terkait dengan dampak

anggaran terhadap akuntabilitas pemerintah, sehubungan dengan fungsi pemerintah dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat. Salah satu karakteristik anggaran adalah kejelasan sasaran anggaran. Pada konteks pemerintah daerah, sasaran anggaran tercakup dalam Rencana Strategik Daerah (Renstrada) dan Program Pembangunan Daerah (Propeda). Adanya sasaran anggaran yang jelas akan memudahkan individu untuk menyusun target-target anggaran. Keberadaan sasaran anggaran yang jelas serta kemudahan yang didapatkan individu untuk menyusun target-target anggaran, akan menjadikan anggaran yang telah direncanakan menjadi tepat sasaran. Sehingga setiap tahunnya tidak ada Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SILPA) yang disebabkan oleh tidak tercapainya program yang direncanakan Pemerintah.

Hal inilah yang menjadi perhatian utama para anggota Dewan Perwakilan Rakyat Aceh (DPRA) saat ini. DPRA mengingatkan SKPA tentang serapan Anggaran Pendapatan dan Belanja Aceh (APBA) 2009 yang baru 45 persen hingga 4 Desember 2009, akibatnya begitu banyak sarana dan prasarana yang dibutuhkan masyarakat belum dapat terealisasi. Dari pernyataan di atas dapat dipahami bahwa kejelasan sasaran anggaran memiliki peran yang penting dalam mewujudkan perbaikan pengelolaan keuangan daerah dan mewujudkan manajemen keuangan daerah. Karenanya berbagai upaya dilakukan agar Provinsi Aceh dapat mempertanggungjawabkan kinerjanya kepada masyarakat, sebagai bentuk transparansi dan akuntabilitas. Sehingga tuntutan masyarakat terhadap terwujudnya *Good Governance* di Provinsi Aceh dapat tercapai.

Uraian sebelumnya telah memberikan gambaran yang jelas bahwa ternyata pembahasan tentang pelaporan keuangan dan akuntabilitas pun menjadi hal yang menarik untuk dikaji lebih lanjut. Penelitian yang menguji pengaruh penerapan akuntansi sektor publik kinerja dan pengawasan kualitas laporan keuangan instansi pemerintah terhadap akuntabilitas instansi pemerintah pernah dilakukan oleh Yudianto (2005). Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa penerapan akuntansi sektor publik dan pengawasan kualitas laporan keuangan instansi pemerintah berpengaruh secara signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Selain itu, faktor lainnya yang mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah adanya kejelasan sasaran anggaran yang merupakan hasil penelitian yang dilakukan oleh Abdullah (2004). Hasil penelitiannya juga menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

2. TINJAUAN TEORITIS DAN HIPOTESIS

Pengertian Akuntansi Keuangan Daerah

Peraturan Menteri Dalam Negeri (Permendagri) Nomor 13 Tahun 2006 Tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah menyatakan bahwa keuangan daerah adalah semua hak dan kewajiban daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintah daerah yang dapat dinilai dengan uang termasuk di dalamnya segala bentuk kekayaan yang berhubungan dengan hak dan kewajiban daerah tersebut. Secara lebih terperinci Halim (2007:42) memaparkan bahwa akuntansi keuangan daerah adalah proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan, dan pelaporan transaksi ekonomi (keuangan) dari entitas pemerintah daerah (kabupaten, kota, atau provinsi) yang dijadikan sebagai informasi dalam rangka pengambilan keputusan ekonomi yang diperlukan oleh pihak-pihak eksternal entitas pemerintahan daerah. Pihak-pihak eksternal entitas pemerintahan daerah yang memerlukan informasi yang dihasilkan oleh akuntansi keuangan daerah tersebut antara lain adalah Dewan

Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD), Badan Pengawas Keuangan (BPK), Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), investor, kreditur, donatur, analis ekonomi dan pemerhati pemerintah daerah, pemerintah daerah lainnya dan pemerintah pusat, yang seluruhnya berada dalam lingkungan akuntansi keuangan daerah.

Halim (2002:22) juga menyatakan bahwa tujuan akuntansi keuangan daerah adalah untuk menyediakan informasi keuangan yang lengkap, cermat, dan akurat sehingga dapat menyajikan informasi keuangan yang handal, dapat dipertanggungjawabkan, dan dapat digunakan sebagai dasar untuk mengevaluasi pelaksanaan keuangan masa lalu dalam rangka pengambilan keputusan serta perencanaan untuk masa yang akan datang.

Salah satu kebijakan pemerintah yang mengatur tentang akuntansi bagi sektor pemerintahan adalah Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Dalam peraturan tersebut dipaparkan bahwa tujuan laporan keuangan secara umum adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, arus kas, dan kinerja keuangan suatu entitas pelaporan yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya. Secara spesifik, tujuan pelaporan keuangan pemerintah adalah untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepada entitas pemerintahan tersebut.

Seperti yang kita ketahui bahwasanya laporan keuangan sektor swasta pastinya berbeda dengan laporan keuangan sektor pemerintahan. Oleh karena itu SAP juga mengatur kebijakan beberapa akun yang hanya dimiliki oleh entitas pemerintah, diantaranya adalah kebijakan akuntansi pendapatan, kebijakan akuntansi belanja, kebijakan akuntansi pembiayaan, kebijakan akuntansi utang dan kebijakan akuntansi ekuitas dana.

Pengawasan Kualitas Laporan Keuangan Instansi Pemerintah

Pengawasan menurut Keputusan Presiden Nomor 74 Tahun 2001 adalah proses kegiatan yang ditujukan untuk menjamin agar pemerintah daerah berjalan sesuai dengan rencana dan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Secara umum yang dimaksud dengan pengawasan adalah segala kegiatan dan tindakan untuk menjamin agar penyelenggaraan suatu kegiatan tidak menyimpang dari tujuan serta rencana yang telah digariskan. Sebagaimana telah disepakati dalam seminar Undang-undang Perbendaharaan Negara, tanggal 30 Agustus 1970 (Halim, 2002:55).

Menurut Mardiasmo (2001) pengawasan mengacu pada tindakan atau kegiatan yang dilakukan oleh pihak di luar eksekutif yaitu masyarakat dan DPRD untuk mengawasi kinerja pemerintah. Coryanata (2007) menyatakan bahwasanya pengawasan diperlukan untuk mengetahui apakah perencanaan yang telah disusun dapat berjalan secara efisien, efektif dan ekonomis.

Baswir (2000:121) menyebutkan bahwa berdasarkan ruang lingkupnya, pengawasan dapat dibedakan menjadi :

1. Pengawasan Internal

Pengawasan internal adalah pengawasan yang dilakukan oleh aparat pengawasan yang berasal dari lingkungan internal organisasi pemerintah. Pengawasan internal dalam arti sempit adalah pengawasan internal yang dilakukan oleh aparat pengawas yang berasal dari lingkungan internal Departemen atau Lembaga Negara yang diawasinya. Sedangkan pengawasan internal dalam arti luas adalah pengawasan internal yang dilakukan oleh aparat pengawasan yang berasal dari lembaga khusus pengawasan, yang dibentuk secara internal oleh pemerintah atau lembaga eksekutif.

2. Pengawasan Eksternal

Pengawasan eksternal adalah suatu bentuk pengawasan yang dilakukan oleh suatu unit pengawasan yang sama sekali berasal dari luar lingkungan organisasi eksekutif. Dengan demikian, dalam pengawasan eksternal ini, antara pengawas dengan pihak yang diawasi tidak lagi terdapat hubungan kedinasan. Di Indonesia, fungsi pengawasan eksternal ini antara lain diselenggarakan oleh DPR, BPK, BPKP, dan secara langsung oleh masyarakat.

Pengawasan Keuangan Negara

Menurut Baswir (2000:118) bila pengertian pengawasan sebagaimana di atas diterapkan terhadap pengawasan keuangan negara, maka dapat dikemukakan bahwa pengawasan keuangan negara adalah segala tindakan untuk menjamin agar pengelolaan keuangan negara berjalan sesuai dengan tujuan, rencana, dan aturan-aturan yang telah digariskan. Karena yang menjadi objek pengawasan keuangan negara terutama adalah anggaran negara, maka pengertian pengawasan keuangan negara dilihat dari segi komponen anggaran negara dapat pula dinyatakan sebagai kegiatan untuk menjamin agar pengumpulan penerimaan-penerimaan negara, dan penyaluran pengeluaran-pengeluaran negara, tidak menyimpang dari rencana yang telah digariskan di dalam anggaran.

Baswir (2000:119) juga menambahkan bahwa tujuan pengawasan keuangan negara adalah sebagai berikut :

- 1) Untuk menjaga agar anggaran yang disusun benar-benar dapat dijalankan.
- 2) Untuk menjaga agar kegiatan pengumpulan penerimaan dan pembelanjaan pengeluaran negara sesuai dengan anggaran yang telah digariskan.
- 3) Untuk menjaga agar pelaksanaan APBN benar-benar dapat dipertanggungjawabkan.

Dalam PP Nomor 105 Tahun 2000 pengertian keuangan negara adalah semua hak dan kewajiban daerah dalam kerangka penyelenggaraan pemerintahan yang dapat dinilai dengan uang termasuk di dalamnya segala bentuk kekayaan yang berhubungan dengan hak dan kewajiban daerah tersebut dalam kerangka APBD. Baswir (2000:13) menyebutkan bahwa keuangan negara adalah semua hak dan kewajiban negara, serta segala sesuatu yang berkaitan dengan hak dan kewajiban tersebut yang dapat dinilai dengan uang.

Coryanata (2007) menyimpulkan dari pengertian keuangan negara tersebut diatas, maka pengertian keuangan daerah pada dasarnya sama dengan pengertian keuangan negara dimana "negara" dianalogikan dengan "daerah". Hanya saja dalam konteks ini keuangan daerah adalah semua hak-hak dan kewajiban daerah yang dapat dinilai dengan uang. Demikian pula sesuatu baik uang maupun barang yang dapat menjadi kekayaan daerah berhubungan dengan pelaksanaan hak-hak dan kewajiban tersebut dan tentunya dalam batas kewenangan daerah.

Halim (2002:147) menyebutkan jika tujuan pengawasan secara umum itu diterapkan terhadap pengawasan keuangan daerah, maka tujuan pengawasan keuangan daerah dalam garis besarnya adalah sebagai berikut :

1. Untuk menjamin keamanan seluruh komponen keuangan daerah.
2. Untuk menjamin dipatuhinya berbagai aturan yang berkaitan dengan pengelolaan keuangan daerah.
3. Untuk menjamin dilakukannya berbagai upaya penghematan, efisiensi dan efektivitas dalam pengelolaan keuangan daerah.

Kualitas Laporan Keuangan Daerah

Kamus Besar Akuntansi (2000:418) mendefinisikan laporan keuangan sebagai laporan yang berisi informasi tentang kondisi keuangan dari hasil operasi perusahaan pada periode tertentu. Laporan keuangan yang lazim terdiri dari *balance sheet* (neraca), *income statement* (laporan laba rugi) serta *statement of changes in financial position* (laporan perubahan posisi keuangan). Laporan ini ditujukan terutama bagi pembuat keputusan di luar perusahaan, guna memberi informasi tentang kondisi keuangan dari suatu perusahaan serta hasil operasi dari perusahaan tersebut.

Mardiasmo (2005:159) mendefinisikan akuntansi dan laporan keuangan sektor publik sebagai suatu proses pengumpulan, pengolahan, dan pengkomunikasian informasi yang bermanfaat untuk pembuatan keputusan dan untuk menilai kinerja organisasi. Organisasi sektor publik dituntut untuk dapat membuat laporan keuangan eksternal yang meliputi laporan keuangan formal, seperti Laporan *Surplus/Defisit*, Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Rugi/Laba, Laporan Aliran Kas, Neraca, serta Laporan Kinerja yang dinyatakan dalam ukuran finansial dan non-finansial. Sedangkan dalam PP Nomor 24 Tahun 2005 disebutkan bahwa laporan keuangan pemerintah daerah terdiri atas Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas, dan catatan atas laporan keuangan. PP Nomor 58 Tahun 2005 pasal 96 ayat 1 juga menyebutkan bahwa pemerintah daerah menyusun sistem akuntansi pemerintah daerah mengacu kepada SAP.

Secara lebih spesifik, Halim (2002:159) menyatakan bahwa tujuan dari laporan keuangan pemerintah adalah untuk memberikan informasi keuangan terhadap :

1. Akuntabilitas

Yaitu pertanggungjawaban atas pengelolaan sumberdaya-sumberdaya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada unit organisasi pemerintah dalam rangka pencapaian tujuan yang telah ditetapkan melalui laporan keuangan pemerintah secara periodik.

2. Manajerial

Yaitu menyediakan informasi keuangan yang berguna untuk perencanaan dan pengelolaan keuangan pemerintah serta memudahkan pengendalian yang efektif atas seluruh aset, hutang, dan ekuitas dana.

3. Transparansi

Yaitu menyediakan informasi keuangan yang terbuka bagi masyarakat dalam rangka mewujudkan penyelenggaraan pemerintah yang baik.

Halim (2002:160) juga memaparkan terdapat empat karakteristik kualitatif pokok dari suatu laporan keuangan yaitu sebagai berikut :

1. Dapat Dipahami

Informasi keuangan yang dapat dipahami adalah informasi yang disajikan dalam bentuk dan bahasa teknis yang sesuai dengan tingkat pengertian penggunanya. Dalam konteks ini, para pihak pengguna sendiri dituntut untuk memiliki tingkat pengetahuan tertentu mengenai akuntansi dan informasi keuangan yang dikandungnya. Dengan demikian sama sekali tidak berarti bahwa informasi akuntansi harus dapat dimengerti oleh setiap orang.

2. Relevan

Penyajian informasi keuangan harus berpautan dengan tujuan pemanfaatannya. Informasi yang tidak berpautan dengan pemanfaatannya adalah tidak relevan dan tidak ada gunanya. Berhubung laporan keuangan disusun untuk memenuhi kepentingan pihak-pihak yang memiliki rupa-rupa tujuan, maka upaya penyajian informasi yang relevan lebih difokuskan kepada kepentingan umum pengguna.

3. Andal

Agar bermanfaat, informasi harus andal. Informasi memiliki kualitas andal jika bebas dari pengertian yang menyesatkan, kesalahan yang material, dan dapat diandalkan pemakainya sebagai penyajian yang tulus atau jujur dari yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar diharapkan dapat disajikan. Jujur dalam pengertian ini bahwa informasi harus menggambarkan dengan jujur transaksi atau peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan. Disamping itu tidak memihak atau netral yang artinya harus diarahkan pada kebutuhan umum dan tidak bergantung pada kebutuhan pihak tertentu. Tidak boleh ada usaha untuk menyajikan informasi yang menguntungkan pihak tertentu yang akan merugikan pihak lain.

4. Dapat Diperbandingkan

Informasi akuntansi harus dapat diperbandingkan dengan informasi akuntansi periode sebelumnya pada unit kerja atau organisasi yang sama ataupun dengan unit kerja atau organisasi yang sejenis lainnya pada periode waktu yang sama. Agar bisa diperbandingkan, maka pemerintah harus konsisten dalam menerapkan prinsip akuntansi dari tahun ke tahun. Namun demikian tidak membatasi pemerintah untuk mengubah metode akuntansi yang selama ini digunakan, bila ada metode akuntansi yang lebih baik maka pemerintah bisa saja merubahnya. Hanya dalam hal ini alasan perubahan metode tersebut harus diungkapkan dalam laporan keuangan pemerintah pada periode terjadinya perubahan tersebut.

Dari pembahasan sebelumnya maka dapat dipahami bahwasanya pengawasan terhadap kualitas laporan keuangan daerah bertujuan agar laporan keuangan yang dihasilkan oleh instansi pemerintah daerah dapat memenuhi karakteristik kualitatif sebuah laporan keuangan. Namun hal yang lebih penting dari sebuah pengawasan adalah agar laporan keuangan yang dihasilkan dapat membantu pemerintah untuk dapat mengambil keputusan yang akan berguna bagi peningkatan kesejahteraan masyarakat.

Kejelasan Sasaran Anggaran

Mardiasmo (2005:61) mendefinisikan anggaran sebagai pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial, sedangkan penganggaran adalah proses atau metode untuk mempersiapkan suatu anggaran. Baswir (2000:25) menyatakan bahwa anggaran secara umum dapat diartikan sebagai rencana keuangan yang mencerminkan pilihan kebijaksanaan untuk suatu periode di masa yang akan datang. Sedangkan anggaran negara adalah gambaran dari kebijaksanaan pemerintah yang dinyatakan dalam ukuran uang, yang meliputi baik kebijaksanaan pengeluaran pemerintah untuk suatu periode di masa depan maupun kebijaksanaan penerimaan pemerintah untuk menutupi pengeluaran tersebut.

Secara lebih spesifik, Halim (2002:40) menyebutkan bahwa anggaran pemerintah daerah adalah rencana kegiatan yang direpresentasikan dalam bentuk rencana perolehan pendapatan dan belanja dalam satuan moneter. Anggaran merupakan dokumen yang menggambarkan kondisi keuangan dari suatu organisasi yang meliputi informasi mengenai pendapatan, belanja, dan aktivitas dan estimasi mengenai apa yang akan dilakukan organisasi di masa yang akan datang. Anggaran juga menggambarkan mengenai rencana strategis yang akan dilaksanakan oleh organisasi pemerintah daerah berdasarkan mandat yang diberikan oleh para *stakeholder* pemerintah daerah. Dan sistem penyelenggaraan pemerintahan di Indonesia anggaran yang disusun oleh pemerintah daerah dituangkan dalam APBD.

Mardiasmo (2005:63) menyatakan bahwa fungsi utama dari anggaran sektor publik, yaitu :

1. Anggaran sebagai alat perencanaan
Anggaran merupakan alat perencanaan manajemen untuk mencapai tujuan organisasi. Anggaran sektor publik dibuat untuk merencanakan tindakan apa yang akan dilakukan oleh pemerintah, berapa biaya yang dibutuhkan, dan berapa hasil yang diperoleh dari belanja pemerintah tersebut.
2. Anggaran sebagai alat pengendalian
Sebagai alat pengendalian, anggaran memberikan rencana detail atas pendapatan dan pengeluaran pemerintah agar pembelanjaan yang dilakukan dapat dipertanggungjawabkan kepada publik. Tanpa anggaran, pemerintah tidak dapat mengendalikan pemborosan-pemborosan pengeluaran. Anggaran sektor publik juga digunakan untuk mengendalikan (membatasi kekuasaan) eksekutif.
3. Anggaran sebagai alat kebijakan fiskal pemerintah
Digunakan untuk menstabilkan ekonomi dan mendorong pertumbuhan ekonomi. Melalui anggaran sektor publik tersebut dapat diketahui arah kebijakan fiskal pemerintah, sehingga dapat dilakukan prediksi-prediksi dan estimasi ekonomi. Anggaran dapat digunakan untuk mendorong, memfasilitasi, dan mengkoordinasikan kegiatan ekonomi masyarakat sehingga dapat mempercepat pertumbuhan ekonomi.
4. Anggaran digunakan sebagai alat politik
Anggaran digunakan untuk memutuskan prioritas-prioritas dan kebutuhan keuangan terhadap prioritas tersebut. Pada sektor publik, anggaran merupakan dokumen politik sebagai betuk komitmen eksekutif dan kesepakatan legislatif atas penggunaan dan publik untuk kepentingan tertentu.
5. Anggaran sebagai alat koordinasi dan komunikasi
Setiap unit kerja pemerintahan terlibat dalam proses penyusunan anggaran. Anggaran publik merupakan alat koordinasi anatar bagian dalam pemerintahan. Anggaran publik yang disusun dengan baik akan mampu mendeteksi terjadinya inkonsistensi suatu unit kerja dalam pencapaian tujuan organisasi. Di samping itu, anggaran publik juga berfungsi sebagai alat komunikasi antar unit kerja dalam lingkungan eksekutif. Anggaran harus dikomunikasikan ke seluruh bagian organisasi untuk dilaksanakan.
6. Anggaran sebagai alat penilaian kinerja
Anggaran merupakan wujud komitmen dari *budget holder* (eksekutif) kepada pemberi wewenang (legislatif). Kinerja eksekutif akan dinilai berdasarkan pencapaian target anggaran dan efisiensi pelaksanaan anggaran. Anggaran merupakan alat yang efektif untuk pengendalian dan penilaian kinerja.
7. Anggaran sebagai alat motivasi
Anggaran dapat digunakan sebagai alat untuk memotivasi manajer dan stafnya agar bekerja secara ekonomis, efektif, dan efisien dalam mencapai target dan tujuan organisasi yang telah ditetapkan. Target anggaran hendaknya jangan terlalu tinggi sehingga tidak dapat dipenuhi, namun juga jangan terlalu rendah sehingga terlalu mudah untuk dicapai.
8. Anggaran sebagai alat untuk menciptakan ruang publik
Anggaran publik tidak boleh diabaikan oleh kabinet, birokrat, dan DPR/DPRD. Kelompok masyarakat yang terorganisir akan mencoba mempengaruhi anggaran pemerintah untuk kepentingan mereka. Kelompok lain dari masyarakat yang kurang terorganisasi akan mempercayakan aspirasinya melalui proses politik yang ada. Kelompok lain yang tidak berdaya akan dengan mudah dan tidak berdaya mengikuti tindakan pemerintah. Jika tidak

ada alat menyampaikan suara mereka maka mereka kan mengambil tindakan lain seperti dengan tindakan massa dan melakukan boikot.

Kenis (dalam Suhartono dan Solichin, 2006) menyebutkan bahwa kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggung jawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut. Oleh sebab itu, sasaran anggaran daerah harus dinyatakan secara jelas, spesifik, dan dapat dimengerti oleh mereka yang bertanggung jawab untuk menyusun dan melaksanakannya.

Anggaran Berbasis Kinerja

Sancoko, dkk (2008) memaparkan bahwa prinsip anggaran berbasis kinerja adalah anggaran yang menghubungkan anggaran negara (pengeluaran negara) dengan hasil yang diinginkan (*output dan outcome*) sehingga setiap rupiah yang dikeluarkan dapat dipertanggungjawabkan kemanfaatannya. Menurut Mardiasmo (2005:84) dengan *performance based budgeting*, dominasi pemerintah akan dapat diawasi dan dikendalikan *internal cost awareness*, audit keuangan dan audit kinerja, serta evaluasi kinerja eksternal. Dengan kata lain pemerintah dipaksa bertindak berdasarkan *cost minded* dan harus efisien. Selain didorong untuk menggunakan dana secara ekonomis, pemerintah juga dituntut untuk mampu mencapai tujuan yang ditetapkan. Oleh karena itu agar dapat mencapai tujuan tersebut maka diperlukan adanya tolak ukur dan program sebagai standar kinerja.

Sancoko, dkk (2008) menjelaskan mengenai elemen-elemen *Performances Based Budgeting* yang harus ditetapkan terlebih dahulu yaitu :

1. Visi dan misi yang hendak dicapai. Visi mengacu kepada hal yang ingin dicapai oleh pemerintah dalam jangka panjang sedangkan misi adalah kerangka yang menggambarkan bagaimana visi akan dicapai.
2. Tujuan merupakan penjabaran lebih lanjut dari visi dan misi. Tujuan tergambar dalam Rencana Pembangunan Jangka Menengah nasional yang menunjukkan tahapan-tahapan yang harus dilalui dalam rangka mencapai visi dan misi yang telah ditetapkan.
3. Sasaran yang menggambarkan langkah-langkah yang spesifik dan terukur untuk mencapai tujuan. Sasaran akan membantu penyusunan anggaran untuk mencapai tujuan dengan menetapkan target tertentu dan terukur. Kriteria sasaran yang baik adalah dilakukan dengan menggunakan kriteria spesifik, terukur, dapat dicapai, relevan, dan ada batasan waktu (*specific, measureable, achievable, relevant, timely/ SMART*) dan yang tidak kalah penting bahwa sasaran tersebut harus mendukung tujuan.
4. Program yang merupakan sekumpulan kegiatan yang akan dilaksanakan sebagai bagian dari usaha untuk mencapai serangkaian tujuan dan sasaran.
5. Kegiatan yang berarti serangkaian pelayanan yang mempunyai maksud menghasilkan output dan hasil yang penting untuk pencapaian program. Kegiatan yang baik kriterianya adalah harus dapat mendukung pencapaian program.

Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Kamus Besar Akuntansi (2000:7) mendefinisikan akuntabilitas sebagai tanggung jawab individu atau bagian/departemen terhadap kinerja suatu fungsi tertentu. Akuntabilitas bisa ditetapkan atau diformulasikan melalui aturan hukum atau perjanjian tertentu. Mardiasmo (2000) mengartikan akuntabilitas sebagai hubungan antara pihak yang

memegang kendali dan mengatur entitas dengan pihak yang memiliki kekuatan formal atas pihak pengendali tersebut. Dalam konteks penyelenggaraan pemerintahan, akuntabilitas pemerintah tidak dapat diketahui tanpa pemerintah memberitahukan kepada rakyat tentang informasi sehubungan dengan pengumpulan sumber daya dan sumber dan masyarakat beserta penggunaannya.

Mardiasmo (2000) juga menyebutkan bahwa akuntabilitas dapat dipandang dari berbagai perspektif, dari perspektif akuntansi, *American Accounting Association* menyatakan akuntabilitas suatu entitas pemerintahan dapat dibagi dalam empat kelompok, yaitu akuntabilitas terhadap :

1. Sumber daya finansial
2. Kepatuhan terhadap hukum dan kebijaksanaan administratif
3. Efisiensi dan ekonomisnya suatu kegiatan
4. Hasil program dan kegiatan pemerintah yang tercermin dalam pencapaian tujuan, manfaat dan efektivitas.

Sedangkan dari perspektif sistem akuntabilitas, Mardiasmo (2006) menyebutkan beberapa karakteristik pokok sistem akuntabilitas ini, yaitu :

1. Berfokus pada hasil.
2. Menggunakan beberapa indikator yang telah dipilih untuk pengukuran kinerja.
3. Menghasilkan informasi yang berguna bagi pengambilan keputusan atas suatu program atau kebijakan.
4. Menghasilkan data secara konsisten dari waktu ke waktu.
5. Melaporkan hasil dan mempublikasikannya secara teratur.

Akuntabilitas publik yang harus dilakukan oleh organisasi sektor publik terdiri atas beberapa dimensi. Mardiasmo (2005:21) menyebutkan bahwa dimensi tersebut adalah :

1. Akuntabilitas Kejujuran dan Akuntabilitas Hukum
Akuntabilitas ini terkait dengan penghindaran penyalahgunaan jabatan dan terkait dengan jaminan adanya kepatuhan terhadap hukum dan peraturan lain yang disyaratkan dalam penggunaan sumber dana publik.
2. Akuntabilitas Proses
Akuntabilitas proses terkait dengan apakah prosedur yang digunakan dalam melaksanakan tugas sudah cukup baik dalam hal kecukupan sistem informasi akuntansi, sistem informasi manajemen, dan prosedur administrasi.
3. Akuntabilitas Program
Akuntabilitas program terkait dengan pertimbangan apakah tujuan yang ditetapkan dapat dicapai atau tidak, dan apakah telah mempertimbangkan alternatif program yang memberikan hasil yang optimal dengan biaya yang minimal.
4. Akuntabilitas Kebijakan
Akuntabilitas ini terkait dengan pertanggungjawaban pemerintah, baik pusat maupun daerah, atas kebijakan-kebijakan yang diambil pemerintah terhadap DPR/DPRD dan masyarakat luas.

Pengertian Kinerja

LAN (2003:3) menyebutkan bahwa kinerja adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/kebijakan dalam mewujudkan sasaran tujuan, misi, dan visi organisasi. Dari pengertian diatas dapat dijelaskan bahwa kinerja merupakan suatu

proses umpan balik atas kinerja masa lalu yang berguna untuk meningkatkan produktivitas di masa mendatang bagi suatu proses yang berkelanjutan.

Mardiasmo (2005:121) menyatakan bahwa pengukuran kinerja sektor publik dilakukan untuk memenuhi tiga maksud, yaitu :

1. Untuk membantu memperbaiki kinerja pemerintah.
2. Untuk pengalokasian sumber daya dan pembuat keputusan
3. Mewujudkan pertanggungjawaban publik dan memperbaiki komunikasi kelembagaan

Mardiasmo (2005:125) juga menambahkan bahwasanya untuk melakukan pengukuran kinerja dibutuhkan indikator kinerja yang kemudian akan dibandingkan dengan target kinerja atau standar kinerja. LAN (2003:13) mendefinisikan indikator kinerja sebagai ukuran kuantitatif dan kualitatif yang menggambarkan tingkat pencapaian suatu sasaran atau tujuan yang telah ditetapkan, dan untuk mengukur kinerja diperlukan indikator kinerja yang terbagi dalam enam kelompok indikator yaitu :

- a. Masukan (*inputs*) adalah segala sesuatu yang dibutuhkan agar pelaksanaan kegiatan dan program dapat berjalan atau dalam rangka menghasilkan output, misalnya: sumber daya manusia, dana, material, waktu, teknologi, dan sebagainya.
- b. Proses (*process*) adalah segala besaran yang menunjukkan upaya yang dilakukan dalam rangka mengolah masukan menjadi keluaran.
- c. Keluaran (*outputs*) adalah segala sesuatu berupa produk/jasa (fisik dan atau non fisik) sebagai hasil langsung dari pelaksanaan suatu kegiatan dan program berdasarkan masukan yang digunakan.
- d. Hasil (*outcomes*) adalah segala sesuatu yang mencerminkan berfungsinya keluaran kegiatan pada jangka menengah. *Outcomes* merupakan ukuran seberapa jauh setiap produk/jasa dapat memenuhi kebutuhan dan harapan masyarakat.
- e. Manfaat (*benefits*) adalah kegunaan suatu keluaran yang dirasakan langsung oleh masyarakat. Dapat berupa tersedianya fasilitas yang dapat diakses oleh publik.
- f. Dampak (*impacts*) adalah ukuran tingkat pengaruh sosial, ekonomi, lingkungan atau kepentingan umum lainnya yang dimulai oleh pencapaian kinerja setiap indikator dalam suatu kegiatan.

Menurut PP Nomor 58 Tahun 2005 Tentang Pengelolaan Keuangan Daerah Pasal 1 Ayat 2, yang disebut dengan Pemerintahan Daerah adalah penyelenggaraan urusan Pemerintahan oleh pemerintah daerah dan DPRD menurut asas otonomi dan tugas pembantuan dengan prinsip otonomi seluas-luasnya dalam sistem dan prinsip Negara Kesatuan Republik Indonesia sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, dan pasal 1 ayat 3 menyebutkan bahwa Pemerintah Daerah adalah gubernur, bupati, dan/atau walikota, dan perangkat daerah sebagai unsur daerah Pemerintahan daerah. Sedangkan dalam pasal 1 ayat 14 disebutkan bahwa Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) adalah perangkat daerah pada pemerintahan daerah selaku pengguna anggaran/barang.

Pengertian Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP)

LAN (2003:3) menyebutkan bahwa akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan/kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditentukan melalui alat pertanggungjawaban secara periodik. Mardiasmo (2006) menyatakan bahwa akuntabilitas merupakan dasar pelaporan keuangan di pemerintah yang

didasari oleh adanya hak masyarakat untuk mengetahui dan menerima penjelasan atas pengumpulan sumber daya dan penggunaannya. Pernyataan tersebut menunjukkan bahwa akuntabilitas memungkinkan masyarakat untuk menilai pertanggungjawaban pemerintah atas semua aktivitas yang dilakukan pemerintah.

Menurut LAN (2003:5) dalam pedoman penyusunan pelaporan AKIP tercantum bahwa AKIP dapat terwujud dengan baik jika persyaratan berikut dipenuhi, yaitu :

- a. Beranjak dari sistem yang dapat menjamin penggunaan sumber-sumber daya yang konsisten dengan asas-asas umum penyelenggaraan negara.
- b. Komitmen pimpinan dan seluruh staf yang bersangkutan.
- c. Menunjukkan tingkat pencapaian sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan.
- d. Berorientasi pada pencapaian visi dan misi, serta hasil dari manfaat yang diperoleh.
- e. Jujur, objektif, transparan, dan akurat.
- f. Menyajikan keberhasilan dan kegagalan dalam pencapaian sasaran yang telah ditetapkan.

Menurut LAN (2003:7) pedoman penyusunan pelaporan AKIP tercantum juga bahwa pelaksanaan AKIP harus memperhatikan antara lain prinsip-prinsip sebagai berikut :

- a. Harus ada komitmen dari pimpinan dan seluruh staf instansi pemerintah yang bersangkutan.
- b. Harus merupakan suatu sistem yang dapat menjamin penggunaan sumber-sumber daya secara konsisten dengan peraturan perundang-undangan dan kebijaksanaan yang berlaku.
- c. Harus dapat menunjukkan tingkat pencapaian tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan.
- d. Harus berorientasi pada pencapaian visi, misi, serta hasil dan manfaat yang diperoleh.
- e. Harus jujur, objektif, transparan, dan inovatif sebagai katalisator perubahan manajemen instansi pemerintah dalam bentuk pemutakhiran metode dan pengukuran kinerja dan penyusunan laporan akuntabilitas.

Penelitian Sebelumnya

Penelitian ini dilakukan dengan acuan dari penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Yudianto (2005), yang meneliti tentang pengaruh penerapan akuntansi sektor publik, pengawasan kualitas laporan keuangan instansi pemerintah terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dan implikasinya terhadap pencegahan *fraud*. Objek pada penelitian sebelumnya adalah Pemerintahan Kota dan Kabupaten yang ada di seluruh Propinsi Jawa Barat. Sedangkan untuk penelitian pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah mengacu pada penelitian Abdullah (2004). Kesimpulan dari penelitian tersebut adalah penerapan akuntansi sektor publik, pengawasan kualitas laporan keuangan instansi pemerintah berpengaruh baik secara simultan maupun parsial terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Hubungan Penerapan Akuntansi Keuangan Daerah dengan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Hasil penelitian Yudianto (2005) menunjukkan bahwa penerapan akuntansi keuangan daerah akan dapat membantu untuk menjadikan laporan keuangan instansi pemerintah daerah menjadi lebih baik, dan hal ini akan memberikan dampak meningkatnya

akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah. Standar akuntansi keuangan dan standar akuntansi pemerintahan sebagai pedoman pokok penyusunan dan penyajian laporan keuangan adalah sangat penting agar laporan keuangan menjadi lebih berguna dan akan semakin meningkatkan kinerja instansi pemerintah.

Hal ini juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Mardiasmo (2006) yang menyatakan bahwa penerapan akuntansi sektor publik merupakan alat yang efektif untuk menciptakan akuntabilitas dan transparansi. Sehingga nantinya akuntabilitas dan transparansi publik akan terwujud sebagai salah satu upaya untuk mencapai *good governance*.

Hubungan Pengawasan Kualitas Laporan Keuangan Instansi Pemerintah dengan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

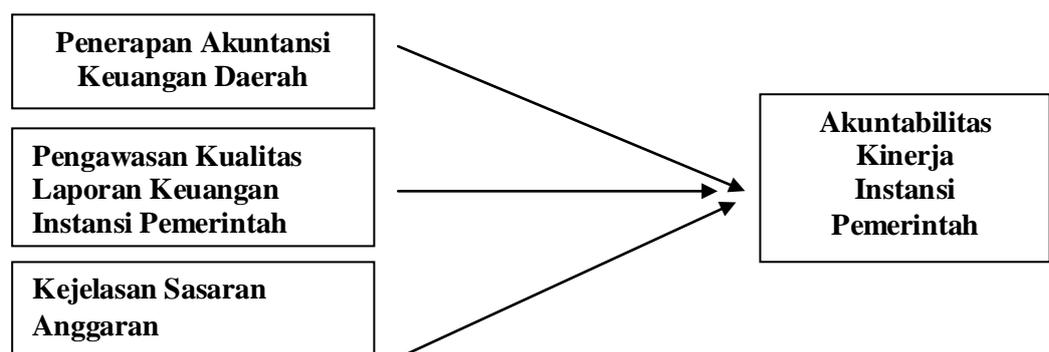
Hasil penelitian yang dilakukan Yudianto (2005) memaparkan bahwa pengawasan kualitas laporan keuangan instansi pemerintah berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hal ini disebabkan karena pengawasan yang telah dilakukan selama ini telah memberikan kontribusi yang besar dalam rangka mewujudkan tata pemerintahan yang baik.

Uraian diatas juga sejalan dengan penelitian yang dipaparkan oleh Mardiasmo (2001) yang menyatakan bahwa pengawasan dan pemeriksaan kinerja merupakan aspek penting dalam pelaksanaan otonomi daerah. Pengawasan juga akan mendorong terciptanya akuntabilitas kinerja sehingga akan mendorong terciptanya efisiensi dan efektivitas.

Hubungan Kejelasan Sasaran Anggaran dengan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Penelitian yang dilakukan oleh Abdullah (2004) memberikan hasil yang menyatakan bahwa kejelasan sasaran anggaran merupakan salah satu faktor yang mendorong terwujudnya akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah. Hal ini didukung oleh penelitian Kenis (1979) yang menyatakan bahwa kejelasan sasaran anggaran disengaja untuk mengatur perilaku karyawan. Ketidakjelasan sasaran anggaran akan menyebabkan pelaksana anggaran menjadi bingung, tidak tenang dan tidak puas dalam bekerja. Hal inilah nantinya yang akan menyebabkan kinerja karyawan menjadi menurun.

Berdasarkan uraian diatas, skema paradigma penelitian ini adalah dapat dilihat pada Gambar 1



Gambar 1 : Skema Paradigma Penelitian

Hipotesis

- H₁ : Penerapan akuntansi keuangan daerah, pengawasan kualitas laporan keuangan instansi pemerintah, dan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja Pemerintahan Aceh.
- H₂ : Penerapan akuntansi keuangan daerah berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja Pemerintahan Aceh.
- H₃ : Pengawasan kualitas laporan keuangan instansi pemerintah berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja Pemerintahan Aceh.
- H₄ : Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja Pemerintahan Aceh.

3.METODE PENELITIAN**Populasi Penelitian**

Populasi penelitian ini adalah seluruh SKPA yang ada di Provinsi Aceh berjumlah 39 SKPA. Responden yang digunakan dalam penelitian ini adalah para pejabat yang terlibat dalam proses keuangan, pelaporan dan anggaran yang terdiri dari Kepala Bidang Program dan Pelaporan, Kepala Seksi pemantauan, evaluasi dan pelaporan, dan Kepala Sub bagian keuangan yang berjumlah 102 responden. Pemilihan populasi dilakukan dengan menggunakan metode sensus, yaitu suatu metode pemilihan populasi yang digunakan untuk meneliti semua elemen yang ada dalam wilayah atau sasaran penelitian (Sugiyono, 2005:77).

Operasionalisasi Variabel

Operasionalisasi variabel yang digunakan dalam penelitian ini seperti pada Tabel 1:

Tabel 1
Operasionalisasi Variabel

Variabel	Konsep Teori	Indikator	Skala
Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y)	Pe Perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan/kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditentukan melalui alat pertanggungjawaban secara periodik.	<ul style="list-style-type: none"> Perumusan visi, misi, faktor-faktor kunci keberhasilan, tujuan sasaran dan strategi instansi pemerintah Perumusan indikator kinerja yang terdiri dari masukan (<i>inputs</i>), proses (<i>process</i>), keluaran (<i>outputs</i>), manfaat (<i>benefits</i>), dan dampak (<i>impacts</i>) ada tidaknya komitmen dari pimpinan dan seluruh staf instansi pemerintahan yang bersangkutan Ada sistem yang mampu menjamin penggunaan sumber daya secara konsisten dengan peraturan perundang-undangan Menunjukkan tingkat pencapaian tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan Jujur, objektif, transparan dan inovatif Evaluasi kinerja program/kegiatan 	Interval

Penerapan Akuntansi Keuangan Daerah (X ₁)	<p>Proses pengidentifikasian, pengukuran pencatatan, dan pelaporan transaksi ekonomi (keuangan) dari entitas pemerintah daerah yang dijadikan sebagai informasi keuangan dalam pengambilan keputusan ekonomi yang diperlukan pihak-pihak eksternal entitas</p> <p>Se Segala tindakan untuk menjamin agar pengelolaan keuangan negara berjalan sesuai dengan tujuan, rencana, dan aturan-aturan yang telah digariskan</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Kebijakan Umum • Kebijakan Akuntansi Pendapatan • Kebijakan Akuntansi Belanja • Kebijakan Akuntansi Pembiayaan • Kebijakan Akuntansi Aktiva • Kebijakan Akuntansi Utang • Kebijakan Akuntansi Ekuitas Dana • Kebijakan Koreksi Periode Akuntansi Sebelumnya • Kebijakan Penyajian Laporan Arus Kas 	Interval
Pengawasan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (X ₂)	Sejauh mana anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggung-jawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut.	<ul style="list-style-type: none"> • Pengawasan Internal • Pengawasan Eksternal • Sistem Pengawasan Internal Instansi 	Interval
Kejelasan Sasaran Anggaran (X ₃)		<ul style="list-style-type: none"> • Penyusunan anggaran melibatkan/partisipasi pimpinan instansi, subdinas, bagian, bidang, atau seksi. • Anggaran memberi informasi yang cukup dan jelas atas sasaran yang harus dicapai • Sasaran yang harus dicapai ditetapkan secara periodik • Diperlukan keahlian dan keterampilan yang tinggi untuk mencapai sasaran anggaran selain pendidikan • Sasaran yang ditetapkan dengan jelas dan terperinci dapat menjadi penumbuh motivasi kerja, dan kepuasan kerja • Anggaran dibuat lebih spesifik • Anggaran tahunan dirinci untuk jangka waktu semesteran, triwulanan, dan bulanan • Anggaran yang tidak jelas tujuannya /mbingungkan akan membuat frustrasi, terjadinya penyimpangan-penyimpangan dan menurunkan kinerja • Tingkat kejelasan sasaran anggaran membentuk pengendalian untuk mencapai tujuan yang direncanakan • Mengetahui skala prioritas dari setiap bagian sasaran • Mengetahui pertanggungjawaban dari setiap sasaran anggaran • Mengetahui jumlah inputs yang harus dicapai dari setiap sasaran • Mengetahui jumlah output yang harus dicapai dari setiap anggaran 	Interval

Metode Analisis Data

Analisis Regresi Linear Berganda

Data yang telah dikumpulkan akan dianalisis dengan menggunakan alat analisis statistik yaitu analisis regresi linear berganda yang bertujuan untuk mengetahui korelasi dan melihat pengaruh penerapan akuntansi keuangan daerah, pengawasan kualitas laporan keuangan, dan kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dengan model persamaan :

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + e$$

Dimana :

Y = Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

α = Konstanta

X1 = Penerapan Akuntansi Keuangan Daerah

X2 = Pengawasan Kualitas Laporan Keuangan Instansi Pemerintah

X3 = Kejelasan Sasaran Anggaran

$\beta_1, \beta_2, \beta_3$ = Koefisien Regresi

e = *Error Term*, yaitu tingkat kesalahan penduga dalam penelitian

Untuk menguji bagaimana kuatnya hubungan (korelasi) diantara variabel bebas dan terikat, digunakan koefisien korelasi (r). Korelasi dapat dikatakan tinggi apabila (r) mendekati +1 atau -1, hal ini sesuai dengan pendapat Sugiyana yang menyatakan bahwa:

Harga-harga r lainnya bergerak antara -1 dan +1 dengan tanda negatif menyatakan adanya korelasi tidak langsung atau korelasi negatif dan tanda positif menyatakan korelasi langsung atau korelasi positif. Khusus untuk $r = 0$, maka hendaknya ini ditafsirkan bahwa tidak terdapat hubungan antara variabel X dan Y nya.

Rancangan Pengujian Hipotesis

Setelah dilakukan pengukuran variabel dalam penelitian ini, dilanjutkan dengan melakukan pengujian untuk setiap hipotesisnya, untuk menentukan menerima atau menolak hipotesis yang diajukan. Dilakukan dengan 2 cara yaitu dengan melakukan uji secara simultan dan uji secara parsial. Kesimpulan langsung diambil dari nilai koefisien regresi masing-masing variabel independen (pengaruh secara parsial) serta koefisien determinasi (pengaruh secara simultan)

Untuk menguji hipotesis pertama (H_1) yaitu pengaruh variabel independen secara bersama-sama terhadap variabel dependen, dilakukan dengan langkah-langkah berikut :

1. Menentukan hipotesis nol (H_0) dan hipotesis alternatif (H_a)

$H_{10} : \beta_1 = \beta_2 = \beta_3 = 0$; Penerapan akuntansi keuangan daerah, pengawasan kualitas laporan keuangan, dan kejelasan sasaran anggaran secara bersama-sama tidak mempengaruhi akuntabilitas kinerja.

$H_{1a} : \text{paling sedikit ada satu } \beta_i (i = 1,2,3) \neq 0$; Penerapan akuntansi keuangan daerah, pengawasan kualitas laporan keuangan, dan kejelasan sasaran anggaran secara bersama-sama mempengaruhi akuntabilitas kinerja.

2. Menentukan kriteria penerimaan dan penolakan hipotesis

Jika $\beta_1 = \beta_2 = \beta_3 = 0$; H_0 tidak ditolak.

Artinya variabel independen secara bersama-sama tidak mempengaruhi variabel dependen. Jika paling sedikit ada satu $\beta_i (i = 1,2,3) \neq 0$; H_0 ditolak atau mempengaruhi.

Untuk menguji pengaruh variabel independen secara parsial terhadap variabel dependen dilakukan dengan langkah-langkah sebagai berikut :

1. Menentukan hipotesis nol (H_0) dan hipotesis alternatif (H_a)

Hipotesis Kedua (H2)

$H_{2_0} : \beta_1 = 0$; Penerapan akuntansi keuangan daerah tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja.

$H_{2a} : \beta_1 \neq 0$; Penerapan akuntansi keuangan daerah berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja.

Hipotesis Ketiga (H3)

$H_{3_0} : \beta_2 = 0$; Pengawasan kualitas laporan keuangan tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja.

$H_{3a} : \beta_2 \neq 0$; Pengawasan kualitas laporan keuangan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja.

Hipotesis Keempat (H4)

$H_{4_0} : \beta_3 = 0$; Kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja.

$H_{4a} : \beta_3 \neq 0$; Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja.

2. Menentukan kriteria penerimaan dan penolakan hipotesis

Kriteria penerimaan dan penolakan hipotesis adalah sebagai berikut :

Jika $\beta_1 = \beta_2 = \beta_3 = 0$; H_0 tidak ditolak. Artinya variabel independen tidak berpengaruh terhadap variabel dependen.

Jika $\beta_1 = \beta_2 = \beta_3 \neq 0$; H_0 ditolak. Artinya variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen.

Selanjutnya untuk analisis data dari seluruh bentuk pengujian dalam penelitian ini diselesaikan dengan menggunakan fasilitas paket program komputer ” *Statistical Package for Social Science (SPSS) vers. 15.0*”.

4.HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil Uji Validitas

Pengujian validitas data dalam penelitian ini dilakukan secara statistik yaitu dengan menggunakan uji *Pearson Product-Moment Coefficient of Correlation* dengan bantuan *software computer* melalui *Program Statistic Package for Social Science (SPSS) 15.0*. Berdasarkan hasil pengolahan data seluruh item pernyataan dinyatakan valid karena memiliki tingkat signifikansi dibawah 0,05 (5%).

Hasil Uji Reliabilitas

Untuk menguji kehandalan kuisisioner yang digunakan, maka penelitian ini menggunakan uji reliabilitas berdasarkan *Cronbach Alpa* yang lazim digunakan dengan bantuan program komputer *Program Statistic Package for Social Science (SPSS) 15.0*.

Analisi ini digunakan untuk menafsirkan korelasi antara skala yang dibuat dengan skala variabel yang ada. Hasil uji reliabilitas dapat dilihat pada Tabel 4.3.

Tabel 4.3

Hasil Uji Reliabilitas

Hasil Analisis Regresi Linear Berganda

Penerapan akuntansi keuangan daerah, pengawasan kualitas laporan keuangan dan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hal ini dapat dilihat pada hasil pengolahan data dengan menggunakan peralatan statistik berganda seperti yang terlihat dari bagian output SPSS pada Tabel 4.8.

Tabel 4.8

Pengaruh Variabel Independen terhadap Variabel Dependen

<i>Persamaan Regresi Linier Berganda</i> $Y = 23,250 + 0,177X_1 + 0,299X_2 - 0,154X_3$		
Nama Variabel	B	Standar Error
Konstanta (a)	23,250	8,289
Penerapan Akuntansi Keuangan Daerah (X_1)	0,177	0,183
Pengawasan Kualitas Laporan Keuangan (X_2)	0,299	0,156
Kejelasan Sasaran Anggaran (X_3)	-0,154	0,243
<i>Koefisien Regresi (R) = 0,503^a</i> <i>Koefisien Determinasi (R²) = 0,253</i> <i>Adjusted (R²) = 0,163</i>	<i>a. Predictor: (Constant), Penerapan Akuntansi Keuangan Daerah, Pengawasan Kualitas Laporan Keuangan, Kejelasan Sasarana Anggaran</i> <i>b. Dependent Variabel: Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah</i>	

Sumber: Data Primer, diolah (2010)

Dari bagian output SPSS pada Tabel 4.8, maka diperoleh persamaan regresi berganda sebagai berikut :

$$Y = 23,250 + 0,177X_1 + 0,299X_2 - 0,154X_3$$

Berdasarkan persamaan tersebut dapat diketahui hasil penelitian sebagai berikut :

Koefisien Regresi

- Konstanta sebesar 23,250. Artinya jika penerapan akuntansi keuangan daerah (X_1), pengawasan kualitas laporan keuangan (X_2), dan kejelasan sasaran anggaran (X_3) dianggap konstan, maka besarnya akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah sebesar 23.250.
- Koefisien regresi penerapan akuntansi keuangan daerah (X_1), sebesar 0,177. Artinya bahwa setiap 100% perubahan penerapan akuntansi keuangan daerah secara relatif akan meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sebesar 17,7%. Dengan demikian peningkatan penerapan akuntansi keuangan daerah akan meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
- Koefisien regresi pengawasan kualitas laporan keuangan (X_2) sebesar 0,299. Artinya bahwa setiap 100% perubahan pengawasan kualitas laporan keuangan secara relatif akan meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sebesar 29,9%. Dengan demikian

peningkatan pengawasan kualitas laporan keuangan akan meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

- Koefisien regresi kejelasan sasaran anggaran (X_3) sebesar -0,154. Artinya bahwa setiap 100% perubahan kejelasan sasaran anggaran secara relatif akan mengubah akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sebesar 1,54%.

Berdasarkan hasil analisis terhadap koefisien regresi di atas dapat diketahui bahwa dari ketiga variabel yang diteliti, ternyata variabel penerapan akuntansi keuangan daerah (X_1) mempunyai pengaruh dominan terhadap peningkatan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, kemudian diikuti oleh variabel pengawasan kualitas laporan keuangan (X_2), dan variabel kejelasan sasaran anggaran yang berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas kinerja (X_3).

Koefisien Korelasi (R) dan Determinasi (R^2)

Berdasarkan hasil analisis SPSS, hubungan antara penerapan akuntansi keuangan daerah, pengawasan kualitas laporan keuangan dan kejelasan sasaran anggaran dengan akuntabilitas kinerja adalah relatif kuat. Hal ini ditunjukkan oleh nilai koefisien korelasi (R) sebesar 0,503 (lebih besar dari 0,50). Selanjutnya nilai koefisien determinasi (R^2) sebesar 0,253 dapat diartikan pula bahwa 25,3% variasi variabel akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dapat dijelaskan oleh variabel penerapan akuntansi keuangan daerah, pengawasan kualitas laporan keuangan dan kejelasan sasaran anggaran, sedangkan sisanya sebesar 74,7% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak digunakan dalam penelitian ini. Untuk lebih jelas dapat dilihat pada lampiran X *output* SPSS.

Pengujian Hipotesis (Uji secara simultan)

Untuk menguji apakah penerapan akuntansi keuangan daerah, pengawasan kualitas laporan keuangan dan kejelasan sasaran anggaran secara simultan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, didasarkan pada ketentuan (syarat) bahwa jika paling sedikit ada satu β_i ($i=1,2,3$) $\neq 0$, maka secara simultan, penerapan akuntansi keuangan daerah, pengawasan kualitas laporan keuangan dan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Berdasarkan hasil penelitian (lihat Tabel 4.8) diperoleh bahwa hanya dua koefisien variabel independen (yaitu variabel penerapan akuntansi keuangan daerah dan pengawasan kualitas laporan keuangan) tidak sama dengan nol ($\beta_1 = 0,177$, dan $\beta_2 = 0,299$). Dengan demikian dapat dikatakan bahwa penerapan akuntansi keuangan daerah, pengawasan kualitas laporan keuangan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Sedangkan koefisien variabel independen dari kejelasan sasaran anggaran menunjukkan hasil sebesar -0,154, dengan demikian dapat dikatakan jika kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Dari hasil uraian sebelumnya dapat dikatakan jika penelitian ini menolak H_0 dan menerima H_a , karena ada dua variabel independen yang berpengaruh terhadap variabel dependen.

Pengujian Hipotesis (Uji secara parsial)

Untuk menguji pengaruh penerapan akuntansi keuangan daerah (X_1), pengawasan kualitas laporan keuangan (X_2), dan kejelasan sasaran anggaran (X_3) terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (Y) secara parsial dapat dilihat dari hasil pengujian masing-masing variabel. Karena penelitian ini menggunakan metode sensus, maka tidak dilakukan

pengujian signifikansi, baik uji t, maupun uji F. Hasil perhitungan diketahui bahwa besarnya nilai koefisien untuk masing-masing variabel sebagai berikut :

- Hasil penelitian terhadap variabel penerapan akuntansi keuangan daerah (X_1), diperoleh nilai koefisiennya (β_1) sebesar 0,177. Hasil perhitungan ini menunjukkan bahwa $\beta_1 \neq 0$. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa, secara parsial variabel penerapan akuntansi keuangan daerah berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hal ini berarti hasil penelitian ini menolak H_0 atau menerima H_a .
- Hasil penelitian terhadap pengawasan kualitas laporan keuangan (X_2) diperoleh nilai koefisiennya (β_2) sebesar 0,299. Hasil perhitungan ini menunjukkan bahwa $\beta_2 \neq 0$. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa, secara parsial pengawasan kualitas laporan keuangan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah. Jadi, hasil penelitian ini menolak H_0 atau menerima H_a .
- Hasil penelitian terhadap kejelasan sasaran anggaran (X_3) diperoleh nilai koefisiennya (β_3) sebesar -0,154. Hasil perhitungan ini menunjukkan bahwa $\beta_3 = 0$. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa, secara parsial kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Mengacu pada syarat tersebut, hasil penelitian ini menerima H_0 atau menolak H_a .

Pengaruh Penerapan Akuntansi Keuangan Daerah, Pengawasan Kualitas Laporan Keuangan, dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Secara Simultan

Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah merupakan kewajiban pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pencapaian atas tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan melalui alat pertanggungjawaban secara periodik. Dalam penelitian ini akan dilihat beberapa variabel yang mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Variabel-variabel tersebut meliputi penerapan akuntansi keuangan daerah, pengawasan kualitas laporan keuangan dan kejelasan sasaran anggaran. Berdasarkan hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa ada dua koefisien korelasi dari variabel yang mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah tidak sama dengan nol. Dengan demikian dapat diambil kesimpulan bahwa hipotesis yang diajukan dapat diterima. Hal ini berarti secara simultan penerapan akuntansi keuangan daerah, pengawasan kualitas laporan keuangan dan kejelasan sasaran anggaran memiliki pengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Abdullah (2004) dan Yudianto (2005), yang menyatakan bahwa secara simultan penerapan akuntansi keuangan daerah, pengawasan kualitas laporan keuangan dan kejelasan sasaran anggaran memiliki pengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Namun berdasarkan pengamatan yang dilakukan oleh peneliti saat melaksanakan survey lapangan, masih ada beberapa instansi yang dalam proses keuangannya masih terdapat kendala, salah satunya adalah sumber daya manusia yang tidak berkompeten di bidangnya atau tidak sepenuhnya paham tentang bagaimana tata cara dalam membuat sebuah laporan keuangan pemerintah daerah yang sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah yaitu Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005.

Beberapa aparatur pemerintah pun kurang memahami pentingnya pengawasan terhadap kualitas laporan keuangan. Hal ini ditakutkan akan menyebabkan laporan keuangan yang disajikan pemerintah daerah tidak memenuhi karakteristik kualitatif dari sebuah laporan

keuangan, sehingga proses pengambilan keputusan pun akan menjadi sulit. Kendala semacam inilah kemudian yang menyebabkan akuntabilitas kinerja di instansi pemerintah sulit untuk dicapai.

Uraian sebelumnya tentang beberapa kendala yang dialami oleh SKPA telah memperlihatkan bahwa tingkat pencapaian akuntabilitas kinerja pemerintah belum maksimal. Untuk itu sangat diharapkan kepada pemerintah daerah, khususnya Pemerintah Aceh untuk dapat mengatasi permasalahan-permasalahan yang dihadapi oleh instansi (SKPA) yang ada di daerahnya, hal ini dapat dilakukan dengan melakukan pemantauan terhadap kinerja tiap-tiap SKPA khususnya di bagian keuangan guna menciptakan akuntabilitas publik yang lebih baik.

Pengaruh Penerapan Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis, hasil output menunjukkan nilai koefisien regresi dari penerapan akuntansi keuangan daerah yaitu sebesar 0,296 ($\beta \neq 0$), maka dapat disimpulkan bahwa penerapan akuntansi keuangan daerah berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah positif. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Yudianto (2005) yang juga menunjukkan bahwa penerapan akuntansi keuangan daerah berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Kesimpulannya adalah semakin tinggi tingkat penerapan akuntansi keuangan daerah pada suatu instansi pemerintah, maka akan semakin baik pula akuntabilitas kinerja pada instansi pemerintah tersebut. Hal ini dapat dilihat dimana sebagian SKPA melakukan pelatihan yang berhubungan dengan keuangan pemerintah bagi pegawai di bagian keuangan, membekali pegawainya dengan buku-buku yang berhubungan dengan akuntansi keuangan daerah dengan tujuan untuk mempertajam wawasan pegawai sehingga dapat meningkatkan kinerja pegawai dan kinerja instansi tersebut. Selain itu karyawan yang ada pada bidang keuangan SKPA sebagian besar adalah lulusan sarjana ekonomi, khususnya bidang studi akuntansi, walaupun masih ada sebagian SKPA yang menggunakan tenaga kerja dengan lulusan selain akuntansi.

Diharapkan nantinya, Pemerintah Aceh dapat lebih mengoptimalkan tingkat pencapaian kerjanya dengan cara menempatkan orang-orang yang memiliki kompetensi yang baik di bidangnya pada tempat yang tepat. Hal ini pastinya akan meningkatkan kinerja instansi yang ada dan mendukung tingkat pencapaian terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Pengaruh Pengawasan Kualitas Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengawasan kualitas laporan keuangan memiliki korelasi positif dan berpengaruh secara signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Yudianto (2005) yang menyatakan bahwa pengawasan kualitas laporan keuangan berpengaruh secara signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hasil penelitian ini juga sejalan dengan penelitian Haiqal (2009) yang juga menyatakan hal yang sama. Berdasarkan hasil pengujian hipotesis yang telah dilakukan maka dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi pengawasan

terhadap kualitas laporan keuangan pada SKPA, maka akan semakin meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah.

Pengawasan terhadap kualitas laporan keuangan sangat penting untuk dilakukan. Hal ini dikarenakan laporan keuangan pemerintah harus menyediakan informasi yang dapat dipakai oleh pengguna laporan keuangan untuk menilai akuntabilitas pemerintahan dalam membuat keputusan ekonomi, sosial dan politik. Suatu instansi pemerintah sudah pasti diawasi oleh pihak internal dan eksternal dalam setiap proses pencapaiannya, namun sistem pengawasan internal instansi pun mutlak menjadi hal yang sangat dibutuhkan. Hal ini dapat dilihat dimana beberapa SKPA yang ada sudah menggunakan sistem otorisasi yang tepat untuk mengelola keuangannya.

Namun ternyata faktanya, masih banyak laporan keuangan yang dihasilkan pemerintah tidaklah memenuhi karaktersitik kualitatif sebuah laporan keuangan, hal ini akan sangat menghambat terwujudnya akuntabilitas kinerja dan hal ini akan membuat proses kerja instansi tidak sesuai dengan azas umum pengelolaan keuangan pemerintah yang dijelaskan pada Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 tahun 2006 atau yang telah direvisi menjadi Peraturan Dalam Negeri Nomor 59 Tahun 2007 yang harus dilaksanakan dengan tertib, taat peraturan perundang-undangan, efektif, efisien, ekonomis, transparan, dan bertanggung jawab dengan memperhatikan azas keadilan, kepatuhan, dan manfaat untuk masyarakat.

Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Hasil penelitian menunjukkan kejelasan sasaran anggaran memiliki korelasi yang negatif atau berpengaruh negatif pada akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hal ini dapat dilihat dari hasil output yang menunjukkan nilai koefisien regresi sebesar $-0,154$ ($\beta \neq 0$). Hasil penelitian ini bertolak belakang dengan penelitian yang dilakukan oleh Abdullah (2004) yang menyatakan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah.

Hasil pengaruh negatif yang diperoleh antara kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja disebabkan karena adanya aparatur pemerintah yang kurang mengerti terhadap tujuan dari masing-masing pos anggaran yang telah ditetapkan. Beberapa aparatur pemerintah hanya menjalankan anggaran yang telah ditetapkan tanpa memahami langsung tujuan dari anggaran tersebut. Padahal dengan adanya kejelasan sasaran anggaran, maka secara otomatis hal ini akan membuat para aparatur pemerintah termotivasi untuk mencapai program-program yang telah ditetapkan dengan sebaik mungkin. Dengan adanya anggaran yang digambarkan secara jelas dan spesifik, maka penyimpangan terhadap anggaran akan mudah untuk dihindarkan, sehingga aparatur pemerintah akan semakin mudah untuk mengawasi pos-pos anggaran yang telah ditentukan.

Namun pada kenyataannya, anggaran di Aceh yang begitu besar belumlah dapat meningkatkan kesejahteraan masyarakat Aceh. Hal ini pernah disinggung oleh Ketua Transparency Internasional Indonesia Todung Mulya Lubis yang menyatakan bahwasanya Anggaran Aceh yang besar bisa menjadi peluang percepatan tingkat kesejahteraan rakyat. Kondisi itu bisa dilihat dan di evaluasi dari alokasi anggaran pasca bencana gempa dan tsunami Aceh. Sejak tahun 2005 - 2008 kemarin, jumlah anggaran yang masuk ke Aceh tidak kurang dari Rp 60 triliun. Ternyata anggaran yang begitu besar di Aceh belum membuat Aceh mengalami perubahan yang signifikan, baik pembangunan infrastruktur, ekonomi, pendidikan, kesehatan dan sosial budaya. Untuk itulah anggaran yang begitu besar tersebut haruslah diawasi agar penggunaannya tepat sasaran, efektif, efisien dan akuntabel dalam

penggunaannya, sehingga ia mampu menurunkan jumlah penduduk miskin dan pengangguran di daerah ini dalam jumlah yang banyak. Pemahaman aparat pemerintah terhadap pos-pos anggaran yang telah ditetapkan harus dapat ditingkatkan agar aparat pemerintah dapat lebih memahami apa sebenarnya tujuan yang ingin dicapai dari masing-masing pos anggaran.

5. KESIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN

Kesimpulan

1. Penerapan akuntansi keuangan daerah, pengawasan kualitas laporan keuangan, dan kejelasan sasaran anggaran secara simultan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintahan Aceh.
2. Penerapan akuntansi keuangan daerah berpengaruh secara terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintahan Aceh.
3. Pengawasan kualitas laporan keuangan berpengaruh secara terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Aceh.
4. Kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Aceh.

Keterbatasan Penelitian

Adapun kelemahan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Penelitian ini hanya ditinjau dari aspek penerapan akuntansi keuangan daerah, pengawasan kualitas laporan keuangan, dan kejelasan sasaran anggaran, sementara masih banyak variabel lainnya yang dapat ditinjau untuk melihat aspek akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah.
2. Instrumen yang digunakan dalam pengumpulan data hanya berupa kuesioner. Kesimpulan yang diambil hanya berdasarkan data yang dikumpulkan melalui kuesioner sehingga akan menimbulkan masalah jika jawaban responden berbeda dengan keadaan yang sebenarnya, apalagi jika kuesioner tersebut bukan diisi oleh responden yang dibutuhkan dalam penelitian ini. Keadaan seperti ini merupakan hal yang tidak dapat dikendalikan dan diluar batas kemampuan peneliti.
3. Populasi yang berhasil dikumpulkan hanya sebanyak 29 instansi dari 39 instansi yang seharusnya dikumpulkan. Hal ini disebabkan karena keterbatasan waktu yang ada, serta kesibukan dari responden sendiri.

Saran

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan, maka peneliti memberikan beberapa saran sebagai berikut:

1. Pada penelitian ini, akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah hanya ditinjau dari aspek penerapan akuntansi keuangan daerah, pengawasan kualitas laporan keuangan, dan kejelasan sasaran anggaran. Untuk penelitian selanjutnya disarankan untuk menambah beberapa variabel independen lain sehingga dapat diketahui bahwa akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah juga dipengaruhi oleh variabel-variabel independen lain yang tidak tercakup dalam penelitian ini.

2. Pada penelitian selanjutnya disarankan untuk menambah instrumen yang digunakan dalam pengumpulan data, seperti observasi dan wawancara, karena metode pengumpulan data melalui kuesioner sering menimbulkan masalah.
3. Dari hasil penelitian ini diharapkan bagi pemerintah daerah, khususnya Pemerintah Aceh dapat meningkatkan akuntabilitas kinerja SKPA dengan menerapkan Standar Akuntansi Pemerintah, memberdayakan sumber daya manusia yang tepat di bidangnya, melakukan pengawasan, dan menggambarkan anggaran secara jelas sehingga akuntabilitas publik pun dapat terwujud.

DAFTAR KEPUSTAKAAN

- Abdullah, Hilmi. 2004. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Pada Kabupaten dan Kota di Daerah Istimewa Yogyakarta. *Tesis*. Program Pasca Sarjana UGM. Yogyakarta.
- Bachtiar . 2009. "Manajemen Keuangan Daerah Lemah". *Harian Rakyat Aceh*, Jumat 5 Juni.
- Baswir, Revrison. 2000. *Akuntansi Pemerintahan Indonesia*. Edisi Ketiga. Yogyakarta: BPFE.
- Biro Hubungan Masyarakat dan Luar Negeri, Sekretariat Jenderal Badan Pemeriksaan Keuangan Republik Indonesia. " *Pokok Pikiran Anwar Nasution : menuju Transparansi dan Akuntabilitas Keuangan Negara*". Jakarta
- Coryanata, Isma. 2007. "Akuntabilitas,Partisipasi Masyarakat dan TransparansiKebijakan Publik Sebagai Pemoderating Hubungan Pengetahuan Dewan Tentang Anggaran dan Pengawasan Keuangan Daerah (APBD)". *Simposium Nasional Akuntansi Makassar*.
- Haiqal, Muhammad. 2009. Pengaruh Penerapan Akuntansi Keuangan Daerah Dan Pengawasan Kualitas Laporan Keuangan Instansi Pemerintah Daerah Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah (Studi Pada Kabupaten Aceh Jaya). *Skripsi*. Universitas Syiah Kuala.
- Halim, Abdul. 2002. "Seri Bunga Rampai Manajemen Keuangan Daerah: Akuntansi dan Pengendalian Keuangan Daerah". Yogyakarta: UPP AMPYKPN.
- 2007. *Akuntansi Sektor Publik: Akuntansi Keuangan Daerah*. Edisi Ketiga. Jakarta: Salemba Empat.
- Helmi, Amir. 2009. "Tunjangan Besar, Kinerja SKPA Kedodoran: SILPA membengkak Dari Tahun ke Tahun". *Harian Serambi Indonesia*, Kamis, 10 Desember 2009.
- Kenis, I. 1979. Effects on Budgetary Goal Characteristic on Managerial Attitudes and Performance. *The Accounting Review* LIV (4). 707-721.
- Lembaga Administrasi Negara. 2003. *Pedoman Penyusunan Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah*. Jakarta.
- Mardiasmo. 2001. "Pengawasan, Pegendalian, Dan Pemeriksaan Kinerja Pemerintah Daerah Dalam Pelaksanaan Otonomi Daerah". *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*. Vol 3, No.2 :441-456
- 2005. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Andi
- 2006. "Perwujudan Transparansi dan Akuntabilitas Publik Melalui Akuntansi Sektor Publik: Suatu Sarana Good Governance". *Jurnal Akuntansi Pemerintahan*. Vol 2, No.1 :1-17

- Pemerintah Republik Indonesia. 2000. *Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No. 105 Tahun 2000, tentang Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah.*
- 2001. *Keputusan Presiden No. 74 tahun 2001 tentang Tata Cara Pengawasan dan Penyelenggaraan Pemerintah Daerah.*
- Pemerintah Republik Indonesia. 2001. *Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No. 20 Tahun 2001 tentang Pembinaan dan Pengawasan Atas Penyelenggaraan Pemerintah Daerah.*
- 2005. *Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No. 24 Tahun 2005 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.*
- 2005. *Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No. 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah.*
- 2006. *Peraturan Menteri Dalam Negeri No.13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.*
- Sekaran, Uma. 2006. *Metodologi Penelitian Untuk Bisnis.* Jakarta : Salemba Empat
- Yudianto, Ivan. 2005. "Pengaruh Penerapan Akuntansi Sektor Publik, Pengawasan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Instansi Pemerintah Terhadap Akuntabilitas Instansi Pemerintah dan Implikasinya Terhadap Pencegahan Fraud. *Tesis.* Program Pascasarjana, Universitas Padjajaran Bandung.